



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.724365/2015-85
Recurso Embargos
Acórdão nº 1301-006.818 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2024
Embargante O BOTICARIO FRANCHISING LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em erro material no dispositivo do acórdão, por suposta ausência de explicitação das alegações rejeitadas, devidamente analisadas no voto vencedor, se a técnica de redação empregada deixa clara a conclusão da turma julgadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar os embargos de declaração, vencido o Relator, Lizandro Rodrigues de Sousa, que o conhecia. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Relator

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos por O Boticário Franchising Ltda (e-fls. 4925 e ss), em face do Acórdão nº 1301-004.168, de 11 de novembro de 2019 (4849 e ss), da 1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção deste CARF. Os Embargos foram admitidos parcialmente (Despacho de Admissibilidade e-fls. 5005 e ss) para que “seja analisado apenas o primeiro tópico

deste despacho, relativo à possível discrepância entre o teor do acórdão e o resultado proferido no julgamento”. O primeiro tópico referido, conforme relatado no mesmo Despacho de Admissibilidade (e-fls. 5005 e ss), tratou: “DOS ERROS MATERIAIS CONTIDOS NO RESULTADO DO JULGAMENTO QUE DEIXOU DE **CITAR O QUE RESTOU DECIDIDO SOBRE A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA, A MANUTENÇÃO DA TRIBUTAÇÃO PELA CSLL NA PARTE MANTIDA DO LANÇAMENTO E SOBRE OS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO**”. Por bem resumir o objeto dos embargos, transcrevo a seguir o teor do Despacho de Admissibilidade dos Embargos do Contribuinte (e-fls. 5005 e ss):

Trata-se de embargos de declaração opostos pelo O Boticario Franchising Ltda. em face do Acórdão nº 1301-004.168, de 11 de novembro de 2019, por meio do qual a 1ª Turma da 3ª Câmara assim se manifestou: Acordam os membros do colegiado em: (i) por maioria de votos, excluir do polo passivo Miguel Gellert Krigsner e Artur Noemio Grynbaum, e dar parcial provimento ao recurso de O Boticário Franchising Ltda., para: a) em relação ao ágio gerado na G&K, reduzir a multa de ofício para 75%; b) em relação ao ágio da KRGR Participação e Administração Ltda., restabelecer as deduções das quotas de amortização e considerar prejudicada a análise da multa de ofício; c) cancelar a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas. Vencido o Conselheiro Nelso Kichel que votou por negar provimento aos recursos dos coobrigados e manter integralmente essas infrações, a Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite que votou por negar provimento aos recursos dos coobrigados, manter a glosa referente ao ágio G&K, reduzir a multa de ofício para 75% em relação ao ágio da KRGR e manter a exigência das multas isoladas, e o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto que acompanhou a divergência do voto da Conselheira Giovana Pereira de Paiva, exceto em relação à responsabilidade dos coobrigados em relação ao ágio G&K e a multa isolada, em que votou para serem excluídos do polo passivo em relação a essas parcelas da exigência; e (ii) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para permitir a compensação de prejuízo fiscal e base de negativa de CSLL de períodos anteriores, adequando a base de cálculo aos efeitos decorrentes da decisão final do processo administrativo nº 10980.726765/2011-00, nos termos do voto do relator.

A decisão teve a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

ÁGIO. REGISTRO CONTÁBIL. QUOTAS DE AMORTIZAÇÃO. GLOSA DECADÊNCIA.

O prazo de decadência para a glosa das quotas de amortização de ágio começa a fluir do momento em que a amortização gera efeitos sobre a apuração do IRPJ e da CSLL, independentemente da data de constituição e de registro contábil do ágio.

ÁGIO INTERNO. AMORTIZAÇÃO. NÃO DEDUTIBILIDADE.

As quotas de amortização do ágio nascido de operações envolvendo empresas do mesmo grupo econômico são insuscetíveis de dedução do IRPJ e da CSLL, em razão da falta de substância econômica.

ÁGIO. RENTABILIDADE FUTURA. PARTES INDEPENDENTES. AUSÊNCIA DE SIMULAÇÃO. AMORTIZAÇÃO. DEDUTIBILIDADE.

São passíveis de dedução as quotas de amortização de ágio fundado na perspectiva de rentabilidade futura, desde que o ágio seja oriundo de negócio entre partes

independentes, tenha havido efetivo pagamento do preço e esteja ausente qualquer vício de simulação.

PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO. INSUBSISTÊNCIA PARCIAL.

É passível de glosa a compensação de prejuízo fiscal quando se constata que o valor do prejuízo compensado é superior ao prejuízo efetivamente existente.

ART. 24 DA LEI DE INTRODUÇÃO ÀS NORMAS DO DIREITO BRASILEIRO-LINDB. PROTEÇÃO DA CONFIANÇA. MATÉRIA CONTROVERSA. INAPLICABILIDADE.

O art. 24 da LINDB se destina à proteção da confiança e da boa-fé daquele que se comportou segundo orientação emanada do Poder Público, não se aplicando, portanto, a situações em que havia clara controvérsia na interpretação e aplicação da lei.

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. NÃO CABIMENTO.

É incabível a aplicação de multa qualificada, no percentual de 150%, quando não restar comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo, em especial nos casos de planejamento tributário acerca do qual houvesse, ao tempo dos fatos, divergência na doutrina e na jurisprudência.

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

A multa isolada é cabível nos casos de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ ou de CSLL, mas não pode ser exigida cumulativamente com a multa de ofício, aplicável aos casos de falta de pagamento do tributo, devendo subsistir, nesses casos, apenas a multa de ofício.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA. POSSIBILIDADE.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

REPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO. ADMINISTRADOR. VIOLAÇÃO DE LEI.

É incabível responsabilizar o administrador da empresa pelos débitos da pessoa jurídica, quando não ficar demonstrada a prática de ato com violação de lei, entendido como tal a infração praticada de forma consciente e dolosa, visando obter vantagem indevida.

IRPJ E CSLL. LANÇAMENTO. MESMA BASE FÁTICA.

Quando os lançamentos de IRPJ e de CSLL recaírem sobre idêntica matéria fática, deve ser dada a mesma decisão, ressalvados os aspectos específicos da legislação de cada tributo.

A Fazenda Nacional teve ciência da decisão e apresentou recurso especial (fls. 4.876), ao qual foi dado seguimento pelo despacho de admissibilidade de fls. 4.902.

O contribuinte, com a ciência da decisão, apresentou embargos de declaração (fls. 4.925) sob o argumento de que o acórdão padeceria de erro material, omissões e obscuridade, nos seguintes termos (destaques no original):

DOS ERROS MATERIAIS CONTIDOS NO RESULTADO DO JULGAMENTO QUE DEIXOU DE CITAR O QUE RESTOU DECIDIDO SOBRE A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA, A MANUTENÇÃO DA TRIBUTAÇÃO PELA CSLL NA PARTE MANTIDA DO LANÇAMENTO E SOBRE OS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO:

Tal como mencionado nos fatos, o v. acórdão embargado, aos julgar os novos Recursos Voluntários da OBF e de seus acionistas, deu parcial provimento aos mesmos para: (i) quanto ao ágio G&K, manter o lançamento, mas afastar a multa qualificada como também a responsabilidade solidária dos acionistas; (ii) quanto ao ágio KRGR, cancelar o auto de infração e manter as deduções efetuadas pela OBF, restando prejudicadas todas as demais matérias relacionadas a esse ágio; (iii) quanto à parte mantida do ágio G&K, afastar a cumulação da multa isolada com a multa de ofício, bem como manter a tributação pela CSLL e a atualização da multa de ofício pela SELIC. Adicionalmente, foi dado provimento ao recurso para permitir a compensação de prejuízo fiscal e base de negativa de CSLL de períodos anteriores, adequando a base de cálculo aos efeitos decorrentes da decisão final do processo administrativo nº 10980.726765/2011-00. Senão vejamos como restou formalizado o resultado do julgamento:

(...)

*Ocorre que a despeito da fundamentação e da ementa do v. acórdão embargado terem tratado expressamente acerca de temas como (i) a preliminar de decadência, (ii) a manutenção da tributação pela CSLL da parcela da despesa do ágio relativa à G&K e (iii) a incidência dos juros SELIC sobre a multa de ofício relativa a este mesmo ágio, ao que verifica dos excertos acima, o resultado do julgamento, por um lapso, não consignou esses temas. Ou seja, não consta do resultado do julgamento o **quórum** de julgamento para essas matérias (i.e. julgamento por maioria, por unanimidade ou por voto de qualidade), tampouco se para algum desses temas restou algum Conselheiro vencido.*

Em sendo assim, para que não paire qualquer dúvida com relação ao que restou efetivamente decidido para esses temas, bem como para que o resultado de julgamento corresponda perfeitamente ao que consta das ementas e da fundamentação do v. acórdão embargado, devem ser admitidos e acolhidos os presentes Embargos de Declaração para que o resultado do julgamento seja retificado e complementado, incluindo as informações do julgamento relativas (i) à preliminar de decadência, (ii) à manutenção da tributação pela CSLL da parcela da despesa do ágio relativa à G&K e (iii) à incidência dos juros SELIC sobre a multa de ofício relativa a este mesmo ágio.

DAS OMISSÕES CONTIDAS DO V. ACÓRDÃO EMBARGADO AS QUAIS PODEM INFIRMAR O RESULTADO DE JULGAMENTO E DA NECESSIDADE DE PREQUESTIONAMENTO EXPLÍCITO DA MATÉRIA PARA FINS DE VIABILIZAÇÃO DE RECURSO ESPECIAL:

1 - DA OMISSÃO QUANTO A APLICAÇÃO RETROATIVA DAS NORMAS DA CVM, DO CFC E OS CPCs QUE SUPOSTAMENTE VEDAVAM O RECONHECIMENTO DO “ÁGIO INTERNO” (ITEM A.3.2. DO RECURSO VOLUNTÁRIO DE 2018):

Tal como a Embargante abordou em seu Recurso Voluntário apresentado em 1º de novembro de 2018 (Item A.3.2.), à época das reorganizações societárias envolvendo a OBF, a figura do “ágio interno” era totalmente desconhecida da legislação contábil, sendo a expressão objeto de severas críticas inclusive por estudiosos da Ciência Contábil de renome internacional, tal como o Prof. Eliseu Martins, que avaliou a operação em questão através de parecer específico (Doc. 16 anexo à Impugnação), o qual, firse-se, em momento algum foi levado em consideração seja pela DRJ seja até mesmo pelo v. acórdão embargado.

De fato, no que toca ao ágio G&K, em 18 de dezembro de 2006, data da operação de incorporação das ações da Embargante, não havia qualquer norma em nosso ordenamento jurídico, seja no âmbito do Direito Contábil Societário, seja no âmbito do Direito Tributário, mencionando ou definindo o que viesse a ser “ágio interno”, tampouco quanto as suas consequências para fins tributários. Ou seja, diferentemente do que alegaram as autoridades fiscais, tal como a OBF defendeu em seu Recurso Voluntário, as normas mencionadas no TVF como base do lançamento foram todas posteriores à operação de incorporação de ações que deu azo ao ágio da G&K e sua posterior amortização.

(...)

Pois bem. Nota-se que trata-se de uma questão de interpretação da legislação até então vigente na data das operações que fundamentaram o ágio apurado pela G&K (2006). A análise desse aspecto trazido no Recurso Voluntário (Item A.3.2.), especialmente com relação ao seu aspecto temporal (vigência) é de suma importância, ainda que se parta, com todo respeito, da equivocada premissa de que normas de natureza contábil possam se sobrepor às normas de natureza tributária para fins de apuração do lucro tributável, tal como entendeu o v. acórdão embargado. Assim, a relevância dessa análise se dá ao fato de que, caso de fato ela ocorresse, não teria como se manter a autuação quanto ao ágio da G&K por ausência de fundamentação legal que vedasse o aproveitamento desse ágio pelo Grupo Boticário.

Em sendo assim, considerando que esse argumento por si só seria suficiente para levar ao cancelamento integral do presente auto de infração, é fato que o mesmo precisa ser enfrentado, não podendo deixar de ser levado em consideração no caso concreto. Diante disso, absolutamente cabíveis os presentes Embargos de Declaração para que o v. acórdão embargado analise o Item A.3.2. do Recurso Voluntário apresentado em 2018, assim como o parecer técnico anexo (Doc. 16 anexo à Impugnação), indicando, expressamente, qual era a norma vigente em 2006 que vedava o reconhecimento e o aproveitamento do suposto ágio interno pelo Grupo Boticário no caso da incorporação de ações da G&K.

2 - DA OMISSÃO DO V. ACÓRDÃO EMBARGADO QUANTO À INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 299 DO RIR/99 (ITEM A.3.9. DO RECURSO VOLUNTÁRIO DE 2018):

Tal como a Embargante apontou no Item A.3.9. do seu Recurso Voluntário, para justificar a suposta indedutibilidade do ágio decorrente da incorporação das ações da OBF pela G&K, as autoridades fiscais alegaram, com base no artigo 299 do RIR/99, que a referida despesa não seria necessária e tampouco foi incorrida, sendo, na sua equivocada conclusão: despesa indedutível. Em outras palavras, se superada a discussão e considerado subsistente o ágio amortizado pela OBF, esta despesa seria desnecessária e, portanto, indedutível.

Assim, a Embargante demonstrou que de forma alguma poderia se aplicar os conceitos definidos no artigo 299 do antigo RIR/99 ao caso concreto, porquanto tal norma estabelece as regras gerais para a dedutibilidade das despesas, não podendo, por óbvio, se sobrepor à norma específica que trata sobre a dedutibilidade dos encargos de amortização do ágio, prevista no artigo 386, inciso III, §2º do RIR/99. Nesse item a Embargante demonstrou que a norma específica deve prevalecer sobre a norma geral, ou seja, demonstrou que deveria ser observado o princípio da especialidade, de forma que, se assim o fosse, verificar-se-ia que a legislação até então vigente não impunha a despesas com essa natureza requisitos como “necessidade” e “usualidade” para despesas relacionadas a amortização do ágio.

A Embargante traz sempre esse argumento em seus recursos ao tratar do mérito por uma questão perfeito enquadramento legal da suposta infração que justifica a autuação fiscal. A análise desse argumento, mais uma vez, esbarra na análise da própria legislação tributária acerca da possibilidade de se aproveitar para fins fiscais de

despesas com amortização de ágio da forma como procedeu o Grupo Boticário. Uma vez constatado qualquer vício de enquadramento legal, não pode subsistir o lançamento, por expressa afronta à legalidade. Frente a isso, não se trata aqui de um mero “detalhe”, que poderia, com todo respeito passar despercebido no momento do julgamento do seu Recurso Voluntário.

Ocorre que, o v. acórdão embargado, ao analisar o ágio relacionado à G&K, simplesmente se prendeu ao fato de que a Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, no Acórdão nº 9101-003.446, já havia julgado recurso interposto no Processo Administrativo nº 10980.725496/2011-56, da empresa Cálamo, que tratava do mesmo tema e não analisou diversos argumentos relevantes ao deslinde da questão, dentre os quais a discussão relacionada à possibilidade de utilização do antigo artigo 299 do RIR/99 no caso concreto, o que, repita-se, era um ponto extremamente importante, que uma vez analisado poderia levar ao cancelamento integral do presente auto de infração.

3 - DA OMISSÃO DO V. ACÓRDÃO EMBARGADO ACERCA DO LANÇAMENTO MANIFESTAMENTE CONTRÁRIO À LEI: VIOLAÇÃO AOS ARTS. 142 DO CTN E ARTS. 7º E 8º DA LEI Nº 9.532/97 (ITEM A.3.10. DO RECURSO VOLUNTÁRIO DE 2018):

Em linha com o que já haviam se manifestado as autoridades fiscais, ao manter a autuação para o ágio da G&K, entendeu o v. acórdão embargado que a amortização do ágio no caso concreto não poderia ser aceita na medida em que seria a hipótese de um ágio criado “artificialmente”, em desconformidade com as normas contábeis.

Ou seja, segundo a C. Turma, não seria possível aceitar um ágio decorrente de transações com partes vinculadas por ausência de substância econômica. E, como se viu, tal conclusão, se baseou simplesmente no fato de que foi esse o entendimento aplicado pela CSRF no Processo Administrativo nº 10980.725496/2011-56, da empresa Cálamo, Nada mais!

Da mesma forma que não se manifestou sobre a irretroatividade das normas contábeis e sobre a aplicação do artigo 299 do antigo RIR/99 violando o princípio da especialidade, o v. acórdão embargado também não se manifestou sobre o fato de que o direito à amortização do ágio apurado na investida pela própria investida está expressamente previsto em lei. Assim, como exposto no Recurso Voluntário da Embargante (Item A.3.10), o artigo 7º, inciso III da Lei nº 9.532/97, com a redação dada pela Lei nº 9.718/98 dispõe que a pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra em virtude de cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, poderá amortizar o ágio cujo fundamento seja o de rentabilidade futura (alínea “b” do § 2º do art. 20 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977) nos balanços correspondentes à apuração do lucro real levantados posteriormente à cisão, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração.

Esta regra disciplina o aproveitamento do ágio nos casos de incorporação, fusão ou cisão da investida com absorção da totalidade ou parte de seu patrimônio pela investidora. E, na mesma linha, o artigo 8º, “b” também da Lei nº 9.532/97 também dispensa o mesmo tratamento no caso de operação inversa, ou seja, quando a investida incorporar a investidora ou receber parcela de seu patrimônio via cisão, tal como ocorreu no caso concreto para o ágio da G&K, cuja autuação foi mantida pelo v. acórdão embargado, o qual mais uma vez, ao apenas se pautar no que restou decidido no Processo Administrativo nº 10980.725496/2011-56, da empresa Cálamo, se omitiu sobre o que expressamente autorizava a Lei nº 9.718/98.

Ora i. Presidente, nestes casos, sempre haverá o denominado ágio de si próprio tal como a Embargante abordou detalhadamente em seu Recurso Voluntário (Item A.3.10), pois sempre a incorporada, fundida ou cindida será a investidora e não a investida.

E, ainda que assim não concordasse a C. Turma, teria que ter se manifestado expressamente sobre esse aspecto, assim como a violação do artigo 142 do Código Tributário Nacional, prequestionando expressamente a questão, especialmente quanto à interpretação desses dispositivos e o respeito à estrita legalidade, não podendo simplesmente, com todo respeito, parafrasear trechos do julgamento efetuado para Cálamo, sob pena de cerceamento de direito de defesa.

4. - DA OMISSÃO QUANTO A PREVISÃO LEGAL (OU NÃO) SOBRE A ADIÇÃO, NA BASE DE CÁLCULO DA CSLL, DA DESPESA COM A AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO E DA APLICAÇÃO DO ARTIGO 57 DA LEI Nº 8.981/95 (ITEM A.3.11. DO RECURSO VOLUNTÁRIO DE 2018):

Ao manter a tributação pela CSLL da parcela da despesa relativa ao ágio da G&K, entendeu o v. acórdão embargado que “o ágio interno ou intragrupo, pelas razões já expostas, não pode ser reconhecido como ágio. Portanto, sua não dedutibilidade alcança tanto o IRPJ, quanto a CSLL, sendo DESNECESSÁRIA A EXISTÊNCIA DE NORMA LEGAL expressa nesse sentido. Quanto ao mais, o lançamento de CSLL, porque baseado na mesma matéria fática, deve ter solução idêntica à que foi dada ao IRPJ”. Assim, ao manter a tributação da despesa do ágio relativo à G&K pela CSLL, entendeu que pelo fato de ser um ágio supostamente inexistente, seria desnecessária a existência de norma legal que autorizasse sua tributação pela CSLL.

Contudo i. Presidente, evidente que o v. acórdão embargado deveria ter se manifestado sobre o fato de que se aplicaria ou não ao caso o disposto no artigo 57 da Lei nº 8.981/95, bem como qual deveria ser a sua interpretação no caso concreto. Isso porque, tal dispositivo não foi apenas trazido pela Embargante em seu Recurso Voluntário (Item A.3.11), mas foi dispositivo utilizado pelas próprias autoridades fiscais para justificar o lançamento e dar para CSLL o mesmo tratamento que foi dado para o IRPJ, exatamente como justificou o item 171 do TVE.

(...)

Logo a tese que se discutia no Recurso Voluntário era a de que, os ajustes na base de cálculo da CSLL sempre foram previstos expressamente em lei. E, o regime jurídico de apuração da base de cálculo da CSL está dissociado daquele previsto para o IRPJ. Nada obstante, se assim não fosse, não haveria qualquer necessidade de o legislador estipular expressamente quais os ajustes necessários à apuração da base de cálculo da CSLL, o que ocorreu, inclusive, após o advento da Lei nº 8.981/95 (art. 57). E, de fato, era necessário que o v. acórdão embargado indicasse expressamente qual era o dispositivo legal que determina a tributação da despesa com ágio pela CSL (inclusão no lucro líquido).

DA OBSCURIDADE COM RELAÇÃO AOS CÁLCULOS DO SALDO REMANESCENTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO INFORMADO POR MEIO DA INTIMAÇÃO FISCAL Nº 3008/2020:

Como mencionado nos fatos, o v. acórdão embargado, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Embargante e seus acionistas para:

a) em relação ao ágio gerado na G&K, reduzir a multa de ofício para 75%; b) em relação ao ágio da KRGR Participações e Administração Ltda., restabelecer as deduções das quotas de amortização e considerar prejudicada a análise da multa de ofício; c) cancelar a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e, excluir do polo passivo Miguel Gellert Krigsner e Artur Noemio Grynbaum; d) determinar a redução do crédito tributário de IRPJ e de CSLL no que tange à compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, a fim de ajustar o valor exigido neste processo à decisão final do Processo Administrativo nº 10980.726765/2011-00.

Em face desse entendimento, a PGFN apresentou o seu Recurso Especial de fls. 4.876 e 4.898, exclusivamente discutindo a manutenção da multa isolada com a multa de ofício e a interpretação do artigo 44, §1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96, sendo que referido recurso teve seu seguimento autorizado com relação a essa matéria por meio do despacho de fls. 4.902 e 4.906. Em outras palavras o v. acórdão recorrido transitou em julgado e tornou-se definitivo para redução do crédito tributário: a) em relação ao ágio gerado na G&K, a redução da multa de ofício para 75%; e b) em relação ao ágio da KRGR Participações e Administração Ltda., cancelar integralmente a autuação fiscal (principal, multas e juros), em razão da validade da amortização do ágio reconhecido no acórdão e o qual determinou restabelecer as deduções das quotas de amortização e considerar prejudicada a análise da multa de ofício.

Pois bem. Em linha com esse entendimento, os autos retornaram para origem para intimação das partes, como também para que a Equipe Regional de Análise do Contencioso - CONTANA efetuasse todos os ajustes na exação. E, em linha com a determinação deste E. CARF, ela assim o fez, formalizando as reduções do crédito tributário no SIEF, por meio da informação fiscal de fls. 4.912 e 4.913, cujos ajustes e atualização no sistema a Embargante reproduz abaixo para ênfase:

(...)

Como se verifica, por meio desses demonstrativos, não é possível ao contribuinte refazer e conferir os cálculos apresentados, tampouco validar e atualizar o saldo remanescente do crédito tributário. Igualmente, não fica claro, com todo respeito, se o que restou determinado no julgamento do v. acórdão ora embargado, foi de fato foi observado, com a redução do percentual da multa sobre o saldo remanescente do crédito tributário para o valor de 75% (ágio G&K), como também a exclusão da parcela da tributação que recaía sobre a despesa amortizada com o ágio da KRGR, já que foi integralmente cancelada (principal, multa qualificada, multa isolada e juros).

Por tal razão, também se prestam os presentes Embargos de Declaração para que este E. CARF determine o reenvio dos autos à CONTANA, para que esta esclareça os pontos acima mencionados e faça todos os ajustes eventualmente necessários, com a demonstração clara e objetiva acerca do saldo remanescente do crédito tributário mantido, em linha com o que restou decidido no acórdão proferidos nestes autos, considerando, inclusive, a não interposição de Recurso Especial pela Procuradoria da Fazenda Nacional quanto às parcelas acima explicitadas e exoneradas da autuação fiscal (multa de 75% para o ágio da G&K e cancelamento integral da parcela do ágio da KRGR – principal, multas e juros), oportunizando, assim, a devida e ampla conferência desses cálculos pela Embargante.

Apresentados os argumentos, passo à análise.

O contribuinte teve ciência da decisão em 27 de julho de 2020 (conforme extrato eletrônico de fls. 4.922) e apresentou embargos de declaração em 03 de agosto de 2020, dentro do prazo regimental de cinco dias, razão pela qual estes devem ser considerados tempestivos.

Como visto, a Embargante acusa a decisão de diversos vícios, que serão analisados nos tópicos a seguir.

DOS ERROS MATERIAIS CONTIDOS NO RESULTADO DO JULGAMENTO QUE DEIXOU DE CITAR O QUE RESTOU DECIDIDO SOBRE A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA, A MANUTENÇÃO DA TRIBUTAÇÃO PELA CSLL NA PARTE MANTIDA DO LANÇAMENTO E SOBRE OS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Neste tópico, aduz a Embargante que haveria divergência entre o teor do julgamento e o resultado proclamado, especificamente em relação a três matérias, a saber: (i) a preliminar de decadência, (ii) a manutenção da tributação pela CSLL da parcela da despesa do ágio relativa à G&K e (iii) a incidência dos juros SELIC sobre a multa de ofício relativa a este mesmo ágio.

Com efeito, a leitura do acórdão indica que essas três matérias foram tratadas em tópicos específicos do voto condutor e, portanto, deveriam constar do dispositivo, o que não ocorreu, certamente por lapso, até em função do grande número de temas em debate no processo.

Portanto, quanto a este ponto, penso que assiste razão à Embargante, sendo necessária a integração do acórdão.

DA OMISSÃO QUANTO A APLICAÇÃO RETROATIVA DAS NORMAS DA CVM, DO CFC E OS CPCs QUE SUPOSTAMENTE VEDAVAM O RECONHECIMENTO DO “ÁGIO INTERNO” (ITEM A.3.2. DO RECURSO VOLUNTÁRIO DE 2018)

Neste tópico, aduz a Embargante que o acórdão teria incorrido em omissão, decorrente da ausência de manifestação acerca da possibilidade de aplicação retroativa de normas que vedavam o reconhecimento do ágio interno. Defende que, à época dos fatos, a figura do ágio interno era “totalmente desconhecida da legislação contábil”.

Com a devida vênia, não se trata de omissão, mas do fato de que o acórdão simplesmente não acolheu a tese suscitada pela interessada.

De nada adianta, neste instante processual, o longo arrazoado teórico trazido à baila, quando se verifica que o objetivo precípua da Embargante é o reexame do mérito decidido em relação ao ágio interno, hipótese que não se amolda aos aclaratórios. Tanto isso é verdade que a interessada questiona a “equivocada premissa” do acórdão em relação ao cotejo entre as normas contábeis e as de natureza tributária, aliada ao fato de que a decisão sequer analisou o parecer trazido aos autos.

Ora, nenhum desses argumentos serve de subsídio à tese de omissão, pois revelam, apenas, o inconformismo da interessada quanto ao que restou decidido.

Como se pode facilmente perceber, o acórdão expressamente indicou os fundamentos para a rejeição do ágio interno (destacaremos):

A discussão sobre a dedutibilidade dos ágios amortizados pela recorrente não é nova nesta Turma. No Acórdão nº 1301-002.918 (Rel. Cons. Marcos Paulo Caseiro), foram examinados os mesmos ágios que são objeto deste processo. A diferença é que no primeiro processo o interessado era a empresa Cálamo Distribuidora de Produtos de Beleza S.A. e neste é O Boticário Franchising Ltda., ambas empresas do mesmo grupo econômico. Cada processo envolve dois ágios: o primeiro relativo à incorporação de parte da empresa G&K Holding S.A., o outro, na incorporação da KRGR Administração e Participações Ltda.

Naquela ocasião, entendeu-se que não era dedutível o ágio oriundo da G&K Holding, porquanto constituído em operação envolvendo empresas do mesmo grupo econômico. Já as deduções das cotas de amortização do ágio da KRGR Administração e Participações foram consideradas válidas.

(...)

No caso objeto deste processo, o ágio nasceu em operação que tinham como protagonistas pessoas jurídicas vinculadas, porquanto pertencentes ao mesmo grupo

econômico. Não havia interesses contrapostos, como ocorre no contrato de compra e venda firmado entre partes independentes. Ao contrário, o ágio registrado proporcionou vantagens tributárias para todas partes envolvidas na operação. O ágio, ao ser amortizado com efeitos fiscais, implicou redução de IRPJ e de CSLL que, ao fim e ao cabo, favoreceu a todos os protagonistas da reorganização societária.

(...)

A recorrente nega tratar-se de ágio interno. No entanto, ainda que fosse ágio interno, afirma que ao tempo dos fatos não existia óbice legal à sua dedução, o que só veio a ser introduzido com o art. 22 da Lei nº 12.973/2014.

(...)

Não procede a alegação da recorrente. O ágio intragrupo não tem e nunca teve substância econômica, por isso ele é repudiado pela CVM e pelo CPC. Pela mesma razão esse ágio é indedutível para fins de IRPJ e de CSLL.

O art. 22 da Lei nº 12.973/2014 não veio para validar as amortizações de ágio interno feitas no passado. O objetivo da norma é por termo ao conflito que ainda existia em torno desse tema.

Portanto, deve ser mantida a glosa do ágio (menor e maior) que ingressou na contabilidade da recorrente via incorporação da G&K Holding.

A simples leitura dos excertos acima transcritos evidencia, sem qualquer margem para dúvidas, que inexistente a alegada omissão, posto que o voto condutor analisou expressamente a questão suscitada pela ora Embargante, razão pela qual não há como acolher a pretensão deduzida neste tópico.

DA OMISSÃO DO V. ACÓRDÃO EMBARGADO QUANTO À INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 299 DO RIR/99 (ITEM A.3.9. DO RECURSO VOLUNTÁRIO DE 2018)

Neste tópico, aduz a Embargante que o acórdão teria incorrido em omissão, decorrente da ausência de manifestação acerca da inaplicabilidade do artigo 299 do RIR/99 ao caso, visto que as autoridades fiscais teriam considerado que as despesas com o ágio seriam indedutíveis, com base nesse dispositivo.

Novamente se constata que inexistente a alegada omissão, mas apenas a pretensão de reabrir discussão relativa ao mérito da decisão.

Com efeito, a própria Embargante reconhece que o acórdão ora questionado reproduziu o teor de decisão da CSRF, sobre a indedutibilidade do mesmo ágio aqui discutido. E, ainda assim, curiosamente, acusa a decisão de “omissão” quanto a este ponto.

Vejamos o que consta do voto condutor (destacaremos):

Observe-se que a Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, no Acórdão nº 9101-003.446, julgou recurso interposto no processo administrativo nº 10980.725496/2011-56, cuja interessada era precisamente Cálam Distribuidora de Produtos de Beleza S.A., e cujo objeto eram também glosas de amortização do mesmo ágio que se discute aqui, embora abrangendo períodos diferentes. A CSRF reafirmou o entendimento no sentido da não dedutibilidade do ágio. Eis os itens da ementa relativos à matéria:

ÁGIO INTERNO. AMORTIZAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.

A hipótese de incidência tributária da possibilidade de dedução das despesas de amortização do ágio, prevista no art. 386 do RIR/1999, requer a participação de uma pessoa jurídica investidora originária, que efetivamente tenha acreditado na "mais valia" do investimento e feito sacrifícios patrimoniais para sua aquisição. Inexistentes tais sacrifícios, notadamente em razão do fato de alienante e adquirente integrarem o mesmo grupo econômico e estarem submetidos a controle comum, evidencia-se a artificialidade da reorganização societária que, carecendo de propósito negocial e substrato econômico, não tem o condão de autorizar o aproveitamento tributário do ágio que pretendeu criar.

ÁGIO INTERNO. APROVEITAMENTO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

O ágio criado artificialmente a partir de operações celebradas exclusivamente entre empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico e submetidas a controle comum e sem a efetiva circulação de riquezas que justifique a contabilização de sobrepreço não se presta a produzir efeitos tributários. Assim não se presta o "ágio interno" a aumentar o valor patrimonial de um bem ou a reduzir/eliminar o ganho de capital auferido com a sua alienação.

No caso objeto deste processo, o ágio nasceu em operação que tinham como protagonistas pessoas jurídicas vinculadas, porquanto pertencentes ao mesmo grupo econômico. Não havia interesses contrapostos, como ocorre no contrato de compra e venda firmado entre partes independentes. Ao contrário, o ágio registrado proporcionou vantagens tributárias para todas partes envolvidas na operação. O ágio, ao ser amortizado com efeitos fiscais, implicou redução de IRPJ e de CSLL que, ao fim e ao cabo, favoreceu a todos os protagonista da reorganização societária.

A questão não carece de maiores digressões, visto que o acórdão expressamente se manifestou acerca da indedutibilidade do ágio, seguindo, inclusive, o entendimento esposado pela CSRF em situação idêntica à dos autos.

E, como é cediço, descabe ao julgador analisar todos os argumentos trazidos pelas partes quando já encontrou razões suficientes para decidir, conforme entendimento assente nos tribunais superiores:

STJ - Informativo de Jurisprudência

Informativo n. 0585

Período: 11 a 30 de junho de 2016

DIREITO PROCESSUAL CIVIL. HIPÓTESE DE NÃO CABIMENTO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Mesmo após a vigência do CPC/2015, não cabem embargos de declaração contra decisão que não se pronuncie tão somente sobre argumento incapaz de infirmar a conclusão adotada. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC/2015, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade ou eliminar contradição existente no julgado. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo inciso IV do § 1º do art. 489 do CPC/2015 ["§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que: (...) IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador"] veio

confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo STJ, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão.

EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016, DJe 15/6/2016. Primeira Seção.

Convém transcrever, ainda, a ementa da mencionada decisão:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.

2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.

4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquinare tal decisum.

5. Embargos de declaração rejeitados.

Conclui-se, portanto, que não assiste razão à Embargante quanto a este ponto.

DA OMISSÃO DO V. ACÓRDÃO EMBARGADO ACERCA DO LANÇAMENTO MANIFESTAMENTE CONTRÁRIO À LEI: VIOLAÇÃO AOS ARTS. 142 DO CTN E ARTS. 7º E 8º DA LEI Nº 9.532/97 (ITEM A.3.10. DO RECURSO VOLUNTÁRIO DE 2018)

Neste tópico, aduz a Embargante que o acórdão teria incorrido em omissão, ao não apreciar seu argumento, no sentido de que o lançamento teria violado o artigo 142 do CTN e, por decorrência, o princípio da legalidade.

A questão suscitada não comporta maiores digressões, pois o voto expressamente se manifestou pela validade dos lançamentos questionados, como já reproduzido neste despacho:

Não procede a alegação da recorrente. O ágio intragrupo não tem e nunca teve substância econômica, por isso ele é repudiado pela CVM e pelo CPC. Pela mesma razão esse ágio é indedutível para fins de IRPJ e de CSLL.

O art. 22 da Lei nº 12.973/2014 não veio para validar as amortizações de ágio interno feitas no passado. O objetivo da norma é por termo ao conflito que ainda existia em torno desse tema.

Portanto, deve ser mantida a glosa do ágio (menor e maior) que ingressou na contabilidade da recorrente via incorporação da G&K Holding.

E é óbvio que se o Colegiado entendeu que a glosa deve ser mantida é porque considerou como válidos e legalmente corretos os lançamentos efetuados em relação ao ágio G&K, razão pela qual não procede a tese de omissão suscitada pela Embargante.

DA OMISSÃO QUANTO A PREVISÃO LEGAL (OU NÃO) SOBRE A ADIÇÃO, NA BASE DE CÁLCULO DA CSLL, DA DESPESA COM A AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO E DA APLICAÇÃO DO ARTIGO 57 DA LEI Nº 8.981/95 (ITEM A.3.11. DO RECURSO VOLUNTÁRIO DE 2018)

Neste tópico, aduz a Embargante que o acórdão teria incorrido em omissão, por não ter apreciado seu argumento acerca da aplicabilidade ou não do artigo 57 da Lei nº 8.981/95 ao caso dos autos. Defende, no que tange à CSLL, que o regime jurídico para a sua apuração difere daquele previsto para o IRPJ.

Uma vez mais constata-se que inexistente a alegada omissão, posto que a tese proposta pela empresa simplesmente não foi acolhida pelo Colegiado, que se manifestou, em tópico específico, pelo efeito reflexo da CSLL em relação ao IRPJ (verbis):

CSLL

O ágio interno ou intragrupo, pelas razões já expostas, não pode ser reconhecido como ágio. Portanto, sua não dedutibilidade alcança tanto o IRPJ, quanto a CSLL, sendo desnecessária a existência de norma legal expressa nesse sentido.

Quanto ao mais, o lançamento de CSLL, porque baseado na mesma matéria fática, deve ter solução idêntica à que foi dada ao IRPJ.

E no trecho encontra-se, sem grande dificuldade, a resposta para o questionamento jurídico acerca da aplicabilidade ou não do citado artigo 57, visto que, para o voto condutor, é desnecessária a existência de norma legal específica para a CSLL.

Assim, como a matéria foi expressamente enfrentada pelo voto condutor, conclui-se que não assiste razão à Embargante.

DA OBSCURIDADE COM RELAÇÃO AOS CÁLCULOS DO SALDO REMANESCENTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO INFORMADO POR MEIO DA INTIMAÇÃO FISCAL Nº 3008/2020

Neste derradeiro tópico, aduz a Embargante que houve obscuridade na elaboração dos cálculos informados pela intimação fiscal n. 3.008/2020.

Como reconhece a própria interessada, a intimação foi exarada pela CONTANA (Equipe Regional de Análise do Contencioso da Receita Federal), órgão totalmente diverso e em relação ao qual este CARF não possui qualquer conexão.

Assim, qualquer questionamento em relação aos cálculos elaborados por outro órgão público deve a ele ser dirigido, sendo inviável a oposição de embargos perante este Conselho para tal desiderato, posto que os aclaratórios só têm como objeto o acórdão proferido pelo Colegiado.

Conclusão

Pelo exposto, e com fulcro no art. 65, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), **ADMITO PARCIALMENTE** os embargos de declaração interpostos, a fim de que seja analisado apenas o primeiro tópico deste despacho, relativo à possível discrepância entre o teor do acórdão e o resultado proferido no julgamento.

Tendo em vista que o relator original não mais integra o CARF, encaminhem-se os autos à Dipro/Cojul, para sorteio de novo relator, no âmbito desta turma, para apreciação dos embargos, nos termos em que admitidos, e posterior inclusão em pauta de julgamento.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto

Presidente da 1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção

Voto Vencido

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

Trata-se de embargos de declaração opostos pelo O Boticário Franchising Ltda (e-fls. 4925 e ss), em face do Acórdão nº 1301-004.168, de 11 de novembro de 2019 (4849 e ss), da 1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção deste CARF. Os Embargos foram admitidos parcialmente (Despacho de Admissibilidade e-fls. 5005 e ss) para “seja analisado apenas o primeiro tópico deste despacho, relativo à possível discrepância entre o teor do acórdão e o resultado proferido no julgamento”. O primeiro tópico referido, conforme relatado no mesmo Despacho de Admissibilidade (e-fls. 5005 e ss), tratou: “DOS ERROS MATERIAIS CONTIDOS NO RESULTADO DO JULGAMENTO QUE DEIXOU DE CITAR O QUE RESTOU DECIDIDO SOBRE A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA, A MANUTENÇÃO DA TRIBUTAÇÃO PELA CSLL NA PARTE MANTIDA DO LANÇAMENTO E SOBRE OS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO”.

Do texto do Acórdão nº 1301-004.168, de 11 de novembro de 2019 (4849 e ss), considero que há evidências suficientes para concluir que a Turma (por unanimidade, maioria ou voto de qualidade) acompanhou o relator quanto ao que este dispôs em voto sobre decadência, a manutenção da tributação pela CSLL na parte mantida do lançamento e sobre os juros sobre a multa de ofício. Isto porque tais matérias foram apreciadas no voto vencedor do relator, as conclusões foram resumidas na ementa para as três matérias e não há eleição de redator do voto vencedor, o que se faria necessário se o relator restasse vencido nestas matérias.

Mas, não há como inferir indubitavelmente se o relator, nestas três matérias, foi acompanhado pela maioria, por voto de qualidade ou por unanimidade. Desta forma entendo que nova votação deve ser empreendida pelo atual colegiado, somente no que se refere às matérias para as quais a decisão não constou do dispositivo do Acórdão nº 1301-004.168, de 11 de novembro de 2019 (4849 e ss), quais sejam, decadência, manutenção da tributação pela CSLL na parte mantida do lançamento e juros sobre a multa de ofício.

Neste sentido, reproduzo a seguir o voto vencedor do acórdão embargado, somente nas matérias a serem novamente apreciadas, como razão de decidir, já que acompanho integralmente seus termos:

Preliminar

A Impugnante-contribuinte pede preliminarmente reconhecimento da **decadência** (ou preclusão) "do direito do Fisco questionar a legalidade dos atos societários que deram origem ao ágio apurado em 2006 (incorporação de ações - G&K) e sua respectiva dedução quando ocorrida a partir de 2008 (cisão parcial e seletiva da G&K seguida de versão do patrimônio cindido), uma vez que transcorridos cinco anos entre o fato que ensejou a apuração do ágio e a lavratura do auto de infração".

Não se vislumbra qualquer plausibilidade na tese, pois os AI constituem créditos referentes ao período de 01/01/10 a 31/12/13, quando então o primeiro fato gerador ocorreu em 31/12/10, sendo cientificado o contribuinte em 18/12/15, dentro do quinquênio legal, seja o prazo contado na forma do art. 150, §4º, ou na forma do art. 173, inciso I, do CTN.

Ressalte-se que é irrelevante para contagem do prazo decadencial a data da origem do ágio, mas sim a época de sua amortização como despesa, quando terá implicações no montante de IRPJ (e CSLL) devido. A razão é que não há como se iniciar a contagem do prazo decadencial no momento da constituição do ágio, em 18/12/2006, porquanto não havia ainda crédito tributário algum a ser constituído e exigido. Apenas com o início da amortização do ágio passou a haver redução do resultado tributável, quando, então, deve ser iniciada a contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda Pública, se entender como indevida a despesa, efetuar o pertinente lançamento de ofício inclusive com a correspondente multa de ofício.

Afasta-se, ainda, a alegação de preclusão do direito de o Fisco questionar a legalidade dos atos societários que deram origem ao ágio constituído em 18/12/2006, pois, além de a alegação não contar com qualquer suporte legal, o direito de lançar autoriza necessariamente o exercício de auditar e fiscalizar.

Dessa forma, improcede a alegação preliminar de decadência ou de preclusão.

(...)

VI - Juros sobre Multa de Ofício

Quanto à aplicação da taxa Selic sobre a multa de ofício, cumpre salientar que não há ainda qualquer crédito constituído a tal título, uma vez que os juros passam incidir após fim do prazo de vencimento, no caso, contado após decisão administrativa definitiva. Assim, inepto o pedido no ponto.

Ad argumentandum tantum, o artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece a incidência de juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do artigo 5º (juros equivalente à taxa referencial do Selic) sobre os débitos para com a

União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º. Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

O artigo 43 do mesmo diploma legal estabelece que sobre o crédito de multa ou juros de mora, isolada ou conjuntamente, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora a que se refere o § 3º do artigo 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente. Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (gn)

Desta forma, se a multa de ofício ora exigida tem causa no IRPJ e na CSLL não pagos em época própria, ou seja, é decorrente de um tributo administrado pela Receita Federal do Brasil e, uma vez lançada não foi recolhida em seu termo, configura-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento.

VII - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Sendo a impugnação a mesma do IRPJ e ante a íntima relação de causa e efeito, mantém-se a exigência de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.

O artigo 57 da Lei nº 8.981, de 1995, e o artigo 28 da Lei nº 9.430, de 1996, estendem a aplicação das regras do IRPJ à CSLL no que concerne à forma de apuração e pagamento. Acrescente-se que a base de cálculo da CSLL é o valor do resultado do exercício (lucro líquido), antes da provisão para o imposto de renda, conforme determina o artigo 2º da Lei nº 7.689, de 1988, in verbis:

Art. 2º. A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

(...) (gn)

A apuração do resultado do exercício encontra-se disciplinada pela Lei nº 6.404, de 1976, cujo artigo 187, § 1º, dispõe que na sua determinação serão computados os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes às receitas e rendimentos ganhos no período:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV - o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;

VI - as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

§ 1º. Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos. (gn)

Dessa forma, considerando que devem ser considerados apenas os custos, despesas, encargos e perdas correspondentes às receitas e rendimentos ganhos no período, é descabida a dedução de uma despesa inexistente, e sem vinculação com qualquer receita ou rendimento da interessada, para fins de determinação do resultado do exercício e, em consequência, de apuração da base de cálculo dessa contribuição.

Assim. Voto por afastar a preliminar de decadência, confirmar a tributação pela CSLL da parcela da despesa do ágio mantida (relativa à G&K), e confirmar a incidência dos juros SELIC sobre a multa de ofício relativa a este mesmo ágio.

Desta forma, e considerando o já decidido e evidenciado no dispositivo do Acórdão nº 1301-004.168 (e-4849 e ss), voto por admitir os presentes embargos opostos pelo sujeito passivo, no que se refere ao erro material suscitado, e saná-lo, com a adição ao dispositivo da votação relativa às matérias faltantes.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa

Fl. 18 do Acórdão n.º 1301-006.818 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.724365/2015-85

Voto Vencedor

Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso, Redator designado.

Após o voto apresentado pelo Ilmo. Relator, foi aberta divergência a respeito do mérito dos Embargos de Declaração opostos em face do Acórdão nº 1301-004.168 (Rel. Cons. Roberto Silva Junior, Sessão de 11/11/2019). Passo, a seguir, a sintetizar a posição vencedora.

De acordo com o Despacho proferido pela Ilma. Presidência desta Turma (fls. 5.005/5.017), os Embargos de Declaração opostos foram parcialmente admitidos, nos seguintes termos:

DOS ERROS MATERIAIS CONTIDOS NO RESULTADO DO JULGAMENTO QUE DEIXOU DE CITAR O QUE RESTOU DECIDIDO SOBRE A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA, A MANUTENÇÃO DA TRIBUTAÇÃO PELA CSLL NA PARTE MANTIDA DO LANÇAMENTO E SOBRE OS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Neste tópico, aduz a Embargante que haveria divergência entre o teor do julgamento e o resultado proclamado, especificamente em relação a três matérias, a saber: (i) a preliminar de decadência, (ii) a manutenção da tributação pela CSLL da parcela da despesa do ágio relativa à G&K e (iii) a incidência dos juros SELIC sobre a multa de ofício relativa a este mesmo ágio.

Com efeito, a leitura do acórdão indica que essas três matérias foram tratadas em tópicos específicos do voto condutor e, portanto, deveriam constar do dispositivo, o que não ocorreu, certamente por lapso, até em função do grande número de temas em debate no processo.

Portanto, quanto a este ponto, penso que assiste razão à Embargante, sendo necessária a integração do acórdão.

Assim, a admissão diz respeito a suposto erro material no dispositivo do acórdão recorrido. Isso porque, apesar de o voto do Ilmo. Relator ter tratado individualmente de três matérias – preliminar de decadência, glosa da amortização de ágio da base de cálculo da CSLL e incidência de juros sobre a multa de ofício apurada com base na taxa Selic –, estas não teriam sido explicitadas no dispositivo do acórdão.

O dispositivo presente no acórdão embargado (fls. 4.850/4.851) foi formulado nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado em: (i) por maioria de votos, excluir do polo passivo Miguel Gellert Krigsner e Artur Noemio Grynbaum, e dar parcial provimento ao recurso de O Boticário Franchising Ltda., para: a) em relação ao ágio gerado na G&K, reduzir a multa de ofício para 75%; b) em relação ao ágio da KRGR Participação e Administração Ltda., restabelecer as deduções das quotas de amortização e considerar prejudicada a análise da multa de ofício; c) cancelar a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas. Vencido o Conselheiro Nelso Kichel que votou por negar provimento aos recursos dos coobrigado e manter integralmente essas infrações, a Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite que votou por negar provimento aos recursos dos coobrigados, manter a glosa referente ao ágio G&K, reduzir a multa de ofício para 75% em relação ao ágio da KRGR e manter a exigência das multas isoladas, e o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto que acompanhou a divergência do voto da Conselheira Giovana Pereira de Paiva, exceto em relação à

responsabilidade dos coobrigados em relação ao ágio G&K e a multa isolada, em que votou para serem excluídos do polo passivo em relação a essas parcelas da exigência; e (ii) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para permitir a compensação de prejuízo fiscal e base de negativa de CSLL de períodos anteriores, adequando a base de cálculo aos efeitos decorrentes da decisão final do processo administrativo nº 10980.726765/2011-00, nos termos do voto do relator.

A conclusão do voto do Ilmo. Relator, por sua vez, tem o seguinte teor:

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer dos recursos para, no mérito, excluir do polo passivo Miguel Gellert Krigsner e Artur Noemio Grynbaum, e dar parcial provimento ao recurso de O Boticário Franchising Ltda., para:

- a) restabelecer as deduções das quotas de amortização do ágio da KRGR Participação e Administração Ltda.;
- b) afastar a multa qualificada, reduzindo o percentual de 150% para 75% relativamente ao ágio da G&K;
- c) excluir integralmente a multa isolada; e
- d) determinar a redução do crédito tributário de IRPJ e de CSLL no que tange à compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, a fim de ajustar o valor exigido neste processo à decisão final do processo administrativo nº 10980.726765/2011-00.

Veja-se que o Ilmo. Relator, ao concluir seu voto, fez referência explícita às matérias em que estava dando provimento aos recursos. O dispositivo do acórdão embargado utilizou a mesma técnica de redação: foram mencionados os pontos em que houve provimento parcial do Recurso Voluntário.

Isso é confirmado pela análise feita no voto do Ilmo. Relator a respeito das três matérias em que apontado o suposto erro material pela Embargante. Todas as alegações foram rejeitadas, de forma devidamente fundamentada, como consta inclusive na ementa do Acórdão:

ÁGIO. REGISTRO CONTÁBIL. QUOTAS DE AMORTIZAÇÃO. GLOSA DECADÊNCIA. O prazo de decadência para a glosa das quotas de amortização de ágio começa a fluir do momento em que a amortização gera efeitos sobre a apuração do IRPJ e da CSLL, independentemente da data de constituição e de registro contábil do ágio.

ÁGIO INTERNO. AMORTIZAÇÃO. NÃO DEDUTIBILIDADE. As quotas de amortização do ágio nascido de operações envolvendo empresas do mesmo grupo econômico são insuscetíveis de dedução do IRPJ e da CSLL, em razão da falta de substância econômica.

ÁGIO. RENTABILIDADE FUTURA. PARTES INDEPENDENTES. AUSÊNCIA DE SIMULAÇÃO. AMORTIZAÇÃO. DEDUTIBILIDADE. São passíveis de dedução as quotas de amortização de ágio fundado na perspectiva de rentabilidade futura, desde que o ágio seja oriundo de negócio entre partes independentes, tenha havido efetivo pagamento do preço e esteja ausente qualquer vício de simulação.

PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO. INSUBSISTÊNCIA PARCIAL. É passível de glosa a compensação de prejuízo fiscal quando se constata que o valor do prejuízo compensado é superior ao prejuízo efetivamente existente.

ART. 24 DA LEI DE INTRODUÇÃO ÀS NORMAS DO DIREITO BRASILEIRO-LINDB. PROTEÇÃO DA CONFIANÇA. MATÉRIA CONTROVERSA. INAPLICABILIDADE. O art. 24 da LINDB se destina à proteção da confiança e da boa-fé daquele que se comportou segundo orientação emanada do Poder Público, não se aplicando, portanto, a situações em que havia clara controvérsia na interpretação e aplicação da lei.

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. NÃO CABIMENTO. É incabível a aplicação de multa qualificada, no percentual de 150%, quando não restar comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo, em especial nos casos de planejamento tributário acerca do qual houvesse, ao tempo dos fatos, divergência na doutrina e na jurisprudência.

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. A multa isolada é cabível nos casos de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ ou de CSLL, mas não pode ser exigida cumulativamente com a multa de ofício, aplicável aos casos de falta de pagamento do tributo, devendo subsistir, nesses casos, apenas a multa de ofício.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA. POSSIBILIDADE. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

REPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO. ADMINISTRADOR. VIOLAÇÃO DE LEI. É incabível responsabilizar o administrador da empresa pelos débitos da pessoa jurídica, quando não ficar demonstrada a prática de ato com violação de lei, entendido como tal a infração praticada de forma consciente e dolosa, visando obter vantagem indevida.

IRPJ E CSLL. LANÇAMENTO. MESMA BASE FÁTICA. Quando os lançamentos de IRPJ e de CSLL recaírem sobre idêntica matéria fática, deve ser dada a mesma decisão, ressalvados os aspectos específicos da legislação de cada tributo. (destaquei)

Da análise desses elementos, entendo que não houve qualquer erro material a ser sanado. O dispositivo do acórdão refletiu a técnica utilizada pelo voto do Ilmo. Relator, citando expressamente as matérias em que houve provimento do recurso. As alegações não mencionadas no dispositivo, evidentemente, foram rejeitadas por unanimidade. Caso contrário, teria sido instaurada divergência dando provimento às razões recursais em maior extensão do que fez o Ilmo. Relator, na linha da técnica empregada para a formulação do dispositivo do acórdão.

Com base no exposto, rejeito os Embargos de Declaração.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso