



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.723452/2011-76
ACÓRDÃO	1302-007.164 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	APERAM INOX SERVIÇOS BRASIL LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009

DECISÃO. NOVOS FUNDAMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Incabível a decisão de primeira instância trazer ou substituir fundamentos para embasar – fática e/ou juridicamente – a exação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para acolher a preliminar de nulidade do acórdão de primeiro grau, determinando o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que se profira nova decisão, limitando-se aos fundamentos constantes do lançamento e mediante a análise das provas juntadas após a Impugnação e anteriormente ao julgamento, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Henrique Nimer Chamas, Natalia Uchoa Brandao, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (RV), fls. 01960/02019, interposto contra decisão de primeira instância, proferida por Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, fls. 01914/01943, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

PROPÓSITO NEGOCIAL. ORDENAMENTO JURÍDICO PÁTRIO. APLICABILIDADE.

O instituto do propósito comercial possui previsão no ordenamento jurídico pátrio, devendo ser aplicado quando da verificação da regularidade das operações realizadas.

AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. SOCIEDADE VEÍCULO. AUSÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL.

A utilização de sociedade veículo, de curta duração, colimando atingir posição legal privilegiada, quando ausente o propósito comercial, constitui prova da artificialidade daquela sociedade e das operações nas quais ela tomou parte. As operações levadas a termo nesses moldes devem ser desqualificadas para fins tributários.

AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. REGULARIDADE. COMPROVAÇÃO.

O contribuinte, para demonstrar a regularidade da amortização do ágio para fins tributários, precisa apresentar elementos hábeis e idôneos no que tange ao momento da aquisição da participação societária (registro do ágio) e ao momento da incorporação desta participação societária (amortização do ágio).

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA NÃO PAGA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

É cabível a exigência da multa isolada sobre os valores de estimativa não paga concomitante com multa de ofício sobre o IRPJ devido no ajuste anual que deixou de ser recolhido, ainda que encerrado o período-base.

PROVAS. JUNTADA POSTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

A juntada de documentos após a impugnação somente pode ocorrer caso fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Não cabe a realização de diligência ou perícia quando se tratar de matéria de prova a ser feita mediante a mera juntada de documentos pelo contribuinte, quando da interposição da impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão:

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Para esclarecimento, a autuação trata de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (**IRPJ**) e sua multa exigida isoladamente, fls. 004 e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (**CSLL**), fls. 018 e sua multa isolada, fls. 039, relativas a fatos geradores ocorridos nos anos calendários de 2006 a 2009.

A sistemática de apuração dos tributos foi pelo regime do Lucro Real e nos valores já estão incluídos juros de mora e multa de ofício, calculados até a data de elaboração do lançamento.

Em síntese, os créditos foram lançados devido a inadimplência tributária com as seguintes justificativas:

- AMORTIZAÇÃO: valores não amortizáveis;
- EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL: exclusões indevidas;
- FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IRPJ: insuficiência de recolhimento ou declaração;
- MULTAS ISOLADAS: falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada;
- CSLL: falta de recolhimento da CSLL; E
- MULTAS ISOLADAS: falta de recolhimento da contribuição social sobre a base estimada.

Há no processo Relatório Fiscal (RF), fls. 049/057, que detalha todo procedimento fiscal, devidamente transcrito na decisão recorrida, nos seguintes termos:

A.2 Fatos do Caso em Concreto

A empresa fiscalizada computou na base de cálculo do imposto as amortizações relativas aos **ágios contabilizados relativos à aquisição de algumas empresas**, dentre as quais as abaixo detalhadas.

Entretanto, pelas razões expostas a seguir, tais amortizações foram **glosadas**.

A.2.1 – ACEMAP

Não foram apresentados comprovantes de **efetivo pagamento** das quotas. **Não há contabilização dos ágios** em conformidade com a legislação.

Intimado a informar todos as amortizações de ágio deduzidas, o contribuinte apenas informou sobre a **Amorim** e **Ap Produtos Metalúrgicos**, porém o exame

da contabilidade revelou deduções do lucro operacional e exclusões do lucro líquido de ágios da Acemap.

Apenas foi apresentado laudo de avaliação por fluxo de caixa descontado, o que por si só é insuficiente para fundamentar tais deduções e exclusões, pois como visto, o **efetivo dispêndio do valor calculado no Laudo é condição essencial.**

A ausência de comprovação do custo efetivo obriga a desconsideração deduções da base de cálculo do imposto.

A contabilização inclusive se dá em conta 3610401, denominada "AMORTIZAÇÃO ÁGIO INVESTIMENTOS INDEDUT."

As contas representativas das amortizações da **Acemap** são contabilizadas como **despesas de provisão** (conta 3610401).

Como **não são dedutíveis**, deveriam ser adicionadas ao lucro líquido para apuração do imposto, e **não foram**.

As amortizações da Acemap, embora não vão para o resultado, são excluídas do lucro líquido para a apuração do imposto.

Na DIPJ, **as amortizações da Acemap não estão nas adições e exclusões**, porém estão agregadas na linha '**Outras Despesas Operacionais**', da ficha 05 A, conforme resposta ao Termo de Reintimação nº 2.

A.2.II - A. P. PRODUTOS METALÚRGICOS AS

O capital da AP em 06/06/2006 era de R\$470.399,00, tendo sido aumentado nessa data para R\$4.996.250,00, por meio de emissão de 2.736.138 novas ações, sendo R\$2.736.138,15 destinados à conta de Capital e R\$2.260.111,85 destinados à conta de Reserva de Ágio.

Consta da respectiva Ata que as novas ações foram totalmente subscritas por Milton Jorge Minello e Elaine Guerra Minello.

No dia seguinte, 07/06/2006, esses mesmos subscritores venderam à Acesita Serviços as mesmas ações pelo valor de R\$17.201.793,00.

Ainda na mesma data, a Acesita Serviços incorporou a AP, constituindo ágio de R\$12.205.543,00, pela diferença entre o preço das ações compradas e o preço das ações subscritas no dia anterior, R\$ 4.996.250,00.

Conforme consta do protocolo de incorporação, o critério de avaliação do patrimônio foi o contábil, totalizando um patrimônio líquido de R\$5.855.947;39.

Não há Laudo de Avaliação por rentabilidade futura, para enquadramento no inciso III do artigo 386 supracitado, **de modo que o ágio pago não se enquadra nas condições para amortização dedutível.**

A legislação exige que o contribuinte **arquive a documentação com fundamento o ágio**, conforme estabelece o §3º do artigo 20 do Decreto-lei nº 1.598/77 já transcrito.

De todo modo, não poderia existir mesmo fundamento em rentabilidade futura, uma vez que **a AP Produtos Metalúrgicos não tinha atividade operacional alguma no ano anterior (2005), nem no ano de 2006**, conforme demonstram os respectivos livros Diário e Razão, e os balanços.

Desse modo, o ágio não tem como fundamento a rentabilidade futura. Mesmo que especulativamente a rentabilidade futura venha a aumentar e justificar os valores pagos, tal fato pode se dar pela aplicação de capital novo.

Teleologicamente, é possível especular que a AP possuísse atividade operacional à margem da escrituração, **o que seria corroborado pela emissão da NF 95824 Cosinox, no dia anterior à da incorporação**, trazendo para a formalidade os ativos da empresa.

Todavia, tal circunstância não alteraria a formalidade exigida para a caracterização do ágio como de rentabilidade futura, nem altera eticamente o resultado, uma vez que o valor total do negócio, se eventualmente incorporaria ativos tangíveis e intangíveis jamais tributados, **não poderia gerar benefícios fiscais**.

Assim, seja formalmente, seja materialmente, os valores pagos não podem gerar direito a amortização dedutível.

A planilha "Amortizações de Ágio Deduzidas do Lucro Operacional" e "Amortizações de Ágio Excluídas do Lucro Líquido" quantificam os valores, **com fundamento nas informações prestadas pelo contribuinte** (DIPJ, Lalur, resposta ao Termo de Intimação nº 10).

Pelo exposto, **tais amortizações de ágio foram glosadas**, ocasionando o recálculo do imposto.

As diferenças apuradas foram lançadas de ofício, juntamente com a multa de ofício e juros de mora, consoante enquadramento legal constante do corpo dos Autos de Infração dos quais este Relatório Fiscal é parte integrante.

B - EXCESSO DE DEDUÇÃO DE ESTIMATIVAS

Em 2006, a empresa recolheu/declarou em DCTF o montante de R\$3.009.704,91 a título de estimativas de IRPJ.

No entanto, no ajuste anual, deduziu R\$3.092.466,30, do que decorreu a apuração a menor do imposto.

A diferença está sendo lançado de ofício, juntamente com a multa de ofício e juros de mora.

C – ESTIMATIVAS

As irregularidades apontadas geraram, além da alteração do IRPJ devido no ajuste, alteração também no cálculo das estimativas, o que impõe a aplicação da multa prevista no artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96, abaixo transcrito:

[...]

Dada a vinculação estrita da administração pública, lançamos, ex vi do dispositivo legal citado, as multas incidentes sobre estimativas não recolhidas. Os demonstrativos de apuração constam do Auto de Infração do qual este Relatório é parte integrante, juntamente com as planilhas anexas "Cálculo da Multa por Falta de Recolhimento das Estimativas - IRPJ" e "Cálculo da Multa por Falta de Recolhimento das Estimativas - CSLL".

Devidamente cientificada dos lançamentos a recorrente impugnou a exação, fls. 01548/01571, alegando, em síntese, que:

1. Da incorporação da A.P PRODUTOS METALÚRGICOS;
 - 1.1 O ágio existiu, pois houve propósito negociai nas operações;
 - 1.2 Há Laudo de Avaliação;
 - 1.3 Não poderia existir fundamento em rentabilidade futura, uma vez que a empresa não tinha atividade operacional alguma no ano anterior (2005), nem no ano de 2006;
 - 1.4 O Fisco critica a ausência de laudo, mas já *preventivamente* diz que o laudo não faria diferença em seu raciocínio (...);
 - 1.5 A empresa demonstrou a existência de laudo que comprova a existência do ágio e comprova que a aquisição de ativos propiciou que ela pudesse entrar num novo mercado, já com grande expectativa de lucratividade e sinergia com os produtos elaborados pelo Grupo Econômico;
 - 1.6 Portanto, substância e legalidade respaldam a essência do ágio que foi deduzido na apuração do IRPJ e CSLL da empresa, cabendo apenas que se decrete a insubsistência do crédito tributário ora impugnado.
2. Da incorporação da ACEMAP;
 - 2.1 O ágio existiu;
 - 2.2 O Fisco não entendeu a forma de contabilização, causando duplicidade na exigência fiscal;
 - 2.3 O ágio gerado foi justificado com base na expectativa de rentabilidade futura do investimento, expectativa essa atestada por laudo técnico, baseado no método do fluxo de caixa descontado, elaborado pela "Pró-agir Consultoria e Auditoria Empresarial", sendo que este a Fiscalização teve pleno acesso;
 - 2.4 Por fim, mesmo que não cogitado, importante destacar que o pagamento não precisa ser em dinheiro. Ágio pago é aquele decorrente de um esforço de aquisição da investidora, sendo que o pagamento em espécie ou o pagamento em mercadorias e renegociação de dívidas prévias chegam no mesmo ponto;
 - 2.5 Há contabilização do ágio;
 - 2.6 Sobre a contribuinte ter apresentado laudo de avaliação por fluxo de caixa descontado verifica-se que a lei não dispõe sobre quais metodologias as empresas de avaliação devem utilizar para a elaboração de laudos;
3. A multa isolada não pode ser exigida "cumulativamente" com a multa de ofício;

A DRJ analisou a impugnação e proferiu a decisão citada, pela improcedência.

Cientificada em 10/08/2018, sexta feira, fls. 01957, a recorrente apresentou seu recurso, em 11/09/2018, fls. 01958/2019.

Em síntese, a recorrente alega que:

- É possível a juntada posterior de documentos, devido ao princípio da instrumentalidade processual e a busca da verdade material. pois se comprova a legalidade das operações;
- Deve ocorrer o deferimento de prova pericial e a baixa em diligência, devido à necessidade de se sanar dúvidas quanto objetivas quanto aos fatos glosados;
- As operações cumpriram a legislação, o que tornaria necessária a reforma do julgado, pois o ágio é dedutível;
- Na incorporação da A.P produtos metalúrgicos houve a efetiva existência do ágio;
- A decisão recorrida teria inovado quando apresenta como motivo da improcedência da impugnação a ausência de propósito negocial;
- Teria havida a comprovação do cumprimento dos requisitos legais, motivo da necessidade de cancelamento da autuação;
- Sobre o argumento de que não haveria laudo de avaliação por rentabilidade futura, aduz que não poderia existir fundamento em rentabilidade futura, uma vez que a empresa não tinha atividade operacional alguma no ano anterior (2005), nem no ano de 2006;
- O novo argumento, trazido pela DRJ, ausência de propósito negocial, não está previsto em lei, o que acarreta a ne necessidade de reforma do julgado;
- O art. 24 da LIC. impede a aplicação de argumento sobre o propósito negocial;
- Na incorporação da **ACEMAP** houve a efetiva existência do ágio;
- A ausência de entendimento do Fisco quanto a forma de contabilização gerou a duplicidade na exigência fiscal;
- A decisão recorrida estaria equivocada, quando alega que, ainda que a empresa tenha juntado o contrato firmado à época, não foram apresentados comprovantes de efetivo pagamento das quotas (notas fiscais e os registros contábeis referentes às mercadorias, além dos contratos e registros contábeis apontando a existência e a posterior quitação dos mútuos);
- No que tange a alegação de duplicidade da cobrança, a decisão recorrida apenas afirmou que a contribuinte não teria apresentado qualquer elemento de prova capaz de comprovar suas alegações, razão pela qual não haveria como lhe atribuir razão;
- por fim, ainda de forma a defender a validade do lançamento, a decisão recorrida alega que, considerando a data da incorporação (1998) a

contribuinte deveria ter demonstrado a amortização dos valores no decorrer do tempo (até os anos de 2006 e 2007), de forma a comprovar que ainda restaria saldo de ágio a amortizar nos períodos em questão, fundamento que não consta da acusação fiscal;

- Quanto a um suposto excesso de dedução de estimativas, não há comprovação débito, o que motiva a necessidade de reforma do julgado;
- Impossibilidade de cumulação da multa isolada com multa de ofício.

O Recurso foi enviado ao CARF, para análise e decisão.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator.

ADMISSIBILIDADE:

O recurso atende os requisitos de admissibilidade previstos na Legislação, sendo tempestivo e pertinente, motivo pelo qual dele se toma conhecimento, para examinar as razões trazidas pela recorrente.

PRELIMINAR

Quanto às preliminares a recorrente alega, em primeiro lugar, que é possível a juntada posterior de documentos, devido ao princípio da instrumentalidade processual e a busca da verdade material. pois se comprova a legalidade das operações;

A recorrente alega que no momento da interposição da Impugnação a empresa protestou pela possibilidade de apresentação posterior de documentos, considerando a necessidade de juntada de outras provas necessárias ao deslinde da questão.

Proseguindo, logo após a impugnação – antes do julgamento – protocolou petição nos autos visando a juntada de documentos e alegações complementares de defesa.

Contudo, a decisão recorrida analisou a juntada e indeferiu a apresentação dos documentos e alegações, com base no art. 16, §4º do Decreto 70.235/72, pois essa disposição somente permitiria a juntada das provas em momento posterior em casos excepcionais, o que, no entender da DRJ, não teria ocorrido no caso concreto.

Ante o exposto, tendo em vista a jurisprudência do CARF, na busca da verdade material e da certeza da exação, requer a Recorrente, desde já, que sejam analisadas todas as provas colacionadas, bem como que venham a ser eventualmente adicionadas, as quais demonstram de forma clara as inverdades constantes do lançamento.

Assim dispões a legislação citada:

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, **precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual**, a menos que:

- a) fique **demonstrada a impossibilidade de sua apresentação** oportuna, por motivo de **força maior**;
- b) refira-se a fato ou a direito **superveniente**;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Desta forma se pronunciou a decisão recorrida, fls. 01939:

A juntada de documentos após a impugnação somente pode ocorrer caso se verifique uma das hipóteses acima mencionadas, o que não ocorreu neste caso concreto.

Desta feita, indefiro o requerimento para a juntada posterior de mais provas

Pois bem.

Na análise do processo verificamos que na impugnação, fls. 01570, a ora recorrente já tinha solicitada a juntada posterior de documentos:

Requer ainda, a juntada posterior de mais provas, valendo-se da faculdade contida no artigo 16 do Decreto 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 8.748/93; Lei nº 9.532/97 e pela Lei nº 9.784/99.

Na petição para juntada e análise dos documentos, fls. 01802, protocolada em 15/09/2011, quase sete anos antes da decisão recorrida, 31/07/2018, a recorrente anexa:

1. Contrato de compra e venda de cotas, ações e outras avenças, da aquisição da ACEMAP, onde constaria a forma de aquisição, seu esforço (créditos e materiais), e escrituração contábil, para demonstrar o equívoco da acusação fiscal de que a aquisição não teria sido contabilizada; e
2. DIPJ, ano calendário 2006, para demonstrar que ocorreu retenção e IR na fonte, motivo de ser equivocada a acusação de que houve apuração menor do imposto.

Os documentos acima podem possuir o condão de alterar a decisão quanto a certeza do lançamento.

Quanto ao contrato, que já estava anexado, e sua respectiva escrituração, na operação envolvendo a ACEMAP, assim acusou o Fisco, fls. 053:

A.2.i — Acemap

Não foram apresentados comprovantes de efetivo pagamento das quotas.

Não há contabilização dos ágios em conformidade com a legislação.

Intimado a informar todas as amortizações de ágio deduzidas, o contribuinte apenas informou sobre a Amorim e Ap Produtos Metalúrgicos, porém o exame da contabilidade revelou deduções do lucro operacional e exclusões do lucro líquido de ágios da Acemap.

Apenas foi apresentado laudo de avaliação por fluxo de caixa descontado, o que por si só é insuficiente para fundamentar tais deduções e exclusões, pois como visto, o efetivo dispêndio do valor calculado no Laudo é condição essencial.

A ausência de comprovação do custo efetivo obriga a desconsideração deduções da base de cálculo do imposto.

A contabilização inclusive se dá em conta 3610401, denominada "AMORTIZAÇÃO ÁGIO INVESTIMENTOS INDEDUT."

As contas representativas das amortizações da Acemap são contabilizadas como despesas de provisão (conta 3610401).

Como não são dedutíveis, deveriam ser adicionadas ao lucro líquido para apuração do imposto, e não foram. As amortizações da Acemap, embora não vão para o resultado, são excluídas do lucro líquido para a apuração do imposto.

Na DIPJ, as amortizações da Acemap não estão nas adições e exclusões, porém estão agregadas na linha "Outras Despesas Operacionais", da ficha 05 A, conforme resposta ao Termo de Reintimação nº 2.

As informações são conflitantes.

O Fisco afirma que as contas representativas das amortizações da Acemap são contabilizadas como despesas de provisão (conta 3610401).

Já na escrituração contábil apresentada consta:

13.1.02.0003	010030	AGIO		10.982.137,50
13.1.02.0004	010031	AMORTIZACAO DO AGIO		0,00
31/01.000195 EQUITY	362/2	VR. REF. AMORTIZACAO DO AGIO ACEMAP 01/98	91.517,81	-91.517,81

Portanto, há expressiva dúvida a ser sanada.

Já no que se refere a acusação de excesso de dedução de estimativas o Fisco assim se pronuncia, fls. 055:

Em 2006, a empresa recolheu/declarou em DCTF o montante de R\$ 3.009.704,91 a título de estimativas de IRPJ.

No entanto, no ajuste anual, deduziu R\$ 3.092.466,30, do que decorreu a apuração a menor do imposto. A diferença está sendo lançado de ofício, juntamente com a multa de ofício e juros de mora.

Já a recorrente traz o argumento de que a diferença se trata de IRRF.

Na impugnação a recorrente deixou registrado:

4. EXCESSO DE DEDUÇÃO DE ESTIMATIVAS. DO DESCABIMENTO DA MULTA ISOLADA NAS ESTIMATIVAS

Quanto ao valor de R\$ 82.761,39, a empresa está localizando os documentos, inclusive os entregues à Fiscalização, para recompor a base de cálculo do tributo e verificar se o valor é devido. Se devido for, por óbvio, ele será recolhido, mas apenas com juros e sem multa por conta do abaixo mencionado.

Na petição para juntada de documentos a recorrente afirma que o equívoco se encontrava na sua DIPJ, motivo de retificá-la:

Com a finalidade de ilustrar o argumentado acima, a Impugnante refaz o preenchimento de sua DIPJ, de modo a evidenciar as estimativas pagas e as retenções sofridas.

DIPJ 2007

Declaração Ferramentas Ajuda

60.500.121/0001-24 2006

Cadastro	Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real	
IRPJ	Discriminação	
Custo dos Bens e Ser	IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
Despesas Operacionais	01. À Alíquota de 15%	1.911.228,78
Resultado do Período	02. Adicional	1.250.152,52
Lucro Real - F09A	DEDUÇÕES	
IR Mensal por Estimativa	03. (-) Operações de Caráter Cultural e Artístico	55.000,00
IR sobre o Lucro Real	04. (-) Programa de Alimentação do Trabalhador	0,00
	05. (-) Desenvolvimento Tecnológico Industrial / Agropecuário	0,00
	06. (-) Atividade Audiovisual	0,00
	07. (-) Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente	13.915,00
	08. (-) Isenção de Empresas Estrangeiras de Transporte	0,00
	09. (-) Isenção e Redução do Imposto	0,00
	10. (-) Redução por Reinvestimento	0,00
	11. (-) Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital	0,00
	12. (-) Imposto de Renda Retido na Fonte	82.761,39
	13. (-) Imposto de Renda Retido na Fonte por Órgãos, Autarquias e Fundações Federais (Lei nº 9.430/1996, art. 64)	0,00
	14. (-) Imposto de Renda Retido na Fonte pelas Demais Entidades da Administração Pública Federal (Lei nº 10.833/2003)	0,00
	15. (-) Imposto Pago Incidente sobre Ganhos no Mercado de Renda Variável	0,00
	16. (-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	3.009.704,91
	17. (-) Parcelamento Formalizado de IR sobre a Base de Cálculo Estimada	0,00
	18. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	0,00
	19. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR DE SCP	0,00
	20. IMPOSTO DE RENDA SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O CUSTO ORÇADO E O CUSTO EFETIVO	0,00
	21. IMPOSTO DE RENDA POSTERGADO DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00

Cabe registrar que há legislação que determina procedimento a ser adotado por órgãos públicos.

A DRJ possui sistema para comprovar a certeza, ou não da exação, pela verificação da existência do IRRF citado.

Cabe ressaltar que a análise probatória, no PAF, é de competência de duas instâncias: das DRJ e das Turmas Extraordinárias ou Ordinárias do CARF.

De relevo também relembrar que os sujeitos passivos têm direito ao duplo grau, mesmo na esfera administrativa, em respeito ao amplo direito de defesa.

Além do mais, devido às alegações recursais e pela análise que já foi feita há necessidade deste colegiado analisar outra questão.

Quanto à questão do ágio, as acusações são certas, fls. 053/055, inclusive registradas, correta e resumidamente pela decisão recorrida, fls. 01925 e 01936:

A.P:

Analisando as linhas acima, percebe-se que a Fiscalização utilizou dois fundamentos para a glosa da amortização do ágio:

a) que **não há Laudo de Avaliação** por rentabilidade futura, para enquadramento no art. 386, III do RIR/99, e dessa forma o ágio pago não se enquadraria nas condições para amortização dedutível;

b) **que não poderia existir fundamento em rentabilidade futura**, uma vez que a empresa não tinha atividade operacional alguma no ano anterior (2005), nem no ano de 2006.

...

ACEMAP:

Depreende-se, desta forma, que a glosa ora sob análise foi efetuada com base nos seguintes fundamentos:

a) que o contribuinte **não teria feito prova do efetivo e real dispêndio** para a aquisição da participação societária;

b) que **não teria havido contabilização** do ágio em conformidade com a legislação.

Pois bem.

Quanto à AP, essa foi a decisão, fls.01926:

Cabe destacar, de início, que o contribuinte, apesar de intimado por diversas vezes, não apresentou o laudo de avaliação de rentabilidade futura no curso do procedimento fiscal. A Fiscalização, então, agiu de forma correta ao proceder à glosa da amortização do ágio.

No entanto, **o contribuinte apresentou o referido laudo (fls. 1.727/1.736) em sua peça impugnatória, entendendo, desta forma, que os requisitos necessários para a regular amortização do ágio estariam cumpridos.**

Tendo em vista que o laudo apenas foi apresentado em sede de impugnação, **poder-se-ia** solicitar a realização de diligência para que a Fiscalização verificasse a sua regularidade.

Porém, **tal procedimento é desnecessário**, haja vista que existem elementos suficientes nos autos deste processo que demonstram que a amortização do ágio se deu em desconformidade com a legislação em vigor, conforme será demonstrado a seguir.

...

Para o deslinde da questão, torna-se necessário verificar se, neste caso concreto, o contribuinte agiu de acordo com a legislação ao registrar, e posteriormente amortizar, o ágio com base na expectativa de rentabilidade futura quando da aquisição e incorporação da A.P.

Apesar de o contribuinte mencionar em sua impugnação que todos os requisitos legais para a amortização do ágio teriam sido cumpridos, não lhe assiste razão.

Como se verá, **INEXISTE QUALQUER PROPÓSITO NEGOCIAL** nas operações realizadas, as quais foram detalhadas no item II.1. deste Voto.

A decisão apresenta expressiva e qualificada análise sobre o propósito negocial, aplicando suas premissas ao caso concreto, fls. 01928/01935, chegando à sua conclusão:

Em face do exposto, conclui-se que **INEXISTE PROPÓSITO NEGOCIAL NAS OPERAÇÕES** ora sob análise, razão pela qual as operações artificiais realizadas pelos envolvidos devem ser **desqualificadas para fins tributários**, e, posteriormente, requalificadas como uma operação de compra e venda de ativos entre a ArcelorMittal Inox Brasil Serviços Ltda e a Cosinox Centro de Serviços de Aços Ltda, operação esta que, conforme amplamente demonstrado, corresponde à realidade.

Sendo assim, conclui-se que **não há qualquer valor de ágio a ser amortizado pelo contribuinte**, razão pela qual a glosa efetuada pela Fiscalização deve ser mantida.

Apesar da qualificada lição -sobre propósito negocial - realizada na impugnação, há um problema: essa motivação não consta da acusação fiscal.

No respeito ao devido processo legal os acusados têm o direito de conhecer, de forma certa, precisa, clara, as razões, fáticas e jurídicas, de que lhe acusam, a fim de exercer seu direito à defesa.

Assim, os julgadores, imparciais que devem ser, não devem trazer à acusação outro motivo, ou mesmo substituir motivos constantes da acusação por outro, para chegar à sua conclusão.

Por esse motivo, há mais uma razão para a nulidade da decisão de primeira instância.

Em outro ponto, mas pela mesma razão, a decisão recorrida deve ser anulada.

Como citado acima, esses são os motivos, bem descritos pela decisão recorrida, que levaram o Fisco a glosar o ágio da ACEMAP:

ACEMAP:

Depreende-se, desta forma, que a glosa ora sob análise foi efetuada com base nos seguintes fundamentos:

- a) que o contribuinte **não teria feito prova do efetivo e real dispêndio** para a aquisição da participação societária;
- b) que **não teria havido contabilização** do ágio em conformidade com a legislação.

Essas foram as razões da decisão recorrida:

Ressalte-se, de início, que a cláusula citada pelo contribuinte (fls. 1.780/1.781) **não se encontra totalmente legível.**

No entanto, mesmo que o documento citado estivesse em perfeitas condições, **não seria hábil** a comprovar o pagamento referente à aquisição das ações da Acemap.

Se o pagamento se deu por intermédio de mercadorias e quitação de mútuos, o contribuinte **deveria apresentar as notas fiscais e os registros contábeis referentes às mercadorias, além dos contratos e registros contábeis apontando a existência e a posterior quitação dos mútuos.**

Como não o fez, conclui-se que o contribuinte não logrou êxito em comprovar o efetivo pagamento, conforme bem apontou a Fiscalização. Tal fato, por si só, justifica as glosas efetuadas.

...

Porém, ainda que o pagamento, o laudo e os registros contábeis do reconhecimento do ágio na aquisição da Acemap tivessem sido comprovados, seria correta a glosa efetuada pela Fiscalização.

Isto porque o contribuinte, apesar de intimado (fls. 571), **não apresentou a demonstração dos valores amortizados por ele em decorrência da incorporação da Acemap** (fls. 669).

Sabe-se que a incorporação da Acemap se deu em 30/06/1998. Portanto, a partir desta data o ágio **poderia** ser amortizado (caso sua regularidade fosse demonstrada, o que não ocorreu neste caso concreto). Considerando que as glosas efetuadas pela Fiscalização são referentes aos anos-calendário de 2006 e 2007, **o contribuinte deveria demonstrar, como solicitou a Fiscalização, a amortização dos valores no decorrer do tempo**, de forma a comprovar que ainda restaria saldo de ágio a amortizar nos períodos em questão. Mas não o fez.

Antes, deve se salientar que a recorrente apresentou contrato legível, na relação de documentos que não foram apreciados pela decisão recorrida.

Prosseguindo, a decisão recorrida novamente traz fundamentos para manter a exação que não constam na acusação fiscal:

1. Provas de quitação e correspondentes notas fiscais; e
2. Demonstração da amortização do ágio.

Assim, há diversos motivos para a decretação da nulidade da decisão de primeira instância.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, vota-se em dar provimento parcial ao recurso, para acolher a preliminar de nulidade do acórdão de primeiro grau, determinando o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que se profira nova decisão, limitando-se aos fundamentos constantes do lançamento e mediante a análise das provas juntadas após a Impugnação e anteriormente ao julgamento, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira