



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10840.730523/2021-89</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.119 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de maio de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CARLOS ALBERTO MAFRA TERRA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2016

OMISSÃO DE RECEITA NÃO OPERACIONAL. LUCRO PRESUMIDO. TRANSFERÊNCIA DE AÇÕES. UTILIZAÇÃO DE VALOR CONTÁBIL DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA AUMENTADO ARTIFICIALMENTE.

Não sendo comprovado pelos impugnantes o aumento do valor contábil da participação societária usado para efeito de apuração do IRPJ e CSLL, é correto o procedimento de revisão dos valores e nova apuração de IRPJ e CSLL pela autoridade fiscal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA E PESSOAL. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO NA AUTUAÇÃO FISCAL.

Não houve fundamentação válida e adequada em tal enquadramento. Isso porque, a Autoridade Fiscal não pode se limitar a fundamentar a autuação fiscal em paráfrase de artigo legal, ou menos ainda, apenas indicar o dispositivo de lei que entende aplicável ao caso concreto, sem descrever os fatos do caso concreto e o seu enquadramento no suporte fático da norma. É necessária que a fundamentação seja analítica, se debruçando sobre a hipótese fática ocorrida no caso que atraia a incidência da norma extraída a partir da interpretação do art. 124, I, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. CONDUTAS PREVISTAS NOS ARTIGOS 71, 72 ou 73, da Lei nº 4.502, de 1.966. NÃO CONFIGURAÇÃO.

No caso de lançamento de ofício, a multa só pode ser exigida em dobro quando há inequívoco enquadramento nos casos previsto nos artigos 71, 72 ou 73, da Lei nº 4.502, de 1.966.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de nulidade, por vício material, suscitada em relação ao lançamento, para excluir a Sra. Consolação Goulart Terra da condição de responsável tributária; e, por maioria de votos, em rejeitar a prejudicial de decadência, vencido o conselheiro Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, que votou por acolher a referida prejudicial. No mérito, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto à alegação de erro na base de cálculo do ganho de capital; e, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso quanto à qualificação da multa de ofício, para afastar a referida penalidade, vencido o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, que votou por dar provimento parcial ao recurso, apenas, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100% (cem por cento). Os conselheiros Henrique Nimer Chamas e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (convocado) não votaram em relação à preliminar de nulidade, por vício material, suscitada em relação ao lançamento, para excluir a Sra. Consolação Goulart Terra da condição de responsável tributária; e à prejudicial de decadência, pois as matérias já foram votadas, respectivamente, pelo Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega e Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, conforme art. 110, §5º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Henrique Nimer Chamas, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira (suplente convocado(a)), Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

## RELATÓRIO

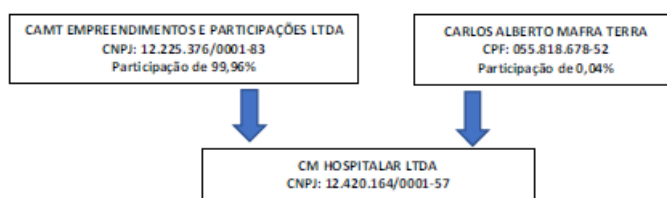
Estamos diante de Recurso Voluntário apresentado no processo 10840.730523/2021-89, cuja identidade fática é idêntica ao do processo 10840.722072/2021-14. Cada processo trata de uma infração diferente à legislação tributária. Ambas tem origem na **mesma** combinação de negócios societários, mas em diferentes alienações de capital social com o mesmo ponto controverso que deu início a esta lide tributária: o valor utilizado como parâmetro na apuração do ganho de capital. A Fiscalização desconsiderou o método de equivalência patrimonial utilizado pelo contribuinte, e, ao verificar o valor contábil existente para fins de

parâmetro de aquisição, como não havia documentação suporte, lavrou os autos de infração de IRPJ e CSLL em ambos os processos, contra os responsáveis tributários, visto que a empresa titular da alienação, **CAMT Empreendimentos e Participações Ltda (“CAMT”)**, fora extinta.

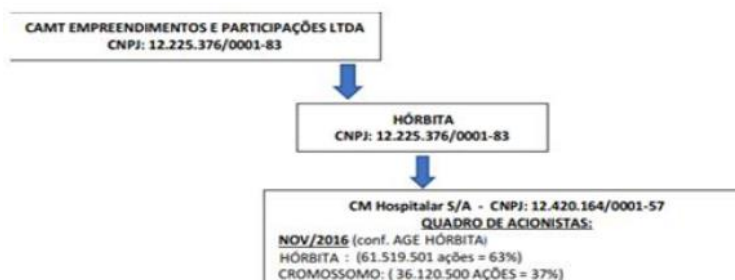
Neste caso, o Recurso Voluntário (fls. 695-738) foi interposto pelo sujeito passivo, Carlos Alberto Mafra Terra (“Sr. Carlos”), e pela responsável solidária, Consolação Goulart Terra (“Sra. Consolação”), em face do Acórdão nº 108-032.275 (fls. 667-681), proferido pela 4ª TURMA/DRJ08, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelos contribuintes.

Diferente do caso no processo 10840.722072/2021-14, este trata do não pagamento de IRPJ e CSLL, ocorrido quando do ganho de capital decorrente de venda de participações societárias da CAMT na CM Hospitalar para integralização na **Hórbita Empreendimentos e Participações S/A (“Hórbita”)**

**Explico:** abaixo está a composição da CM Hospitalar. A CAMT possuía 99,96 do capital social da mesma.



- Assim, no processo 10840.722072/2021-14 tratamos do ganho de capital da CAMT frente à **alienação (venda) de 37%** que possuía da CM Hospitalar para a **Cromossomo**.
- Já neste processo estamos diante da discussão sobre o ganho de capital da **alienação** do resto das participações da CAMT na CM Hospitalar (**62,98%**) para **integralização** na empresa Hórbita, conforme ilustração abaixo:



No presente caso, há uma sucessão de fatos relevantes para serem relatados a fim de se compreender os vínculos societários e as razões que levaram à autuação fiscal ora discutida. Assim, passo a recapitular os principais tópicos do relatório constante no TVF (fls. 19-55).

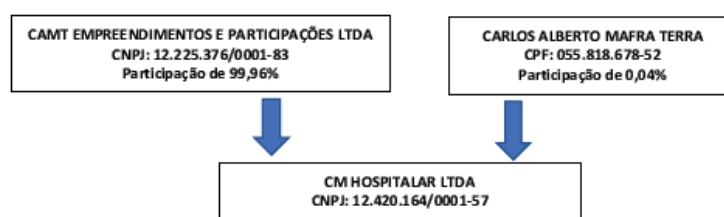
**a) O resumo da controvérsia em julgamento:**

No exercício regular das funções de Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, com base nos artigos 897, 898, 908, 949, 952, 956, 971 e 972 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – Regulamento do Imposto de Renda COM BASE e em cumprimento ao **MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL nº 06.1.85.00-2019-00018-9**, da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuinte/Belo Horizonte (DEMAC/BHE), foram efetuados procedimentos de

fiscalização junto ao contribuinte CARLOS ALBERTO MAFRA TERRA (doravante abordado como CARLOS MAFRA), CPF: 055.818.678-52, com o intuito de verificar o correto cumprimento das obrigações tributárias referentes ao ganho de capital oriundo da alienação de 37% das participações societárias de CARLOS MAFRA nas seguintes empresas:

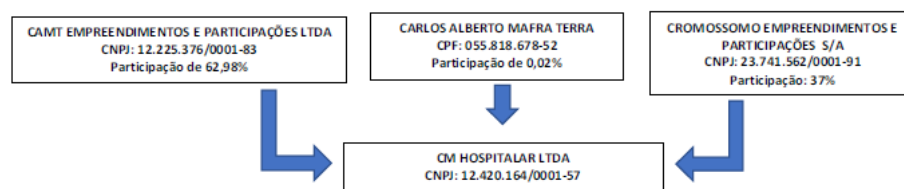
- ✓ BSB COMÉRCIO DE PRODUTOS HOSPITALARES – CNPJ: 05.777.772/0001-58
- ✓ CM HOSPITALAR S/A – CNPJ: 12.420.164/0001-57 (doravante abordada como CM Hospitalar)
- ✓ C M LOGÍSTICA HOSPITALAR S/A – CNPJ: 18.320.396/0001-10

À época o quadro societário da empresa CM HOSPITALAR era o seguinte:



Em verificação acerca da correta apuração do ganho de capital proveniente da alienação em questão, foram constatadas distorções na escrituração contábil da empresa investida CM HOSPITALAR S/A. Em síntese, tais distorções são o resultado de lançamentos contábeis que, sem qualquer respaldo, trouxeram de CONTAS PASSIVAS, vultosos valores para o PATRIMÔNIO LÍQUIDO da empresa operacional. O contexto tributário decorrente da alienação, pela empresa CAMT EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, dos 37% da participação societária na empresa operacional CM HOSPITALAR S/A para a adquirente CROMOSSOMO PARTICIPAÇÕES IV S/A, CNPJ: 23.741.562/0001-91, culminou com a lavratura de Auto de Infração referente ao ganho de capital apurado junto à empresa extinta, tendo como responsável tributário o Sr. CARLOS ALBERTO MAFRA.

O quadro societário da investida CM HOSPITALAR S/A, após a alienação em questão, apresentava os seguintes percentuais de participação:



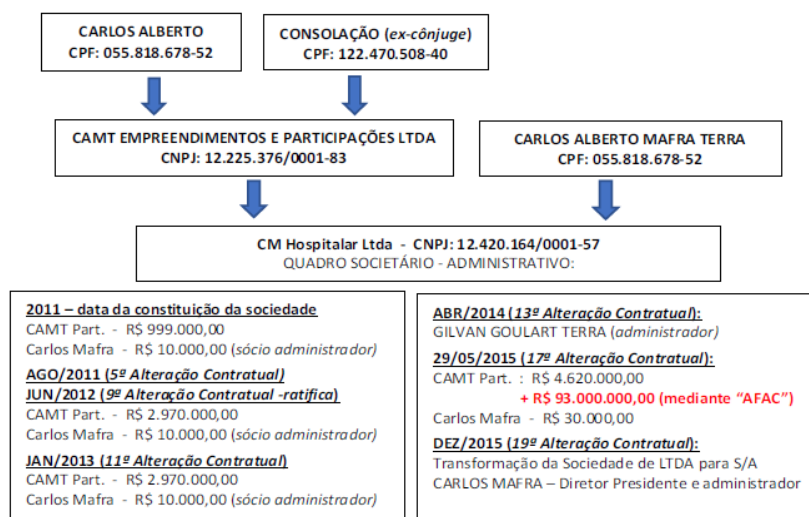
Em evento posterior datado de 07/11/2016, a empresa CAMT EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ: 12.225.376/0001-83, então detentora de 62,98% da participação societária da empresa operacional CM HOSPITALAR S/A, transferiu todo o percentual da mencionada participação societária para a empresa HÓRBITA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A – CNPJ: 12.720.408/0001-17, utilizando-se, nesse momento, da manobra contábil

empregada pela investida, que acarretou majoração artificial do Patrimônio Líquido (inflado por contas Passivas) e, por consequência e mediante equivalência patrimonial, aumento do custo empregado e redução da base de cálculo do ganho de capital na operação. (...)

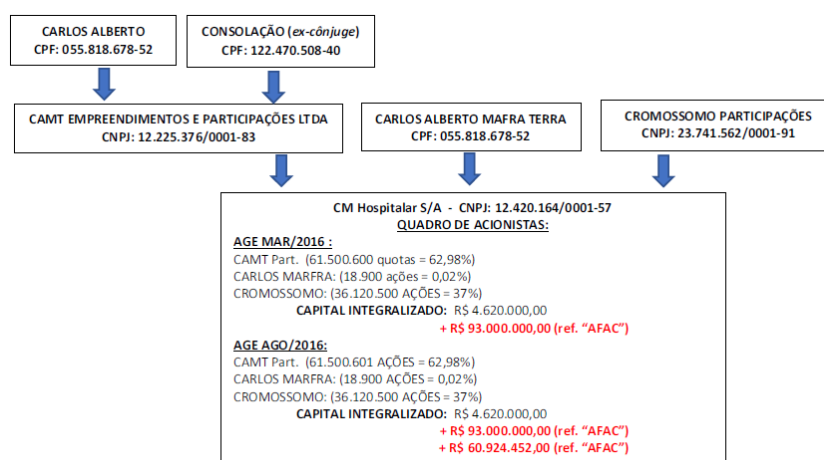
**b) Sobre a reorganização societária do grupo:**

Diante do contexto da presente fiscalização, é importante discorrer acerca das alterações das estruturas societárias realizadas ao longo do período em análise. A abordagem do presente trabalho tem como foco a empresa operacional CM HOSPITALAR S/A.

Desde sua constituição até o período que antecedeu a operação de alienação envolvendo a empresa CROMOSSOMO, o quadro societário da empresa CM HOSPITALAR S/A era o seguinte:



Em março de 2016, após a alienação de 37% da participação societária da empresa CM HOSPITALAR S/A para a empresa CROMOSSOMO PARTICIPAÇÕES IV S/A, a composição societária da empresa se apresentava da seguinte forma:





A integralização de capital da CAMT na empresa HÓRBITA, em novembro de 2016, mediante entrega de sua participação na empresa operacional CM HOSPITALAR S/A, agora correspondendo a 62,98% do Patrimônio Líquido, se deu pelo valor de R\$ 158.504.452,00. Nesse momento a empresa CAMT tentou se valer de toda a manobra contábil já abordada, visto que, à sombra de uma suposta equivalência patrimonial, não houve apuração do ganho de capital. Além disso, a empresa CAMT não considerou a alienação de 37% das ações da CM HOSPITALAR para a empresa CROMOSSOMO, se valendo de praticamente 100% do suposto valor contábil do PL da investida. Segue trecho extraído da AGE de 07/11/2016 da empresa HÓRBITA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A:

(i) **Aprovado o aumento de capital de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) para R\$161.234.676,00 (cento e sessenta e um milhões, duzentos e trinta e quatro mil, seiscentos e setenta e seis reais), cujo aumento de R\$161.219.676,00 (cento e sessenta e um milhões, duzentos e dezenove mil e seiscentos e setenta e seis reais) é realizado neste ato, na forma abaixo:**

a) a acionista **CAMT Empreendimentos e Participações Ltda. ("CAMT")** sociedade limitada, inscrita no CNPJ/MF sob n. 12.225.376/0001-83, NIRE 35.224.496.777, com sede na Rua João Arcadepani Filho, número 250, sala 06, Bairro Nova Ribeirânia, CEP 14.096-720, município de Ribeirão Preto/SP, representada por seu **sócio administrador, o Sr. Carlos Alberto Mafra Terra**, brasileiro, casado sob o regime de comunhão parcial de bens, empresário, nascido em 13 de janeiro de 1965, portador do RG n. 14.211.034-6 SSP/SP e inscrito no CPF/MF sob o n. 055.818.678-52, residente e domiciliado na Rua Arlindo Rivoiro, 160, Bairro Recreio das Acácias, CEP 14.098-550, Ribeirão Preto/SP, aumenta a sua participação no valor de R\$ 158.504.452,00 (cento e cinquenta e oito milhões, quinhentos e quatro mil, quatrocentos e cinquenta e dois reais), subscrevendo 75.478.310 novas ações ordinárias, nominativas e sem valor nominal, pelo preço de emissão R\$2,10 (dois reais e dez centavos), cada uma delas, **as quais são totalmente integralizadas através da entrega à companhia de:**

a.1) **61.500.601 ações, pelo valor de R\$158.504.452,00** (cento e cinquenta e oito milhões, quinhentos e quatro mil, quatrocentos e cinquenta e dois reais), de propriedade da ("CAMT") na empresa CM Hospitalar S.A., sociedade anônima de capital fechado, inscrita no CNPJ: 12.420.164/0001-57 NIRE: 35.300.486.854, localizada a Avenida Luiz Maggioni, nº 2727, Distrito Empresarial, CEP: 14072-055, Ribeirão Preto, Estado de São Paulo;

**c) Sobre a extinção da empresa CAMT e os reflexos ganho de capital:**

As infrações apuradas no presente Termo de Verificação Fiscal restringem-se à apuração de ganho de capital pela transferência de ações realizada pela CAMT EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária, em 31/12/2017, conforme Distrato Social protocolado na JUCESP sob o número 0.037.782/18-6. O senhor CARLOS ALBERTO MAFRA TERRA era sócio majoritário e administrador da empresa na época dos fatos que conduziram às infrações apuradas e responde como RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO.

**d) Sobre o custo de aquisição:**

(...)

É, portanto, inadmissível que a integralização de Capital Social (CS) mediante utilização dos supostos AFACs surtam efeitos tributários no que tange a apuração do Ganho de Capital na utilização pela CAMT, de ações da CM HOSPITALAR S/A

para integralização de capital na empresa HÓRBITA. Consequentemente deve-se excluir do valor contábil atribuído por CAMT à participação na CM HOSPITALAR, tanto o que restou dos R\$ 93.000.000,00 do aumento de CS fraudulento do final de 2015, quanto o valor de R\$ 60.924.451,41 inserido de forma irregular no CS da CM HOSPITALAR, em agosto de 2016. Com isso o valor contábil das ações da CM HOSPITALAR S/A, remanescentes após a venda de 37% para CROMOSSOMO IV, resume-se à parcela do CS integralizado anteriormente a dezembro de 2015, acrescido do saldo de Lucros Acumulados e Reserva de Lucros. Isso significa que a título de CAPITAL INTEGRALIZADO antes de dezembro de 2015, deva-se considerar apenas o valor de R\$ 4.620.000,00 integralizado por CAMT e o valor de R\$ 30.000,00 integralizado pelo sócio CARLOS MAFRA.

O Patrimônio Líquido da empresa investida CM HOSPITALAR S/A, após o expurgo dos valores referentes aos falsos AFACs, registrado antes do evento de capitalização da empresa HÓRBITA com a transferência das ações de propriedade da CAMT, era então composto pelo capital integralizado de R\$ 4.650.000,00, acrescido do valor dos Lucros Acumulados: R\$ 35.887.213,87 e Reserva de Lucros: R\$ 525.389,95, totalizando um PL de R\$ 41.062.603,82.

Nome:		CM HOSPITALAR S.A.						
CNPJ:		12.420.164/0001-57						
Período:		01/01/2016 a 31/10/2016						
Código	Cód. Estrut.	Conta	Saldo Inicial	D/C	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final	D/C
206	2.03	PATRIMONIO LIQUIDO	167.576.017,90	C	1.087.592.346,95	1.115.003.384,28	194.987.055,23	C
20620	2.03.03	LUCROS OU PREJUIZOS ACUMULADOS	11.516.176,54	C	1.026.667.895,54	1.051.038.932,87	35.887.213,87	C
206200010000000020	2.03.03.02	RESULTADO DO EXERCICIO	9.982.409,09	C	1.023.627.895,54	1.041.056.523,78	27.411.037,33	C
206200010000000001	2.03.03.01	LUCROS (PREJUIZOS) DE EXERCICIOS ANTERIO	1.533.767,45	C	3.040.000,00	9.982.409,09	8.476.176,54	C
20601	2.03.01	CAPITAL SOCIAL	97.650.000,00	C	0,00	60.924.451,41	158.574.451,41	C
20601001	2.03.01.01	CAPITAL SUBSCRITO	97.650.000,00	C	0,00	60.924.451,41	158.574.451,41	C
20630	2.03.04	AFAC - AUMENTO FUTURO DE CAPITAL	60.924.451,41	C	60.924.451,41	0,00	0,00	C
20630001	2.03.04.01	AFAC-ADITO FUTURO AUMENTO CAPITAL	60.924.451,41	C	60.924.451,41	0,00	0,00	C
20608	2.03.02	RESERVAS DE LUCROS	2.514.610,05	D	0,00	3.040.000,00	525.389,95	C
20608001	2.03.02.01	RESERVAS DE LUCROS	2.514.610,05	D	0,00	3.040.000,00	525.389,95	C

EXPURGAR R\$ 93.000.000,00 e R\$ 60.924.451,41.  
CAPITAL SUBSCRITO: R\$ 4.650.000,00

Considerando os 62,98% de participação da CAMT na empresa operacional CM HOSPITALAR S/A, o correto valor contábil do investimento a ser utilizado para cálculo do Ganho de Capital, apurado mediante obediência às normas contábeis, pelo MEP e na data da transferência das ações para a empresa HÓRBITA, é R\$ 25.861.227,89.

e) Sobre a apuração do ganho de capital:

(...)

Conforme já relatado no tópico anterior, no dia 07/11/2016, a empresa CAMT EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA aumentou sua participação na empresa HÓRBITA entregando 61.500.601 ações da empresa operacional CM HOSPITALAR S/A, pelo valor de R\$158.508.452,00.

A empresa CAMT, desde a sua constituição, sempre optou pela tributação com base no Lucro Presumido.

(...)

Entenda-se como valor contábil o auferido em consonância com as normas contábeis brasileiras. Para apuração do ganho de capital da empresa CAMT, cujo fato gerador ocorreu no momento da transferência de suas ações junto à CM HOSPITALAR S/A, com fins de integralização de capital na empresa HÓRBITA, é necessária a mensuração do valor da alienação e do valor contábil da participação societária em questão.

No momento do citado evento, a empresa CAMT detinha o percentual de 62,98% das ações da empresa CM HOSPITALAR S/A, o que determinava ser investimento relevante, devendo, portanto, ser avaliado pelo MEP (Método da Equivalência Patrimonial). No entanto, conforme faz prova toda a documentação citada no presente termo, tanto a empresa CM HOSPITALAR S/A, quanto a empresa CAMT EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, todas do mesmo grupo econômico, sob a regência do Sr. CARLOS ALBERTO MAFRA TERRA, forjaram a transferência para o Patrimônio Líquido da CM HOSPITALAR S/A, de significativos valores oriundos do Passivo Não Circulante, seja a título de falsos AFACs, seja a título de lucros inexistentes. Observando a escrituração da CM HOSPITALAR S/A é possível afirmar que os valores acrescidos ao Patrimônio Líquido a título de AFA ou a título de lucros acumulados NÃO REFLETEM A REALIDADE e, portanto, NÃO DEVEM SER CONSIDERADOS quando da apuração do valor contábil da participação societária.

Conforme já exposto, o valor contábil da empresa CM HOSPITALAR, determinado pelo MEP e em obediência às normas contábeis brasileiras resultou, à época do evento, em R\$ 25.861.227,89.

Segundo a AGE de 07/11/2016 da empresa HÓRBITA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, o valor de alienação das 61.500.601 ações, correspondentes a 62,98% da empresa operacional CM HOSPITALAR foi R\$158.504.452,00. Importante reiterar que o valor da alienação é muito próximo ao valor dos 100% do capital supostamente integralizado. Veja que mesmo sem a abordagem dos mecanismos fraudulentos que culminaram na utilização irregular do MEP, já havia ganho de capital a ser apurado.

a.1) 61.500.601 ações, pelo valor de R\$158.504.452,00 (cento e cinquenta e oito milhões, quinhentos e quatro mil, quatrocentos e cinquenta e dois reais), de propriedade da ("CAMT) na empresa CM Hospitalar S.A., sociedade anônima de capital fechado, inscrita no CNPJ: 12.420.164/0001-57 NIRE: 35.300.486.854, localizada a Avenida Luiz Maggioni, nº 2727, Distrito Empresarial, CEP: 14072-055, Ribeirão Preto, Estado de São Paulo;

Conforme ECF (Escrita Contábil Fiscal) entregue pela empresa CAMT EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, verificamos o não oferecimento à tributação dos valores referentes ao ganho de capital, resultado da diferença entre o real valor contábil e o valor da transferência, sendo devido à União, portanto, o total dos tributos apurados, conforme a seguir demonstrado.

Valor utilizado para integralização das ações na empresa HÓRBITA	Valor Contábil do PL da empresa CM HOSPITALAR no período	Valor Contábil das 61.500.601 ações ref. CM HOSPITALAR de propriedade da CAMT (62,98%)	Base de Cálculo do IRPJ	Base de Cálculo da CSLL
R\$ 158.504.452,00	R\$ 41.062.603,82	R\$ 25.861.227,89	R\$ 132.643.224,11	R\$ 132.643.224,11



Em verificação aos sistemas desse órgão, é possível afirmar que não houve apuração de ganho de capital pela empresa CAMT, quando da transferência de ações da CM HOSPITALAR S/A para HÓRBITA, em valor maior que o valor contábil.

**f) Sobre a multa qualificada aplicada ao caso e a representação fiscal para fins penais:**

(...)

Diante de todo o exposto, é de fácil constatação a existência de manobras contábeis utilizadas na escrituração das empresas do Grupo Mafra, a saber: CM HOSPITALAR S/A e CAMT EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. Tais artifícios provocaram um falso aumento do Patrimônio Líquido da empresa operacional, de tal modo que o fato gerador do tributo, quando da transferência de ações da CM HOSPITALAR S/A para a empresa HÓRBITA para integralização de capital, fosse totalmente ocultado, maquiado pelo suposto valor contábil resultado do MEP aparentemente correto, visto que as incongruências se mantinham num campo mais profundo da escrituração.

Os dois aumentos de capital, simulados mediante a integralização dos inexistentes AFACs, foram documentados e levados a registro na JUCESP. De igual forma, as retificações posteriores, foram formalmente lavradas em ATA e registradas no órgão competente, atestando serem os tais AFACs, supostos Lucros Distribuídos, em períodos que inexistiam tais valores a título de lucros na empresa CM HOSPITALAR.

O crime de falsidade ideológica está previsto no artigo 299 do Código Penal, que descreve a conduta criminosa como sendo o ato de omitir a verdade ou inserir declaração falsa, em documentos públicos ou particulares, com o objetivo de obter vantagem, para si ou para outrem, ou mesmo para prejudicar terceiro.

Em sede de Recurso Voluntário, o Sr. Carlos e a Sra. Consolação argumentam *preliminarmente* que:

- a) Não há interesse jurídico comum que justifique, com base no art. 124 do CTN, a responsabilização da Sra. Consolação;
- b) Houve decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre 2012 e 2015, seja pela aplicação da regra do art. 150, §4º, ou pela regra do art. 173, I, do CTN;

Já no *mérito* recursal, trazem as seguintes razões:

- c) Que houve erro na subsunção do fato à norma e que a identificação do sujeito passivo da obrigação tributária está incorreta;
- d) Que a houve a correta aplicação do método de equivalência patrimonial, com neutralidade tributária;
- e) Que a efetiva venda da participação societária ocorreu em SDE de IPO, e que estaria ocorrendo um *bis in idem* em relação ao ganho de capital;
- f) Que, subsidiariamente, deve ocorrer a redução da multa qualificada.

O Recurso Voluntário, após seu protocolo – em conjunto com a juntada de Parecer Jurídico (Prof. Dr. Fábio Pallareti Calcini) já constante no momento da Impugnação – foi remetido ao CARF e distribuído para essa Relatora.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Relatora.

### I – DA ADMISSIBILIDADE RECURSAL

O recurso voluntário é tempestivo e apresenta os demais requisitos de admissibilidade, assim dele conheço.

### II – PRELIMINARMENTE:

#### **Nulidade por ausência de fundamentação da autuação fiscal quanto à solidariedade da Sra. Consolação (hipótese do art. 124, I, do CTN)**

Desde logo consigno que a questão relativa à responsável solidária, Sra. Consolação, não foi arguida pela Recorrente com a **qualificação jurídica de nulidade**.

Contudo, como nulidade é matéria de ordem pública, esta pode ser conhecida de ofício. Assim, cabe a este colegiado apreciar essa matéria de forma *preliminar* ao mérito da presente controvérsia, em observância aos diversos precedentes desta Turma. A título exemplificativo: *Acórdão nº 1302-006.472, 20 de junho de 2023, Relatoria Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo; Acórdão nº 1302-002.664, 16 de março de 2018, Relatoria Conselheiro Gustavo Guimaraes da Fonseca; Acórdão nº 1302-005.079, 8 de dezembro de 2020, Relatoria Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo; Acórdão nº 1302-005.844, 19 de outubro de 2021, Relatoria Conselheiro Flavio Machado Vilhena Dias; Acórdão nº 1302- 002.880, 14 de junho de 2018, Relatoria Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.*

O TVF, ao atribuir responsabilidade solidária a Sra. Consolação, com base no art. 124, I, CTN, a fundamentação exposta pela Autoridade Fiscal se resumiu ao seguinte parágrafo: (fls 52-53):

O Sr. CARLOS ALBERTO MAFRA TERRA era sócio e administrador da CAMT na ocasião de sua liquidação, nomeado no Distrato Social como liquidante. Enquadra-se, pois, na situação descrita no art. 135, III da Lei nº 5.172/66, sendo, portanto,  **pessoalmente responsável** pelo crédito tributário ora apurado.

A Sra. CONSOLAÇÃO GOULART TERRA, CPF: 122.470.508-40, compunha, juntamente com o Sr. CARLOS ALBERTO MAFRA TERRA, o quadro societário da empresa CAMT EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA e, portanto, enquadra-se na situação descrita no art. 124, I, da Lei nº 5.172/66, a seguir transcrito, sendo **solidariamente responsável** pelo crédito tributário apurado:

*"Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

Termo de Verificação Fiscal- TDFP nº 06.1.86.00-20 20-00007-3 Página 34 de 37

Documento de 38 página(s) autenticado pelo código de localização EPOS.1023.1007.1021:13005.7594 no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx consulte a página de autenticação no final deste documento.

MG BELO HORIZONTE DEMAC

Fl. 53



MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL – RFB  
Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes em Belo Horizonte  
DEMAC/BHE - Equipe Remota em Salvador/BA



*I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*II – as pessoas expressamente designadas por lei.*

*Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem." (grifamos).*

Ressalto, por oportuno, que a Sra. CONSOLAÇÃO GOULART TERRA esteve presente

#### **9. MULTA QUALIFICADA E REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS**

É possível observar que **não houve** fundamentação válida e adequada em tal enquadramento. Isso porque, a Autoridade Fiscal não pode se limitar a fundamentar a autuação fiscal em paráfrase de artigo legal, ou menos ainda, apenas indicar o dispositivo de lei que entende aplicável ao caso concreto, sem descrever os fatos do caso concreto e o seu enquadramento no suporte fático da norma. É necessária que a fundamentação seja analítica, se debruçando sobre a hipótese fática ocorrida no caso que atraia a incidência da norma extraída a partir da interpretação do art. 124, I, do CTN. E isso não ocorreu. Em verdade, o AI, na frase final, acaba por ficar incompleto na fundamentação.

Importante frisar que o Direito Processual Civil, inclusive na sua vertente aplicável ao processo administrativo (nesse sentido: *FRANÇA, Vladimir da Rocha. Estrutura e motivação do ato administrativo. São Paulo: Malheiros Editores, 2007; CINTRA, Antônio Carlos de Araújo. Motivo e motivação do ato administrativo. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979*), tem evoluído no sentido de exigir uma fundamentação substancial para os atos administrativos e decisões administrativas. Nesse sentido, aplicável, de forma analógica, o art. 489, § 1º, do CPC ao presente caso, inclusive por expressa previsão do art. 15 deste mesmo diploma.

Segundo a Doutrina Administrativista, nos casos em que estamos diante de *ato administrativo vinculado*, e não discricionário, a validade deste estaria contemplada na simples indicação do dispositivo legal e do fato subjacente à hipótese fática contida na norma. Nesse sentido, ensina *Celso Antonio Bandeira de Melo*:

*“em algumas hipóteses de atos vinculados, isto é, naqueles que há aplicação quase automática da lei, por não existir campo para interferência de juízos subjetivos do administrador, a simples menção do fato e da regra de Direito aplicada pode ser suficiente, por estar implícita a motivação. Todavia, em que existe discricionariedade administrativa ou em que a prática do ato vinculado*

depende de aturada apreciação e sopesamento dos fatos e das regras jurídicas em causa, é imprescindível motivação detalhada.” (MELO, Celso Antonio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo – 15. ed. – São Paulo: Malheiros, 2002. p. 102)

Contudo, isso não consta no TVF. O fato que descreve o interesse comum – que é a hipótese fática do art. 124, I, do CTN – não está descrita. Na lição do mesmo *Doutrinador* acima referido, “*o Princípio da Motivação impõe a administração Pública o dever de expor as razões de direito e de fato pelas quais tomou a providência adotada.*” (grifo nosso. MELO, Celso Antonio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo – 15. ed. – São Paulo: Malheiros, 2002. p. 70).

Para além dos ensinamentos doutrinários, o entendimento recente desta Turma aponta que **só é válido o ato administrativo** que consubstancia a obrigação tributária quando os “*documentos de constituição do crédito tributário descrevem acuradamente os procedimentos adotados, as conclusões extraídas e a base legal que ampara o lançamento*” (Acórdão 1302-005.083, de 8 de dezembro de 2020, Relatoria Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo).

Não se ignora que o Acórdão Recorrido, proferido pela DRJ, consignou que a Recorrente Consolação teria participado da venda das ações e do Distrato Social da CAMT, fundamentando o seu interesse econômico, com base neste fato, na relação jurídica. Contudo, esse fundamento – na opinião desta Conselheira – não é suficiente para convalidar a ausência de fundamentação e motivação do ato administrativo que formalizou a exigência perante a Sra. Consolação. Fato é que o dever exigido da Fiscalização Tributária, insculpido no art. 142 do CTN, não foi cumprido em relação à solidariedade.

Da mesma forma, a discussão proposta pela Recorrente é meritória, se há ou não o interesse comum da Sra. Consolação neste caso. Entendo que não é pertinente alçarmos o debate neste nível fático. Em verdade, a atribuição da responsabilidade solidária a ela não foi válida, por ausência de fundamentação e motivação do TVF em não descrever os fatos do caso concreto que demonstrariam a incidência do art. 124, I, do CTN no presente processo.

Assim, reconheço, *de ofício*, a **nulidade parcial** da autuação fiscal, **no que toca à atribuição de solidariedade da Sra. Consolação**, para responder pelos débitos de IRPJ e CSLL exigidos neste processo.

Por fim, consigo, para fins de esclarecer a dialeticidade desta Conselheira em responder os argumentos trazidos no Recurso Voluntário, que o ponto “*2.1. DA AUSÊNCIA DE INTERESSE JURÍDICO COMUM DA RECORRENTE CONSOLAÇÃO*” da peça recursal foi apreciado neste tópico.

### III – DO MÉRITO

No mérito, há **três** questões ainda pendentes para julgamento, e que dizem respeito ao mérito da presente controvérsia. O primeiro diz respeito à alegação de **decadência** da cobrança tributária (**III.A**); o segundo, está ligado a mensuração da **base de cálculo** para o ganho de capital em razão do custo de aquisição das ações alienadas da CM Hospitalar pela CAMT à Hóbita (**III.B**); e, o terceiro, o afastamento da multa qualificada (**III.C**);

Vejamos cada um deles.

#### III.A – Da alegação de decadência

No Recurso Voluntário, o argumento da Recorrente é que a ocorrência de decadência se operou pois todas as movimentações contábeis que fundamentaram as quantias glosadas pelo fisco, em relação aos aportes no capital social em R\$ 93.000.000,00, ocorreram e foram lançadas nas ECF's da CM Hospitalar entre os anos de 2012 a 2014. Abaixo está a literalidade do que fora alegado (fl. 584):

**Ocorre, contudo que esses valores lançados na contabilidade da CM Hospitalar foram homologados tacitamente em razão da falta de contestação do Fisco no prazo legal, tendo decaído o direito do Fisco de questioná-los tanto por força do artigo 150, § 4º como pela regra do artigo 173, ambos do CTN, pois o lançamento tributário ocorreu em março de 2021 e os prazos decadências dos fatos geradores de 2012 se encerraram 2017, os prazos 2013 findaram-se em 2018, os prazos de 2014 terminaram 2019 e os prazos de 2015 em 2020. [grifos são originais].**

Em que pese o argumento da Recorrente esteja alicerçado com a premissa de erro da Fiscalização, pois um dos seus argumentos – quanto ao erro de subsunção – está ligado na sua compreensão de que o correto seria ter ocorrido lavratura de AI em face da CM Hospitalar por omissão de receitas, em razão da falta de comprovação da origem (já que o valor contábil diz respeito à receitas omitidas e escrituradas sob outras rubricas pela CM Hospitalar).

Em verdade, o argumento da Recorrente **traz a estratégia de olhar para os atos societários** - e não para o fato gerador da obrigação tributária – para fins de contagem do prazo decadencial. Porém, tal argumentação não há como ser acolhida. Considerando que a argumentação a respeito da decadência, em Recurso Voluntário é idêntica à trazida em sede de Impugnação, importante considerarmos o que já fora fundamentado no Acórdão Recorrido (fl 667):

Com relação à preliminar de decadência de fatos geradores ocorridos entre 2012 e 2015, não merece prosperar os argumentos dos impugnantes, uma vez que:

☐ Trata-se de fato gerador ocorrido em 07/11/2016, estando dentro da regra decadencial prevista pelo art. 150, § 4º ou da regra prevista pelo inciso I do art. 173, ambos do CTN, tendo em vista à ciência dos impugnantes em 11/10/2021 (fls. 293/296);

☐ O que é homologado pelo Fisco no prazo decadencial é a apuração das bases de cálculo de IRPJ e da CSLL, realizada pelo contribuinte, no respectivo ano fiscalizado;

☐ Existe autorização legal para que a autoridade fiscal exija prova existência de lucros acumulados ou adiantamentos (AFACs), como no presente caso, nos termos do art. 37 da Lei nº 9.430/1996, conforme abaixo transcrito:

“Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios”.

Portanto, rejeito a preliminar de decadência dos lançamentos de ofício.



Assim, se estamos diante da hipótese do art. 150, § 4º, do CTN, tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação — *assim entendido aquele cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa* —, o prazo decadencial para lançamento de ofício é de cinco anos contados a partir da data da ocorrência do fato gerador. Tal hipótese, em verdade, consideramos apenas para fins de resposta ao argumento da Recorrente. Contudo, considerando que, no caso, houve a **Representação Fiscal para Fins Penais**, entendo que o dispositivo que incide na hipótese é o art. 173, I, do CTN – o que afasta ainda mais a alegação de decadência da Recorrente.

Logo, também por esse argumento, não estaríamos diante de hipótese de ocorrência de decadência. Assim, afasto a ocorrência de decadência, e não acolho esse fundamento da Recorrente.

### III.B – Da alegação de erro na base de cálculo do ganho de capital

No Recurso Voluntário, a alegação de erro da Fiscalização na base de cálculo para o ganho de capital está no fato de que o Fisco não aceitou a metodologia de custeio das ações vendidas, por meio do MEP – método de equivalência patrimonial. Além disso, segundo a Recorrente, o Fisco, ao considerar o valor de custo como o valor contábil das ações, ainda assim as considerou de forma equivocada, pois não em razão da ausência de documentação suporte dos investimentos realizados pela CAMT no capital social da CM Hospitalar antes de vender as suas ações.

Aqui, novamente, a fundamentação trazida pela Recorrente em Recurso Voluntário é idêntica a trazida em sede de Impugnação. Assim, não vislumbro razões para reforma do Acórdão Recorrido, que está muito bem fundamentado:

Trata-se de lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL lastreados em “Omissão de Receita Não Operacional”, identificada na empresa CAMT EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, cujo fato gerador ocorreu em 07/11/2016.

Na apuração do ganho de capital devem ser consideradas, para fins tributários, as operações que importem em alienação a qualquer título, ou seja, a alienação é considerada em sua acepção ampla, envolvendo toda e qualquer transmissão de bens, bastando a existência de diferença positiva entre o custo de aquisição e o valor de transmissão do bem ou direito.

No dia 07/11/2016, a empresa CAMT EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA aumentou sua participação na empresa HÓRBITA entregando 61.500.601 ações da empresa operacional CM HOSPITALAR S/A, conforme abaixo demonstrado: (...)

A empresa CAMT, desde a sua constituição, sempre optou pela tributação com base no

Lucro Presumido, seguindo o que dispõe o art. 25 da Lei nº. 9.430/96. Para apuração do ganho de capital da empresa CAMT, cujo fato gerador ocorreu no momento da transferência de suas ações, foi necessária a mensuração do valor da alienação e do valor contábil da participação societária.

A empresa CAMT detinha o percentual de 62,98% das ações da empresa CM HOSPITALAR S/A, o que determinava ser investimento relevante, devendo, portanto, ser avaliado pelo MEP (Método da Equivalência Patrimonial).

A questão central se refere ao valor contábil da participação societária para efeito da

avaliação pelo MEP.

Nas fls. 21 a 45, a autoridade fiscal realizou um trabalho minucioso para demonstrar que as partes envolvidas, majoraram artificialmente o Patrimônio Líquido da empresa CM HOSPITALAR S/A, mediante lançamentos contábeis que, sem qualquer respaldo, trouxe de contas passivas, vultosos valores para o PATRIMÔNIO LÍQUIDO da empresa CM HOSPITALAR.

Não houve comprovação por parte dos envolvidos desses lançamentos contábeis.

É fato que a escrituração não cumpre seu propósito por si, antes deve ter lastro em documentação que suporte os registros, ou seja, a simples anotação não se constitui correta contabilização e prova para fins fiscais.

Nesse sentido, cito o art. 2º do Decreto-Lei nº 486/1969; do art. 2º do Decreto nº 64.567/1969 e do art. 1179 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002).

Portanto, é inadmissível que a integralização de Capital Social (CS) mediante utilização dos supostos AFACs, surtam efeitos tributários no que tange a apuração do Ganho de Capital na utilização pela CAMT, de ações da CM HOSPITALAR S/A para integralização de capital na empresa HÓRBITA.

Agiu corretamente a autoridade tributária, quanto aos expurgos do valor contábil atribuído por CAMT à participação na CM HOSPITALAR, nos montantes de R\$ 93.000.000,00 e R\$ 60.924.451,41, tendo em vista as irregularidades detectadas, realizadas pelas empresas do mesmo grupo econômico.

De acordo com o termo de verificação fiscal, o Patrimônio Líquido da empresa investida CM HOSPITALAR S/A, após os expurgos, registrado antes do evento de capitalização da empresa HÓRBITA com a transferência das ações de propriedade da CAMT, era então composto pelo capital integralizado de R\$ 4.650.000,00, acrescido do valor dos Lucros Acumulados: R\$ 35.887.213,87 e Reserva de Lucros: R\$ 525.389,95, totalizando um PL de R\$ 41.062.603,82.

Considerando os 62,98% de participação da CAMT na empresa operacional CM HOSPITALAR S/A, o correto valor contábil do investimento a ser utilizado para cálculo do Ganho de Capital, apurado mediante obediência às normas contábeis, pelo MEP e na data da transferência das ações para a empresa HÓRBITA, é R\$ 25.861.227,89.

Sendo assim, não merece reparo a apuração realizada pela autoridade tributária, abaixo demonstrada:

Valor utilizado para integralização das ações na empresa HÓRBITA	Valor Contábil do PL da empresa CM HOSPITALAR no período	Valor Contábil das 61.500.601 ações ref. CM HOSPITALAR de propriedade da CAMT (62,98%)	Base de Cálculo do IRPJ	Base de Cálculo da CSLL
R\$ 158.504.452,00	R\$ 41.062.603,82	R\$ 25.861.227,89	R\$ 132.643.224,11	R\$ 132.643.224,11

Com relação aos argumentos trazidos pelos impugnantes de que não ocorreu o fato gerador do ganho de capital; que só ocorreu o reconhecimento de participação societária pelo MEP, sem alienação; que houve, após essa operação de transferência, outras operações societárias, entendendo que são todos improcedentes.

Foi amplamente demonstrado no processo que ocorreu o fato gerador da obrigação tributária na empresa CAMT com a transferência das ações, ora analisada, bem como houve receita não operacional a ser tributada, em virtude das irregularidades apontadas pela autoridade fiscal no PL da empresa CM.

Com relação aos arranjos societários posteriores, em nada interferem ou mudam a situação da ocorrência do fato gerador, ora discutido, nesse processo.

Com relação à alegação de erro de subsunção do fato à norma e identificação incorreta do sujeito passivo, não merecem prosperar os argumentos dos impugnantes. Os lançamentos de ofício estão corretos e em sintonia com a legislação em vigor.

A alegação do Bis in idem sobre o ganho de capital também não merece prosperar. O processo 10840-722.072/2021-14 trata-se de operação anterior e envolveu outra parte na operação (Cromossomos).

Em adendo ao que está fundamentado no Acórdão Recorrido, a leitura do TVF nos mostra que a Fiscalização verificou dois aportes de capital social pela CAMT na CM Hospitalar, os quais não possuíam documentação suporte. Um no valor de **R\$ 93.000.000,00**, e o outro **R\$ 60.924.451,41**. Assim, para determinação do valor contábil das ações alienadas, a Fiscalização teve que **expurgar os efeitos desses aportes**, por inexistência de documentação que as lastreassem.

Veja que tais incongruências foram **expressamente apontadas no TVF** (fls. 35 e ss.):

Relatório de Contas Referenciais			
Nome Empresarial: CM HOSPITALAR LTDA			
Período da Escrituração: 01/01/2014 a 31/12/2014		CNPJ: 12.420.164/0001-57 SCP:	
Período de Apuração: T01 - Primeiro Trimestre			
Conta Referencial	Descrição	Saldo Final Per Anterior	Saldo Final Per Atual
1	ATIVO	R\$ 221.846.788,81 D	R\$ 272.886.409,09 D
1.01	ATIVO CIRCULANTE	R\$ 187.013.380,01 D	R\$ 237.186.931,83 D
1.02	ATIVO NÃO CIRCULANTE	R\$ 34.833.408,80 D	R\$ 35.699.477,16 D
2	PASSIVO	R\$ 221.846.788,81 C	R\$ 272.886.409,09 C
2.01	PASSIVO CIRCULANTE	R\$ 141.065.803,25 C	R\$ 134.545.094,72 C
2.02	PASSIVO NÃO-CIRCULANTE	R\$ 74.880.708,42 C	R\$ 132.024.121,91 C
2.02.01.11.28	Outras Obrigações - Longo Prazo	R\$ 56.629.072,07 C	R\$ 134.125.574,08 C
2.03	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	R\$ 5.900.277,14 C	R\$ 6.317.192,46 C
2.03.01.01.01	Capital Subscrito de Domiciliados e Residentes no País	R\$ 4.650.000,00 C	R\$ 4.650.000,00 C
→ 2.03.04.01.01	Lucros Acumulados e/ou Saldo à Disposição da Assembleia	R\$ 1.250.277,14 C	R\$ 1.667.192,46 C

Relatório de Contas Referenciais			
Nome Empresarial:		CM HOSPITALAR LTDA	
Período da Escrituração:		01/01/2014 a 31/12/2014	CNPJ: 12.420.164/0001-57 SCP:
Período de Apuração:		T02 - Segundo Trimestre	
Conta Referencial	Descrição	Saldo Final Per Anterior	Saldo Final Per Atual
1	ATIVO	R\$ 272.886.409,09 D	R\$ 291.835.913,15 D
1.01	ATIVO CIRCULANTE	R\$ 237.186.831,93 D	R\$ 254.589.321,77 D
1.02	ATIVO NÃO CIRCULANTE	R\$ 35.699.477,16 D	R\$ 37.246.591,38 D
2	PASSIVO	R\$ 272.886.409,09 C	R\$ 291.835.913,15 C
2.01	PASSIVO CIRCULANTE	R\$ 134.545.094,72 C	R\$ 139.907.026,12 C
2.02	PASSIVO NÃO-CIRCULANTE	R\$ 138.024.121,91 C	R\$ 145.447.004,99 C
2.02.01.11.28	Outras Obrigações - Longo Prazo	R\$ 134.125.574,06 C	R\$ 144.840.208,46 C
2.03	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	R\$ 6.317.192,46 C	R\$ 6.481.882,04 C
2.03.01.01.01	Capital Subscrito de Domiciliados e Residentes no País	R\$ 4.650.000,00 C	R\$ 4.650.000,00 C
2.03.04.01.01	Lucros Acumulados e/ou Saldo à Disposição da Assembleia	R\$ 1.667.192,46 C	R\$ 1.831.882,04 C



Relatório de Contas Referenciais			
Nome Empresarial:		CM HOSPITALAR LTDA	
Período da Escrituração:		01/01/2014 a 31/12/2014	CNPJ: 12.420.164/0001-57 SCP:
Período de Apuração:		T03 - Terceiro Trimestre	
Conta Referencial	Descrição	Saldo Final Per Anterior	Saldo Final Per Atual
1	ATIVO	R\$ 291.835.913,15 D	R\$ 311.199.973,18 D
1.01	ATIVO CIRCULANTE	R\$ 254.589.321,77 D	R\$ 270.148.753,33 D
1.02	ATIVO NÃO CIRCULANTE	R\$ 37.246.591,38 D	R\$ 41.051.219,85 D
2	PASSIVO	R\$ 291.835.913,15 C	R\$ 311.199.973,18 C
2.01	PASSIVO CIRCULANTE	R\$ 139.907.026,12 C	R\$ 146.122.973,85 C
2.02	PASSIVO NÃO-CIRCULANTE	R\$ 145.447.004,99 C	R\$ 158.355.280,37 C
2.02.01.11.28	Outras Obrigações - Longo Prazo	R\$ 144.840.208,46 C	R\$ 158.585.718,61 C
2.03	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	R\$ 6.481.882,04 C	R\$ 6.721.718,96 C
2.03.01.01.01	Capital Subscrito de Domiciliados e Residentes no País	R\$ 4.650.000,00 C	R\$ 4.650.000,00 C
2.03.04.01.01	Lucros Acumulados e/ou Saldo à Disposição da Assembleia	R\$ 1.831.882,04 C	R\$ 2.071.718,96 C



Relatório de Contas Referenciais			
Nome Empresarial:		CM HOSPITALAR LTDA	
Período da Escrituração:		01/01/2014 a 31/12/2014	CNPJ: 12.420.164/0001-57 SCP:
Período de Apuração:		T04 - Quarto Trimestre	
Conta Referencial	Descrição	Saldo Final Per Anterior	Saldo Final Per Atual
1	ATIVO	R\$ 311.199.973,18 D	R\$ 330.309.738,40 D
1.01	ATIVO CIRCULANTE	R\$ 270.148.753,33 D	R\$ 286.749.451,85 D
1.02	ATIVO NÃO CIRCULANTE	R\$ 41.051.219,85 D	R\$ 43.560.286,55 D
2	PASSIVO	R\$ 311.199.973,18 C	R\$ 330.309.738,40 C
2.01	PASSIVO CIRCULANTE	R\$ 146.122.973,85 C	R\$ 139.524.673,53 C
2.02	PASSIVO NÃO-CIRCULANTE	R\$ 158.355.280,37 C	R\$ 91.601.297,42 C
2.02.01.11.28	Outras Obrigações - Longo Prazo	R\$ 158.585.718,61 C	R\$ 73.798.007,11 C
2.03	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	R\$ 6.721.718,96 C	R\$ 98.183.767,45 C
2.03.01.01.01	Capital Subscrito de Domiciliados e Residentes no País	R\$ 4.650.000,00 C	R\$ 97.650.000,00 C
2.03.04.01.01	Lucros Acumulados e/ou Saldo à Disposição da Assembleia	R\$ 2.071.718,96 C	R\$ 1.533.767,45 C



BALANCETE CM HOSPITALAR - 2015										
Nível	Código	Cód. Estrut.	Conta	Tipo	Saldo Inicial	D/C	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final	D/C
3	20601	2.03.01	CAPITAL SOCIAL	S	97.650.000,00	C	0,00	0,00	97.650.000,00	C
4	20601001	2.03.01.01	CAPITAL SUBSCRITO	S	97.650.000,00	C	0,00	0,00	97.650.000,00	C
3	20630	2.03.04	AFAC - AUMENTO FUTURO DE CAPITAL	S	0,00		0,00	60.924.451,41	60.924.451,41	C
4	20630001	2.03.04.01	AFAC-ADITO FUTURO AUMENTO CAPITAL	S	0,00		0,00	60.924.451,41	60.924.451,41	C
5	20630001000000000001	2.03.04.01.01	AFAC - ADIATO PI FUTURO AUMENTO CAPITAL	A	0,00		0,00	60.924.451,41	60.924.451,41	C
3	20608	2.03.05	RESERVAS DE LUCROS	S	2.473.000,00	D	3.575.000,00	3.533.389,95	2.514.610,05	D
4	20608001	2.03.05.01	RESERVAS DE LUCROS	S	2.473.000,00	D	3.575.000,00	3.533.389,95	2.514.610,05	D
2	202	2.02	PASSIVO NÃO CIRCULANTE	S	91.601.297,42	C	96.888.515,91	32.864.989,70	27.577.771,21	C
3	20201	2.02.01	EMPRESTIMOS E FINANCIAMENTOS	S	91.526.297,42	C	96.888.515,91	32.864.989,70	27.532.771,21	C
4	20201010	2.02.01.06	TÍTULOS A PAGAR	S	73.798.007,11	C	73.798.007,11	0,00	0,00	
5	20201010000000000001	2.02.01.06.01	ADIANTAMENTOS	A	73.798.007,11	C	73.798.007,11	0,00	0,00	

Os lançamentos que compuseram a conta contábil AFAC – ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL, foram os seguintes:

Data	Cód.Conta	Cód.Conta Estrut.	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Saldo	D/C	Histórico	NºLinha
02/01/2015	202010100000000001	2.02.01.06.01	ADIANTAMENTOS	D	38.746.570,11		38.746.570,11	C	ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO CAPITAL	84.410
02/01/2015	206300010000000001	2.03.04.01.01	AFAC - ADITO PI FUTURO AUMENTO CAPITAL	C		38.746.570,11	38.746.570,11	C	ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO CAPITAL	84.411
31/12/2015	101070030000000001	1.01.05.02.01	MERCADORIAS PARA REVENDA	D	22.177.881,30		60.924.451,41	C	APURACAO ESTOQUE FINAL NESTA DATA	1.683.967
31/12/2015	206300010000000001	2.03.04.01.01	AFAC - ADITO PI FUTURO AUMENTO CAPITAL	C		22.177.881,30	60.924.451,41	C	APURACAO ESTOQUE FINAL NESTA DATA	1.683.968

BALANCETE CM HOSPITALAR - 2016										
Nível	Código	Cód. Estrut.	Conta	Tipo	Saldo Inicial	D/C	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final	D/C
3	20601	2.03.01	CAPITAL SOCIAL	S	97.650.000,00	C	0,00	60.924.451,41	158.574.451,41	C
4	20601001	2.03.01.01	CAPITAL SUBSCRITO	S	97.650.000,00	C	0,00	60.924.451,41	158.574.451,41	C
5	20601001000000000001	2.03.01.01.01	CAPITAL SOCIAL	A	97.650.000,00	C	0,00	60.924.451,41	158.574.451,41	C
3	20630	2.03.04	AFAC - AUMENTO FUTURO DE CAPITAL	S	60.924.451,41	C	60.924.451,41	0,00	0,00	
4	20630001	2.03.04.01	AFAC-ADITO FUTURO AUMENTO CAPITAL	S	60.924.451,41	C	60.924.451,41	0,00	0,00	
5	20630001000000000001	2.03.04.01.01	AFAC - ADIATO PI FUTURO AUMENTO CAPITAL	A	60.924.451,41	C	60.924.451,41	0,00	0,00	

VALORES EXTRAÍDOS DA ECD DA EMPRESA CM HOSPITALAR S/A - PERÍODO DE 2015							
Código	Cód. Estrut.	Conta	31/01/2015	31/03/2015	30/06/2015	30/09/2015	31/12/2015
206	2.03	PATRIMONIO LIQUIDO	99.183.767,45	C 139.346.858,70	C 142.770.581,40	C 143.438.604,17	C 167.576.017,90
20620	2.03.07	LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	4.006.767,45	C 3.460.288,59	C 6.884.011,29	C 8.062.034,06	C 11.516.176,54
20620001000000000020	2.03.07.04	RESULTADO DO EXERCÍCIO	2.756.490,31	C 1.926.521,14	C 5.350.243,84	C 6.528.266,61	C 9.982.409,09
20620001000000000001	2.03.07.01	LUCROS (PREJUÍZOS) DE EXERCÍCIOS ANTERIO	1.250.277,14	C 1.533.767,45	C 1.533.767,45	C 1.533.767,45	C 1.533.767,45
20601001	2.03.01.01	CAPITAL SUBSCRITO	97.650.000,00	C 97.650.000,00	C 97.650.000,00	C 97.650.000,00	C 97.650.000,00
20630001	2.03.04.01	AFAC-ADITO FUTURO AUMENTO CAPITAL	0,00	38.746.570,11	C 38.746.570,11	C 38.746.570,11	C 60.924.451,41
20608001	2.03.05.01	RESERVAS DE LUCROS	2.473.000,00	D 510.000,00	D 510.000,00	D 1.020.000,00	D 2.514.610,05
202	2.02	PASSIVO NÃO CIRCULANTE	91.601.297,42	C 33.706.169,15	C 33.580.091,81	C 19.377.570,76	C 27.577.771,21
20201010	2.02.01.06	TÍTULOS A PAGAR	73.798.007,11	C 35.051.437,00	C 35.051.437,00	C 22.563.337,10	C 0,00

VALORES EXTRAÍDOS DA ECD DA EMPRESA CM HOSPITALAR S/A - PERÍODO DE 2016							
Código	Cód. Estrut.	Conta	31/01/2016	31/03/2016	30/06/2016	30/09/2016	31/12/2016
206	2.03	PATRIMONIO LIQUIDO	167.576.017,90	C 172.235.452,60	C 177.457.787,10	C 194.987.055,23	C 203.696.378,31
20620	2.03.03	LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	11.516.176,54	C 13.135.611,24	C 18.357.945,74	C 35.887.213,87	C 56.486.335,95
20620001000000000020	2.03.03.02	RESULTADO DO EXERCÍCIO	9.982.409,09	C 4.659.434,70	C 9.881.769,20	C 27.411.037,33	C 47.990.759,41
20620001000000000001	2.03.03.01	LUCROS (PREJUÍZOS) DE EXERCÍCIOS ANTERIO	1.533.767,45	C 8.476.176,54	C 8.476.176,54	C 8.476.176,54	C 8.476.176,54
20601001	2.03.01.01	CAPITAL SUBSCRITO	97.650.000,00	C 97.650.000,00	C 97.650.000,00	C 158.574.451,41	C 158.574.451,41
20630001	2.03.04.01	AFAC-ADITO FUTURO AUMENTO CAPITAL	60.924.451,41	C 60.924.451,41	C 60.924.451,41	C 0,00	C 0,00
20608001	2.03.02.01	RESERVAS DE LUCROS	2.514.610,05	D 525.389,95	C 525.389,95	C 525.389,95	C 11.346.009,05

Um dos principais pontos que demonstra a correção da postura da Fiscalização está: na **precisão da análise das obrigações acessórias**, e no diálogo realizado durante a Fiscalização e a insistência em compreender os lastros que consubstanciavam o capital social da CM Hospitalar. Seja nas respostas à intimações, seja na impugnação ou no Recurso Voluntário, a Recorrente – neste ponto – não se desincumbiu do seu ônus de comprovar, por meio probatório, que a Fiscalização agiu de forma errada. Seu argumento se resume à validade do MEP, sem mais demonstrações.

Desta forma, mantenho o Acórdão Recorrido neste ponto, e não acolho o argumento da Recorrente quanto à incorreção da base de cálculo do ganho de capital realizado no TVF/AIs.

### III.C – Da multa qualificada



O TVF entendeu por aplicar multa qualificada em 150% e instaurar Representação Fiscal para Fins Penais. A fundamentação a respeito da conduta dolosa da Recorrente está em dois fatos (fl. 53):

Os dois aumentos de capital, simulados mediante a integralização dos inexistentes AFACs, foram documentados e levados a registro na JUCESP. De igual forma, as retificações posteriores, foram formalmente lavradas em ATA e registradas no órgão competente, atestando serem os tais AFACs, supostos Lucros Distribuídos, em períodos que inexistiam tais valores a título de lucros na empresa CM HOSPITALAR.

Contudo, entendo que tais fatos se enquadram na hipótese do inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, por se tratar de caso de falta de pagamento parcial de tributo, com informações inexatas. Na compreensão desta Conselheira, os fatos acima não encontram suporte fático no art. 299 do Código Penal (falsidade ideológica) ou no art. 71 da Lei nº 4.502/74 (sonegação).

Neste sentido, entendo que deve ser reformado o Acórdão Recorrido e acolhida a alegação da Recorrente, para reduzir a multa para 75%.

#### **IV – CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto por dar **PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário para:

- a) Excluir a Sra. Consolação da condição de responsável solidária, e
- b) Reduzir a multa de 150% para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó - Relatora