



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10600.720022/2014-98
Recurso Embargos
Acórdão nº 1401-003.733 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2019
Embargante APERAM INOX AMÉRICA DO SUL S.A. E FAZENDA NACIONAL
Interessado APERAM INOX AMÉRICA DO SUL S.A. E FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007, 2008, 2009

LAPSO MANIFESTO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO

Os embargos de declaração são recursos adequados para sanear lapso manifesto ocorrido no julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Abel Nunes de Oliveira Neto Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Leticia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues.

Relatório

1. Tratam-se de Embargos da fazenda e do Contribuinte contra o Acórdão Acórdão de nº 1401002.197 que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Salvador (BA) que manteve o

crédito tributário decorrente de supostas infrações à legislação tributária no ano-calendário de 2010/2011, referente às amortizações fiscais de ágio decorrente de operação de fechamento do capital da Companhia, formalizada ao longo do ano de 2008, conforme valores discriminados nas tabelas abaixo:

<u>IRPJ</u>		
VALOR CRÉDITO	DO	R\$ 53.913.098,25
JUROS		R\$ 17.354.626,33
MULTA		R\$ 40.434.823,69
MULTA ISOLADA		R\$ 13.705.746,75
VALOR TOTAL		R\$ 125.408.295,02

<u>CSLL</u>		
VALOR CRÉDITO	DO	R\$ 19.216.736,70
JUROS		R\$ 6.185.867,54
MULTA		R\$ 14.412.552,53
MULTA ISOLADA		R\$ 5.035.569,40
VALOR TOTAL		R\$ 44.850.726,17

2. Segundo informações constantes nos Termo de Verificação Fiscal às fls. 03/133, apurou-se que o contribuinte cometeu diversas infrações, dentre elas; “ajustes do lucro líquido do exercício, adições não computadas na apuração do lucro real, valores excluídos (direta e indevidamente) pelo contribuinte, em sua apuração não autorizada da base de cálculo (lucro real) dos tributos IRPJ e CSLL, falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) incidente sobre a base de cálculo estimada, apurada via balanços mensais de suspensão ou redução. Deixou-se de adicionar a apuração da base de cálculo ajustada da CSLL (anos-calendário de 2010 e 2011) parcelas atribuídas a AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO, cujos valores se revelaram "inedutíveis" frente às normas tributárias”.

3. A Autoridade Fiscal destaca, ainda, que “o contribuinte já fora objeto de procedimento fiscal, compreendendo operações de comércio exterior no ano-calendário de 2007 - (processo fiscal no 10680.722.860/2011-19), e que já sujeitou-se a procedimento fiscal anterior

(Processo n.º 10600.720022/2013-15) que, junto a questões tributárias outras, tiveram por objeto deduções da mesma natureza (ágio), tendo resultado em lançamento de ofício”.

4. Aperam Inox América do Sul S.A (Aperam ou Companhia) “é a denominação dada a partir de 2011 a outrora chamada ArcelorMittal Inox do Brasil S.A (AMIB ou ArcelorMittal Inox); que por sua vez, representava a nova razão social, recebida em 2007, pela fabricante mineira de aço inox Acesita S/A”.

5. O TVF aos autos, resume o contexto atual da fiscalizada, informando que “o controle societário da então ArcelorMittal Inox (antes Acesita; hoje, Aperam) ficara distribuído (ao final de 2008) entre duas subsidiárias estrangeiras (e integrais) da ArcelorMittal S.A - Luxemburgo. Ficando o percentual de 30,50% vinculado à subsidiária ArcelorMittal France (França); e outros 69,50% de posse da subsidiária ArcelorMittal Spain Holding SL. Como tais subsidiárias têm origem na estrutura que antes integrava o grupo Arcelor S.A, natural que os negócios desta fiscalizada continuassem a sofrer influências corporativas do grupo estrangeiro absorvido na mencionada fusão. Assim, entende-se o fato de a então subsidiária do extinto grupo Arcelor (*Arcelor Stainless International*) continuar exercendo, frente ao novo controlador (ArcelorMittal S.A – Luxemburgo), o papel de distribuidor mundial dos produtos gerados pelo conglomerado, conforme detalharemos mais adiante”

6. Sobre à glosa de amortização de ágio, a autoridade fiscal questionou-se “a validade do ágio pago pela empresa Arcelor Aços Especiais do Brasil Ltda. (“AAEB”) – antiga controladora da Recorrente –, na aquisição de ações de emissão da ArcelorMittal Inox Brasil S/A (“AMIB”), atualmente Aperam Inox America do Sul S.A., ora Recorrente, no contexto da oferta pública de aquisição de ações realizada em 2008 (“OPA”)”. E, a fiscalização, deparou-se com o valor de R\$1,798 bilhão em “ágio segregado” em nome da sociedade de participação AAEB, em abril de 2008, tendo como motivação a operação de fechamento de capital, pelo que a própria fiscalizada (objeto do fechamento de capital) passara a aproveitá-lo a partir do mês de julho/2008, tão logo concluída a referida operação e assim que formalizada a “incorporação” da sociedade “AAEB”, conforme antecipado, sendo que, do valor segregado, R\$89 milhões foram amortizados na contabilidade da AAEB, nos meses de abril a junho de 2008 – ficando, pois, um ágio residual registrado, no valor de R\$1,708 bilhão”.

7. A Autoridade Fiscal enfatiza que "em 30/06/2008, tão logo encerrado o processo de aquisição das ações junto aos acionistas minoritários, a controladora estrangeira formalizou a “incorporação” da sociedade de participação AAEB pela própria empresa objeto do fechamento de capital, ou seja, pela então ArcelorMittal Inox. Pelo que a sociedade “incorporada” foi usada apenas como “extensão” do caixa estrangeiro consumido na operação. Com isso, a empresa operacional (ora fiscalizada) passara a registrar, em seguida, vultosas deduções em sua base tributável de IRPJ, a título de “amortização de ágio” decorrente da operação”.

8. Acerca da utilização indevida e das deduções fiscais do ágio, restou configurado nos autos, que a AAEB "teria sido usada como “extensão de caixa” daquela que, efetivamente, promovera e custeara toda operação, ou seja, a controladora estrangeira do grupo na época (ArcelorMittal S.A. - Luxemburgo), fazendo crer que a AAEB estivesse suportando o custo decorrente da operação". Questionando-se a fiscalização, que "a dedução do ágio que fora amortizado contabilmente no período anterior à incorporação da AAEB. E que, a parcela do ágio amortizada contabilmente antes do evento de incorporação não pode ser deduzida para fins

fiscais após tal evento, sendo que tal posição poderia ser extraída indiretamente da legislação que rege a matéria (art. 386, inciso III, do Decreto nº 3.000/99 – Regulamento do Imposto de Renda ou “RIR/99”).

9. A Fiscalização concluiu, “que a controladora (ArcelorMittal S.A – Luxemburgo) utilizou-se de empresa veículo situada no Brasil (AAEB), em razão do controle que dela detinha por meio de suas subsidiárias na França e na Espanha, para levar a efeito o fechamento do capital da empresa fiscalizada, por meio de alguns artifícios (aportes financeiros para a AAEB sob determinadas rubricas), a fim de, após a incorporação da AAEB pela empresa autuada, registrar indevidamente vultoso ágio que passou a ser utilizada pela fiscalizada”.

10. A fiscalização informou ainda que, no que tange ao cálculo da multa isolada sobre estimativas não recolhidas: “computou (como crédito redutor do valor apurado) eventuais valores de imposto de renda retidos por fontes pagadoras, sobre receitas auferidas pela empresa fiscalizada - conforme informações obtidas junto aos sistemas da RFB; bem assim, nas DIPJ’s declaradas pelo fiscalizado. Valores retidos estes, que também compuseram saldos negativos ao final dos exercícios fiscais em tela, e que foram utilizados pela fiscalizada em compensações tributárias, a partir do primeiro dia do exercício seguinte à configuração dos mesmos”.

11. Cientificado da autuação fiscal, o interessado apresentou Impugnação em 21/08/2014 (fls. 1.285/1.384), na qual alegou:

- "vício insanável de motivação por não ter a autoridade fiscal apontado qualquer norma apta a justificar a desconsideração das transações realizadas e a validade do ágio registrado na aquisição das ações da Impugnante por parte da AAEB, invocando supostos “artifícios” e “subterfúgios”, utilizando-se de alegações retóricas, mencionando a falta de propósito comercial e conceitos estranhos ao ordenamento jurídico brasileiro”;
- Considerou que a OPA foi realizada por meio de leilão público, em operação revestida de plena publicidade, que observou o rigoroso controle da Comissão de Valores Mobiliários (“CVM”) e dos acionistas minoritários da Impugnante.
- DA IMPROBIDADE DA GLOSA DE AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO: Considera que “cumpriu os requisitos legais para aproveitamento do ágio previstos nos artigos 20 e seguintes do Decreto-Lei no 1.598/77, artigos 7o e 8o da Lei no 9.532/97, artigos 385 e 386 do RIR/99”;
- IMPROBIDADE DA QUALIFICAÇÃO DA CONTROLADORA INDIRETA ESTRANGEIRA COMO VERDADEIRA ADQUIRENTE DAS AÇÕES: Entende que “coube à própria AAEB, na qualidade de sócia da Impugnante, adquirir as ações detidas pelos acionistas minoritários e pagar tais acionistas com recursos próprios, obtidos via aumento de capital e empréstimo concedido por empresa do grupo

econômico a qual pertencia, o que não altera a natureza jurídica da transação em questão”;

- **DEMONSTRAÇÃO DA CAUSA E DO PROPÓSITO NEGOCIAL DAS TRANSAÇÕES REALIZADAS PELO GRUPO ARCELORMITTAL:** Afirma que “encontram-se presentes o motivo ou causa, a finalidade negocial e a congruência entre ambos nas operações realizadas. Não há, portanto, motivação exclusivamente fiscal na transação, sendo o registro do ágio e seu aproveitamento pela Impugnante a consequência natural da aquisição das ações na OPA, inserindo-se congruentemente no contexto de fechamento de capital da Impugnante”;
- **INEXISTÊNCIA DE ABUSO DE DIREITO EM FACE DO BENÉFICO FISCAL PREVISTO PELA LEI Nº 9.532/97:** Diz que a teoria sobre o abuso de direito não é aplicada no caso concreto, considerando que “o CARF tem reconhecido, de maneira reiterada, que a existência das chamadas “empresas veículos” ou sociedades veículo” não é suficiente para que se infirme a validade de uma operação que culmine na amortização fiscal do ágio”;
- **DA SUPOSTA OMISSÃO DE RECEITA:** Afirma que “em relação ao lançamento do IRPJ e da CSLL sobre valores considerados como receitas omitidas em 2008 e 2009, considera que as supostas “receitas omitidas” são receitas efetivamente auferidas por ACESITA IE, uma sociedade domiciliada nas Ilhas da Madeira, Portugal, à época controlada indiretamente pela Impugnante, por intermédio da ACESITA HOLDING BV, domiciliada na Holanda”;
- **MATÉRIA PRELIMINAR: NÃO CABIMENTO DO LANÇAMENTO, TENDO EM VISTA O PAGAMENTO À VISTA DO DÉBITO AO ABRIGO DA LEI NO 12.865/2013:** Alega que “no que diz respeito aos lucros de suas controladas estrangeiras apurados em 2008 (ACESITA IE e ACESITA HOLDING BV), os valores incluídos na base de cálculo do IRPJ e CSLL foram inteiramente absorvidos por prejuízos da Impugnante apurados no mesmo exercício, acarretando a redução do valor dos prejuízos do exercício (doc. 9). A DIPJ retificadora correspondente foi apresentada em 16.01.2014, tendo em vista que, por ocasião do pagamento nos termos da Lei no 12.865/2013, a impugnante encontrava-se sob a fiscalização, que culminou na presente autuação, o que a impossibilitou de apresentar a DIPJ retificadora naquela altura”;
- **NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR FALHA NA CAPITULAÇÃO LEGAL E DA VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO INQUISITÓRIO E VERDADE MATERIAL:** Afirma que “a fiscalização parte de ilações despropositadas (como, a de que a existência de três funcionários não seria suficiente para comprovar a existência e operação da controlada Acesita IE), sem demonstração da

- existência dos elementos nucleares à ocorrência do fato gerador – receitas omitidas recebidas pela Impugnante”;
- **INEXISTÊNCIA DE INFRAÇÃO CONSISTENTE EM OMISSÃO DE RECEITAS:** Diz que “as receitas ditas omitidas não foram efetivamente recebidas pela Impugnante, pois transitaram pelas contas de sua controlada Acesita IE e não pelas suas contas. Se a Impugnante se beneficiou de alguma forma destes valores, o fez na qualidade de controladora indireta da Acesita IE, pela apuração de resultado de equivalência patrimonial. Apenas nesta circunstância é que a Impugnante teria disponibilidade sobre os dividendos eventualmente pagos por sua controlada (direta) estrangeira, mas que, no entanto, não se confundem com as receitas de Acesita IE”;
 - **INEXISTÊNCIA DE SUBFATURAMENTO:** Afirma que o chamado “Projeto Exportação Acesita foi empreendido com vistas a destinar certos volumes de exportações para uma empresa do Grupo com funções *detrading*, a qual seria responsável pela concretização de vendas para clientes localizados em países específicos, atuando como interface dos agentes de exportação, sediada num ambiente de negócios expedito e flexível, notadamente pela inexistência de restrições e controles de ordem cambial. A Acesita IE foi concebida, assim, para atuar exclusivamente no interesse de empresas do Grupo, como é caso da autuada”;
 - **A ILHA DA MADEIRA NÃO É “PARAÍSO FISCAL”:** Alega “que a Ilha da Madeira não é um paraíso fiscal, assim entendido como país de tributação favorecida definidos na Lei nº 9430/96, pois não há uma exoneração absoluta e incondicionada, mas apenas uma isenção temporária (que terminou no ano de 2011) das rendas de origem não portuguesa. Ademais, também não se oculta a identidade dos sócios das sociedades ali domiciliadas”;
 - **EXCESSO DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:** Considera que “a existência do Projeto Exportação Acesita, suportado em estudos técnicos qualificados, junto com a absoluta transparência das informações prestadas ao Fisco, revela a inexistência de qualquer intenção de simulação ou fraude”;
 - **DA ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO:** Diz que “nos termos do artigo 61 da Lei no 9.430/96, somente são admitidos os acréscimos moratórios referentes aos débitos decorrentes de tributos e contribuições, mas não sobre as penalidades pecuniárias. O contrário seria uma afronta ao princípio constitucional do não-confisco, citando jurisprudência do CARF”;
 - Requereu o cancelamento integral do Auto de Infração.

12. O Acórdão ora Recorrido (**15-40.567 - 2ª Turma da DRJ/SDR**) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011.

INCORPORAÇÃO DE EMPRESA. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE AÇÕES. TRANSFERÊNCIA DE CAPITAL PARA AQUISIÇÃO DE INVESTIMENTO POR EMPRESA VEÍCULO.

Não produz o efeito tributário almejado pelo sujeito passivo a incorporação de pessoa jurídica, em cujo patrimônio constava registro de ágio com fundamento em expectativa de rentabilidade futura, sem qualquer finalidade comercial ou societária, quando caracterizada a utilização da incorporada como mera “empresa-veículo” para transferência do ágio à incorporadora.

INCENTIVO FISCAL. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. DEDUÇÃO. FORMALIZAÇÃO.

O auto de lançamento ou o processo administrativo fiscal não se constituem em instrumentos jurídicos apropriados para o sujeito passivo formalizar ou elevar o montante da dedução do incentivo fiscal do PAT.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. EXIGIDAS CONCOMITANTEMENTE NO LANÇAMENTO.

Por se tratar de hipóteses legais distintas, é cabível, no lançamento de ofício, a aplicação de multa exigida isoladamente, por falta de recolhimento dos valores devidos por estimativa, bem como das que se exigem juntamente com o imposto ou contribuição que forem apurados no procedimento fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010, 2011.

DESPESAS DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO DA CSLL.

A adição à base de cálculo da CSLL, de despesas com amortização de ágio encontra amparo nas normas que regem a exigência da referida contribuição.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito entre ambos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

13. Isto porque, segundo entendimento da Turma, “a AAEB serviu como mera empresa-veículo para efetuar o repasse aos acionistas alienantes, dos recursos financeiros advindos da controladora estrangeira. Os recursos despendidos na operação de fechamento de

capital da fiscalizada (cerca de R\$2,9 bilhões) vieram do caixa da controladora estrangeira, os quais alimentaram o caixa da entidade local em pleno exercício da OPA. A AAEB apenas recebeu os recursos oriundos do exterior, enviados pela sua controladora e imediatamente os transmitiu aos alienantes, por meio de operações que buscaram mascarar a real operação ocorrida. Tentou-se dar uma aparência negocial à interposição fugaz e desnecessária da empresa-veículo AAEB. Tal participação, fica claro, teve o intuito de burlar o fisco. Não há a menor razoabilidade na operação efetuada, cujo objetivo foi fabricar artificialmente um pretense ágio por meio da simulação via interposição de empresa-veículo com prejuízo ao Estado e à sociedade. A AAEB atuou apenas como extensão de caixa da controladora internacional, por meio do qual a ArcelorMittal S.A. – Luxemburgo transferiu durante a OPA os recursos (US\$2,9 bilhões) que foram utilizados para compra das ações dos sócios minoritários da Impugnante, com a finalidade de que parecesse que fora a AAEB, uma sociedade local, a empresa que efetuara o dispêndio financeiro relativo ao fechamento de capital”.

14. Ressalta a turma julgadora, que “a dedução devida à adesão ao PAT constitui faculdade concedida ao contribuinte, cuja formalização deve-se efetivar quando da entrega da declaração DIPJ. Conforme a Planilha de Ajuste de Estimativas de IRPJ e CSLL, a Autoridade Fiscal levou em conta os incentivos fiscais registrados em DIPJ, incluídos o do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Quisesse valer-se de parcela maior da dedução do PAT, deveria tê-lo feito já em sua declaração, o que já proporcionaria uma geração superior de saldo negativo naquele momento”.

15. A respeito da aplicação da multa no caso concreto, os julgadores entenderam que é possível a aplicação concomitante das multas por falta de recolhimento das estimativas mensais e por lançamento de ofício. Afirmando que “a lei cuida de penalidades distintas. A primeira, prevista no inciso I, diz respeito à multa pela falta do pagamento do imposto ou da contribuição; a segunda, prevista no inciso II, diz respeito à multa pela falta de recolhimento das estimativas. Constatada a falta de pagamento ou recolhimento de imposto/contribuição, apurada em procedimento de ofício, a autoridade lançadora deve aplicar a multa de lançamento de ofício, prevista no art. 44, inciso I, da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não podendo deixar de aplicá-la ou reduzir seu percentual ao seu livre arbítrio. Sendo a multa isolada aplicada no presente auto de infração decorrente de uma omissão do contribuinte quanto a uma obrigação legal, essa omissão, por si só, dá fundamento a uma penalidade autônoma, que independe da multa de ofício exigida juntamente com o imposto ou contribuição devidos ao final do período”.

16. Como fundamenta o TVF, ficou constatada que “à vista do disciplinado nos arts. 385 e 386 do RIR/99, não resta dúvidas de que apenas a investidora ou a investida – não uma terceira pessoa jurídica interposta artificialmente –, pode beneficiar-se, quando da incorporação, fusão ou cisão de ambas, da amortização do ágio pago na aquisição, pois somente em relação a elas perfazem-se as condições em tais dispositivos legais estabelecidas para a fruição do benefício. Portanto, além do pagamento do ágio, o investimento deve ser direto entre a investidora e a investida, sem a interposição de terceira pessoa. A operação está minuciosamente descrita no Termo de Verificação Fiscal. Como menciona a Fiscalização, a empresa-veículo utilizada (a AAEB) originou-se da Copyhold Participações Ltda, que, por sua vez, é fruto da cisão total da AAPB. A referida Copyhold, formada em maio de 2005, com capital a integralizar de R\$100,00 reais, em nome de dois sócios pessoas físicas, passou, por meio de cessão de cotas, a espelhar a participação estrangeira da Arcelor S.A. – Luxemburgo nos ativos da Acesita S.A. (a fiscalizada), representando 27% do capital desta, refletindo um PL no

valor de R\$431.124.150,00, ao mesmo tempo em que sua razão social foi alterada para Arcelor Aços Especiais do Brasil Ltda – AAEB”

17. Extrai-se do Acórdão recorrido, que “concluído o fechamento de capital da Companhia pela aquisição total das ações disponíveis no mercado, a AAEB foi incorporada pela própria empresa objeto da operação (fiscalizada) – a qual passou a aproveitar o milionário ágio sobre a operação, no valor de, aproximadamente, R\$1,708 bilhão, oriundo de valores vindos do exterior, via pagamento efetuado pela controladora estrangeira, e da qual a AAEB foi apenas uma empresa-veículo. A atuação da AAEB teve apenas o propósito permitir a amortização do ágio pago na aquisição da própria quando da incorporação. A AAEB nunca foi a adquirente de fato, vez que todos os valores despendidos na aquisição das ações dos minoritários foram de responsabilidade de outras empresas do mesmo grupo ArcelorMittal, ora na forma de empréstimo, ora na forma de aumento de capital. Sua atuação foi formal, e não teve conteúdo”.

18. Sobre o ágio e as parcelas indedutíveis, afirma que “o artigo 386, inciso III, do RIR/99, determina que o ágio passível de dedutibilidade é apenas aquele decorrente de amortizações ocorridas posteriormente ao evento de incorporação, fusão ou cisão, ou seja, nos balanços correspondentes à apuração do Lucro Real, levantados após os referidos eventos – desde que cumpridas, obviamente, as demais condições e requisitos essenciais do instituto. Ou seja, o direito a dedutibilidade fiscal do ágio amortizado contabilmente nasce somente após a ocorrência dos eventos de incorporação, fusão ou cisão. Assim, incabível a obtenção de tal benefício fiscal sobre parcelas de ágio amortizadas contabilmente pela entidade incorporada, anteriormente à ocorrência do evento de incorporação”.

19. Ciente da decisão do Acórdão em 01/07/2016(fl.1662), que julgou improcedente a impugnação apresentada, o contribuinte interpõe **Recurso Voluntário** em 29/07/2016 - (fls. 1.664/1.738), apresentando praticamente as mesmas razões expendidas em sua impugnação administrativa, modificando-se apenas em um único tópico:

- AJUSTE NO CÁLCULO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO: RETIFICAÇÃO DE DIPJ: - Requereu o ajuste do crédito tributário constituído no presente auto de infração. Alega “que a retificação, motivada por erro na apuração, o saldo de prejuízo fiscal do ano-calendário de 2010 passou a ser de 185.695.112,67, portanto em valor superior ao valor do prejuízo fiscal que fora considerado na determinação do crédito tributário. Requereu dessa forma, o recálculo da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor do prejuízo fiscal acumulado pela recorrente à época dos fatos”.
- Requereu a reforma do Acórdão recorrido da DRJ, com o consequente cancelamento integral do Auto de infração;
- Requereu cancelamento das multas;
- Pugnou pela sustentação oral.

20. Às fls. 1.912 dos autos – Contra Razões da Fazenda Nacional, que trouxe em seu bojo as seguintes razões:

- **DA INDEDUTIBILIDADE DO ÁGIO REGISTRADO:** Alega que “a norma que prevê a dedutibilidade do ágio deve ser interpretada restritivamente. No caso, vendo as operações societárias como um filme, nota-se que a despesa com a amortização do ágio não cumpre os requisitos legais para ser dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL”. Diz que de acordo com a Lei nº 9532/1997, um ágio passará a ser dedutível se a empresa que adquiriu uma participação societária com ágio (investidor) absorver ou ser absorvida por essa participação societária (investimento). Em síntese, estabelece uma presunção de perda de investimento em face da “confusão patrimonial.” Mas, para que haja essa presunção de perda de capital decorrente da “confusão patrimonial” entre investimento e investidor, explica que “é imprescindível que o investimento tenha sido efetivamente adquirido pelo investidor com ágio. É indispensável que, antes de tudo, uma empresa tenha adquirido uma participação societária por meio de uma verdadeira operação de aquisição, com propósito comercial e substrato econômico”;
- Alega que no caso em apreço, “o que se vê claramente é que foram utilizados artifícios, pela controladora estrangeira, para efetivar o pagamento das ações adquiridas no contexto da ‘OPA’ e, ao mesmo tempo, fazer crer que a operação estivesse sendo suportada financeiramente pela sociedade residente (AAEB) quando, de fato, estava servindo como mera “extensão de caixa” da empresa estrangeira que, verdadeiramente, estava bancando a operação. Tudo isso na intenção de ‘fabricar’ um milionário ágio sobre a operação de fechamento de capital da fiscalizada, para que ela própria o ‘aproveitasse’ – transferindo para a Fazenda Nacional (na forma de dedução fiscal a título de amortização de ágio) parcela expressiva dos recursos externos despendidos na operação”. Mencionado, que “a operação de fechamento de capital da fiscalizada foi totalmente promovida e patrocinada pela ArcelorMittal – Luxemburgo, que figurou como ofertante e contratou o Banco Santander S.A como instituição intermediária. Os serviços do Goldman Sachs para a avaliação da fiscalizada (no contexto da “OPA” e das instruções da CVM) foram custeados pela controladora estrangeira (ArcelorMittal S.A)”.
- Afirmou ainda, “que houve a verdadeira operação de aquisição de ações que envolveu entidade empresarial não residente, o que está plenamente correta a Fiscalização em considerar o ágio registrado pela autuada como não dedutível, pois, em verdade, decorre da aquisição de suas ações por empresa domiciliada no exterior (ArcelorMittal S.A – Luxemburgo), sendo que a interposta local (AAEB) atuou apenas como

mero elemento formal no repasse dos recursos externos despendidos na operação, com o intuito de “produzir” uma vantagem fiscal que não se legitima pelo curso real dos fatos. Houve, portanto, além de tudo, a utilização de empresa veículo (AAEB) para a obtenção do ágio, o que é vedado pelo Direito”.

- Colacionou diversos julgados do CARF sobre o tema (impossibilidade de utilização de empresa veículo para a obtenção do ágio e na necessidade de confusão patrimonial entre o real investidor e o investimento);
- DO ÁGIO E DAS PARCELAS INDEDUTÍVEIS ANTERIORES À INCORPORAÇÃO DA (AAEB): Diz que o ágio amortizado contabilmente somente é dedutível após a ocorrência da incorporação, da fusão ou da cisão. Cita trechos da decisão da DRJ, destacando-se: (...) “O direito a dedutibilidade fiscal do ágio amortizado contabilmente nasce somente após a ocorrência dos eventos de incorporação, fusão ou cisão. Assim, incabível a obtenção de tal benefício fiscal sobre parcelas de ágio amortizadas contabilmente pela entidade incorporada, anteriormente à ocorrência do evento de incorporação”.
- DO CABIMENTO DA MULTA ISOLADA MESMO EM RAZÃO DO ENCERRAMENTO DO ANO-BASE QUANDO DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO: Esclarece que se constitui no presente caso, hipótese de dispense a exigência de multa, afirmando que, “a teor do então art. 44, §1º, “IV”, da Lei nº 9.430/96 (atual redação contida no inc. II, alínea “b”), a “multa isolada” é devida em função do não pagamento do tributo devido pelo regime de estimativa, ainda que o contribuinte tenha apurado, ao final do período, prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa. (...) Após o encerramento exercício, apurado saldo a pagar do tributo, surge uma nova infração, que atrai a incidência de multa diversa da aplicada em razão da falta de recolhimento das estimativas devidas.”
- DA CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA E DA MULTA DE OFÍCIO: Esclarece que “não se aplica à espécie a Súmula CARF nº 105, segundo a qual “a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício”. Isso porque a cumulação entre as multas só é vedada pela referida súmula em relação às autuações relativas a períodos anteriores a 22 de janeiro de 2007”. O que não é o caso. Diz que, “no caso, não há dúvida de que o recorrido optou por recolher o IRPJ e a CSLL pelo regime de estimativa. Por outro lado, também não há dúvida de que o recorrido descumpriu o regime, pois não recolheu integralmente o tributo, e não justificou o não recolhimento mediante a apresentação dos balancetes de suspensão ou

redução”. (...) Assim, “percebe-se que o não pagamento de referidos tributos sobre bases estimadas é infração bastante diversa daquela consistente em desrespeito às regras de determinação do lucro real praticada pelo sujeito passivo. Sendo assim, nada impede que dessas infrações resultem penalidades distintas: da infração às normas de determinação do lucro real decorre a multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96, enquanto que do descumprimento da sistemática de pagamento do IRPJ e da CSLL sobre base de cálculo estimada decorre a multa isolada prevista no art. 44, II, alínea “b” da mesma lei”. (...) Frizando, “que até as bases de cálculo das citadas multas foram diferenciadas, afastando-se, dessa forma, qualquer alegação de bis in idem. Com efeito, segundo texto dado pela Lei n.º 11.488/2007, a base de cálculo da multa isolada pela falta de pagamento da estimativa consiste no valor do pagamento mensal, no percentual de 50%, enquanto a multa pelo lançamento de ofício incide sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, no percentual de 75%”.

- **JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO:** Afirma que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, tendo previsão legal no CTN. Dessa forma, “por ser a multa, indubitavelmente, obrigação principal, não se pode chegar a outra conclusão se não a de que ela integra o crédito tributário. Logo, tanto sobre o tributo (principal) quanto sobre a multa deve incidir juros, como determina o § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional”.
- **DA REPERCUSSÃO DOS FATOS SOBRE A APURAÇÃO DA CSLL:** Diz que de acordo com o art. 57 da Lei n.º 8.981/95 aplicam-se a CSLL as mesmas normas de apuração do IRPJ, in verbis: *Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n.º 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei n.º 9.065, de 1995); Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.*
- Requereu o desprovimento do recurso voluntário.

21. Às fls. 1947/1976 dos autos – Acórdão de n.º 1401002.197 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, que julgou parcialmente procedente o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, recebendo a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

ÁGIO GERADO EM OPERAÇÃO ENVOLVENDO EMPRESA DO EXTERIOR. IMPOSSIBILIDADE DE AMORTIZAÇÃO.

A legislação que permite a amortização fiscal do ágio é nacional, devendo ser aplicada tão somente às empresas domiciliadas internamente, que adquirem investimentos com ágio. A extensão ao alcance das regras fiscais a reais adquirentes domiciliados no exterior deve ser afastada pela fiscalização e o ágio amortizado deve ser objeto de glosa fiscal.

ÁGIO. INEXISTÊNCIA DE CONFUSÃO PATRIMONIAL.

A amortização fiscal do ágio somente tem amparo legal quando as empresas adquirente e adquirida se emaranham entre si, a partir de um dos institutos elencados no art. 7º da Lei 9.532/1997 (fusão, cisão ou incorporação), resultando dessa operação a confusão patrimonial entre ambas.

MULTA QUALIFICADA. NÃO CABIMENTO.

A artificialidade das operações não pressupõe o dolo específico de enganar ou fraudar o Fisco quando realizadas de forma lícita e sem qualquer tipo de ocultação ou barreira à fiscalização.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE.

Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL.

Dada à íntima relação de causa e feito, o entendimento adotado para o lançamento matriz estender-se-á ao lançamento reflexo.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação às infrações de omissão de receitas e de indedutibilidade das despesas com ágio relativo às parcelas anteriores à incorporação da AAEB e, dar provimento para afastar a

qualificação da multa de ofício. Por maioria de votos negar provimento ao recurso voluntário no que se refere ao lançamento reflexo da CSLL; vencida a Conselheira Lívia De Carli Germano; e dar provimento quanto ao afastamento da multa isolada; vencidos os Conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa e Luiz Augusto de Souza Gonçalves. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso quanto à glosa de ágio pela utilização de empresa veículo; vencidos os Conselheiros Lívia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Leonam Rocha de Medeiros; designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa. A Conselheira Letícia Domingues Costa Braga declarou-se impedida. Participou do julgamento o Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

22. Às fls. 1989/2003 dos autos – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO opostos pelo Contribuinte, parcialmente admitido nos termos do Despacho de Admissibilidade de fls. 2040 e seguintes, nos seguintes termos:

1 - Contradição: O acórdão embargado traz considerações relativas a temas que sequer constam dos autos.

A alegada contradição foi assim demonstrada:

"16. Inicialmente, a Embargante destaca que a simples leitura da Decisão Embargada mostra que este E. CARF se limitou a copiar a decisão proferida no âmbito do processo 10600.720022/2013-15, sem qualquer atenção às particularidades do processo em epígrafe.

17. Evidência disso é que a Decisão Embargada faz referência "às infrações de omissão de receitas" e "multa qualificada", temas que sequer são objeto do presente processo.

18. Com efeito, o tema "multa qualificada" consta da própria ementa da Decisão Embargada, sendo que o Auto de Infração aplicou multa de ofício de 75% ao crédito tributário ora discutido, conforme se aduz da imagem abaixo, extraída da autuação:

[...]

19. Na tabela abaixo, a Embargante demonstra quais os temas que não são objeto de discussão nestes autos e que foram, no entanto, analisados pelo colegiado, bem como fls. da Decisão Embargada que trataram de cada tema (elencadas de forma meramente exemplificativa):

[...]

20. Como se verifica, trata-se de grave contradição entre o conteúdo da decisão e o tema objeto de discussão nesses autos, que merece ser imediatamente retificada.

21. A ausência dessa retificação implica a manutenção de informações incorretas no acórdão, situação essa que pode causar os mais variados transtornos, inclusive em outros processos administrativos.

22. A título meramente exemplificativo, a ausência de retificação poderá fazer com que a Decisão Embargada acabe sendo utilizada, em outro processo, como paradigma para

a interposição recurso especial versando sobre tema não tratado nos presentes autos (i.e., outro contribuinte poderia apresentar recurso especial versando sobre discussão de multa qualificada com base na decisão embargada).

Poderia, inclusive, ser base para a cobrança de multa qualificada por parte da Receita Federal do Brasil em face da Embargante.

23. Nesse giro, independentemente de qualquer outra consideração, deve o acórdão recorrido ser retificado para que dele conste apenas e tão somente os temas que efetivamente são discutidos no âmbito do presente processo."

Aponta a embargante a existência de contradição consubstanciada no fato do acórdão de recurso voluntário fazer menção às infrações de "omissão de receitas" e "multa qualificada", sem que as mesmas sequer fossem objeto dos autos de infração sob análise.

Apesar de ter identificado o vício como contradição, do simples confronto entre os autos de infração (e-fls. 1.179 a 1.207), termo de verificação fiscal (e-fls. 1.208 a 1.276) e a decisão embargada (e-fls. 1.947 a 1.976), constata-se a ocorrência de lapso manifesto no acórdão embargado.

Ademais, no Despacho de Saneamento (e-fls. 2.006 a 2.008) consta que a declaração do resultado do julgamento faz referência à infração de omissão de receitas e à qualificação da multa de ofício, no entanto, as mesmas sequer foram objeto do presente processo, motivo pelo qual deveria ser oportunamente retificada a parte dispositiva do acórdão.

De acordo com o art. 66, do Anexo II, do RICARF/2015, as inexatidões materiais devidas a lapso manifesto devem ser sanadas por meio dos embargos inominados:

Art. 66. As alegações de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, provocados pelos legitimados para opor embargos, deverão ser recebidos como embargos inominados para correção, mediante a prolação de um novo acórdão.

§ 1º Será rejeitado de plano, por despacho irrecorrível do presidente, o requerimento que não demonstrar a inexatidão ou o erro.

§ 2º Caso o presidente entenda necessário, preliminarmente, será ouvido o conselheiro relator, ou outro designado, na impossibilidade daquele.

§ 3º Do despacho que indeferir requerimento previsto no caput, dar-se-á ciência ao requerente.

Dessa forma, acolho os embargos como inominados, a fim de que sejam sanadas as inexatidões relativas à menção no acórdão embargado das infrações de omissão de receitas e multa qualificada.

Importante ressaltar que a questão relativa à multa qualificada foi também apontada em sede de embargos declaratórios opostos pela Fazenda Nacional, os quais foram

admitidos como inominados para saneamento do lapso manifesto.

23. Às fls. 2006/2008 dos autos - Despacho de saneamento do processo.

24. Às fls. 2011 dos autos – Petição do Contribuinte, requerendo “o cancelamento do comunicado do CADIN de n.º 1927692 até o término do processo administrativo em epígrafe, tendo em vista a suspensão da exigibilidade do débito, nos termos do art. 151, III, do CTN”.

25. Às fls. 2022/2030 dos autos – Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, trazendo em síntese as seguintes razões:

- a) “O acórdão embargado foi omissivo sobre questão essencial ao deslinde da controvérsia”.
- b) “A decisão ora embargada analisou a qualificação da multa com base no seguinte pressuposto: “(...) Ressalte-se, neste particular, que um dos fundamentos aduzidos no TVF e mantidos pela decisão Recorrida para justificar a manutenção da qualificação da penalidade se dá em razão da suposta continuidade do delito, e pela manutenção das operações com a empresa Acesita na Ilha da Madeira mesmo a empresa já tendo sido objeto de autuação pelo mesmo motivo quanto aos fatos geradores de 2007”. Assim é que, nos mesmos termos da decisão acima citada, mesmo concordando com a artificialidade da operação triangular realizada com a Acesita IE, entendo que não restam configurada a prova do dolo para se justificar a qualificação da multa. Todas as operações foram devidamente escrituradas, os documentos solicitados foram apresentados e não foram impostos obstáculos à fiscalização. O dolo qualificado ensejador da aplicação de uma penalidade qualificada demanda a prova, pelo Fisco, de que na época dos fatos, o contribuinte, consciente da ilegalidade, mesmo assim a pratica com a intenção de lesar o Fisco. Certamente, não foi o que aconteceu no caso concreto, em face de todo o contexto histórico fartamente comprovado pelo contribuinte. Desta feita, nos mesmos termos do Acórdão 1402001.122, voto no sentido de dar provimento ao Recurso do contribuinte para desqualificar a multa aplicada.”.
- c) Ocorre que, compulsando os autos, a Fazenda Nacional não localizou a imputação de multa qualificada no Auto de Infração discutido. Tampouco consta menção a essa matéria no Termo de Verificação Fiscal.

26. Às fls. 2033/2037 – Despacho de Admissibilidade dos Embargos – “Admissão dos Embargos opostos” tão somente quanto ao lapso manifesto relativo à multa qualificada, o qual também foi objeto de admissão dos embargos do contribuinte.

27. É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recursos são tempestivos e preencheram parcialmente os requisitos de admissibilidade, conforme o r. despacho de admissibilidade.

Conforme bem analisado nos despachos de admissibilidade, é visível a ocorrência de lapso manifesto quando do julgamento e formalização do acórdão embargado.

Cumprе ressaltar, que as operações societárias analisadas no presente lançamento, além de absolutamente complexas, são objeto de diversas autuações por parte do Fisco. Todos os anos em que a contribuinte amortizou a parcela correspondente ao ágio objeto da análise gerou um lançamento questionando a sua dedutibilidade.

Por outro lado, os lançamentos não foram idênticos, havendo distinções entre as infrações exigidas, ora se exigindo multa qualificada, ora exigindo outras infrações que não apenas o questionamento relativo ao ágio. Por sua vez, esse não foi o único processo administrativo cujo objeto é a mesma operação societária que foi de relatoria deste Relator, tampouco foi o único processo objeto de análise e estudo para formação de minhas convicções.

A título de exemplo, cito o PAF 10680.722860/201119, Acórdão no. 1402001.122, ocorrido em julho de 2012, que foi objeto de citação na decisão embargada e, exatamente naquele lançamento, foi qualificada a multa lançada contra o contribuinte, devidamente afastada pela TO.

Acredito que tenha sido a análise deste precedente que tenha causado o lapso manifesto em que incorreu este Relator e esta TO, isto porque, no presente lançamento não houve a qualificação da multa.

Certamente, isto não justifica o lapso manifesto em que incorreu este Relator, e que acabou por levar esta TO a erro. Mas exatamente por isso que existem medidas processuais adequadas para sanar vícios como este. Ainda mais diante de um conjunto de operações societárias e autuações tão complexas, ressaltando que em que pese tenha ocorrido sustentações orais do contribuinte e da Fazenda, tal equívoco não foi percebido quando do julgamento.

No que se refere ao objeto conhecido de ambos os Embargos, tanto a Fazenda quanto o contribuinte questionam a análise acerca da qualificação da multa (que não foi objeto do lançamento), entretanto, a contribuinte também alega ter ocorrido contradição desta turma ao tratar sobre omissões de receitas (infração também não constante do lançamento).

Entendo que assiste razão às Embargantes, razão pela qual deverá ser suprimido o seguinte trecho do Acórdão Embargado:

Outrossim, mesmo que vencido neste ponto, no que se refere à aplicação de multa qualificada, também neste particular entendo assistir razão ao Recorrente.

Ressalte-se, neste particular, que um dos fundamentos aduzidos no TVF e mantidos pela decisão Recorrida para justificar a manutenção da qualificação da penalidade se dá em razão da suposta continuidade do delito, e pela manutenção das operações com a

empresa Acesita na Ilha da Madeira mesmo a empresa já tendo sido objeto de autuação pelo mesmo motivo quanto aos fatos geradores de 2007.

Ocorre que, o referido lançamento apenas aconteceu no ano de 2011, ou seja, muito posterior aos fatos geradores de 2007 (objeto do PAF 10680.722860/2011-19) e dos fatos geradores de 2008 e 2009 (objetos do presente lançamento). Assim, tal fundamento não se sustenta.

Outrossim, também foi omitido no TVF o fato de que esta Primeira Seção ao julgar o Recurso Voluntário apresentado no PAF 10680.722860/2011-19 - 1402001.122, ocorrido em julho de 2012 (antes do presente lançamento), não manteve a qualificação da multa de ofício, em decisão com a qual concordo inteiramente:

Forte nesses argumentos, a fiscalização entendeu que, diante da artificialidade na operação envolvendo a Acesita IE, não houve intermediação, mas, sim, venda direta pelo preço final. Logo, tais lucros não seriam da empresa Portuguesa e sim da Recorrente, ensejando a autuação por omissão de receitas.

A autuação foi acrescida de multa qualificada, em virtude da suposta intenção deliberada do agente em fraudar o fisco.

Nesse diapasão, cumpre notar que a simples apuração de omissão de receita, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessário, conforme preconiza o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 e Súmula nº. 14 do CARF, a comprovação do evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502/64.

Em assim sendo, vale transcrever os artigos em referência:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos art. 71 e 72.

A fiscalização, ao agravar a multa de ofício, não justifica estar-se diante de conluio, sonegação ou fraude, limitando-se a afirmar seu cabimento em virtude da prática de simulação de intermediação comercial nas exportações efetuadas pela Recorrente.

De plano, vê-se que está afastada a possibilidade de conluio, já que a Fiscalização nada trouxe aos autos para provar que os adquirentes finais dos produtos vendidos pela contribuinte obtiveram vantagens ilícitas ou que, no mínimo, foram coniventes.

Analisando os conceitos de sonegação e fraude, verifica-se que ambos pressupõe o dolo, conceito extraído do direito penal.

Nessa linha, o dolo significa ter a plena consciência de que o ato praticado irá ocasionar o resultado criminoso.

Exemplos de tipos dolosos se mostram quando nos deparamos, com uma falsificação de documentos comprobatórios (notas fiscais, contratos, escrituras públicas, dentre outros) ou de livros fiscais/contábeis, emissão de notas fiscais calçadas, notas fiscais frias, notas fiscais paralelas, notas fiscais fornecidas a título gracioso, contabilidade paralela (Caixa 2), conta bancária fictícia, falsidade ideológica, declarações falsas ou errôneas (quanto apresentadas reiteradamente), práticas que em nada não se assemelham à hipótese descrita nos autos.

Destarte, não nos olvidemos que o chamado direito de se auto-organizar para pagar menos impostos não pode ser considerado conduta ilícita, já que é, sobretudo, emanção de uma liberdade individual.

Assim é que, nos mesmos termos da decisão acima citada, mesmo concordando com a artificialidade da operação triangular realizada com a Acesita IE, entendo que não restam configurada a prova do dolo para se justificar a qualificação da multa.

Todas as operações foram devidamente escrituradas, os documentos solicitados foram apresentados e não foram impostos obstáculos à fiscalização.

O dolo qualificado ensejador da aplicação de uma penalidade qualificada demanda a prova, pelo Fisco, de que na época dos fatos, o contribuinte, consciente da ilegalidade, mesmo assim a pratica com a intenção de lesar o Fisco. Certamente, não foi o que aconteceu no caso concreto, face a todo o contexto histórico fartamente comprovado pelo contribuinte.

Desta feita, nos mesmos termos do Acórdão 1402001.122, voto no sentido de dar provimento ao Recurso do contribuinte para desqualificar a multa aplicada.

Por sua vez, a conclusão do voto também deve passar a ser:

Assim, voto pelo provimento parcial do recurso para (i) cancelar a glosa do ágio pela utilização de empresa veículo; (ii) excluir a multa isolada.

Quanto aos demais pontos da autuação, voto no sentido de manter a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, nos termos da faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF.

Qualquer outra referência à infração de omissão de receitas também deve ser suprimida do relatório e voto, assim como o seguinte trecho da ementa:

MULTA QUALIFICADA. NÃO CABIMENTO.

A artificialidade das operações não pressupõe o dolo específico de enganar ou fraudar o Fisco quando realizadas de forma lícita e sem qualquer tipo de ocultação ou barreira á fiscalização.

Por último, o dispositivo do Acórdão também deve passar a ser o seguinte:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação à indedutibilidade das despesas com ágio relativo às parcelas anteriores à incorporação da AAEB. Por maioria de votos negar provimento ao recurso voluntário no que se refere ao lançamento reflexo da CSSL; vencida a Conselheira Lívia De Carli Germano; e dar provimento quanto ao afastamento da multa isolada; vencidos os Conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa e Luiz Augusto de Souza Gonçalves. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso quanto à glosa de ágio pela utilização de empresa veículo; vencidos os Conselheiros Lívia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Leonam Rocha de Medeiros; designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa. A Conselheira Letícia Domingues Costa Braga declarou-se impedida. Participou do julgamento o Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

Em resumo, voto acolher os Embargos de Declaração parcialmente admitidos, com efeitos infringentes, mantendo inalterados os demais termos da decisão.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva