



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>15746.721157/2022-40</b>                          |
| <b>RESOLUÇÃO</b>   | 3302-002.871 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 17 de setembro de 2024                               |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | REDE D'OR SÃO LUIZ S.A.                              |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator

Sala de Sessões, em 17 de setembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Mario Sergio Martinez Piccini** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Lázaro Antônio Souza Soares** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Marcos Antonio Borges (substituto[a] integral), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Auto de Infração em face do IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS–IOF, lavrado pela DRF Santos/SP, aos 05/10/2022, correspondentes a operações de mútuos de recursos financeiros entre pessoas jurídicas do mesmo grupo, durante o ano calendário 2017.

Por trazer uma síntese da autuação, desde a interposição da Impugnação Administrativa a conclusão nos presentes autos, peço vênha para adotar o relatório/voto do Acórdão 109-017.580, de 14/03/2023, da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, resumidamente, bem como sua ementa:

- De acordo com o Termo de Verificação Fiscal – TVF, fls. 09/42, constatou-se a partir análise da Escrituração Contábil Digital - ECD, que a fiscalizada realizou lançamentos típicos de mútuos através das seguintes contas contábeis:
  - (i) nº 120102001 – “Conta Corrente Empresas Coligadas e Controladas”;
  - (ii) (ii) 110604001011 – “Contas a Rec -Serv Compartilhados” e
  - (iii) (iii) 110602001050 – “Adiantamento p/ Futuro Aumento Capital”, nos termos do art. 13 da Lei no. 9.779/99, conforme segue sintetizado abaixo

**A- CONTA CORRENTE EMPRESAS COLIGADAS E CONTROLADAS - Nº 120102001:**

- A partir das respostas aos termos de intimação nº 01 e 02, foi possível conciliar quais das contas tanto no Ativo, conta sintética nº 120102 – “CONTA CORRENTE EMP LIGADAS E CONTROLADAS”, quanto no Passivo, conta sintética nº 220107 - “CONTA CORRENTE EMP COLIGADAS E CONTROLADAS”, pertenciam à própria companhia e suas filiais, ou mesmo empresas que já haviam sido incorporadas pela mesma, das contas contábeis relativas às empresas controladas e coligadas, separando, ainda, os saldos correntes entre as contas da companhia e de outras entidades ou partes relacionadas.
- Realizada a conciliação, foram encontrados saldos diários devedores que indicaram que a fiscalizada disponibilizou recursos às partes relacionadas ou realizou operações de crédito na forma do art. 3º, do Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007. Em seguida demonstrou como as empresas ligadas tornaram-se devedoras da REDE D’OR SÃO LUIZ, elencando alguns exemplos extraídos do TVF (fls. 4-6 do Acórdão DRJ),

**B: CONTAS A RECEBER - SERVIÇOS COMPARTILHADOS - conta contábil nº 110604001011**

- À partir da análise da ECD da fiscalizada, verificou-se que o registro dos lançamentos contábeis identificados na conta nº 110604001011, indicadas como rateio de gastos foi efetuado através de lançamentos a débito na conta nº 110604001011 “CONTAS A REC - SERV COMPARTILHADOS” (grupo 110604001 “VALORES A RECEBER” do ativo circulante), tendo como contrapartidas os lançamentos a crédito efetuados na conta nº 310303001006 “RECEITAS SERV COMPARTILHADOS - NOTA CRED”, grupo 310303001 “OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS” (histórico “VALOR REF SERV COMPARTILHADO NO MÊS”).
- Desse modo, constatou-se que as despesas corporativas de interesse comum eram registradas e cobradas pela centralizadora (Rede D’Or São Luiz S.A.) e rateadas entre as partes.
- Considerando que, a Solução de Divergência nº 23 de 2013 admite a concentração em uma única empresa (centralizadora) de gastos de natureza administrativa, para posterior rateio entre empresas do grupo, desde que os valores transferidos no âmbito de tais contratos se prestem, de fato, à mera recomposição patrimonial da centralizadora, a fiscalizada foi intimada através dos TIF nº 06 e 07, para apresentar os comprovantes da prestação de serviços prestados, objeto do rateio e de seu efetivo pagamento.
- No entanto, os respectivos documentos não foram apresentados sob o argumento de que as despesas rateadas englobavam a centralização e o rateio de gastos correspondentes a seus departamentos administrativos e de suas coligadas e controladas. No caso, que a efetividade do rateio poderia ser comprovada por meio de planilha de rateio e dos comprovantes de transferência bancária efetuada pelas partes relacionadas participantes, tendo disponibilizado apenas uma pequena parte dos comprovantes de transferências bancárias efetuadas entre as partes envolvidas na operação.
- Ademais, constatou-se que as operações contabilizadas como serviços compartilhados envolveram empresas controladas e coligadas não abrangidas pelo contrato de rateio, como no caso do CENTRO MÉDICO JABAQUARA S.A., CNPJ 67.781.427/0001-45; ESPERANÇA SERVIÇOS MÉDICOS E DE DIAGNÓSTICOS S.A., CNPJ 65.582.678/0001-75 e HOSPITAIS INTEGRADOS DA GAVEA S.A., CNPJ 31.635.857/0001-01, fato que inviabilizou o enquadramento das referidas transações na categoria de rateio de despesas compartilhadas.

- Verificou-se ainda que a periodicidade do rateio sob análise era mensal, conforme informação prestada pela fiscalizada em resposta ao TIF nº 04 . No entanto, o reembolso dessas despesas não seguia a mesma periodicidade, tendo sido verificado que as transferências de valores efetuadas pelas coligadas e controladas à Rede D'Or São Luiz S.A., ocorriam ao acaso, poucas vezes ao ano e em valores muito inferiores aos devidos.
- Observou-se, inclusive, que o contrato de rateio apresentado sequer estipulava um prazo para que o reembolso fosse realizado, permitindo que este crédito gerado em face das empresas ligadas permanecesse por período indeterminado.
- Por todo o exposto, e uma vez que as verificações das ECF das empresas ligadas também apontaram para operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros, procedeu-se ao cálculo do IOF a partir dos lançamentos da contabilidade da fiscalizada, considerando-se, como base de cálculo o somatório dos saldos devedores diários apurado nº último dia de cada mês, segundo art. 7º, I, a, do Decreto nº 6.306/2007, e aplicadas as alíquotas de 0,0041% para o mutuário pessoa jurídica (art. 7º, I, a, 1, do Decreto nº 6.306/2007), sem prejuízo da alíquota adicional de 0,38%, descrita nos §§ 15 e 16 do 7º, do Decreto nº 6.306/2007, incidente sobre o acréscimo dos saldos devedores.

**C- ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL – AFAC - conta contábil nº 110602001050**

- Verificou-se que a referida conta abarcava, indistintamente, os registros de operações de AFAC relacionadas a diversas empresas controladas e coligadas. No entanto, após ser intimada através do TIF nº 03, a fiscalizada apresentou Planilha desmembrando o saldo inicial, lançamentos contábeis e valores das operações concernentes à cada parte relacionada. Procedeu-se a intimação para esclarecimentos
- Mas, analisados os documentos apresentados, a fiscalizada deixou de comprovar que os lançamentos efetivados na conta nº 110602001050 - "ADIANTAMENTO P/ FUTURO AUMENTO CAPITAL" retratavam essa entrega de recursos com finalidade especial, tendo sido constatadas operações de mútuo, e não de AFAC, como é o caso das empresas Hospital Esperança S.A., CNPJ 02.284.062/0001-06; Rede D'Or São Luiz Serviços Médicos Ltda., CNPJ 14.017.359/0001-86; Onco D'Or Oncologia S.A., CNPJ 17.459.123/0001-98 e Santa Luzia II Empreendimentos Imobiliários Ltda., CNPJ 22.055.459/0001- 5, para as quais não foram apresentados quaisquer documentos, Atas de Assembleias ou

Instrumentos Particulares de Alteração de Contrato Social que autorizassem a constituição do AFAC ou demonstrassem a efetiva integralização do capital. (solicitados através do TIF nº 02).

- Foram baixadas do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED as Escriturações Contábeis Fiscais - ECF, ano-calendário 2017, transmitidas pelas empresas em comento. Analisados os Balancetes Contábeis e Balanços Patrimoniais – Contas Referenciais do período, foi observado que as referidas demonstrações contábeis não corroboram as operações registradas pela fiscalizada como AFAC.
- Quando os valores são registrados pela companhia como AFAC, já está prefixada a destinação daquela verba, sem qualquer possibilidade de desvio ou até mesmo de devolução, pela própria natureza da conta em que houve a contabilização.
- Verificou-se, posteriormente, lançamentos relacionados à “Volta AFACs em controladas”, caracterizados por créditos na conta de AFAC sem a correspondente integralização do capital na investida, assim, totalmente desconfigurada a essência desta operação.
- Como base de cálculo foi considerado o somatório dos saldos devedores diários apurado nº último dia de cada mês, segundo art. 7º, I, a, do Decreto nº 6.306/2007, e aplicadas as alíquotas de 0,0041% para o mutuário pessoa jurídica (art. 7º, I, a, 1, do Decreto nº 6.306/2007), sem prejuízo da alíquota adicional de 0,38%, descrita nos §§ 15 e 16 do 7º, do Decreto nº 6.306/2007, incidente sobre o acréscimo dos saldos devedores, cujo resultado mensal é expressado fls. 10 do Acórdão.

**Inconformado, a Recorrente apresentou sua Impugnação, resumidamente:**

**1. Decadência parcial:**

- Como foi cientificada do Auto de Infração somente em 6/10/2022, que estaria decaída a parcela do crédito tributário correspondente ao período de janeiro a setembro de 2017, considerando a regra contida no artigo 150, §4º do CTN, uma vez que não houve imputação de conduta dolosa no TVF e comprovadamente houve antecipações de IOF-Crédito durante o período autuado.
- Essas antecipações, embora tenham sido recolhidas através de DARF por instituições financeiras, foram efetivamente suportadas pela Rede D’Or São Luiz S.A., uma vez que os valores correspondentes ao IOF são

debitados em suas contas bancárias, através de retenções, o que pode ser confirmado pela DIRF, por exemplo.

- Não restam dúvidas, assim, de que realizou antecipações de IOF Crédito durante o período autuado, ensejando assim a aplicação do artigo 150, §4º do CTN para efeito de contagem do prazo decadencial, consoante o entendimento consolidado do STJ sobre a matéria.
- Conclui que a fiscalização não poderia ter computado saldos devedores diários anteriores a janeiro de 2017, pois as supostas disponibilizações, nesses casos, extrapolam o prazo decadencial adotado pela própria Administração tributária, contado, neste caso, nos moldes do artigo 173, I do CTN.

## 2. Não incidência do Fato Gerador do IOF

- A incidência do IOF pretendida pela fiscalização pressupõe a concessão de crédito por uma pessoa jurídica a outra, configurada pela (i) entrega ou (ii) colocação à disposição do montante ou valor que constitua o objeto da obrigação.
- No entanto o contrato de conta corrente tem a exclusiva finalidade de facilitar o trânsito de recursos e o pagamento de custos e despesas comuns entre pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo econômico. Assim, que diferente do mútuo, inexistente, no contrato de conta corrente, obrigação de restituir, sendo atribuída às partes apenas a obrigação de anotarem contabilmente as movimentações ocorridas, surgindo eventual crédito somente no encerramento da relação jurídica, em que poderá haver eventual diferença a ser exigida por uma das partes.
- Afirma que o contrato de conta corrente é marcado pela reciprocidade de obrigações entre as partes envolvidas ao longo da vigência do contrato, ao passo que, no mútuo, uma vez transferidos os recursos, somente o mutuário detém obrigação, de restituir a quantia recebida.
- No contrato de conta corrente, portanto, não ocorre a entrega de recursos ou a colocação de valores à disposição, elementos que caracterizam a concessão de crédito para efeito de incidência do IOF.
- Em 02/01/2008, informa que celebrou contrato de operação de conta corrente (doc. 07), englobando pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico, para a gestão centralizada dos recursos financeiros por elas gerados, de forma a maximizar as suas operações, tendo em vista que o momento de geração de caixa de cada uma delas ocorre em tempos distintos

- Verificou-se, por meio desse contrato, um sistema de reciprocidade, pelo qual estas se utilizam dos recursos financeiros pertencentes às outras, sendo, evidente, assim, que os valores lançados à conta de partes relacionadas não decorrem de relação jurídica de mútuo envolvendo as demais pessoas jurídicas pertencentes ao grupo econômico
- Isto porque, no caso, há apenas um controle conjunto de movimentações, que permanece em constante movimento, registrando, em um fluxo contínuo, um conjunto de operações sucessivas e recíprocas de remessa e recebimento de recursos financeiros, que passam a integrar uma massa homogênea, a ser utilizada pelas sociedades integrantes do grupo econômico, na medida das suas necessidades e disponibilidades de caixa.

Cita diversas doutrinas e julgados do CARF, anexando Parecer Acadêmico

### **3. Comprovação das movimentações financeiras realizadas em decorrência de contrato de rateio de custos**

- Afirma que a fiscalização também considerou em seu lançamento de ofício os registros contábeis efetuados na conta 110604001011 – “Contas a Rec -Serv Compartilhados, que, conforme esclarecido durante o procedimento fiscal, se referem à existência de um centro de serviços compartilhados (“CSC”), que engloba a centralização e o rateio de gastos correspondentes a seus departamentos administrativos e de suas coligadas e controladas (fl. 436), e que teria apresentado, ainda, em resposta ao termo de intimação nº 06, o contrato de rateio que suporta estes lançamentos contábeis.
- Por meio da Cláusula Segunda do contrato disponibilizado, afirma que as despesas são rateadas mensalmente entre as partes de acordo com coeficiente apurado, no próprio mês, entre a receita operacional bruta de cada parte e o somatório das receitas operacionais brutas das partes.
- No caso, verifica que foram cumpridos todos os requisitos aplicáveis ao caso do IOF para a comprovação da regularidade do rateio de custos, quais sejam: (i) o cálculo “com base em critérios de rateio razoáveis e objetivos, previamente ajustados, formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes” (cf. contrato de rateio – doc. 05); (ii) “que correspondam ao efetivo gasto de cada empresa e ao preço global pago pelos bens e serviços” (cf. planilha demonstrativa do rateio – doc. não paginável anexo); (iii) que a empresa centralizadora da operação aproprie como despesa tão-somente a parcela que lhe cabe de acordo com o

critério de rateio, assim como devem proceder de forma idêntica as empresas descentralizadas beneficiárias dos bens e serviços, e contabilize as parcelas a serem ressarcidas como direitos de créditos a recuperar; e, finalmente, que seja mantida escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas (cf. planilha demonstrativa do rateio reconhecido pela própria fiscalização no TVF – fls. 24/25 e 30/32).

- Apesar disso, a fiscalização de forma indevida desconsiderou a relação de rateio de custeio comprovado e entendeu que se trataria de contrato de mútuo.
- Também foi considerado indevidamente o saldo devedor anterior a janeiro de 2017, o que, representa da mesma forma uma presunção ilegal por parte da fiscalização quanto à sua natureza, na medida em que esses lançamentos não foram objeto do processo fiscalizatório e sequer foram analisados pela fiscalização, bem como estão abrangidos pela decadência.

#### **4. Indevida presunção da ocorrência do Fato Gerador e violação à verdade material**

- Aduz que a manutenção de estruturas compartilhadas de administração e rateio dos custos, bem como a decisão quanto ao momento e a forma de reembolso é assegurado pelo princípio da livre iniciativa, fundado no art. 170 da Constituição Federal. Cita doutrinas.
- Nesse sentido, que o “contrato escrito” corresponde a mero instrumento de formalização do contrato e das relações jurídicas, de modo que, em atenção ao princípio da verdade material, a ausência dessa formalidade não pode alterar a sua natureza evidenciada a partir dos elementos concretos comprovados durante a fiscalização.
- Cita doutrina e julgados do CARF

#### **5. Comprovada realização de adiantamentos para futuro aumento de capital (AFAC”)**

- Aduz, que embora tenha apresentado atas e contratos comprovando a existência de AFAC, esses documentos foram desconsiderados pela autoridade fiscal, presumindo-se, assim, mais uma vez a natureza jurídica desses lançamentos, no que representa a indevida inversão do ônus da prova e viola o artigo 142 do CTN.
- Conforme se verifica dos motivos que levaram à lavratura do auto de infração, a fiscalização partiu da premissa equivocada de que deve ser

presumida a natureza de mútuo pelo fato de a integralização do capital não ter se realizado no ano de 2017

- Ao assim proceder, o auto de infração ignora que a integralização dos AFAC pode ser realizada em momento posterior, nos anos subsequentes e, conseqüentemente, deixa de observar o princípio da verdade material mencionado acima
- Que caso do Hospitais Integrados da Gávea S.A., o valor registrado a título de AFAC no valor de R\$ 38.343.183,20, por exemplo, foi indevidamente presumido como mútuo pela fiscalização, tendo sido objeto de integralização formalizada por meio de Ata de Assembleia Extraordinária de 19/12/2018.
- Cita julgados do CARF, no sentido de que não há prazo para a capitalização do AFAC, de modo que é indevida a exigência de IOF sobre esses registros contábeis
- Dessa forma, se os recursos foram comprovadamente destinados a aumento de capital social, independentemente da denominação utilizada no ato societário – conversão de créditos ou capitalização de AFAC – desaparece a premissa considerada pela fiscalização.

**A Delegacia da Receita Federal apresentou seu voto conforme descrito a seguir:**

**1. Doutrinas e Jurisprudências**

- Em relação às inúmeras citações de jurisprudência e entendimentos doutrinários sobre as matérias suscitadas na defesa, cumpre esclarecer que as decisões proferidas nos processos invocados somente fazem efeitos entre as partes daqueles julgados. Somente são passíveis de acolhimento, pela Autoridade Julgadora, as decisões administrativas ou judiciais com efeito vinculante, e nenhuma das citações trazidas pela manifestante se revestem de tal efeito

**2. Preliminar de Mérito Decadência**

- Por outro lado, não tendo a contribuinte efetuado o recolhimento do tributo, ou, em se tratando de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

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

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

- Nestes termos, verifica-se que o lançamento por homologação ocorre quando o tributo é apurado e pago pelo contribuinte antes de qualquer procedimento fiscal. No caso do tributo lançado, no entanto, nenhuma destas atividades foi praticada pela impugnante
- Isto porque, analisadas as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais apresentadas pela impugnante à fiscalização, não se verificou sequer uma informação de IOF declarado em todo o período fiscalizado, nem tampouco constatou-se qualquer recolhimento a este título, entre o período janeiro de 2016 até a data da pesquisa (30/09/2022).
- Não é o caso, das operações alegadas pelo impugnante, dado que as operações em que houve recolhimento pelas instituições financeiras não se inserem nos mesmos fatos geradores objeto da autuação
- Ademais, quem apura e efetua o recolhimento dos tributos incidentes sobre as aplicações financeiras são as próprias instituições financeiras, na forma de retenção.
- Nesses termos, considerando que a ausência de pagamento antecipado possui o condão de postergar o termo inicial do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que seria possível a efetivação do lançamento, e, os lançamentos de IOF referem-se ao período de 31/01/2017 a 31/12/2017, o prazo final para a constituição do crédito quedou-se, apenas aos 31/12/2022.
- E, como a ciência do lançamento pelo contribuinte se deu aos 06/10/2022, não há que se falar em decurso de prazo decadencial.
- Por essa razão, corretamente a autoridade autuante, cumprindo o determinado na legislação, efetuou a apuração e o lançamento mensal do IOF devido, não havendo que se falar, na espécie, em decurso do prazo decadencial, que deve ser contado a cada mês em que os recursos ficaram disponíveis ao mutuário, e não desde a disponibilização inicial.

### 3. Do Mérito: Operações de Crédito Sujeitas ao IOF

- Quanto ao mérito da autuação, a principal alegação da impugnante é que os valores lançados à conta de partes relacionadas decorreram de relação jurídica de conta corrente, e não da realização de mútuo, de modo que não teria ocorrido o fato gerador do IOF apontado no TVF, pois, segundo ela falta ao contrato de conta corrente características intrínsecas do contrato de mútuo.
- Entretanto, em que pese tal tese, as operações em conta corrente também se sujeitam à incidência do IOF Crédito, por estarem presentes nelas elementos essenciais de mútuo (bens fungíveis, temporariedade das obrigações, entrega do numerário e o dever de restituir, nos termos do artigo 586 e seguintes do Código Civil, Lei nº 10.406, de 2002
- Especificamente, quanto ao fato gerador e a base de cálculo do referido tributo, estão definidos, respectivamente, nos artigos 63 e 64, I do CTN;
- Portanto, o fato gerador do IOF ocorre nas operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros, não importando a relação de controle ou coligação entre as pessoas jurídicas envolvidas nem a forma pela qual os recursos sejam entregues ou disponibilizados ao mutuário (se mediante Contrato de Mútuo ou Contrato de Conta Corrente, ou mesmo ante a ausência de um instrumento contratual), nem havendo exigência da participação de instituição financeira.
- Aliás, não é demais ressaltar que o próprio Superior Tribunal de Justiça – STJ já assentou o entendimento de que o IOF incide sobre os valores repassados, entre empresas coligadas, com amparo em contrato de conta corrente, conforme se observa na ementa (Resp 1239101/RJ):

“TRIBUTÁRIO. IOF. TRIBUTAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO CORRESPONDENTES AMÚTUA DE RECURSOS FINANCEIROS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. ART. 13, DA LEI N.9.779/99.

*1. O art. 13, da Lei n. 9.779/99 caracteriza como fato gerador do IOF a ocorrência de "operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas" e não a específica operação de mútuo. Sendo assim, no contexto do fato gerador do tributo devem ser compreendidas também as operações realizadas ao abrigo de contrato de conta corrente entre empresas coligadas com a previsão de concessão de crédito.*

*2. Recurso especial não provido*

- Com efeito, o fato de recursos financeiros serem repassados por uma pessoa jurídica a outra do mesmo grupo econômico não afasta a obrigação desta última de restituir os valores, exceto se houve simples

doação dos valores. No entanto, os registros contábeis e as sucessivas transferências financeiras a débito e a crédito não autorizam tal conclusão.

Uma segunda ordem de valores que tramitariam pelas contas seria representativa de mecanismos de transferência de recursos movimentados a título de rateio de custos.

- Pois bem, a dedução de despesas compartilhadas tem sido objeto de frequentes manifestações orientativas por parte da Receita Federal, mas em seu cerne o entendimento adotado mantém-se o mesmo
- A questão do compartilhamento de custos e despesas exige a apresentação de um conjunto probatório suficientemente robusto para evidenciar que o gasto de fato existiu, foi efetivamente compartilhado; e, em quais termos.
- A impugnante assevera que foram cumpridas todas as condições e requisitos exigidos para fazer jus à dedução das despesas compartilhadas, mas, em verdade, o fisco demonstra o contrário, conforme fls. 21 -22 do Acórdão;
- E, ainda, de acordo com o contrato de rateio disponibilizado à fiscalização:

*“Cláusula Segunda: as despesas referidas na Cláusula Primeira são rateadas mensalmente entre as PARTES de acordo com coeficiente apurado, no próprio mês, entre a receita operacional bruta de cada parte e o somatório das receitas operacionais brutas das PARTES.*

No entanto, o reembolso dessas despesas não seguiu tal periodicidade, eis que, a fiscalização consignou no TVF que as transferências de valores efetuadas pelas coligadas e controladas à Rede D’Or São Luiz S.A., ocorreram ao acaso, cite-se:

*No entanto, o reembolso dessas despesas não segue a mesma periodicidade, tendo sido verificado que as transferências de valores efetuadas pelas coligadas e controladas à Rede D’Or São Luiz S.A. ocorrem ao acaso (não parece haver qualquer critério ou datas pré-fixadas para o pagamento), poucas vezes ao ano e m valores muito inferiores aos devidos.*

*Observamos, inclusive, que o contrato de rateio apresentado sequer estipula um prazo para que o reembolso seja realizado, permitindo que este crédito gerado em face das empresas ligadas permaneça por período indeterminado*

A DRJ apresenta diversos quadros nas fls. 23 do Acórdão que dão suporte à exposição;

- Isto posto, não se coaduna com a natureza do rateio de despesas decorrente de serviços compartilhados, que a centralizadora conceda mais prazo às suas controladas e coligadas do que ela própria possui para o pagamento ao fornecedor/prestador ou da folha de pagamento do centro de serviços compartilhados.
- Ademais, através do acesso às informações prestadas na Escrituração Contábil Fiscal – ECF ano-calendário 2017, das empresas ligadas, constatou-se que tais empresas se tornaram devedoras da REDE D'OR SÃO LUIZ S.A., em operações correspondentes a mútuo, tendo a própria impugnante durante o procedimento fiscal que desmembrou o saldo inicial da conta nº 110604001011 – CONTAS A RECEBER – SERV COMPARTILHADOS, especificado a parcela correspondente a cada pessoa jurídica ligada:

| EMPRESA CONTROLADA                                               | CNPJ               | Saldo Inicial        |
|------------------------------------------------------------------|--------------------|----------------------|
| HOSPITAL ESPERANCA S.A.                                          | 02.284.062/0001-06 | 2.181.860,44         |
| HOSPITAL SÃO MARCOS S.A.                                         | 02.284.062/0004-40 | 16.405.379,65        |
|                                                                  | <b>Total</b>       | <b>18.587.240,09</b> |
| REDE D'OR SERVIÇOS MÉDICOS ITAIM                                 | 14.017.359/0001-86 | 4.115.473,00         |
| REDE D'OR SERVIÇOS MÉDICOS MORUMBI                               | 14.017.359/0002-67 | 4.137.729,00         |
| REDE D'OR SERVIÇOS MÉDICOS ANÁLIA                                | 14.017.359/0003-48 | 3.258.127,32         |
|                                                                  | <b>Total</b>       | <b>11.511.329,32</b> |
| ONCOLOGIA REDE D'OR S.A.                                         | 28.000.107/0001-59 | 9.627.175,47         |
|                                                                  | <b>Total</b>       | <b>9.627.175,47</b>  |
| MEDISE MEDICINA DIAGNOSTICO E SERVICOS S A. (HOSPITAL RIOS D'OR) | 29.259.736/0004-03 | 14.024.324,35        |
|                                                                  | <b>Total</b>       | <b>14.024.324,35</b> |
| HOSPITAL FLUMINENSE S.A.                                         | 30.145.502/0001-71 | 6.711.795,78         |
|                                                                  | <b>Total</b>       | <b>6.711.795,78</b>  |
| ESPERANÇA SERVIÇOS MÉDICOS E DE DIAG. S.A.                       | 65.582.678/0001-75 | 119.957,00           |
|                                                                  | <b>Total</b>       | <b>119.957,00</b>    |
| CENTRO MÉDICO JABAQUARA S.A.                                     | 67.781.427/0001-45 | 243.915,00           |
|                                                                  | <b>Total</b>       | <b>243.915,00</b>    |

- Nestes termos, a questão do compartilhamento de custos e despesas exige a apresentação de um conjunto probatório suficientemente robusto para evidenciar que o gasto existiu, e, intimada a autuada deixou de apresentá-lo.
- Em verdade, o que se apurou foram registros contábeis indicando a existência de lançamentos na conta nº 110604001011 “CONTAS A REC - SERV COMPARTILHADOS” do ativo circulante em que a fiscalizada apresentava posição devedora, evidenciando operações de mútuo com empresas ligadas

#### Quanto os Adiantamentos para Futuro Aumento de Capital – AFAC

- Sob outro ponto, a *impugnante* alega que foram indevidamente desconsiderados pela autoridade fiscal Adiantamentos Para Futuro Aumento de Capital - AFAC, uma vez que os recursos teriam sido comprovadamente destinados a este incremento, independentemente da denominação utilizada no ato societário – conversão de créditos ou capitalização de AFAC.
- Segundo ela, a mera utilização da expressão conversão de créditos não afasta a natureza de AFAC das transferências financeiras realizadas, pois os valores transferidos a uma investida a título de adiantamento para futuro aumento de capital representam, até o momento da capitalização, um crédito detido pela investidora e quando da capitalização, esse crédito é convertido em capital social.
- De fato, o AFAC, nada mais objetiva do que a entrega de recursos - créditos, direitos e/ou bens, à uma sociedade, por seus acionistas, com o objetivo de posterior integralização dos citados valores no capital da empresa beneficiária. E, uma vez realizada a entrega dos recursos, a sociedade deles provedora passa a deter um crédito contra a sociedade recebedora, que deverá obrigatoriamente ser realizado na forma de participação em seu capital social.
- Entretanto, essa promessa de integralização dos valores inicialmente repassados a título de AFAC é incompatível com a possibilidade de devolução dos recursos, característica essencial à configuração de outro instituto jurídico, qual seja, o mútuo.
- E, é exatamente em função da ausência desse requisito previsto no artigo 586 do Código Civil Brasileiro (obrigatoriedade de restituição da coisa emprestada), que não faz confundir o Mútuo com o AFAC.
- Ou seja, quando os valores são registrados como AFAC, já deveria estar prefixada a sua destinação, sem qualquer possibilidade de desvio ou até mesmo de devolução, pela própria natureza da conta em que houve a contabilização.
- Assim, da análise dos elementos colocados à disposição da fiscalização, restou possível constatar que para algumas das controladas e coligadas envolvidas nas operações de AFAC, (para as quais foram apresentadas as Atas das Assembleias ou Instrumentos Particulares de Alteração de Contrato Social que deliberaram sobre o aumento de capital decorrente da conversão de créditos detidos pela Rede D'Or São Luiz S.A.), que tais informações eram condizentes com os registros contábeis efetuados na Escrituração Contábil Digital - ECD da fiscalizada, e à efetiva integralização do capital na investidas.

- No entanto, em outras situações, a impugnante não logrou êxito em comprovar que os lançamentos efetivados na conta nº 110602001050 - "ADIANTAMENTO P/ FUTURO AUMENTO CAPITAL" retratavam essa entrega de recursos com finalidade especial, como o caso das empresas Hospital Esperança S.A., CNPJ 02.284.062/0001-06; Rede D'Or São Luiz Serviços Médicos Ltda., CNPJ 14.017.359/0001-86; Onco D'Or Oncologia S.A., CNPJ 17.459.123/0001-98 e Santa Luzia II Empreendimentos Imobiliários Ltda., CNPJ 22.055.459/0001-25, para as quais não foram apresentados quaisquer documentos, Atas de Assembleias ou Instrumento Particulares de Alteração de Contrato Social que autorizassem a constituição do AFAC ou que demonstrassem a efetiva integralização do capital.
- Ademais, baixadas as Escriturações Contábeis Fiscais - ECF, ano-calendário 2017, transmitidas pelas empresas coligadas e analisados os Balancetes Contábeis e Balanços Patrimoniais – Contas Referenciais do período, foi observado que as referidas demonstrações contábeis não corroboram as operações registradas pela fiscalizada como AFAC.
- Verificou-se, posteriormente, lançamentos relacionados à “Volta AFACs em controladas”, caracterizados por créditos na conta de AFAC sem a correspondente integralização do capital na investida, assim, totalmente desconfigurada a essência desta operação
- Por fim, não é possível acatar o argumento da impugnante de que a parcela R\$ 38.343.183,20, foi colocada à disposição da pessoa jurídica ligada, Hospitais Integrados da Gávea S.A, com finalidade específica de aumento de capital, considerando a seguinte conclusão extraída do TVF:
  - ✓ *“Da análise da Escrituração Contábil Digital da fiscalizada, foram observados lançamentos a débito na conta nº 110602001050 “ADIANTAMENTO P/ FUTURO AUMENTO CAPITAL” (constituição de AFAC) no valor total de R\$ 44.925.949,08 (diversas operações ao longo do ano de 2017). Em 30/06/2017 foi verificado lançamento a crédito no montante de R\$ 6.582.765,88 nesta mesma conta (baixa de AFAC), referente à integralização de capital na investida (contrapartida a débito na conta nº 120201001151 “SÃO VICENTE”, pertencente ao grupo 120201001 “PARTICIPACOES EM CONTROLADAS E COLIGADAS”).*
  - ✓ *Tal fato corresponde ao que foi registrado na ECF de Hospitais Integrados da Gávea S.A., ratificando que a integralização de capital na investida foi de apenas R\$ 6.582.765,88. Nesse sentido, confirmamos as transações de AFAC no montante de R\$ 6.582.765,88, posto que tais valores foram comprovadamente destinados à integralização de capital na investida. Por outro lado, o valor remanescente de R\$ 38.343.183,20 (R\$ 44.925.949,08 - R\$*

*6.582.765,88) foi reenquadrado como operação de mútuo, tendo em vista que a fiscalizada não logrou êxito em comprovar que estes recursos foram colocados à disposição da pessoa jurídica ligada com finalidade específica de aumento de capital”*

Conclui que indeferimento de pedido de sustentação oral e indeferimento do pedido de diligência fiscal, votando por considerar improcedente a impugnação, apresentando a Ementa do Acórdão:

*Assunto: Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF*

*Data do fato gerador: 31/01/2017, 28/02/2017, 31/03/2017, 30/04/2017, 31/05/2017, 30/06/2017, 31/07/2017, 31/08/2017, 30/09/2017, 31/10/2017, 30/11/2017, 31/12/2017*

*OPERAÇÃO DE MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS POR MEIO DE CONTA CORRENTE. INCIDÊNCIA.*

*O IOF previsto no art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999, incide sobre as operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros, independentemente da forma pela qual os recursos sejam entregues ou disponibilizados ao mutuário, sendo irrelevante ainda a relação de controle ou coligação entre as pessoas jurídicas envolvidas.*

*ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL. CONDIÇÕES. MÚTUO.*

*A falta de observação das condições e prazos para que se concretize o aumento de capital que motivou os adiantamentos implica a caracterização destes como operações de mútuos entre empresas, sujeitando-se à incidência do IOF.*

*MÚTUO. CONTA CORRENTE. RATEIO DE DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.*

*Constatada a existência de conta corrente entre empresas ligadas, o afastamento da incidência do IOF-Mútuo sob o argumento de tratar-se de mecanismo de rateio de despesas exige a apresentação hábil e coerente.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2017*

*DECADÊNCIA. PRAZO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DIREITO DE LANÇAR. DECADÊNCIA. PRAZO. MÚTUO FINANCEIRO PRATICADO POR MEIO DE CONTA CORRENTE.*

*É de cinco anos o prazo de que a RFB dispõe para constituir os seus créditos, contados, no caso de não ter havido recolhimento, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*No caso do IOF incidente sobre operações de mútuo financeiro praticado por meio de conta corrente, o prazo conta-se da ocorrência de cada saldo devedor diário*

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

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

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.**

*A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do Impugnante, a realização de diligências, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*

**PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO PARA A PRODUÇÃO.**

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

**SUSTENTAÇÃO ORAL. PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.**

*Por falta de previsão legal, deve ser indeferido o pedido de sustentação oral em sessão de julgamento na primeira instância administrativa fiscal*

***Impugnação Improcedente***

***Crédito Tributário Mantido***

*Acordam os membros da 1ª TURMA/DRJ09 de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário em litígio.*

Irresignado, a Recorrente apresentou seu Recurso Voluntário, onde repisa os mesmos pontos de sua Impugnação.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini, Relator.

**I – ADMISSIBILIDADE**

O recurso é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

**II – DO MÉRITO**

O Auto de Infração em apreço **centra-se em três grupos:**

- Pagamentos e recebimentos referentes a operações típicas de conta corrente, usuais entre pessoas jurídicas relacionadas, envolvendo verdadeiras relações econômicas continuativas nas quais os envolvidos não se tornam propriamente credores, nem devedores uns dos outros;
- Pagamentos e recebimentos decorrentes de contrato de rateio de despesas, celebrado com pessoas jurídicas relacionadas, englobando o compartilhamento de despesas administrativas de interesse comum das partes e;
- Adiantamentos para futuros aumentos de capital – AFAC.

**O IOF tem sua previsão nos dispositivos legais assim expressos:**

**1. Constituição Federal**

*O art. 153, inciso V, da Constituição Federal autorizou a instituição de imposto sobre operações de crédito:*

*Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:*

*(...)V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;*

**2. Código Tributário Nacional – CTN**

*Art. 63. O imposto, de competência da União, sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários tem como fato gerador:*

*I - quanto às operações de crédito, a sua efetivação pela entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado;*

**3. Lei nº 9.779/99, artigo 13**

*Art. 13. As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física sujeitam-se à incidência do IOF segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras.*

**4. Decreto nº 6.306/77, artigo 2º inciso I, alínea “c”:**

*Art. 2º O IOF incide sobre:*

*I - operações de crédito realizadas:*

*(...)c) entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física (Lei no 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 13);*

**A. Pagamentos e recebimentos decorrentes de contrato de rateio de despesas, celebrado com pessoas jurídicas relacionadas, englobando o compartilhamento de despesas administrativas de interesse comum das partes:**

Como detalha em seu Termo de Verificação Fiscal, (fls. 17-25), a Solução de Divergência nº 23/2013, admitiu a concentração em uma única empresa de gastos de natureza administrativa, para posterior rateio entre empresas do grupo, como mera recomposição patrimonial da centralizadora.

Sobre o tema, discorre a Solução de Divergência Cosit nº 23/2013, aplicada para IRPJ e CSLL:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**EMENTA:** *É possível a concentração, em uma única empresa, do controle dos gastos referentes a departamentos de apoio administrativo centralizados, para posterior rateio dos custos e despesas administrativos comuns entre empresas que não a mantenedora da estrutura administrativa concentrada.*

*Para que os valores movimentados em razão do citado rateio de custos e despesas sejam dedutíveis do IRPJ, exige-se que correspondam a custos e despesas necessárias, normais e usuais, devidamente comprovadas e pagas; que sejam*

*calculados com base em critérios de rateio razoáveis e objetivos, previamente ajustados, formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes; que correspondam ao efetivo gasto de cada empresa e ao preço global pago pelos bens e serviços; que a empresa centralizadora da operação aproprie como despesa tão-somente a parcela que lhe cabe de acordo com o critério de rateio, assim como devem proceder de forma idêntica as empresas descentralizadas beneficiárias dos bens e serviços, e contabilize as parcelas a serem ressarcidas como direitos de créditos a recuperar; e, finalmente, que seja mantida escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas.*

*Relativamente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, de dispêndios em estudo:*

*a) os valores auferidos pela pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas como reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico pelo pagamento dos dispêndios comuns não integram a base de cálculo das contribuições em lume apurada pela pessoa jurídica centralizadora;*

*b) a apuração de eventuais créditos da não cumulatividade das mencionadas contribuições deve ser efetuada individualizadamente em cada pessoa jurídica integrante do grupo econômico, com base na parcela do rateio de dispêndios que lhe foi imputada;*

*c) o rateio de dispêndios comuns deve discriminar os itens integrantes da parcela imputada a cada pessoa jurídica integrante do grupo econômico para permitir a identificação dos itens de dispêndio que geram para a pessoa jurídica que os suporta direito de creditamento, nos termos da legislação correlata.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: arts. 251 e 299, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999; art. 123 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; e art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

No entanto, não foi disponibilizado documento hábil que comprovasse tais eventos, inclusive observando a fiscalização que:

- *Diante da ausência de apresentação da documentação hábil e idônea solicitada por esta fiscalização, não restou comprovado que os lançamentos efetuados na conta nº 110604001011 - "CONTAS A REC - SERV COMPARTILHADOS" possuem natureza de rateio de custos e despesas administrativas comuns entre empresas do grupo.*
- *Observamos, ainda, que as operações contabilizadas como serviços compartilhados envolvem empresas controladas e coligadas não abrangidas pelo contrato de rateio, como é o caso do CENTRO MÉDICO*

JABAQUARA S.A., CNPJ 67.781.427/0001-45; ESPERANCA SERVICOS MEDICOS E DE DIAGNOSTICOS S.A., CNPJ 65.582.678/0001-75 e HOSPITAIS INTEGRADOS DA GAVEA S.A., CNPJ 31.635.857/0001-01, fato que inviabiliza o enquadramento das referidas transações na categoria de rateio de despesas compartilhadas.

A Recorrente apresentou em sua Impugnação e em seu Recurso Voluntário que:

*“Por meio da Cláusula Segunda do contrato disponibilizado, afirma que as despesas são rateadas mensalmente entre as partes de acordo com coeficiente apurado, no próprio mês, entre a receita operacional bruta de cada parte e o somatório das receitas operacionais brutas das partes.”*

No entanto, o reembolso dessas despesas não seguiu tal periodicidade, eis que, a fiscalização consignou no TVF que as transferências de valores efetuadas pelas coligadas e controladas à Rede D’Or São Luiz S.A., ocorreram ao acaso, citando que:

- *No entanto, o reembolso dessas despesas não segue a mesma periodicidade, tendo sido verificado que as transferências de valores efetuadas pelas coligadas e controladas à Rede D’Or São Luiz S.A. ocorrem ao acaso (não parece haver qualquer critério ou datas pré-fixadas para o pagamento), poucas vezes ao ano e em valores muito inferiores aos devidos.*
- *Observamos, inclusive, que o contrato de rateio apresentado sequer estipula um prazo para que o reembolso seja realizado, permitindo que este crédito gerado em face das empresas ligadas permaneça por período indeterminado*

A Delegacia de Julgamento enfaticamente ratificou o entendimento da Autoridade lançadora, expondo que:

- ✓ *Isto posto, não se coaduna com a natureza do rateio de despesas decorrente de serviços compartilhados, que a centralizadora conceda mais prazo às suas controladas e coligadas do que ela própria possui para o pagamento ao fornecedor/prestador ou da folha de pagamento do centro de serviços compartilhados.*
- ✓ *Ademais, através do acesso às informações prestadas na Escrituração Contábil Fiscal – ECF ano-calendário 2017, das empresas ligadas, constatou-se que tais empresas se tornaram devedoras da REDE D’OR SÃO LUIZ S.A., em operações correspondentes a mútuo, tendo a própria impugnante durante o procedimento fiscal que desmembrou o saldo inicial da conta nº 110604001011 – CONTAS A RECEBER – SERV*

*COMPARTILHADOS, especificado a parcela correspondente a cada pessoa jurídica ligada*

- *Em verdade, o que se apurou foram registros contábeis indicando a existência de lançamentos na conta nº 110604001011 “CONTAS A REC - SERV COMPARTILHADOS” do ativo circulante em que a fiscalizada apresentava posição devedora, evidenciando operações de mútuo com empresas ligadas*

Os quadros detalhados de tais argumentos constam do Acórdão DRJ e do relatório.

Embora relate que a Fiscalização não considerou o Sistema de Reembolsos, verifica-se na Tabela de fls. 32 do Recurso Voluntário apresenta valores de Saldos Devedores de diversas empresas:

| CNPJ Controlada/Coligada | Razão Social Controlada/Coligada                  | Saldo Inicial Devedor (Valores a Receber Rede D'Or S.A.) | Lançamentos Débito (Registro Rateio) - Total 2017 | Data Lançamentos Débito | Lançamentos Crédito (Reembolso do Valor Rateado) - Total 2017 | Data Lançamentos Crédito           | Saldo Final Devedor (Valores a Receber Rede D'Or S.A.) |
|--------------------------|---------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------|-------------------------|---------------------------------------------------------------|------------------------------------|--------------------------------------------------------|
| 49.770.076/0001-95       | HOSPITAL ALPHA MED LTDA                           | -                                                        | 1.989.315,30                                      | mensal                  | -                                                             | -                                  | 1.989.315,30                                           |
| 02.284.062/0001-06       | HOSPITAL ESPERANCA S.A.                           | 18.587.240,09                                            | 77.663.026,37                                     | mensal                  | 86.889.081,03                                                 | 31/08 e 21/11                      | 9.361.185,43                                           |
| 30.145.502/0001-71       | HOSPITAL FLUMINENSE S.A.                          | 6.711.795,78                                             | 4.126.551,43                                      | mensal                  | 9.335.655,78                                                  | 30/06 e 31/08                      | 1.502.691,43                                           |
| 09.578.217/0001-58       | HOSPITAL NORTE D'OR DE CASCADURA S.A.             | -                                                        | 3.789.653,98                                      | mensal                  | 2.261.826,56                                                  | jan, mar, ago, set, out, nov e dez | 1.527.827,42                                           |
| 00.049.791/0001-44       | HOSPITAL SANTA HELENA S.A.                        | -                                                        | 13.159.893,18                                     | mensal                  | -                                                             | -                                  | 13.159.893,18                                          |
| 29.259.736/0001-60       | MEDISE MEDICINA DIAGNOSTICO E SERVICOS S.A.       | 14.024.324,35                                            | 9.180.460,81                                      | mensal                  | 9.861.616,34                                                  | 31/08                              | 13.343.168,82                                          |
| 28.000.107/0001-59       | ONCOLOGIA REDE D'OR S.A.                          | 9.627.175,47                                             | -                                                 | -                       | 1.631.028,00                                                  | 30/08, 28/11 e 22/12               | 7.996.147,47                                           |
| 14.017.359/0001-86       | REDE D'OR SAO LUIZ SERVICOS MEDICOS LTDA          | 11.511.329,32                                            | 13.956.032,11                                     | mensal                  | -                                                             | -                                  | 25.467.361,43                                          |
| 31.635.857/0001-01       | HOSPITAIS INTEGRADOS DA GAVEA S.A.                | -                                                        | 3.648.963,62                                      | mensal                  | -                                                             | -                                  | 3.648.963,62                                           |
| 65.582.678/0001-75       | ESPERANCA SERVICOS MEDICOS E DE DIAGNOSTICOS S.A. | 119.957,00                                               | 130.252,47                                        | mensal                  | 236.753,00                                                    | 30/06 e 31/08                      | 13.456,47                                              |
| 67.781.427/0001-45       | CENTRO MÉDICO JABAQUARA S.A. (NSL)                | 243.915,00                                               | 264.846,84                                        | mensal                  | 138.537,00                                                    | 31/08                              | 370.224,84                                             |

Contudo, a Recorrente alega que foi adotado para as empresas em tela o mesmo procedimento de outras empresas coligadas/relacionadas, que foi aceito pela Autoridade Autuante.

Diante do exposto, entendendo ser necessário que a Unidade da Receita Federal efetue novamente batimento em relação as empresas apontadas, intimando o contribuinte apresentar detalhada comprovação, apoiada em documentação hábil e idônea, bem como os respectivos registros contábeis para verificação.

### **III – DISPOSITIVO**

Pelo exposto, voto converter o julgamento do recurso em diligência, para que a Unidade da Receita Federal efetue novamente batimento em relação as empresas apontadas, intimando o contribuinte apresentar detalhada comprovação, apoiada em documentação hábil e registros contábeis para verificação.

Após, elaborar relatório fiscal conclusivo, com ciência a Recorrente para eventual manifestação, retornando após o prazo legal previsto a esse Colegiado para prosseguimento.

*Assinado Digitalmente*

**Mário Sergio Martinez Piccini**