



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

Processo n° 10480.724028/2011-03
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1103-001.016 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2014
Matéria IRPJ - GANHO DE CAPITAL
Recorrente HOSPITAL DE OLHOS DE RECIFE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. NÃO-OCORRÊNCIA.

Não cabe alegação de cerceamento do direito de defesa, quando a análise do caso concreto demonstra que não restou caracterizado nenhum prejuízo para a impugnante, que mostrou ter compreendido perfeitamente a matéria tributada e conhecido as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, detalhadamente.

INEFICÁCIA PERANTE O FISCO. NEGÓCIO JURÍDICO. REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA DESPROPOSITADA. FALTA DE SUBSTÂNCIA.

Negócios jurídicos celebrados, apesar de válidos entre as partes, não necessariamente mostram-se aptos a serem oponíveis ao Fisco. Tais atos encontram-se submetidos à análise de ordem preliminar, para se verificar sua eficácia, antes mesmo de se apreciar outras questões, como ocorrência de dolo, simulação ou mesmo a ocorrência de vícios. E, nos autos, restou demonstrado, de maneira exaustiva, que as reorganizações societárias empreendidas pelo grupo econômico não repercutem na esfera tributária. A utilização de empresa fictícia mostrou-se completamente descontextualizada, com o objetivo único de permitir a transferência da tributação do ganho de capital da pessoa jurídica para os sócios pessoa física, razão pela qual foi desconsiderada, de maneira acertada, pela autoridade tributária.

VALORES PAGOS DE GANHO DE CAPITAL PESSOA FÍSICA. DEDUÇÃO NA APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL PESSOA JURÍDICA.

Valores pagos a título de imposto de renda pessoa física referente ao ganho de capital apurado pelos sócios da empresa devem ser considerados na apuração do ganho de capital do imposto de renda pessoa jurídica lançado de ofício.

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS COM BASE NO MESMO FATO E MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

O decidido em relação ao IRPJ estende-se aos lançamentos de CSLL, PIS e Cofins, vez que formalizado com base nos mesmos elementos de prova e se referir à mesma matéria tributável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares, e, no mérito, dar provimento parcial para determinar a dedução do IRPJ do imposto de renda pago sobre ganho de capital por Ronald Fonseca Cavalcanti, Marcelo Carvalho Ventura, Elani Maria Menelau Cavalcanti e Liana Vieira de Oliveira.

Assinado Digitalmente

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Marcos Shiguelo Takata e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 1132/2287 contra decisão da 3ª Turma da DRJ/Recife (fls. 1116/1126), que apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência,

restam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa e de nulidade do procedimento fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA. FALTA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. INEFICÁCIA DA OPERAÇÃO.

A formalização de reorganização societária em que não exista motivação outra que não a criação artificial de condições para auferimento de vantagens tributárias é inoponível à Fazenda Pública.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

TRIBUTAÇÃO REFLEXA CSLL.

Estende-se ao lançamento decorrente a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Dos Fatos.

Na ação fiscal foram analisadas as operações decorrentes da venda de metade do Hospital Esperança (cujas quotas do capital social pertenciam ao Hospital de Olhos de Recife, pessoa jurídica fiscalizada, e aos sócios pessoa física do Hospital de Olhos de Recife), para a Rede D'Or.

Relata a autoridade autuante que o Hospital de Olhos de Recife ("HORE"), é uma sociedade empresária limitada, do ramo de atividade de atendimento hospitalar, exceto pronto-socorro e unidades para atendimento a urgências (CNAE fiscal 8610-1-01), cujo capital social subscrito tinha as quotas distribuídas para os sócios Ronald Fonseca Cavalcanti ("Ronald") em 47,44%, Marcelo Carvalho Ventura ("Marcelo") em 47,44%, Elani Maria Menelau Cavalcanti em 2,56% e Liana Vieira de Oliveira Ventura ("Liana") em 2,56%.

O HORE também era detentor de quotas de capital social do Hospital Esperança, devidamente registradas em sua escrituração (Livros Diário e Razão).

Em 14/01/2008, foi promovida uma cisão parcial no HORE, no qual a participação societária que a empresa detinha no Hospital Esperança foi incorporada ao patrimônio da L.E. Participações Societárias Ltda, fazendo com que a L.E. passasse a ser detentora de 50% do capital social do Hospital Esperança.

Por sua vez, a L.E. Participações Societárias Ltda, constituída em 14/12/2007, tinha como sócios Ronald e Marcelo. Quando a parcela cindida do patrimônio líquido do HORE foi incorporada, foram admitidas como sócias Elani e Liana.

Em 24/03/2008, as quotas de capital da L.E. Participações Societárias Ltda, dos sócios Ronald, Marcelo, Elani e Liana, foram cedidas a título oneroso para Jorge Neval

Moll Filho (um dos principais sócios e dirigentes dos hospitais que compõem a Rede D'Or) e Paulo Junqueira Moll.

A sequência de operações resultou na transferência da tributação do ganho de capital referente à alienação da participação societária no Hospital Esperança do HORE para as pessoas físicas de Ronald, Marcelo, Elani e Liana. Assim, em vez de ter sido oferecida tributação de ganho de capital apurado por pessoa jurídica, foi apurado ganho de capital por pessoa física de cada um sócios.

De acordo com o "Termo de Encerramento de Ação Fiscal" de fls. 19/39, foram empreendidas as operações descritas a seguir, que resultaram na venda, pelo HORE, das quotas que detinha no Hospital Esperança para a Rede D'Or.

1) Em 13/12/2007: ocorreu a constituição da Empresa M.R. Participações Societárias Ltda, "M.R.", com capital social de R\$10.000,00, dividido em partes iguais entre os sócios Ronald e Marcelo, no endereço R. Francisco Alves, 408, Sala 01, Ilha do Leite, Recife-PE, e tendo como atividade social "a participação, como acionista ou quotista, no capital de outras sociedades, de qualquer espécie ou natureza".

2) Em 14/12/2007: ocorreu a constituição da Empresa L.E. Participações Societárias Ltda, "L.E.", com capital social de R\$10.000,00, dividido em partes iguais entre os sócios Ronald e Marcelo, no endereço R. Francisco Alves, 408, Sala 02, Ilha do Leite, Recife-PE, e tendo como atividade social "a participação, como acionista ou quotista, no capital de outras sociedades, de qualquer espécie ou natureza".

3) Em 02/01/2008:

3.1) foi assinado o Protocolo e Justificação de Cisão Parcial do HORE com versão da parcela cindida para a empresa **M.R.**. O Laudo de Avaliação da parcela cindida foi elaborado pela empresa Directivos Auditores Independentes, em 11/01/2008, com valor de R\$ 16.860.994,00. O protocolo foi arquivado na JUCEPE juntamente com a 5ª Alteração Contratual do HORE, de 14/01/2008. A parcela do patrimônio cindida foi:

ATIVO

Permanente	
Investimentos	
Participações em outras empresas (Hosp.Esperança)	R\$18.610.342,00
Imobilizado	
Terrenos	R\$319.826,14
Edificações	R\$1.923.953,64
Instalações	R\$821.446,44
(-)Depreciação Acumulada	R\$(1.642.354,56)
Total Ativo	R\$ 20.033.213,66

PASSIVO

Exigível a Longo Prazo	
Empréstimos com pessoas ligadas(Hosp.Esperança)	R\$3.172.219,66
Patrimônio Líquido	
Capital Social	R\$300.258,48
Reservas	R\$11.058.550,19
Lucros Acumulados	R\$5.502.185,33

Total Passivo**R\$ 20.033.213,66**

3.1.1) A parcela cindida do Patrimônio Líquido do HORE foi incorporada como Capital Social pela M.R., na proporção de 50% para cada sócio: Marcelo e Ronald. Com isso o capital social ficou assim distribuído:

Ronald	R\$ 8.435.497,00(50%)
Marcelo	R\$ 8.435.497,00 (50%)
TOTAL	R\$ 16.870.994,00

3.1.2) A parcela cindida do Ativo Permanente-Investimentos do HORE refere-se a 97.092 quotas do capital social do Hospital Esperança.

3.2) foi assinado o Protocolo e Justificação de Cisão Parcial do HORE com versão da parcela cindida para a empresa L.E.. O Laudo de Avaliação da parcela cindida foi elaborado pela Directivos Auditores Independentes, emitido em 11/01/2008, com valor de R\$2.937.416,00. O protocolo foi arquivado na JUCEPE juntamente com a 5ª Alteração Contratual do HORE, de 14/01/2008. A parcela do patrimônio cindida foi:

ATIVO

Permanente	
Investimentos	
Participações em outras empresas (Hosp.Esperança)	R\$ 2.937.416,00
Total Ativo	R\$2.937.416,00

PASSIVO

Patrimônio Líquido	
Capital Social	R\$52.375,16
Reservas	R\$1.926.484,82
Lucros Acumulados	R\$958.556,02
Total Passivo	R\$ 2.937.416,00

3.2.1) A parcela cindida do Patrimônio Líquido do HORE foi incorporada como Capital Social pela L.E., sendo admitidas como sócias as Sras. Elani e Liana. Com isso o capital social da L.E. ficou assim distribuído:

Ronald	R\$980.604,00(33,27%)
Marcelo	R\$980.604,00 (33,27%)
Elani	R\$493.104,00 (16,73%)
Liana	R\$493.104,00 (16,73%)
TOTAL	R\$ 2.947.416,00

3.2.2) A parcela cindida do Ativo Permanente-Investimentos do HORE refere-se a 15.325 quotas do capital social do Hospital Esperança.

3.3) foi assinado o Protocolo e Justificação de Cisão Parcial do Hospital Esperança com versão da parcela cindida para a empresa M.R.. Laudo de Avaliação da parcela cindida emitido pela empresa Directivos Auditores Independentes, emitido em 11/01/2008, com valor de R\$20.167.530,00. O protocolo foi arquivado na JUCEPE juntamente com a 12ª Alteração Contratual do Hospital Esperança, de 14/01/2008. A parcela do patrimônio cindida foi:

ATIVO

Realizável a Longo Prazo	
Empréstimos com pessoas ligadas (HORE)	R\$3.172.219,66
Permanente Imobilizado	
Terrenos	R\$811.534,56
Edificações	R\$18.194.991,56
Instalações	R\$5.406.722,81
(-)Depreciação Acumulada	R\$(7.417.938,59)
Total Ativo	R\$20.167.530,00

PASSIVO

Patrimônio Líquido	
Capital Social	R\$ 10.521.600,00
Reservas	R\$ 11.331.081,56
Prejuízos Acumulados	R\$ (1.685.151,56)
Total Passivo	R\$20.167.530,00

3.3.1) A parcela cindida do Patrimônio Líquido do Hospital Esperança no valor de R\$ 18.610.342,00 relativas às quotas de capital por equivalência patrimonial do sócio HORE foi extinta, em virtude do investimento permanente existente na M.R. no Hospital Esperança de igual valor.

3.3.2) A parcela cindida do Patrimônio Líquido do Hospital Esperança no valor de R\$1.557.188,00 foi incorporada como Capital Social pela M.R., na proporção de 50% para cada sócio: Marcelo e Ronald. Com isso o capital social ficou assim distribuído:

Ronald	R\$8.435.497,00(50%)
Marcelo	R\$8.435.497,00 (50%)
TOTAL	R\$16.870.994,00

4) Em 14/01/2008:

4.1) ocorreu a 5ª Alteração Contratual do HORE para refletir as alterações promovidas pelos protocolos de cisão parcial descritos nos itens 3.1 e 3.2, tendo o capital social do HORE ficado assim constituído:

Ronald	R\$10.493,94(47,44%)
Marcelo	R\$10.493,94 (47,44%)
Elani	R\$567,24 (2,56%)

<u>Liana</u>	R\$567,24 (2.56%)
TOTAL	R\$22.122,36

4.2) ocorreu a 12ª Alteração Contratual do Hospital Esperança para refletir as alterações promovidas pelos protocolos de cisão parcial descritos no item 3.3, assim temos:

4.2.1) O capital social do Hospital Esperança foi reduzido em R\$ 10.521.600,00, passando de R\$ 13.586.600,00 para R\$ 3.065.000,00.

4.2.2) Em decorrência da cisão parcial do HORE com a incorporação do patrimônio cindido pela L.E., na qual foram transferidas 15.325 quotas do capital social do Hospital Esperança, a L.E. foi admitida na sociedade, passando o capital social a ser assim constituído:

Ronald	R\$9.000,00(0,29%)
Marcelo	R\$9.000,00 (0,29%)
Elani	R\$9.000,00 (0,29%)
Liana	R\$9.000,00 (0,29%)
HORE	R\$1.496.500,00 (48,83%)
<u>L.E</u>	<u>R\$1.532.500,00 (50,00%)</u>
TOTAL	R\$ 3.065.000,00

5) Em 24/03/2008:

5.1) ocorreu a 2ª Alteração Contratual da L.E. com a cessão onerosa da totalidade das quotas de **Ronald, Marcelo, Elani e Liana** para **Jorge Moll** (um dos principais sócios e dirigentes dos hospitais que compõem a Rede D'Or) e **Paulo Moll**, nos seguintes termos:

5.1.1) Cessão das quotas de Ronald:

Quantidade de quotas = 980.604
Valor das quotas = R\$ 980.604,00
Cessionário = Jorge Moll
Preço da cessão = R\$ 6.648.500,00

5.1.2) Cessão das quotas de Marcelo:

Quantidade de quotas = 980.604
Valor das quotas = R\$ 980.604,00
Cessionário = Jorge Moll
Preço da cessão = R\$ 6.648.500,00

5.1.3) Cessão das quotas de Elani:

Quantidade de quotas = 493.104
Valor das quotas = R\$ 493.104,00
Cessionário = Jorge Moll
Preço da cessão = R\$ 3.351.500,00

5.1.4) Cessão das quotas de Liana:

Quantidade de quotas = 493.104
Valor das quotas = R\$ 493.104,00
Cessionário 1 = Jorge Moll
Qt de quotas do cessionário = 493.103
Preço da cessão = R\$ 3.351.499,00
Cessionário 2 = Paulo Moll
Qt de quotas do cessionário 2 = 1
Preço da cessão 2 = R\$ 1,00

5.1.5) Em decorrência da cessão descrita, o capital social passou a ser assim distribuído:

Jorge Moll	R\$ 2.947.415,00	(99,99997%)
Paulo Moll	R\$1,00	(0,00003%)
TOTAL	R\$ 2.947.416,00	(100%)

5.1.6) O Jorge Moll é nomeado administrador da L.E., podendo atuar isoladamente.

5) Em 25/03/2008: ocorreu a 13ª Alteração Contratual do Hospital Esperança para modificar a administração da sociedade, que passa a ser feita em conjunto de dois, sendo de um lado Ronald ou Marcelo e do outro Jorge Moll ou Paulo Moll, conforme texto a seguir transcrito:

CLÁUSULA SEGUNDA - NOMEAÇÃO DE ADMINISTRADORES

Os outorgantes e reciprocamente outagos RONALD FONSECA CAVALCANTI, MARCELO CARVALHO VENTURA, ELANI MARIA MENELAU CAVALCANTI, LIANA MARIA VIEIRA DE OLIVEIRA VENTURA, HOSPITAL DE OLHOS DO RECIFE LTDA. e L. E. PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS LTDA. resolvem nomear como Administradores da sociedade, JORGE NEVAL MOLL FILHO, brasileiro, casado, médico, residente e domiciliado na Cidade e Estado do Rio de Janeiro, na Avenida Epiácio Pessoa n.º 2.664, bloco B, apto. 1.101, Lagoa, portador da Carteira de Identidade n.º 52.13376-4, expedida pelo CRM/RJ, e inscrito no CPF/MF sob o n.º 102.784.357-34; e PAULO JUNQUEIRA MOLL, brasileiro, solteiro, economista, residente e domiciliado na Cidade e Estado do Rio de Janeiro, na Avenida Epiácio Pessoa n.º 2.664, bloco B, apto. 1.101, Lagoa, portador da Carteira de Identidade n.º 3091079-7, expedida pelo IFP/RJ, e inscrito no CPF/MF sob o n.º 091.218.057-92, os quais, são, neste ato indicados para essa função pela sócia L.E. PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS LTDA.

CLAUSULA QUARTA - ALTERAÇÃO DE CLÁUSULA CONTRATUAL

Os outorgantes e reciprocamente outorgados RONALD FONSECA CAVALCANTI, MARCELO CARVALHO VENTURA, ELAM MARIA MENELAU CAVALCANTI, LIANA MARIA VIEIRA DE OLIVEIRA VECTURA; HOSPITAL DE OLHOS DO RECIFE LTDA. e L. E. PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS LTDA., únicos sócios da sociedade Hospital Esperança Ltda., tendo em vista a inclusão de novos administradores, resolvem alterar as Cláusulas Quarta, Quinta e Oitava do Contrato Social, as quais passam a ter a redação em sucessivo:

(a) "**CLÁUSULA QUARTA** - *Da organização social e administração: A administração da sociedade caberá a RONALD FONSECA CAVALCANTI, MARCELO CARVALHO VENTURA, JORGE NEVAL MOLL FILHO e PAULO JUNQUEIRA MOLL, sob^a denominação genérica de Diretores, dispensados de prestar caução em garantia de gestão, os quais atuarão sempre em conjunto de 02 (dois), assinando, obrigatoriamente, RONALD FONSECA CAVACANTI ou MARCELO CARVALHO VENTURA, de um lado, em conjunto com JORGE NEVAL MOLL FILHO ou PAULO JUNQUEIRA MOLL, do outro lado, os quais praticarão, sem quaisquer restrições, salvo as limitações contidas no Parágrafo Quarto desta Cláusula, todos os atos de gerência e administração, bem como a representação ativa e passiva da sociedade, em juízo ou fora dele, perante qualquer pessoa física ou jurídica, de Direito Público ou Privado, especialmente perante bancos e instituições de crédito.*

Parágrafo Primeiro - A administração da sociedade poderá ser exercida ainda por RONALD FONSECA CAVACANTI ou MARCELO CARVALHO VENTURA, de um lado, sempre em conjunto com 1 (um) procurador nomeado por JORGE NEVAL MOLL FILHO ou PAULO JUNQUEIRA MOLL, agindo em conformidade com os limites estabelecidos na respectiva procuração.

Parágrafo Segundo — A administração da sociedade poderá ser exercida ainda por JORGE NEVAL MOLL FILHO ou PAULO JUNQUEIRA MOLL, de um lado, sempre em conjunto com 1 (um) procurador nomeado por RONALD FONSECA CA VACANTI ou MARCELO CARVALHO VENTURA, agindo em conformidade com os limites estabelecidos na respectiva procuração.

Parágrafo Terceiro - A administração da sociedade poderá ser exercida finalmente por 2 (dois) procuradores, sempre em conjunto, sendo um nomeado por RONALD FONSECA CAVACANTI ou MARCELO CARVALHO VENTURA, de um lado, e outro nomeado por JORGE NEVAL MOLL FILHO ou PAULO JUNQUEIRA MOLL, do outro lado, agindo em conformidade com os limites estabelecidos na respectiva procuração.

Parágrafo Quarto - Dependarão, entretanto, como formalidade essencial para sua validade, da autorização expressa e específica de sócio(s) que representem 3/4 (três quartos) do capital social, os atos de gerência e administração e representação ativa da sociedade que impliquem a alienação, a qualquer título, ou oneração de bens móveis ou imóveis da ou para a sociedade, ou a concessão de fianças ou avais.

Parágrafo Quinto - A sociedade, representada na forma desta Cláusula, poderá constituir procuradores, cujos respectivos instrumentos de mandato, independente do que neles se contenha, expirarão, automaticamente, sem a necessidade de qualquer ato, aviso iuu notificação, no dia 10 (dez) de janeiro de cada ano, salvo as procurações ad judícia, que vigorarão por tempo indeterminado.

Parágrafo Sexto - Os Administradores distribuirão entre si, internamente, se necessário, as respectivas atribuições, cujas funções desempenharão independentemente de caução, não respondendo pessoalmente petas obrigações contraídas pela sociedade, salvo nos casos expressamente previstos em lei.

cisão do HORE, a L.E. teve como contrapartida do incremento de seu capital social quotas do capital social do Hospital Esperança registradas no Ativo Permanente - Investimentos. Posteriormente, as quotas de capital da empresa L.E. foram cedidas a título oneroso para Jorge Moll e Paulo Moll, e dessa maneira a tributação do ganho de capital da operação recaiu nos sócios Ronald (33,27%), Marcelo (33,27%), Elani (16,73%) e Liana (16,73%).

22. *O que podemos constatar nessa dinâmica é que, a criação da empresa L.E. serviu, tão somente, como veículo para isolar a tributação do ganho de capital relativo às quotas do Hospital Esperança, anteriormente detidas pelo HORE, na pessoa física dos sócios; buscando minimizar a carga tributária da mencionada operação que, regularmente, deveria incidir na pessoa jurídica do HORE, verdadeira detentora inicial das ações do Hospital Esperança.*

23. *Constatamos que, ao invés de utilizar-se da operação usual e corriqueira neste tipo de negócio e apurar e pagar os tributos devidos sobre o ganho de capital que viesse a auferir, a empresa fiscalizada valeu-se de efêmera, custosa e complexa seqüência de atos societários que teve por objetivo mascarar o beneficiário efetivo, o HORE, da operação de cessão onerosa de quotas do capital social da empresa Hospital Esperança, pertencentes à fiscalizada. Tal fato acarretou a falta de recolhimento dos tributos devidos pelo real alienante da participação societária, o HORE, sobre o ganho de capital auferido na operação*

(...)

28. *Em conclusão, estamos diante de uma seqüência de operações, cujo único objetivo foi o de transferir a tributação do ganho de capital na alienação de participação societária, que deveria recair sobre a empresa fiscalizada, para as pessoas físicas dos sócios, com a visível intenção de lesar ao fisco federal. (grifei)*

Dessa maneira, a Fiscalização desconsiderou as operações referentes à cisão parcial do HORE, ocasião em que as quotas do Hospital Esperança foram incorporadas ao patrimônio da L.E., assim como a cessão a título oneroso das quotas de capital da L.E. dos sócios Ronald, Marcelo, Elani e Liana em favor de Jorge Moll e Paulo Moll.

Nesse contexto, entendeu a autoridade autuante que o negócio realizado, de fato, pela HORE foi a cessão onerosa de quotas do capital social que detinha no Hospital Esperança para as pessoas físicas Jorge Moll e Paulo Moll, razão pela qual efetuou o lançamento de ofício referente a ganho de capital auferido pela pessoa jurídica na alienação de participação societária.

Registra ainda a Fiscalização que os sócios Ronald, Marcelo, Elani e Liana apuraram ganho de capital e pagaram o respectivo imposto sobre a renda na condição de pessoas físicas.

Foram lavrados os autos de infração de IRPJ e CSLL de fls. 02/18, acompanhados do Termo de Encerramento Fiscal de fls. 19/39 e demonstrativos de apuração de fls. 710 e 713), cuja ciência foi dada à fiscalizada em 29/06/2011.

Da Fase Contenciosa.

A contribuinte apresentou em 28/07/2011 impugnação de fls. 737/764, e petição complementar de fls. 999/1009 em 07/11/2011.

A 3ª Turma da DRJ/Recife, em sessão realizada no dia 29/03/2012, julgou a impugnação improcedente, por meio do Acórdão nº 11-36.545 de fls. 1116/1126. Alertou ainda que, apesar de as multas por falta de pagamento de estimativas do IRPJ e da CSLL terem sido demonstradas nos quadros das fls. 709 e 712, não houve a constituição do respectivo crédito por meio da lavratura de autos de infração.

A decisão que foi cientificada à contribuinte em 18/06/2012 (“AR” de fl. 1130), que, irresignada, interpôs Recurso Voluntário em 13/07/2012 de fls. 2228/2287, no qual discorre sobre pontos descritos a seguir.

- preliminarmente, sofreu cerceamento do direito de defesa, vez que os documentos que instruíram a ação fiscal não foram disponibilizados imediatamente, mas cinco dias após a ciência dos autos de infração, o que diminuiu o prazo legal de defesa previsto de trinta dias e prejudicou a apreciação de todos os termos da imputação;

- também incorreu em nulidade a autuação por ofensa aos princípios da verdade material e do dever de investigação da administração tributária, tendo em vista que a autoridade autuante amparou suas conclusões em meros palpites, desconfianças e presunções, sem lastro em conjunto probatório e nenhuma conexão com a realidade dos fatos;

- tomada pelo afã arrecadatório, a Fiscalização simplificou drasticamente e abusivamente a operação em questão, sem levar em consideração os inúmeros detalhes e peculiaridades do negócio empreendido, ou seja, a autoridade fiscal não promoveu a devida investigação dos fatos;

- o mesmo ocorreu com a decisão da DRJ, que se limitou a narrar as operações sem uma análise adequada;

- no mérito, a operação de reestruturação societária foi legal, legítima e com claro propósito negocial;

- o contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio da maneira que melhor lhe pareça, procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos, e, se a forma celebrada é jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la;

- a L.E. Participações Societárias Ltda é sociedade legalizada e plenamente regular, conforme documentos já acostados à impugnação apresentada;

- os atos praticados pelo Recorrente estão inseridos em um contexto de reestruturação empresarial, no qual se visou a ganhos gerenciais e mercadológicos com a segregação de atividades do Hospital Esperança, bem como a configuração de um contexto

empresarial e societário que tornasse mais atrativa a angariação de investimentos e novos parceiros para a atividade;

- tal objetivo não seria possível mediante uma simples alienação de participação societária, razão pela qual exigiu uma total reestruturação do grupo empresarial, o que confere claro propósito negocial às operações realizadas, pois só elas eram suficientemente adequadas a conciliar todos os interesses empresariais, mercadológicos e gerenciais envolvidos;

- o Hospital Esperança havia sofrido descontinuidade de várias ações estratégicas, justamente em razão do foco de seus profissionais e dirigentes ao empreendimento de maior complexidade (atividade especializada da oftalmologia);

- havia uma grande demanda de investimentos para infraestrutura do Hospital Esperança (equipamentos, software etc), e o conhecimento administrativo para correta gestão dessa atividade, não conseguiu ser implementado;

- a administração de atividades distintas (oftalmologia e hospital geral), feita de forma una, estagnou os dois negócios (o do Recorrente e o do Hospital Esperança), de modo que as sociedades não estavam obtendo crescimento suficiente para manterem-se sólidas no mercado;

- a maneira encontrada para impulsionar o crescimento do Hospital Esperança e do Recorrente era, portanto, segregar suas atividades, razão pela qual foi feita toda uma reestruturação, que envolveu segregação da atividade oftalmológica (exercida pelo Recorrente) da atividade de hospital geral executada no Hospital Esperança, inclusive com realocação de pessoal;

- nesse contexto, o Recorrente sofreu duas cisões, que envolveram (a) A transferência de quotas do Hospital Esperança para a sociedade incorporadora L.E. Participações Societárias Ltda; (b) A transferência dos imóveis e instalações do Hospital Esperança, bem como um débito que o Recorrente possuía junto a esse hospital, para a M.R. Participações Societárias Ltda; (c) A dedicação do Recorrente, a partir de então, puramente à atividade oftalmológica;

- ocorre que os sócios do Recorrente e do Hospital Esperança, apesar da grande experiência no setor de oftalmologia, possuíam certa limitação de conhecimento e experiência para gestão de hospital geral, cujas necessidades e dinâmicas em muito diferem das suas especialidades;

- portanto a segregação do negócio do Hospital Esperança (hospital geral) numa nova sociedade acrescentou mais uma vantagem, além de estar inserido num contexto de reestruturação que segregou todas as atividades: a possibilidade de atração de novos investidores;

- uma empresa que possua menos pendências e processos representa menores riscos àqueles que nelas venham a ingressar, o que a torna mais atrativa aos investidores, facilitando inclusive a dinâmica e a rapidez dos procedimentos de negociação;

- também é interesse dos antigos sócios preservar mormente para si o patrimônio acumulado pela empresa durante anos de trabalho, sem ter que dividi-lo em igualdade de condições com os novos integrantes do empreendimento;

- o Recorrente carregava consigo pendências financeiras e administrativas de cunho tributário, trabalhista e comercial, as quais acabavam por desvalorizar as quotas do Hospital Esperança e prejudicar a atração de novos investidores, o que ratifica a necessidade de uma plena reestruturação empresarial, e não um simples ato de alienação de participação societária;

- o Recorrente possuía passivos no valor total de R\$ 1.213.468,35 (um milhão, duzentos e treze mil, quatrocentos e sessenta e oito reais e trinta e cinco centavos), tornavam-na menos atrativa a novos investidores, o que justifica o propósito de criação de uma nova empresa, livre de passivos e pendências e, portanto, mais apta a atrair novos investimentos;

- assim, a reestruturação societária em comento também serviu para tornar o negócio mais atrativo aos investidores à parte do grupo que mais necessitava de capital e know-how gerencial e, ao mesmo tempo, assegurar a manutenção do patrimônio e atividades já consolidados dos antigos sócios;

- o interesse em atrair expertise tão-somente para o negócio de hospital geral era tão evidente que o patrimônio do Hospital Esperança, duramente construído ao longo dos anos, foi também segregado, tendo sido transferido pelo mesmo tipo de operação (cisão parcial) para outra sociedade, a M.R. Participações Societárias Ltda;

- nota-se claramente que não havia interesse em envolver novos investidores no negócio oftalmológico nem na exploração do patrimônio imobilizado do Hospital Esperança, o que mais uma vez ratifica a necessidade de uma reestruturação total, e não uma mera alienação de participação societária;

- ressalte-se que a cisão simples, com a criação de uma nova empresa, também não era suficiente, pois não havia interesse de transmitir aos investidores o patrimônio investido no Hospital Esperança, motivo pelo qual, da cisão do Recorrente, sobreveio a criação de duas novas empresas, a L.E. Participações Societárias Ltda. e a M.R. Participações Societárias Ltda., as quais receberiam parcelas distintas do patrimônio cindido, (a) À L.E. Participações Societárias Ltda. coube exclusivamente a participação societária no Hospital Esperança e (b) à M.R. Participações Societárias Ltda. coube o patrimônio investido pelo Recorrente no Hospital Esperança;

- resta claro o propósito negocial das operações praticadas pelo Recorrente: permitir o crescimento do negócio da qual era sócia e do seu próprio negócio, obter ganhos gerenciais e mercadológicos, atrair investimentos no negócio do Hospital Esperança, manter a sua própria atividade e os bens do ativo imobilizado plenamente separada dos novos investidores, tudo a partir da segregação das atividades do Hospital Esperança e da atividade do Recorrente;

- os resultados da operação de reestruturação societária praticada pelo Recorrente são visíveis, com significativos ganhos percebidos pela Recorrente e o Hospital Esperança, como aumento de número de empregados, salários, investimentos (superiores de 51

milhões de reais), treinamentos para funcionários, atendimentos, tudo refletindo em um acréscimo de faturamento e recolhimento de tributos;

- a divisão do controle da operação, para fins de ganho em gestão e gerenciamento da atividade, também fica comprovada ao se analisar a 13ª Alteração Contratual do Hospital Esperança Ltda;

- ao contrário do que restou consignado no Termo de Encerramento Fiscal, os atos praticados pelo Recorrente estavam de acordo com a legislação pertinente e as práticas de mercado, bem como possuíam nítido propósito negocial;

- os tribunais pátrios tem afastado abusos da Fiscalização, como se pode observar em matéria com raciocínio análogo, nos quais restou claro que o contrato de leasing não pode ser descaracterizado pelo Fisco, ao argumento de que se trata de um compra e venda, pelo simples fato de as parcelas estarem concentradas nas primeiras prestações

- o fiscal não pode, por mera desconfiança, entender que os atos praticados pelo contribuinte possuem propósito diverso daqueles por ele externados e provados por todos os meios de prova possíveis, devidamente juntados aos autos do presente processo administrativo;

- quanto à L.E., trata-se de empresa que de fato existe no endereço indicado em seu contrato social, onde possui uma sede no referido imóvel, em sala empresarial que serve de base a suas atividades, conta ainda com contabilidade própria e independente, assim como assessoria e empresarial distintas, conforme documentação anexada à aludida manifestação, também já juntada nos autos do presente processo administrativo, em suma, o fato de sua atividade empresarial não demandar vasta estrutura não invalida sua existência;

- a L.E. possui documentos de funcionamento e regularidade perante órgãos de controle, tais como Atestado de Regularidade emitido pelo Corpo de Bombeiros e documento emitido pela Prefeitura da Cidade do Recife referente ao Cadastro de Inscrição Municipal do CIM;

- a autoridade tributária incorreu em utilização abusiva da interpretação econômica dos fatos;

- o art. 116 do CTN não é auto-aplicável, e, no caso em tela, ainda que já estivesse em vigor norma regulamentadora do dispositivo normativo, não caberia seu enquadramento, vez que não ocorreu dissimulação na ocorrência do fato gerador;

- cabe ser afastada a aplicação concomitante da multa de ofício de 75% com a multa isolada de 50%;

- apenas para argumentar, caso se entenda pela manutenção do lançamento fiscal, devem ser compensados os valores já pagos pelos sócios a título de ganho de capital de pessoa física.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura

O recurso foi interposto tempestivamente e reúne os demais pressupostos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Discorre a recorrente sobre preliminar de nulidade, no sentido que seu prazo para apresentação da impugnação teria sido reduzido, vez que os documentos que instruíram a ação fiscal só teriam sido devolvidos cinco dias após a ciência dos autos de infração.

Entendo que não lhe assiste razão.

Cumpra observar, a princípio, que para a devida caracterização do cerceamento do direito de defesa, não basta mera alegação, deve a situação estar demonstrada, mediante a análise das circunstâncias do caso concreto.

Nesse contexto, vale registrar que no Termo de Encerramento Fiscal, à fl. 38, consta a seguinte observação: “Devolvemos a empresa todos os livros e documentos solicitados no início e no decorrer desta fiscalização, no estado em que foram recebidos”.

Por outro lado, na petição encaminhada pela contribuinte à fl. 720, consta pedido de cópia **integral** dos autos, além do pedido de prorrogação do prazo de defesa.

De plano, há que se esclarecer que pedido de cópia integral dos autos não tem o condão de prorrogar o prazo de defesa. O que poderia motivar uma dilação no prazo seria a ausência do auto de infração ou elementos essenciais à compreensão da autuação, o que não restou comprovado no caso em análise.

Tanto que, pela leitura da impugnação apresentada, verifica-se que foi **pleno o entendimento** do lançamento fiscal por parte da contribuinte, que mostrou ter **compreendido perfeitamente a matéria tributada e conhecido as acusações que lhe foram imputadas**, rebatendo-as, **uma a uma**, detalhadamente. Ou seja, não se constatou nenhuma prejudicialidade à defesa apresentada.

Sobre o assunto, vale transcrever manifestação do antigo Conselho de Contribuintes:

*NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - CAPITULAÇÃO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS INCOMPLETA - IRF - Anos: 1991 a 1993 - O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. **Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe***

a proposição de cerceamento do direito de defesa. (Acórdão n.º 104-17.364, de 22/02/2000, 1.º CC) (grifei)

Nesse sentido, afasto a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

Quanto ao mérito, há que se apreciar, inicialmente, os fatos apresentados nos autos.

O Hospital de Olhos de Recife (HORE), recorrente, era sociedade limitada com quotas distribuídas para os sócios Ronald Fonseca Cavalcanti ("Ronald") com 47,44%, Marcelo Carvalho Ventura ("Marcelo") com 47,44%, Elani Maria Menelau Cavalcanti com 2,56% e Liana Vieira de Oliveira Ventura ("Liana") com 2,56%. Também **a recorrente detinha 50% da participação do Hospital Esperança**, sociedade limitada.

Ao final do período analisado pela autuação fiscal, constata-se situação no qual aludida participação de 50% da recorrente no Hospital Esperança foi cedida onerosamente para Jorge Moll e Paulo Moll, do grupo empresarial da Rede D'Or.

Ocorre que a construção do negócio jurídico **não** se deu mediante a alienação das quotas diretamente pela recorrente, pessoa jurídica, para Jorge Moll e Paulo Moll.

Dizem os autos que em **13/12/2007**, foram constituídas as empresas M.R. Participações Societárias Ltda, "M.R.", com capital social de R\$ 10.000,00, dividido em partes iguais entre os sócios Ronald e Marcelo, e L.E. Participações Societárias Ltda, "L.E.", com capital social de R\$ 10.000,00, dividido em partes iguais entre os sócios Ronald e Marcelo. Ambas as empresas tinham como atividade social "a participação, como acionista ou quotista, no capital de outras sociedades, de qualquer espécie ou natureza" e com capital social de R\$10.000,00. As duas tinham como endereço a Rua Francisco Alves, 408, Ilha do Leite, Recife-PE, sendo que a M.R. encontrava-se na Sala 01, e a L.E. na Sala 02.

Em **02/01/2008**, a recorrente promoveu uma cisão parcial, no qual foram vertidas, precisamente, a participação que detinha no Hospital Esperança (50% das quotas). Uma parte foi incorporada ao patrimônio da M.R., e outra para ao patrimônio da L.E., fazendo com que as sócias Elani e Liana fossem admitidas nas duas sociedades. No que concerne especificamente à L.E., as quotas da empresa ficaram para Ronald (33,27%), Marcelo (33,27%), Elani (16,73%) e Liana (16,73%).

E, na **mesma data**, foi promovida uma cisão parcial do Hospital Esperança. O capital social do Hospital Esperança era de R\$13.586.600,00, sendo que R\$10.521.600,00 foram vertidos para a M.R.. Assim, consumou-se situação no qual remanesceu no Hospital Esperança o capital social de R\$3.065.000,00.

Em **14/01/2008**, realizou-se alteração contratual do Hospital Esperança, para refletir os ajustes efetuados, ocasião em que se registrou o capital social da empresa distribuído para a L.E. (50%), a recorrente (48,83%), Ronald (0,29%), Marcelo (0,29%), Elani (0,29%) e Liana (0,29%). Por sua vez, vale lembrar que a participação da L.E. estava distribuída para Ronald (33,27%), Marcelo (33,27%), Elani (16,73%) e Liana (16,73%).

Enfim, em **23/03/2008**, foi efetuada a 2ª Alteração Contratual da L.E., em razão de **cessão onerosa** das quotas da empresa para Jorge Moll e Paulo Moll. Dessa maneira,

as quotas da L.E. passaram a ser detidas por Jorge Moll (99,99997%) e Paulo Moll (0,00003%).

E, diante da situação consumada, no qual por meio da L.E., Jorge Moll e Paulo Moll passaram a controlar 50% das quotas do Hospital Esperança, foi promovida em **25/03/2008** a 13ª Alteração Contratual da empresa, para estabelecer uma nova sistemática de administração na sociedade, a ser realizada em conjunto de dois, de um lado, Jorge Moll **ou** Paulo Moll, e de outro Ronald **ou** Marcelo.

Em relação à cessão onerosa de quotas da L.E. dos sócios Marcelo, Ronald, Elani e Liana, para Jorge Moll e Paulo Moll, foi apurado ganho de capital de pessoa **física**, e oferecido à tributação nas correspondentes declarações de imposto de renda de cada uma das pessoas físicas.

Ocorre que tal arranjo provocou um recolhimento de tributos a **menor**, tendo em vista que, caso tivesse sido realizada a cessão onerosa diretamente da recorrente para Jorge Moll e Paulo Moll, caberia a apuração de ganho de capital da pessoa **jurídica** HORE.

Por outro lado, aduz a recorrente que a cessão onerosa de quotas do Hospital Esperança não teria sido promovida de maneira direta para Jorge Moll e Paulo Moll por motivos de ordem estratégica e mercadológica, visando otimizar a gestão dos negócios empresariais.

Discorreu a recorrente que teria que separar uma parte da empresa “menos atrativa”, com pendências financeiras e administrativas, de maneira que pudesse blindar a outra parte, que seria mais atrativa à prospecção de novos sócios investidores.

E justifica-se sobre a entrada de novos sócios alegando que se dedicou à expertise na área oftalmológica, e o Hospital Esperança, na condição de hospital geral, acabou ficando à margem de uma administração mais adequada e eficiente.

Nesse sentido, explica que as empresas M.R. e L.E. foram criadas para receber parcelas distintas do patrimônio cindido do HORE, qual seja, (1) a L.E. incorporou a participação societária do Hospital Esperança e (2) a M.R. incorporou o patrimônio investido.

Destaca que os benefícios do negócio jurídico celebrado foram significativos, com aumento do número de funcionários, valorização do corpo funcional, maiores receitas e por consequência repasse ao Estado de tributos em valores crescentes.

Ao analisar as alegações da recorrente, e as operações de reorganização societária documentadas nos autos, entendo pertinentes as considerações expostas a seguir.

Primeiro, observa-se que a criação da empresa L.E. mostrou-se completamente **desnecessária**, em qualquer enfoque, inclusive no contexto arguido pela recorrente, no sentido de que necessitaria tornar o Hospital Esperança uma empresa mais atrativa para prospecção de novos sócios.

Isso porque as operações de cisão em análise envolveram **duas** empresas, a L.E. e a **M.R.**. Vale destacar que 97.902 quotas do Hospital Esperança foram incorporadas ao patrimônio da M.R., e, ato contínuo, ocorreu cisão parcial do Hospital Esperança, no qual capital social de R\$10.521.600,00 foram vertidos para a M.R.. Tal arranjo permitiu, conforme

esclarecimentos prestados no recurso voluntário, que fosse transferidos para a M.R. os imóveis e instalações do Hospital Esperança, assim como os débitos que a recorrente possuía junto a esse hospital. Trata-se precisamente do que se observa nos itens 3.1 e 3.3 do Relatório que integra o presente voto. Na assinatura do Protocolo e Justificação de Cisão Parcial do Hospital Esperança com versão da parcela cindida para a empresa M.R., o protocolo arquivado na JUCEPE juntamente com a 12ª Alteração Contratual do Hospital Esperança, de 14/01/2008, informa que a parcela do patrimônio cindida foi a seguinte:

ATIVO	
Realizável a Longo Prazo	
Empréstimos com pessoas ligadas (HORE)	R\$3.172.219,66
Permanente Imobilizado	
Terrenos	R\$811.534,56
Edificações	R\$18.194.991,56
Instalações	R\$5.406.722,81
(-)Depreciação Acumulada	R\$(7.417.938,59)
Total Ativo	R\$20.167.530,00

Por sua vez, coube à L.E. Participações Societárias Ltda **exclusivamente** a participação societária no Hospital Esperança, relativos à 15.325 quotas do capital social. É o que se verifica no protocolo arquivado na JUCEPE referente à 5ª Alteração Contratual do HORE, de 14/01/2008, no qual consta que a parcela do patrimônio cindida foi a participação que a recorrente detinha no Hospital Esperança no valor de R\$ 2.937.416,00 (item 3.2 do Relatório):

ATIVO	
Permanente	
Investimentos	
Participações em outras empresas (Hosp.Esperança)	R\$ 2.937.416,00
Total Ativo	R\$2.937.416,00

Observa-se que a “**banda podre**” da empresa, que não seria “atrativa” a novos sócios ou investidores, foi vertida para a **M.R.**

Verifica-se, portanto, que a criação da L.E. mostrou-se despropositada, com o único intuito de transferir as quotas do Hospital Esperança de uma pessoa jurídica (a recorrente) para quatro pessoas físicas (Ronald, Marcelo, Elani e Liana). E, ato contínuo, as quotas das pessoas físicas foram alienadas para Jorge Moll e Paulo Moll, apurando-se uma alíquota de ganho de capital mais vantajosa. Em nenhum momento a constituição da L.E. enquadra-se no contexto delineado pela recorrente referente a gestão de negócios de maneira mais eficiente.

Há que se esclarecer que, em situações como a que está sendo apreciada no caso concreto, os negócios jurídicos celebrados, apesar de válidos entre as partes, **não necessariamente mostram-se aptos** a serem oponíveis ao Fisco, entendimento em consonância com a doutrina de Marco Aurélio Greco, na obra Planejamento Tributário, 3ª edição:

O primeiro ponto que implica em mudança do paradigma clássico, está em o foco da análise não estar apenas na licitude dos atos, mas igualmente na sua eficácia perante o Fisco.

Sublinho que se trata de eficácia perante o Fisco, pois o mesmo ato pode gerar efeitos em muitas direções e em relação a várias pessoas (e não apenas entre as partes e o Fisco). Isto significa que o tema do planejamento está focado apenas na perspectiva atinente ao Fisco o que não exclui as demais e não implica, também, transplante automático para o âmbito fiscal da proteção que o ato possui em outro campo da disciplina jurídica.(...)

*A licitude perante o ordenamento setorial (se relevante e pertinente ao caso) contamina a conduta do contribuinte e retira a proteção jurídica aos efeitos fiscais do que foi realizado. **Mas a sua licitude perante o ordenamento setorial (embora necessária) não é suficiente para assegurar a proteção aos efeitos fiscais pretendidos.** (grifei)*

A eficácia dos atos perante a administração tributária constitui-se em análise de ordem preliminar, independente de que se apreciar outras questões, como ocorrência de dolo, simulação ou mesmo a ocorrência de vícios no conjunto de negócios jurídicos celebrados.

No caso em tela, restou demonstrada, de maneira exaustiva, pelos documentos trazidos aos autos pela Fiscalização, que as reorganizações societárias empreendidas pela recorrente não repercutem na esfera tributária.

Há que se esclarecer que a autuação em debate não trata de abuso na interpretação econômica dos fatos, e muito menos fala em simulação ou dissimulação, ou seja, não trata do art. 116 do CTN. A apreciação dos eventos estritamente sob a ótica de um formalismo fiscal, no qual se analisa apenas a forma lícita de cada um dos negócios jurídicos realizados, mostra-se superada. Há que se apreciar o contexto em que se delinearam os eventos societários.

E, diante dos fatos apurados, percebe-se a utilização completamente descontextualizada da empresa L.E., com o objetivo único de permitir a transferência da tributação da pessoa jurídica HORE para os sócios Marcelo, Ronald, Elani e Liana, razão pela qual os negócios jurídicos referentes às reorganizações societárias foram, de maneira acertada, desconsiderados pela autoridade tributária. Tratam-se de negócios sem eficácia perante o Fisco.

A apreciação dos fatos, até o presente momento, já se mostra suficiente para demonstrar que a interpretação do Fisco não merece reparos.

Ainda assim, vale registrar que todas as operações ocorreram em curtíssimo período de tempo, entre os dias **12/12/2007** e **25/03/2008**, constituindo-se mais um elemento para firmar convicção no sentido da artificialidade das operações. Mesmo a empresa L.E. mostra-se fictícia em todos os aspectos. Em diligência realizada pela Fiscalização, como se pode observar no Documento 18, fls. 555/559, do Termo de Verificação Fiscal, e pela conclusões da diligência:

1. Em visita ao endereço Rua Francisco Alves, 408, sala 02, Ilha do Leite, Recife-PE, constatamos que a empresa diligenciada não exerce suas atividades nesta localidade.

2. No endereço supracitado fomos atendidos pela Sra. Ana Regina Interaminense Xavier, CPF 069.043.734-07, RG 7.567.519/PE, analista contábil do HORE - Hospital de Olhos do Recife Ltda.

3. A Sra. Ana Regina nos encaminhou à sala 02, onde verificamos que a mesma é apenas uma pequena sala de reunião do setor administrativo do HOPE - Hospital de Olhos de Pernambuco Ltda.

Entra em contradição a recorrente ao pugnar pela aplicação da verdade material, ao dizer que a L.E. se encontraria devidamente formalizada. Restou demonstrado nos autos que se trata de empresa de papel.

E, como se pode observar, todos os atos de reorganização societária empreendidos entre a recorrente, o Hospital Esperança e a empresa L.E. foram entre partes relacionadas, dependentes, tudo para **especificamente** moldar a alienação das quotas do Hospital Esperança em um cenário de tributação favorecida.

Na realidade, promoveu a Fiscalização uma apuração minuciosa e detalhada dos fatos, **em consonância com o princípio da verdade material**, para averiguar, com precisão, qual o negócio jurídico **de fato** realizado entre as partes envolvidas, a recorrente e os srs. Jorge Moll e Paulo Moll.

Portanto, mostra-se desarrazoada argüição de nulidade da recorrente, vez que o procedimento fiscal mostrou-se correto e preciso.

No que concerne ao reclame referente à aplicação concomitante da multa de ofício de 75%, com a multa isolada por estimativa não recolhida de 50%, não se aplica ao caso concreto. Conforme destacou o acórdão da DRJ:

Alerte-se a delegacia de origem, apesar, apesar de as multas por falta de pagamento de estimativas do IRPJ e da CSLL terem sido demonstradas nos quadros das fls. 709 e 712, não houve a constituição do respectivo crédito por meio da lavratura de autos de infração (vide extrato das fls. 994 a 996).

Verifica-se, nesse sentido, que os presentes autos tratam apenas dos autos de infração de IRPJ e CSLL. Os autos de infração referentes ao IRPJ-Estimativa e CSLL-Estimativa, se foram lavrados, não fazem parte deste processo.

Enfim, há que se apreciar aspecto arguido pela recorrente, no sentido de que os sócios pessoa física Marcelo, Ronald, Elani e Liana apuraram ganho de capital decorrente da alienação das quotas do Hospital Esperança na condição de pessoas físicas.

Trata-se de informação dada pela própria autoridade autuante, à fl. 22 do Termo de Encerramento de Ação Fiscal:

9.6. Frise-se que os sócios vendedores apuraram ganho de capital e pagaram o respectivo Imposto de Renda através de suas pessoas físicas.

Entendo que, neste caso, os valores pagos a título de imposto de renda pessoa física devem ser considerados, na apuração do crédito tributário em debate. Ainda que por um caminho tortuoso, parcela do crédito tributário constituído por meio de lançamento de ofício de IRPJ foi paga, e por isso deve ser levada em conta. Por outro lado, o crédito tributário referente à CSLL permanece intacto.

Pelo exposto, voto no sentido de **rejeitar** a preliminar de nulidade, e, no mérito, **dar provimento parcial** ao recurso voluntário, no sentido de deduzir os valores pagos pelos sócios Ronald Fonseca Cavalcanti, Marcelo Carvalho Ventura, Elani Maria Menelau Cavalcanti e Liana Vieira de Oliveira Ventura a título de imposto de renda pessoa física referente ao ganho de capital apurado, do crédito tributário de IRPJ lançado de ofício.

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura