



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

Processo nº 10980.725889/2010-89
Recurso nº 000.001De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1401-000.224 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 09 de abril de 2013
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrentes BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS LTDA e
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado por maioria de votos, CONVERTER o julgamento em diligência para verificar os limites de concessão do JCP limite de juros sobre capital próprio. Vencido o Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos (Relator), nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS - Relator.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Mauricio Pereira Faro, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos e Karem Jureidini Dias.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo parcialmente o relatório que integra o acórdão recorrido, fls. 1.483-1.488:

O AUTO DE INFRAÇÃO e A IMPUGNAÇÃO Cuida o presente processo de auto de infração de IRPJ e reflexo de CSLL, dos anos-calendário de 2005 a 2008, lavrados em face de: (i) falta de adição, no cálculo do Lucro Real, de excesso de Despesas com Juros Sobre o Capital Próprio, dos valores acima dos limites previstos na legislação tributária; e (ii) dedução indevida de amortização de ágio na aquisição de investimentos. Por decorrência das infrações apontadas, verificou-se ainda: (iii) insuficiência no recolhimento de Estimativas mensais de IRPJ e CSLL, o que deu azo a cobrança de multa isolada e juros isolados; e (iv) compensação indevida de Prejuízos Fiscais e de Base de Cálculo Negativa de CSLL, pela reversão dos prejuízos e das bases de cálculo negativa após o lançamento das infrações inicialmente indicadas. A composição do Crédito Tributário levantado, consoante se depreende de fls. 01 é:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica Imposto 19.194.816,39 Juros de Mora 7.512.269,24 Multa 14.396.112,29 Valor do Crédito Apurado 41.103.197,92 Multa/Juros Diversos Independentes Multa 9.112.424,67 Juros Isolados 1.371.508,76 Valor do Crédito Apurado 10.483.933,43 Contribuição Social s/ Lucro Líquido Contribuição 6.102.257,13 Juros de Mora 2.380.548,32 Multa 4.576.692,84 Valor do Crédito Apurado 13.059.498,29 CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO PROCESSO 1 64.646.629,64 Contribuição Social s/ Lucro Líquido Contribuição 825.156,76 Juros de Mora 241.748,23 Multa 618.867,57 Valor do Crédito Apurado 1.685.772,56 Multa/Juros Diversos Independentes Multa 4.844.195,67 Juros Isolados 679.944,51 Valor do Crédito Apurado 5.524.140,18 CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO PROCESSO 2 7.209.912,74 Crédito Tributário do Processo - Total 71.856.542,38 2. Os Juros de Mora estão calculados até 30/11/2010.

3. A ciência do lançamento se deu por via pessoal, em 21/12/2010 (fls. 1078, 1099 e 1108), e na data de 20/01/2011 (fls. 1194) o sujeito passivo ingressou com a Impugnação de fls. 1194-1348.

DESPESAS DE JUROS DO CAPITAL PRÓPRIO 4. O Relatório do Procedimento Fiscal, de fls 1122-1182, e outros documentos constantes dos autos, nos dão conta de que o contribuinte teria calculado e acumulado valores de JSCP em anos-calendário anteriores, mas não os pagou ou creditou, vindo a fazê-lo em períodos de apuração posteriores. A Fiscalização assevera que “Quaisquer créditos referentes a estes cálculos de JSCP relativos aos anos anteriores deveriam ter sido efetivados durante o período de apuração do IRPJ e CSLL (trimestral ou anual/estimativa mensal) respectivo, pois que estes lançamentos afetam a base de cálculos destes tributos.” (fls. 1130)

5. Citando o art. 9º da Lei 9.249/95, arremata a autoridade fiscal que a dedutibilidade dos JSCP é opcional, mas em optando, o interessado há de promover a dedução a cada período de apuração, em respeito ao princípio contábil da Competência, e a cada período de apuração deve ser observado o atendimento dos limites e condições legais de dedutibilidade, impostos pela legislação tributária. (fls. 1131)

6. O Fisco, ainda, afirma que o sujeito passivo tinha conhecimento da forma de cálculo e dos limites previstos na norma tributária, porque em demonstrativo apresentado para a fiscalização aparecem todos os referidos enunciados normativos (fls.1132).

7. Assim sendo, a Fiscalização recalculou e demonstrou, a partir de fls. 1124 e até fls. 1128, os valores máximos que poderiam ser deduzidos a título de Despesas de Juros do Capital Próprio, ao mesmo tempo em que apurou os excessos indevidamente omitidos na apuração do Lucro Real de cada um dos anos-calendário verificado.

8. Os valores apurados como excesso pela autoridade fiscal foram (fls. 1133):

2005 – R\$ 5.472.477,23 2006 – R\$ 7.222.939,94 2007 - Não houve excesso 2008 – R\$ 461.977,48 9. O impugnante, por seu turno, alega que é equivocado o entendimento da autoridade fiscal acerca do alcance da Instrução Normativa nº 11/1996, já que sustentar que a dedução dos JCP somente seria possível “no exercício de competência” é restringir aquilo que o legislador não pretendeu, situação esta que teria ensejado o excesso do limite legalmente permitido para a dedutibilidade do referido pagamento. Mais adiante, passa a afirmar que a IN SRF 11/96 seria de flagrante ilegalidade, já que reproduzindo o texto do art. 9º, da Lei 9.249/95, acresceu a expressão “observado o regime de competência”, que é utilizada para imputar ao contribuinte obrigação não estabelecida em lei. Em sua interpretação não há vedação legal quanto ao pagamento de JCP de períodos anteriores, desde que respeitados os critérios de cálculo previstos na Lei 9.249/95, para apuração dos limites passíveis de dedução, o que teria acontecido para os anos-calendário de 2005 e 2006.

10. Outrossim, argumenta que a aplicação da TJLP para cálculo dos juros é uma forma de tratar isonomicamente as empresas, e todas têm o direito de deduzir valor equivalente à referida taxa. No caso em apreço, a autoridade fiscal teria elaborado seus cálculos aplicando a TJLP sobre o patrimônio líquido do respectivo ano-calendário em que foram distribuídos os JCP sem levar em consideração os limites de 50% dos lucros do próprio exercício ou dos 50% dos lucros acumulados e reservas de lucros, nos termos da Lei 9.249/95, que coexistem com o limite da TJLP. Por tais limites, conforme demonstra em fls. 120 e 121, entende o impugnante que nos anos de 2005 e 2006, respectivamente, poderia deduzir Despesas com JCP até os limites de R\$ 45.224.178,00 e R\$ 63.299.122,00, posto que tais valores são 50% dos Resultados dos referidos Exercícios antes do IR e TJLP. Assim, como pagou/creditou JCP em 2005 e 2006, nos valores de R\$ 20.000.000,00 e R\$ 19.625.626,00, respectivamente, não houve excesso

~~a ser adicionado para cálculo do Lucro Real.~~

11. Cita acórdãos administrativos do CC/CARF e judiciais do STF e TRF, quanto à inexistência de vedação para dedução de JSCP relativos a exercícios sociais pretéritos.

12. A despeito do quanto já estatuído, o contribuinte alega que houve erro no critério de cálculo da autoridade fiscal, quanto ao ano-calendário de 2006, já que se chegou em R\$ 7.222.939,93 como excesso verificado, quando foi estipulado como direito de dedução o valor anual acumulado de R\$ 14.458.529,86 e tendo sido pago/creditado R\$ 19.625.625,79, o excesso em verdade deveria ser R\$ 5.167.095,93. Portanto, se o julgamento entender pela existência de excesso, aquele apontado pela Fiscalização está maior em R\$ 2.055.844,00.

13. Quanto ao ano-calendário de 2008, assevera que não ultrapassou o limite anual para pagamento de JCP, de acordo com os cálculos da própria autoridade fiscal, conforme fls. 1.155, onde se vê que neste ano a empresa poderia ter deduzido R\$ 19.726.624,20, mas deduziu tão-somente o acumulado no ano de R\$ 11.697.677,93. Pondera que optou pela apuração do IRPJ anual, sendo certo, portanto, que o fato gerador ocorreu somente em 31 de dezembro, momento este em que foram efetuadas as adições e exclusões para apuração da base de cálculo do imposto e os limites impostos pela legislação. Nesse contexto, afirma que é inadmissível que a autoridade fiscal desconsidere o limite anual pelo qual poderia a impugnante usufruir para efetuar a dedutibilidade das despesas incorridas com JCP, se o valor por ela efetivamente deduzido ficou muito abaixo do que ainda poderia dispor. E completa dizendo que os valores pagos por estimativa durante o ano-calendário referem-se a meras antecipações do imposto, o qual será determinado apenas no final do período anual.

ÁGIO INTERNO 14. A Fiscalização narra e os autos corroboram, que em 30/06/2003, pela 76ª AGE, foi aprovada a INCORPORAÇÃO da BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A pela BRITÂNIA S/A ADMINISTRAÇÃO DE BENS, CNPJ 76.522.994/0001-78, tornando a primeira uma subsidiária integral da segunda, já que aquela não se extinguiu (fls. 440-443).

15. Alude o Fisco que, pelo "Protocolo e Justificação da Operação de Incorporação da Totalidade das ações da BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A pela BRITÂNIA S/A ADMINISTRAÇÃO DE BENS", os sócios da INCORPORADA receberiam por cada lote de 1.000 (mil) ações que detinham nesta, o equivalente a 33.080 ações de emissão da INCORPORADORA. Os acionistas daquela sociedade substituiriam o investimento que mantinham na companhia pelo investimento na INCORPORADORA. Não teria havido nenhum pagamento, mas tão-somente troca de ações da INCORPORADA pelas da INCORPORADORA, além do que o referido protocolo foi assinado pelos mesmos diretores/administradores, tanto representando a INCORPORADA como a INCORPORADORA (fls. 757)

16. Outrossim, conforme a narrativa de fls. 1135, um Laudo de Avaliação Econômico-Financeiro do Acervo Líquido da INCORPORADA, com base na metodologia de rentabilidade futura, da data-base nº 2.222 de 31/05/2003, foi emitido pela empresa

PricewaterhouseCoopers Transaction Support S/C Ltda – “Price”, e atestou um valor médio de R\$ 176.000.000,00 (cento e setenta e seis milhões de reais), sendo que o Patrimônio Líquido Contábil da mesma empresa, na mesma data de 31/05/2003, era de R\$ 73.664.964,27. Assim sendo, com base nisso, a INCORPORADORA aumentou seu capital social de R\$ 715.000,00 para R\$ 176.715.555,55; e surgiu um ágio de R\$ 102.335.035,73, que foi contabilizado também na INCORPORADORA (fls. 755-759).

17. Alega a Fiscalização que ocorreu a figura da confusão, ainda que parcial, de que prevê os artigos 381 e 382 do Código Civil, já que as empresas envolvidas na transação, sociedades anônimas reunidas sob o controle das mesmas pessoas, ocupando, ambas, a condição de credora e de devedora na relação jurídica, e, portanto a reunião da condição de credor e devedor na mesma pessoa extingue qualquer obrigação.

18. Enfatiza o Fisco que o ágio apurado não foi pago aos acionistas e nem ao menos era devido, por causa da referida confusão jurídica, assim como o seu valor era totalmente desnecessário para a transação que se pretendia: incorporação.

19. Aduz a autoridade tributária lançadora que o objetivo da geração deste ágio, no valor de R\$ 102.335.035,73, foi unicamente gerar despesas dedutíveis para apuração dos tributos IRPJ e CSLL, por meio de amortizações periódicas na INCORPORADORA. Entretanto, na época da transação, esta tinha um prejuízo acumulado de R\$ 492.760,66 e receitas no valor de R\$ 6.034,32, razão pela qual as despesas com amortização do ágio não teriam o efeito de diminuir o tributo e contribuição referidos (fls. 804).

20. Assim, segundo o Fisco, a solução foi criar uma empresa veículo para transportar o ágio para a INCORPORADA, esta sim um empresa lucrativa à época da transação.

21. A empresa veículo seria BRITÂNIA VENTILAÇÃO S/A, CNPJ. 05.771.254/0001-27, constituída a partir da Ata da Assembléia Geral de Constituição, por subscrição particular, tendo como único subscritor BRITÂNIA S/A ADMINISTRAÇÃO DE BENS, realizada em 22/04/2003, com subscrição e integralização de capital no valor de R\$ 10.000,00 (fls. 713-719). No cadastro CNPJ consta a abertura da constituída em 07/07/2003 (fls. 708).

22. A ata da 1ª AGE da empresa BRITÂNIA VENTILAÇÃO S/A (fls. 720-722), de 01/07/2003, registrada na JUCEPAR em 04/08/03, prevê o aumento do capital social por parte de sua única subscritora, a empresa BRITÂNIA S/A ADMINISTRAÇÃO DE BENS, pela conferência do total de sua participação na empresa BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A, equivalente a 100% das ações, considerando Laudo de Avaliação Pericial dessas ações a valor contábil, na data de 30/06/2003. Referido Laudo (fls. 728), concluiu “que o valor patrimonial – valor líquido contábil – das 227.305.182 (duzentas e vinte e sete milhões, trezentos e cinco mil, cento e oitenta e duas) ações ordinárias nominativas e sem valor nominal de emissão da BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A, para a data de 30 de junho de 2003, é de R\$ 179.668.472,15 (cento e setenta e nove milhões,

seiscentos e sessenta e oito mil, quatrocentos e setenta e dois reais e quinze centavos), conforme o seguinte detalhamento:”

DESCRIÇÃO	VALOR – R\$
Investimento por equivalência patrimonial	77.333.436,42
Ágio sobre o investimento	102.335.035,73
Total	179.668.472,15

23. Portanto, teria restado que a empresa BRITÂNIA S/A ADMINISTRAÇÃO DE BENS, que no dia anterior (30/06/2003) havia feito a incorporação total da BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A, cujo patrimônio líquido contábil era R\$ 73.664.964,27, acresceu ao capital social de sua recém aberta empresa BRITÂNIA VENTILAÇÃO S/A a participação total que detinha na BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A, pelo valor de equivalência patrimonial de R\$ 77.333.436,42, mais o ágio de R\$ 102.335.035,73, gerado na operação do dia anterior.

24. Isto feito, uma terceira transação veio a ocorrer no dia 02/07/2003, aprovada pela 77ª AGE (fls. 457), agora com a BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A incorporando a BRITÂNIA VENTILAÇÃO S/A. A Fiscalização assevera que assim se fechou o círculo onde o ágio gerado na incorporação da BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A voltou para ela mesma com o fito de ser aproveitado como despesa, por intermédio das amortizações de seu próprio ágio (ágio interno). Reforça o Fisco que esta transação, assim como a inicial, não tem propósito negocial ou fundamento econômico, não havendo nenhum fluxo financeiro, tendo ocorrido, no fundo, apenas uma contabilização de uma reavaliação de um intangível, qual seja, o valor de mercado da empresa BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A, e que de fato o único substrato econômico que subsistiu das três operações foi o benefício fiscal com a possibilidade de amortização do ágio. Assim, restou evidente que não houve entrada de riqueza nova, apenas lançamentos contábeis entre empresas sob o mesmo comando acionário. E, sobre isto, pondera a autoridade lançadora que o interessante é que a empresa BRITÂNIA VENTILAÇÃO S/A, INCORPORADA, tinha como única acionista a empresa BRITÂNIA S/A ADMINISTRAÇÃO DE BENS, a qual era também naquele momento a única acionista da empresa BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A, INCORPORADORA.

25. Concluído o círculo referido pela Fiscalização, acentua esta que a partir de então, a empresa veículo BRITÂNIA VENTILAÇÃO S/A, que nunca entrou em atividade operacional, não efetuou mais nenhum lançamento contábil, contudo, para efeitos fiscais esta empresa encontra-se ainda aberta e omissa de DIPJ desde 2004.

26. Em remate, o Fisco lembra que em seus esclarecimentos, a fiscalizada informa que a reestruturação societária visou fortalecer a estrutura operacional do Grupo Britânia como um todo, ficando claro que o patrimônio absorvido é do próprio Grupo Econômico e não um terceiro que ingressava no Grupo Britânia. Quanto aos principais objetivos da reestruturação societária apresentados pela autuada, tais como fortalecer a estrutura operacional do Grupo Britânia e

proporcionar maior racionalização administrativa e, conseqüentemente, diminuir os custos operacionais, diz a autoridade tributária que não vislumbra o nexo entre as transações realizadas e a tentativa de atingir tais objetivos, salvo se “diminuir custos operacionais” seja considerado como criação de despesas com amortização de ágio, de natureza não operacional.

27. Demonstrada a falta de substância econômica e por ser considerada desnecessária aos objetivos sociais da fiscalizada, a autoridade fiscal glosou as despesas de ágio na BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A. Como o total do ágio era R\$ 102.335.035,73, que dividido por cinco (5) anos de amortização, resultou para cada ano a despesa na ordem de R\$ 20.467.007,16, o que foi confirmado pelo detalhamento de fls. 956-960. Assim, a Fiscalização glosou referido valor para os anos de 2005, 2006 e 2007, competindo ao ano de 2008 a importância de R\$ 10.233.503,51. As amortizações nos anos de 2003 e 2004 estavam decaídas.

28. Por sua vez, o contribuinte registra, introdutoriamente, que o ágio questionado pela autoridade fiscal não decorreu de uma única operação isolada, pelo contrário, fez parte de um amplo programa de reestruturação societária com objetivo de segregar as empresas operacionais com atividades relacionadas ao principal negócio do Grupo Britânia, contexto este que foi olvidado pela autoridade fiscal, que se adstringiu a focar-se apenas nas operações de incorporação. Além do que em tal contexto de ampla reorganização societária não faria qualquer sentido econômico ou jurídico que a impugnante deixasse de aproveitar o ágio como aproveitou, dada a existência de lei válida e eficaz que amparava sua conduta (Lei nº 9.532/97, art. 7º).

29. Em preliminar de decadência, o impugnante propugna pelo falecimento do direito do Fisco em lançar tributos e contribuições com base na glosa das despesas com o ágio, já que este teria surgido em 30/06/2003, com a incorporação das ações da BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A pela BRITÂNIA S/A ADMINISTRAÇÃO DE BENS, o que chamou de “fato originário”, depois, acrescenta que melhor dizendo, o direito à apuração do ágio foi exercido naquela data, sendo que os efeitos decorrentes desse fato ou do exercício desse direito, qual seja, a amortização do ágio, surgiram somente a partir de 02/07/2003 com a incorporação da BRITÂNIA VENTILAÇÃO S/A pela impugnante, o “fato posterior”, repercutindo economicamente em 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008.

30. Isto posto, muito embora a amortização do ágio tenha sido contabilizada pela impugnante em anos-base posteriores a 2003 (no caso, 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008), o Fisco não poderia mais questionar por meio dos autos de infração, lavrados em 21/12/2010, a legalidade e eficácia tributária dos atos societários de incorporação de ações que culminaram com o surgimento do ágio em 30/06/2003, eis que transcorrido o prazo de decadência de cinco anos contados do fato originário do ágio, que foi em 30/06/2003, consoante § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Cita jurisprudência administrativa para sustentar seu entendimento.

31. No que diz respeito ao mérito, alega que a Fiscalização concluiu, equivocadamente, que o ágio gerado seria inválido do ponto de vista societário, pois teria sido gerado em uma operação na qual não houve pagamento e realizada entre partes vinculadas. Contrário senso, para a Fiscalização o ágio somente seria legítimo caso fosse gerado em uma aquisição com pagamento e cumulativamente entre partes independentes. Entretanto, argúi que nenhum desses requisitos encontra-se previsto na legislação societária, como necessário para a validade da operação realizada no presente caso. Ademais, outros negócios jurídicos (que enumera) poderiam ter sido adotados para alcançar-se o objetivo pretendido pelas partes no presente caso, contudo a operação mais adequada para as finalidades pretendidas pelo Grupo Britânia foi o negócio jurídico de incorporação de ações, que prescinde da figura do pagamento para aquisição de participações societárias. Em complemento, afirma que a existência de partes relacionadas não altera em nada a natureza jurídica das operações realizadas, sendo que, na verdade, a vinculação entre as partes é pressuposto para a ocorrência das operações no modelo adotado.

32. Sob o ponto de vista do direito contábil fiscal, segundo a impugnante, seguiu-se estritamente o que determina o artigo 20 do DL 1.598/77; o valor utilizado para a incorporação de ações está totalmente regular, uma vez que suportado por laudo de avaliação de empresa especializada, fundamentado na expectativa de rentabilidade futura; a forma de aquisição da participação societária escolhida (incorporação de ações) é válida e não encontra óbice na legislação, razão pela qual a exigência de “pagamento”, evocada pela autoridade fiscal, não procede; muito embora existam previsões, na legislação tributária, de tratamento diferenciado para operações efetuadas entre pessoas vinculadas, não há nas regras fiscais dispositivo que estabeleça algum tratamento diferenciado para a incorporação de ações entre partes vinculadas; portanto, conclui-se que o procedimento adotado pela impugnante está em total conformidade não somente com as normas de Direito Contábil Societário como também com as normas de Direito Contábil Fiscal/Tributário.

33. No que diz respeito à afirmação fiscal de que as operações praticadas no presente caso careceriam de propósito negocial, reclama que a autoridade tributária registrou a expressão, mas não verteu seu conceito. Assim, escorada na doutrina, propugna que “propósito negocial” diz respeito a motivo, finalidade e congruência do negócio jurídico analisado, e nesses lindes concorda que o motivo e a finalidade não podem ser predominantemente tributários, visando obter-se apenas uma economia tributária, sendo necessário demonstrar que existem outros motivos para sua realização. A partir daí, retoma a dicção de que é evidente a existência de propósito negocial com relação ao atos praticados pela impugnante: efetivamente existiu uma conformidade entre a intenção do Grupo Britânia (segregação das empresas operacionais das não operacionais ou com atividades distintas de forma a mantê-las sob o controle de duas holdings distintas) e a causa desse negócio, que seria uma reestruturação societária).

34. Na seqüência do raciocínio, reconhece que houve a criação de uma empresa veículo no contexto da ampla reorganização societária, mas

isso não significa que a operação de incorporação de ações e o aproveitamento do ágio por ela gerado através dessa empresa tivessem o único propósito de reduzir tributos, muito pelo contrário, elas estavam inseridas no contexto maior de reestruturação do Grupo Britânia com o objetivo final de segregar as empresas, conforme já registrado. Além disso, o ágio baseado em rentabilidade futura não foi fictício e veio a ser confirmado pelo resultado da impugnante nos exercícios subsequentes. Nessas condições, a utilização de empresa veículo para amortização do ágio é perfeitamente legítima, pois amparada por razões outras que não a economia de tributos.

35. Em frente, alega o sujeito passivo que a Fiscalização em nenhum momento pôs em dúvida a legitimidade das razões empresariais que motivaram a operação de incorporação de ações, acima apresentadas, restando claro que não há acusação de qualquer vício de simulação, abuso de forma ou de direito, ou ainda a fraude à lei na operação de incorporação de ações em si, envolvendo a impugnante. Entende que a Fiscalização, ao contrário, reconhece expressamente os objetivos da referida operação, contestando tão-somente os critérios de avaliação adotados para as ações da BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A e da BRITÂNIA S/A ADMINISTRAÇÃO DE BENS (fls.1280). Tampouco a Fiscalização desqualificou a documentação suporte da avaliação procedida sobre as ações da BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A, consubstanciada no laudo emitido pela empresa especializada.

36. Traçando várias linhas acerca da Instrução 349/01 CVM, que diz acatada parcialmente pela autoridade lançadora (fls. 1288), assevera que nada demonstra que a impugnante não adotou os termos da referida instrução.

37. Argúi pela nulidade do auto de infração por erro na identificação do sujeito passivo, propugnando que deveriam ser tributadas as pessoas físicas dos acionistas e não a pessoa jurídica, já que a operação de incorporação de ações da BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS S/A pela BRITÂNIA S/A ADMINISTRAÇÃO DE BENS gerou um efetivo fluxo de riqueza, do ponto de vista econômico, para os acionistas da empresa, que tiveram suas ações incorporadas. Portanto, segundo a ótica do impugnante, caso exista auferimento de renda, ele deveria ser tributado a título de ganho de capital apenas nos acionistas pessoas físicas da BRITÂNIA S/A ADMINISTRAÇÃO DE BENS. Todavia, ressalta o interessado que qualquer pretensão nesse sentido já não pode mais ser exercida em função da decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

38. Mais adiante, fls. 1297, volta a repisar que houve, efetivamente, nas operações realizadas pela impugnante, um fluxo de riqueza gerado que, porém, somente deverá ser tributado nas pessoas físicas quando da alienação de suas participações societárias na Britânia S.A. Administração de Bens, razão pela qual requer-se desde já o reconhecimento e a declaração de NULIDADE dos autos de infração por erro na identificação do sujeito passivo.

39. Também aduz o impugnante que houve equívoco quanto a aplicação das normas que dizem respeito à dedutibilidade das despesas, uma vez que a Fiscalização teria pautado a glosa das

despesas de ágio no entendimento de que elas não seriam necessárias para a atividade da empresa (art. 299 do RIR/99); e também no entendimento de que não estão relacionadas intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços e tampouco corresponde à recuperação do capital aplicado, pois que não houve capital aplicado neste caso (art. 324, § 4º do RIR/99).

40. *Argumenta o impugnante que tanto o artigo 299 quanto o artigo 324 do RIR/99 são normas gerais de dedutibilidade, que não podem fundamentar a glosa realizada, e por óbvio, se sobrepor à norma específica que trata sobre a dedutibilidade da despesa com a amortização do ágio, prevista no artigo 386, inciso III, § 2º do RIR/99. De fato, diversamente da condição geral imposta pelos artigos 299 e 324 do RIR/99, a norma específica não estabelece, como requisito para a dedutibilidade da amortização do ágio, que a despesa seja necessária às atividades da empresa ou intrinsecamente relacionada com a produção ou comercialização dos bens ou serviços, como inevitavelmente teria suposto a Fiscalização no seu caso. Entende que as condições de dedutibilidade do ágio é (i) a aquisição, pela pessoa jurídica, de participação societária com ágio, em virtude da incorporação, cisão ou fusão; e (ii) fundamentação do ágio em expectativa de rentabilidade futura., que foram efetivamente cumpridas pela impugnante, o que desmotiva a glosa realizada.*

41. *Por derradeiro, neste tópico, aduz ainda a impugnante que não há previsão legal para adição, na base de cálculo da CSLL, da despesa com a amortização de ágio considerada indedutível pelo Fisco, não podendo ser aplicável, ao presente caso, o disposto em normas genéricas (arts. 2º e §§ da Lei 7.689/88; art. 1º da Lei 9.316/96; e art. 28 da Lei 9.430/96), haja vista que existe norma específica sobre a matéria (art. 7º, inciso III, da Lei 9.532/97). Advoga que a despesa de amortização de ágio não deve ser incluída na base de cálculo da CSLL, pelo contrário, deve ser deduzida na medida em que é proveniente do valor pago a maior em relação ao patrimônio líquido da controlada ou coligada quando da aquisição do investimento, não se confundindo com o resultado da avaliação do investimento. Ainda, invoca o artigo 386, inciso III, § 2º, do RIR/99, para reafirmar seu direito à amortização do ágio.*

ESTIMATIVA MENSAL – MULTA ISOLADA 42. *Assenta a Fiscalização que a fiscalizada optou pelo regime tributário de apuração do IRPJ anual, ou seja, com pagamentos mensais de Estimativa. Em praticamente todos os meses foram elaborados balancetes de redução ou suspensão para cálculo das estimativas mensais. Ao exceder nos pagamentos ou créditos mensais de JSCP e não adicionar o excesso na apuração mensal do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, assim como em decorrência das glosas de despesas com amortização de ágio, a fiscalizada deixou de recolher valores relativos a antecipações mensais obrigatórias (Estimativas) do IRPJ e da CSLL.*

43. *A diferença entre o tributo apurado (IRPJ/CSLL) no final do período anual e o recolhido ou confessado pela fiscalizada durante o mesmo período, está sendo exigido mediante o auto de infração. Entretanto, as diferenças mensais relativas às antecipações das*

estimativas geram infrações passíveis de cobrança de multa isolada sobre a diferença da Estimativa mensal não recolhida em face das infrações apontadas no auto de infração, conforme determina o artigo 43, § único c/c artigo 61 e §§; e artigo 44, II, alínea “b”, todos da Lei nº 9.430/96.

44. O impugnante contesta a aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, concomitantemente com a imposição da multa de ofício de 75%, pois configura bis in idem, onde a mesma infração estaria sendo penalizada duplamente. Para sustentar sua posição, arrola jurisprudência administrativa e doutrina.

45. Em complemento, assevera que se fosse devida a multa isolada, a penalidade não poderia ser imposta ao contribuinte nos anos-calendário anteriores à vigência da lei nº 11.488/2007, inclusive no próprio ano-calendário de 2007, isto porque foi a referida lei que alterou a redação do artigo 44, II, da Lei 9.430/96, base utilizada para a cobrança da multa isolada, já modificada nos termos da lei nova. Assim, pela nova redação, o artigo 44, II, da Lei 9.430/96 não poderia retroagir para alcançar fatos pretéritos à lei modificadora.

ESTIMATIVA MENSAL – JUROS ISOLADOS 46. Pelas mesmas razões, foram cobrados juros isolados, calculados à taxa SELIC, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo para recolhimento da estimativa mensal até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento (§ único do artigo 43 da Lei nº 9.430/96), que incidiu sobre a diferença entre o valor devido mensalmente a título de estimativa com base nos balancetes de redução, já ajustado pelas infrações apuradas, e o valor efetivamente recolhido ou compensado a este título.

47. Esclarece a autoridade fiscal que não houve pagamentos das diferenças auditadas, tanto das estimativas mensais quanto do principal anual. Desta maneira, foi considerado como termo final o mês de fevereiro imediatamente após o período anual de apuração dos tributos IRPJ e CSLL, haja vista que foi efetivada a exigência, por lançamento de ofício, do principal dos tributos sonogados e que os juros de mora para o principal são calculados a partir deste mês (§ 2º, art. 6º, da Lei 9.430/96).

48. Em sua peça de resistência (fls. 1342-1343), o impugnante argumenta pela impossibilidade de cobrança de juros isolados pela falta de recolhimento de estimativas mensais, pois estas são meras antecipações do IRPJ e da CSLL do que será devido e apurado no final do ano calendário, e em sendo assim a cobrança de juros isolados calculados sobre parcelas de antecipações mensais significa dupla cobrança de juros, uma vez que sobre o valor dos tributos e contribuições devidas relativamente ao encerramento do período de apuração já são cobrados os juros de mora. Por isso, inaplicável o disposto no parágrafo único do artigo 43 da Lei 9.430/96, que fundamentou o lançamentos dos juros isolados ora guerreados.

49. Outrossim, caso se entenda pela procedência da cobrança dos juros aqui em questão, o impugnante assevera que os cálculos dos mesmos não podem ir até o mês de fevereiro do ano calendário

valoração, num ambiente de livre mercado e de independência entre as duas companhias.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE PARCELAS MENSAS DE ESTIMATIVAS. INEXISTÊNCIA DE BIS IN IDEM COM A MULTA DE OFÍCIO.

Após o encerramento do período de apuração, é devida multa isolada pelo não recolhimento de parcelas mensais de estimativas no curso do referido período. A aplicação conjunta de multa de ofício no mesmo lançamento tributário, referente a tributo e contribuição devidos ao final do período, não tem o condão de excluir a multa isolada sobre as parcelas mensais de estimativas não recolhidas, haja vista tratarem-se de infrações distintas, possuidoras de tipificação legal específicas a cada uma delas.

JUROS ISOLADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DE PARCELAS MENSAS DE ESTIMATIVAS. COBRANÇA APÓS O ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA A EXIGÊNCIA.

Não resta previsto na legislação tributária federal a possibilidade de cobrança de juros isolados, após o encerramento do período de apuração, pela falta de recolhimento de parcelas mensais de estimativa.

ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA À ALÍQUOTA DE 10%. Incide Adicional do Imposto de Renda, à alíquota de 10%, sobre a parcela do Lucro Real, Presumido ou Arbitrado, que exceder o valor de R\$ 20.000,00 multiplicado pelo número de meses do período de apuração, conforme determina o artigo 3º, § 1º, da Lei 9.249/95. Se o contribuinte já utilizou, em sua apuração normal, anterior aos ajustes pelas infrações apuradas, o limite acima do qual incide o Adicional, referido limite não há de ser considerado novamente para os cálculos do IR cobrado mediante auto de infração.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte Em razão do valor de R\$ 2.051.453,27 crédito tributário exonerado, referente a juros isolados, o colegiado julgador a quo apresentou recurso de ofício, dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, nos termos do art. 34, I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, c/c a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

O Termo de fls. 1530 dá conta de que foi juntado por apensação a este processo, o processo nº 10980.722718/2011-89.

Por bem descrever os fatos relativos ao processo apensado, adoto e transcrevo parcialmente o relatório que integra a peça recursal da contribuinte, pertinente ao aludido processo, fls. 1715:

Em 27 de maio de 2011, a ora Recorrente foi intimada da lavratura de dois Autos de infração, pela Receita Federal do Brasil em Curitiba, para a exigência de multa isolada (art. 44, II, 'b', da Lei nº 9.430/1996)

sobre a suposta falta de recolhimento de estimativas de Imposto de Renda Pessoa Juridica - IRPJ e Cntribuição Social sobre o Lucro Liquido - CSLL nos meses de marco, julho, agosto e setembro de 2009, nos valores originais de R\$ 679.770,11 (multa isolada IRPJ) e R\$ 428.874,18 (multa isolada CSLL).

A suposta falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL nos referidos periodos se deu em razão da desconsideração, pela r. autoridade fiscal, da existência de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL no encerramento do ano-calendário de 2008, os quais haviam sido utilizados para a compensação com as estimativas apuradas dos tributos.

Por sua vez, a suposta inexistência de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL no encerramento do ano-calendario de 2008 e decorrente da recomposição dos prejuizos fiscais e da base negativa de CSLL nos periodos de 2005 a 2008, realizada atraves do PAF nº 10980.725889/2010-89.

Irresignada com o langamento realizado nos Autos de Infração ora tratados, a ora Recorrente apresentou Impugnação, na qual demonstrou, em sintese:

a) As razões de Impugnação aos Autos de Infragao objeto do PAF nº 10980.725889/2010-89, pois com o reconhecimento da improcedência dos Autos de Infragao relativos ao período de 2005 a 2008 haveria a readequação dos prejuizos fiscais e da base negativa de CSLL aos seus valores originarios, e, via de consequência, o reconhecimento de prejuizos fiscais e base negativa de CSLL para a compensação das estimativas de 2009;

b) A improcedência da multa isolada; e c) A não incidência de juros de mora sobre a multa isolada.

Não obstante, através do acórdão nº 06-32.883, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba julgou improcedente a Impugnação, sob a alegação de que:

em face da decisão proferida no PAF nº 10980.725889/2010-89 não teria havido o reconhecimento dos prejuizos fiscais e da base negativa de CSLL no encerramento do ano-calendário de 2008, e que, portanto, teria havido recolhimento a menor das estimativas;

a multa isolada teria previsão legal e deveria ser aplicada; e não teria havido, ainda, a cobrança de juros SELIC sobre as multas isoladas.

A contribuinte foi cientificada destes dois acórdãos em 19/08/2011, conforme ARs de fls. 1527 e 1529.

Em relação aos processo principal (nº 10980.725889/2010-89), a contribuinte apresentou em 20/09/2011 contrarrazões ao recurso de ofício (fls. 1547-1560), bem como recurso voluntário (fls. 1559-1663), basicamente reiterando os argumentos apresentados na fase impugnatória.

Processo nº 10980.725889/2010-89
Resolução nº **1401-000.224**

S1-C4T1
Fl. 16

Adicionalmente, a recorrente apresentou extenso e detalhado arrazoadado sobre a reestruturação societária do Grupo Britânia, fls. 1563-1580, visando desmonstrar que as operações societárias realizadas possuíam propósito comercial.

Em relação ao processo apensado (nº 10980.722718/2011-89) a recorrente limitou-se a reiterar as alegações de defesa apresentadas na fase impugnatória.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

Os recursos atendem aos requisitos legais, razão pela qual devem ser conhecidos.

Iniciado o julgamento do presente feito, a maioria da Turma entendeu que o presente feito deveria ser baixado em diligência, pelo que restou, por ora, prejudicada a análise de mérito do presente feito.

Tendo este Relator ficado vencido quanto à necessidade da diligência, a solicitação da Turma Julgadora será realizada por Conselheiro designado pela Presidência.

(assinado digitalmente)
Fernando Luiz Gomes de Mattos

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Redator Designado

O presente feito teve seu julgamento convertido em diligência, tendo este Conselheiro sido designado para a redação dos termos em que a verificação a ser procedida deverá ser realizada.

A questão em voga refere-se ao limite de dedução no pagamento de Juros sobre o Capital Próprio – JCP, mormente em se saber acerca da natureza jurídica dos mesmos e os limites de sua dedutibilidade.

Esta Turma julgadora, em precedentes, assentou entendimento de que os JCP's possuem a natureza de juros, e não de dividendos, pelo que os valores pagos são tributos por quem recebe e não são tributados por quem os paga.

No entanto, no julgamento dos processos 16327.001366/2010-33, 16327.001409/2010-81 e 16327.001631/2010-83, esta Turma Julgadora decidiu, por maioria de votos, que a verificação do JCP deve atender a dois limites: 1) a do ano a que se refere o juros sobre capital próprio que será pago e 2) a do ano em que o pagamento do JCP foi deliberado.

No caso dos presentes autos, referida verificação não foi realizada, pelo que a Turma Julgadora entende que o feito deve ser baixado em diligência, com o objetivo de verificar referidos limites em ambos os momentos, tanto ao do ano de competência a que se refere o JCP quanto ao do ano calendário de sua deliberação.

Após a elaboração de parecer conclusivo e notificação do contribuinte para se pronunciar sobre o resultado da diligência, no prazo de 30 dias, retornem os autos a este Conselho para prosseguir o julgamento.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira