



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10980.728833/2012-48  
**Recurso n°** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-002.487 – 1ª Turma  
**Sessão de** 23 de novembro de 2016  
**Matéria** IRPJ-CSLL  
**Recorrentes** MAGIUS METALÚRGICA INDUSTRIAL S/A.  
(Responsáveis tributários: Adilton Boff Cardoso e Adalberto Boff Cardoso) e FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

ÁGIO INTERNO. AMORTIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Inadmissível a formação de ágio por meio de operações internas, sem a intervenção de partes independentes e sem o pagamento de preço.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

ÁGIO INTERNO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA. INEXISTÊNCIA DE ÁGIO. SIMULAÇÃO.

Qualifica-se a multa de ofício aplicada quando o pretenso “ágio interno” trata-se de uma mera grandeza criada artificialmente, a que se pretendeu dar a aparência de ágio que, na realidade, nunca existiu.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CTN.

Incide na hipótese do art. 135, inciso III, do CTN os sócios-gerentes que praticam atos com infração de lei, aí entendida também a legislação tributária.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: “É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.” (AgRg no REsp 1.335.688/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/2012, DJe 10/12/2012).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, (1) em relação ao ágio interno, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto e Daniele Souto Rodrigues Amadio, que lhe deram provimento e (2) em relação à exigibilidade dos juros de mora sobre a multa de ofício aplicada, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto, Cristiane Silva Costa e Daniele Souto Rodrigues Amadio, que lhe deram provimento. Acordam, ainda, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Demetrius Nichele Macei (suplente convocado), que não conheceram quanto à responsabilidade tributária. Votou pelas conclusões o conselheiro Rafael Vidal de Araújo. No mérito, (1) em relação à qualificação da multa de ofício aplicada, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto, Cristiane Silva Costa, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Demetrius Nichele Macei (suplente convocado), que lhe negaram provimento; (2) em relação à decadência, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento e (3) em relação à responsabilidade tributária, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto, Cristiane Silva Costa, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Demetrius Nichele Macei (suplente convocado), que lhe negaram provimento. O conselheiro André Mendes de Moura acompanhou o relator pelas conclusões em relação à responsabilidade tributária. Solicitaram apresentar declaração de voto os conselheiros Cristiane Silva Costa e Demetrius Nichele Macei. Julgamento iniciado na sessão de 22/09/2016 no período da tarde e concluído na sessão de 23/11/2016 período da manhã.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em Exercício), Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Demetrius Nichele Macei (suplente convocado). Ausente, justificadamente, o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da decisão recorrida, no que interessa à presente lide (destaques do original):

*MAGIUS METALÚRGICA INDUSTRIAL S/A., Adilton Boff Cardoso e Adalberto Boff Cardoso, já qualificados nos autos, recorrem de decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR que, por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 07/12/2012, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 19.169.087,16.*

*No Termo de Verificação Fiscal de fls. 785/812, a autoridade lançadora inicialmente descreve as alterações do quadro social da autuada; reporta-se a laudo de sua avaliação em 23/12/2004, atribuindo-lhe o valor econômico de R\$ 37 milhões (aí considerados terrenos, benfeitorias, máquinas e equipamentos,*

*no valor total de R\$ 17.827.000,00); registra a constituição de Boff Cardoso Participações S/A. em 23/12/2004, tendo como acionistas Magius Participações Ltda., Adilton Boff Cardoso e Adalberto Boff Cardoso (seus diretores-presidentes), bem como sua extinção em 31/03/2005, mediante incorporação pela autuada; e demonstra a constituição de Magius Participações Ltda. em 22/12/2004, mediante conferência da totalidade das ações que os sócios detinham na autuada.*

*A Fiscalização demonstra que o único lançamento contábil, nos registros de Boff Cardoso Participações S/A., em 2004, foi a abertura da empresa, resultando na ativação de investimento em Magius Participações Ltda., no valor de R\$ 5.799.998,00, e correspondente ágio de R\$ 25.519.002,00. Já em 2005, houve apenas um único lançamento de equivalência patrimonial, em 31/03/2005, no valor de R\$ 1.975.901,73. Questionada acerca destas operações, a contribuinte alegou tratar-se de uma operação onerosa, com a conferência das ações a valor de mercado, acarretando um ônus para a Boff Cardoso Participações S/A., mediante entrega de ações de seu próprio capital. Enfatizou que a forma de integralização do capital se deu mediante a conferência de ações que os sócios possuem no capital social da Magius Metalúrgica Industrial S/A., conforme consta no Contrato Social de Constituição.*

*A autoridade fiscal constata, assim, que, em 20/12/2004, a autuada foi transformada de sociedade limitada para sociedade anônima de capital fechado e, na sequência, em 22/12/2004, suas ações foram transferidas por seus acionistas para a recém constituída Magius Participações Ltda., mediante integralização de seu capital social. Em 23/12/2004, é constituída Boff Cardoso Participações S/A. e seu capital é integralizado por Magius Participações Ltda., mas no valor de R\$ 31.319.000,00, em razão do valor atribuído aos bens da autuada, surgindo, neste momento, o ágio questionado, na medida em que o custo do investimento seria de R\$ 5.799.998,00. Em 31/03/2005, a autuada incorporou Boff Cardoso Participações S/A., e, diante deste contexto, a autoridade lançadora concluiu que a empresa BOFF CARDOSO PARTICIPAÇÕES S/A. foi constituída basicamente para dissimular a ocorrência de operações de compra e venda de participação societária, simulando a ocorrência de eventos societários consecutivos, com a contabilização de um ágio interno que supostamente seria pela compra da MAGIUS METALÚRGICA S/A., contabilizado em 23/12/2004, e retornando em forma de INCORPORAÇÃO para o sujeito passivo em 31/03/2005, operações realizadas em curto período a menos de 100 dias, sem a ocorrência de qualquer pagamento.*

*Reproduzindo o quadro social das empresas envolvidas, a autoridade fiscal demonstra que elas são compostas, direta ou indiretamente, pelos mesmos sócios ou acionistas (Adilton Boff Cardoso, Adalberto Boff Cardoso, Aldo Boff Cardoso, Márcia de Souza Cardoso, Marlene Souza Cardoso e Tânia Mara de Souza Cardoso). Acrescenta que as empresas envolvidas no planejamento tributário apresentam em comum o endereço, os*

sócios e os diretores, sendo no cargo de Diretor Presidente ADILTON BOFF CARDOSO e Diretor Vice-Presidente ADALBERTO BOFF CARDOSO.

*Demonstra, por fim, que, em cada ano-calendário, de 2007 a 2009, foi amortizado o montante de R\$ 5.104.000,44, passível de glosa, por se tratar de ágio constituído sem fundamento econômico, realizado no mesmo grupo empresarial, composto pelos mesmos sócios/acionistas. Enunciando novamente os eventos societários ocorridos, reporta-se a pronunciamento da Comissão de Valores Mobiliários no sentido de que o ágio somente surge quando há pagamento, ou seja, dispêndio para se obter algo de terceiros, inexistindo, do ponto de vista econômico, geração de riqueza decorrente de transação consigo mesmo. Assim, ainda que, do ponto de vista formal, os atos societários tenham atendido à legislação aplicável, tais transações não se revestem de substância econômica e da indispensável independência entre as partes, para que seja passível de registro, mensuração e evidenciação pela contabilidade.*

[...].

*Uma vez revertidos para lucro os prejuízos fiscais e bases negativas apurados no 1º e 2º trimestres do ano-calendário 2008, a autoridade fiscal também glosa a compensações destas parcelas na apuração do 3º trimestre de 2008.*

*Aos valores apurados em razão das amortizações de ágio foi aplicada multa qualificada, em razão do que assim exposto:*

No tocante à penalidade, diante da cristalina presença do elemento subjetivo do dolo, não restando dúvida quanto à intenção do contribuinte em reduzir a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro, manobras que tiveram a finalidade de mascarar o resultado, causando prejuízo aos cofres públicos mediante a falta e/ou redução do pagamento dos tributos devidos, é de aplicar-se a todas as infrações aqui apontadas, nos termos da legislação de regência, a qualificação da multa de ofício de 150%.

A multa de ofício qualificada, aplicável ao caso em tela, está prevista conforme dispõe o artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007, sem prejuízo da aplicação de outras sanções, conforme dispõe a Lei 8.137/90, artigos 1º e 2º, e tem como pressuposto para sua aplicação a existência de “evidente intuito de fraude definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”.

*No âmbito da representação fiscal para fins penais, acrescenta que foram constatados fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, pela prática de não oferecer à tributação do IRPJ e CSLL, pela simulação da operação de alienação societária com ágio, impedindo ou retardando, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador dos tributos devidos administrados pela RFB.*

*Por fim, constatando que a empresa apresentou para arrolamento apenas veículos de valor inexpressivo, que, após a criação do ágio, os bens imóveis, que foram objeto de reavaliação constando do Laudo de Avaliação, passaram a não constar do Ativo Imobilizado da Pessoa Jurídica, e que as decisões foram tomadas pelos diretores Adilton Boff Cardoso e Adalberto Boff Cardoso, a autoridade fiscal imputou-lhes responsabilidade solidária pelo crédito tributário, nos termos do art. 124, I, c/c art. 135, ambos do CTN.*

*Impugnando a exigência, a pessoa jurídica discorreu sobre as justificativas econômicas da reestruturação societária promovida no grupo, reportou-se à avaliação do investimento e ao reconhecimento de ganho de capital por Magius Participações Ltda., com tributação diferida na forma do art. 36 da Lei nº 10.637/2002, de modo que o ágio seria dedutível e que a riqueza a ser tributada pertenceria aos antigos controladores, [...]. Arguiu a decadência de parte do crédito tributário, e apontou vício material por descon sideração do IRRF passível de dedução na apuração do IRPJ. Defendeu a inexistência de óbices legais à amortização promovida, porque observados os requisitos do art. 20 do Decreto-lei nº 1.598/77, afirmando a regularidade do custo de aquisição reconhecido contabilmente, à semelhança do que decidido pelo CARF no Caso Gerdau. Invocou também manifestações do CARF acerca da evidenciação do propósito comercial em tais operações, mediante análise do “filme”, e não apenas das “fotos”, e argumentou que a incorporação de Boff Cardoso Participações autorizou a dedução do ágio, na forma dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/97. [...]. Discordou da qualificação da penalidade, em razão de interpretações diferentes adotadas pelo Fisco e pelo contribuinte, bem como da imputação de juros de mora sobre a multa de ofício.*

*Os responsáveis tributários alegaram imprecisão na imputação dos fatos que ensejaram a atribuição de responsabilidade solidária, negaram a existência de interesse comum, e argumentaram que a imputação de responsabilidade com base no art. 135 do CTN seria pessoal e excluiria a responsabilidade da pessoa jurídica. Ademais, a divergência de interpretação entre o Fisco e o contribuinte não é motivo suficiente para atribuição de culpa exclusiva dos diretores por infração à lei.*

*A autoridade julgadora de 1ª instância [...].*

*No mais, a exigência foi mantida, pelas razões assim sintetizadas na ementa do acórdão recorrido e sob reexame:*

*[...].*

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO INTERNO. FUNDAMENTO ECONÔMICO EM EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA. TRANSAÇÃO DOS SÓCIOS COM ELES MESMOS. AUSÊNCIA DE SUBSTÂNCIA ECONÔMICA.

É descabida a amortização de ágio interno, com fundamento econômico em expectativa de rentabilidade futura da empresa investida, pois não é possível reconhecer uma mais-valia de um investimento quando originado de transação dos sócios com eles mesmos; ainda que, do ponto de vista formal, os atos societários atendam à legislação aplicável, do ponto de vista econômico, tais transações não se revestem de substância econômica e da indispensável independência entre as partes para merecer registro, mensuração e evidenciação pela contabilidade.

**ÁGIO INTERNO. REJEIÇÃO PELA CIÊNCIA CONTÁBIL, LEGISLAÇÃO COMERCIAL E LEI TRIBUTÁRIA.**

A contribuinte é obrigada, pela lei tributária, a apurar o lucro líquido de acordo com a lei societária que, por seu turno, determina que este lucro seja obtido através da observância da escrituração e dos preceitos da Ciência Contábil; logo, se a contabilidade não aceita o ágio interno gerado na aquisição de participação societária, este também será rejeitado pela legislação comercial e pela lei tributária, na medida em que ele trará reflexos indevidos na apuração do lucro líquido da pessoa jurídica.

**ÁGIO COM EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA. SOMENTE O ÁGIO EFETIVAMENTE PAGO PODE SER AMORTIZADO. RECUPERAÇÃO DO CAPITAL APLICADO.**

É condição indispensável para apuração do ágio que haja sempre um preço ou custo de aquisição, ou seja, um dispêndio para se obter algo de terceiros; somente o ágio efetivamente pago, com expectativa de rentabilidade futura, pode ser amortizado dentro do período pelo qual se pagou pelos lucros futuros da investida, cujos valores não representam um ganho efetivo, já que a investidora por eles pagou antecipadamente, mas uma recuperação do capital aplicado.

[...].

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM COM A SITUAÇÃO QUE CONSTITUIU O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS.**

Os sócios controladores devem compor o rol dos responsáveis solidários pelo crédito tributário em face de terem interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, além de as obrigações tributárias resultarem de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, porquanto participaram diretamente de todas as operações que possibilitaram à interessada amortizar o ágio gerado artificialmente sobre o seu próprio patrimônio líquido, tendo sido beneficiados, mediante remuneração e distribuição de lucros e dividendos, com os ganhos indevidos de natureza tributária decorrentes da amortização desse ágio interno.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Caracterizada a existência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Aplicável a multa qualificada de 150% quando caracterizado o intuito de fraude para possibilitar à contribuinte a amortização de ágio gerado artificialmente sobre o seu próprio patrimônio líquido, pois os sócios administradores estavam perfeitamente conscientes da falta de propósito negocial do ágio gerado em operações realizadas intragrupo, em transações que não se revestem de substância econômica, sem efetivo pagamento e da indispensável independência entre as partes.

[...].

*A pessoa jurídica autuada foi cientificada da decisão de primeira instância em 26/08/2013 (fl. 1998) e interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 25/09/2013 (fls. 2088/2170), bem como apresentou contrarrazões ao recurso de ofício (fls. 2230/2246).*

*No recurso voluntário discorre, inicialmente, acerca da reestruturação societária, mencionando a constituição de Magius Participações, na condição de holding, e da nova empresa Boff Cardoso Participações S/A., que passou a ser controladora da autuada, em operação que teria o objetivo precípuo de fortalecer a estrutura do Grupo Econômico e, especialmente, atrair novos parceiros para obter numerário e possibilitar crescimento sustentável da Empresa. Reporta-se à avaliação a valor de mercado pelo método de rentabilidade futura da autuada e observa que a Fiscalização não questionou referido laudo. E enfatiza que Magius Participações pagou a integralização de capital de Boff Cardoso Participações, no valor de R\$ 31.319.000,00, em subscrição onerosa de suas ações, mediante conferência das quotas que possuía na autuada, ensejando o surgimento do ágio de R\$ 25.520.002,00. Acrescenta que Magius Participações reconheceu o correspondente ganho de capital, cujo tratamento tributário é regido pelo art. 36 da Lei nº 10.637/2002.*

*Contudo, no curso do ano de 2005, o Grupo Econômico constatou que os objetivos pretendidos com a criação da BOFF PARTICIPAÇÕES não foram alcançados, já que NÃO houve a entrada de novos parceiros comerciais, bem como não houve a obtenção de novos recursos financeiros junto ao mercado, aprovou-se a incorporação de Boff Cardoso Participações pela autuada, para fortalecer, ainda mais, a estrutura operacional da Empresa. Destaca que, no protocolo e justificação de incorporação, consignou-se que a operação tem como justificativa a redução dos custos e incentivo da geração de caixa futuro da INCORPORADA.*

*Conclui, assim, que, ao final da reestruturação societária, realizada dentro da mais estrita legalidade, a recorrente passou a ter estrutura mais enxuta e operacional; o que auxiliou, inclusive, no restabelecimento de suas operações, com o consequente aumento da receita líquida dos anos posteriores. E entende demonstrada a veracidade e validade das operações de reestruturação societária que culminaram na alienação da Recorrente para outro Grupo Econômico, bem como o fortalecimento da estrutura e crescimento sustentável da Companhia, justificando todo o propósito comercial das operações.*

*Na sequência, em preliminar, argúi a nulidade do lançamento por erro intencional na identificação do sujeito passivo, pois a riqueza gerada com a operação questionada favoreceu o antigo controlador da recorrente (Magius Participações), que, no momento da integralização de capital de Boff Cardoso Participações com ações da autuada com ágio, auferiu, inegavelmente, ganho de capital. Acrescenta que a decisão recorrida não analisou, efetivamente, a questão, cerceando seu direito de defesa, e cita julgado deste Conselho em favor da tributação do ganho de capital em operação de incorporação de ações, ali estando, inclusive, exposta a desnecessidade de pagamento para a existência de ágio e o direito à sua amortização.*

*Diz que a renda auferida por Magius Participações foi tributada de maneira disfarçada na recorrente, mediante a glosa da amortização do ágio, e destaca que o diferimento da tributação do ganho de capital em nada altera o raciocínio por ela exposto. Acrescenta que o ganho de capital se verifica mesmo em operações entre partes relacionadas, e daí decorre o dever de tributá-lo, no mais tardar quando da alienação/realização do investimento (que de fato ocorreu). Cita doutrina em favor da tributação do ganho de capital e jurisprudência acerca da nulidade do lançamento.*

*Argúi, também, a decadência dos créditos tributários lançados do 1º ao 3º trimestres de 2007, na medida que, em 07/12/2012, quando cientificada do lançamento, já havia transcorrido o prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN. Afirma a ausência de dolo, e invoca as manifestações do Superior Tribunal de Justiça no rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, visto que demonstrada a existência de pagamentos nas DIPJ acostadas aos autos.*

*[...].*

*No mérito, defende a dedutibilidade do ágio gerado na operação de subscrição de quotas/ações da autuada, questionando a exigência fiscal de fluxo de riqueza entre as partes envolvidas, observando que o art. 20 do Decreto-lei nº 1.598/77 confere o mesmo tratamento ao ágio e ao deságio, e que o desdobramento do custo de aquisição era obrigatório no momento da referida subscrição. Aduz que a autoridade fiscal não questionou a veracidade do ágio ou do laudo apresentado, que a lei não traz qualquer referência a um negócio jurídico específico para que*

esta aquisição seja realizada e que o direito privado admite diversas formas jurídicas de aquisição.

*Cita doutrina acerca do conceito de aquisição, destaca que a legislação tributária não faz restrição à operação de subscrição de ações/quotas para aquisição de participação societária, e que o art. 36 da Lei nº 10.637/2002 estimula a possibilidade de conferências de capital em bens a valor de mercado, mediante diferimento do correspondente ganho de capital, e destas operações decorre a geração de um ágio na aquisição de investimentos, por estrita previsão legal.*

*Afirma que a diferença entre o valor contábil e de mercado era real e prevista em lei, e que não cabia ao contribuinte lançar essa diferença em outra rubrica contábil que não ágio na aquisição de investimentos. A Fiscalização e a autoridade julgadora afirmam a necessidade de pagamento, mas a operação realizada foi onerosa, não prevalecendo o argumento de ausência de fluxo de riqueza. Reporta-se a julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais em favor da subscrição como forma de aquisição, e defende que o reconhecimento do ganho de capital pelos antigos controladores não pode ser dissociado do reconhecimento do ágio na adquirente.*

*Ressalta que o ágio está fundamentado em expectativa de rentabilidade futura, reafirma a lisura do laudo de avaliação e destaca que a rentabilidade foi confirmada no presente. Insiste que o pagamento não é essencial, cita doutrina, reporta-se à manifestação desta Turma Ordinária no Caso Gerdau, e argumenta que as autoridades lançadora e julgadora confundem “pagamento” com “custo”, e este resta demonstrado por ter havido efetiva aquisição, bem como está respaldado em laudo de avaliação, confirmando que está correta a apuração do ágio. Acrescenta que a acusação fiscal só faria sentido se a lei limitasse a aquisição à operação de venda e compra.*

*Aduz que a legislação permite a escolha de um dos fundamentos previstos em lei para o ágio, reafirma válida a fundamentação em rentabilidade futura, novamente justifica as operações realizadas, e invoca as disposições do art. 36 da Lei nº 10.637/2002, vigente à época, para desmerecer os argumentos da autoridade julgadora com base na teoria contábil, em normas da CVM (inaplicáveis à recorrente) e outros dispositivos legais.*

*Enfatiza que os critérios contábeis não podem afetar os efeitos tributários previstos na legislação editada especificamente para disciplinar a tributação do ágio, e observa que a Resolução CFC nº 1110/2007, citada na decisão recorrida e sob reexame, é posterior à operação em questão, e expressamente alcança, apenas, os exercícios encerrados a partir de dezembro de 2008. Ademais, as operações foram realizadas totalmente conforme os parâmetros de mercado e, reconhecido o ganho de capital, também deve ser reconhecido o ágio.*

*Assevera que não existe na legislação fiscal conceito de “dentro de casa”, e se opõe à referência ao entendimento do doutrinador Eliseu Martins, citando o voto condutor do julgado que apreciou o Caso Gerdau, bem como invoca o art. 109 do CTN para*

*discordar da utilização de conceitos extraídos de normativos contábeis. Por estas razões, também discorda da aplicação do Ofício nº 01/2007 e cita doutrina em reforço aos seus argumentos, reiterando que vários atos invocados pelas autoridades são posteriores às operações questionadas.*

*Argumenta que o tratamento do ágio tem disciplina específica no âmbito fiscal, opõe à exigência de capital externo na operação os argumentos expostos no voto condutor do julgado que apreciou o Caso Gerdau, e conclui que o ágio em questão possuía substrato econômico e amparo na legislação fiscal.*

*Prossegue abordando o propósito negocial das operações societárias, invocando os princípios constitucionais da livre iniciativa e da livre concorrência, e reafirmando a finalidade das operações realizadas, para concluir que todos os atos societários praticados inseriram-se, congruentemente, nas atividades desenvolvidas pela Recorrente, ao passo que a autoridade fiscal analisou as operações societárias isoladamente, e não como um todo, na forma da doutrina que transcreve.*

*Defende que deveriam ser verificados os efeitos posteriores das operações, seus benefícios futuros, mas ressalva que a legislação tributária também não condicionou o aproveitamento do ágio à demonstração do propósito negocial, consoante doutrina que cita. Diz que deve ser afastado o argumento de utilização de empresa veículo, e se opõe aos questionamentos da autoridade julgadora acerca da impossibilidade de reconhecimento de acréscimo de riqueza em decorrência de transações dos acionistas com eles próprios. Reitera a motivação da reestruturação societária, diz que a expressão “empresa-veículo” é pejorativa e observa que não há vedação legal a tal prática, citando julgados administrativos que admitem seu uso.*

*Enfatiza que a dedução da despesa de ágio passou a ser possível a partir da incorporação de Boff Cardoso Participações, na forma dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, e que o mesmo efeito fiscal se verificaria se a atuada tivesse sido incorporada por Boff Cardoso Participações, assim não se procedendo apenas porque não seria condizente com o objetivo da reestruturação societária do Grupo, pois extinguiria a recorrente, que possui nome reconhecido no mercado, exigindo todo um processo de aprovação com fornecedores em relação à nova empresa.*

*Finaliza a discussão desta infração destacando que o referido ágio também iria existir integralmente no momento em que Magius Metalúrgica fosse alienada para outro Grupo Econômico por valor superior ao valor do patrimônio líquido.*

*[...], e que a decisão recorrida fundamenta-se em premissas equivocadas, porque a parcela do ágio, constante no patrimônio líquido da recorrente, decorreu de regulares movimentações societárias, de caráter oneroso e com o cumprimento de todas as formalidades legais. Reitera seus argumentos acerca das exigências legais para registro do ágio, acrescenta que seu valor se encontra devidamente subscrito no patrimônio líquido da recorrente, e que os registros contábeis observaram o item 33 do CPC 15. Conclui que a eventual indedutibilidade do ágio não*

tem o condão de torná-lo inexistente, tampouco afeta o Patrimônio Líquido da Recorrente, pois a legislação somente exclui deste montante o valor decorrente de reserva de reavaliação.

*Quanto à glosa de compensação de prejuízos fiscais, afirma ter observado a legislação de regência, e sendo regulares as amortizações de ágio procedidas, não se verifica a alegada absorção dos prejuízos fiscais.*

*Discorda, também, na inadmissibilidade das pretendidas deduções de IRRF, pois as compensações opostas pela autoridade julgadora de 1ª instância restaram não homologadas, sem manifestação de inconformidade e concomitante parcelamento dos débitos compensados.*

*Afirma absurda, imoral e desarrazoada a qualificação da penalidade, bem como a sua manutenção na decisão recorrida em razão de suposto descumprimento de princípios contábeis (que não guardam correlação com a legislação fiscal). Invoca o posicionamento favorável deste Conselho no caso Gerdau, para questionar como se consideraria como dolosa uma prática que já foi validada por este Conselho?*

*Entende que se trata, aqui, de interpretações diferentes sobre a mesma legislação, não se verificando qualquer adulteração de documentos fiscais ou contábeis, ausência de atendimento às intimações no curso da fiscalização ou qualquer outro ato tendente a omitir ou ocultar qualquer ato praticado pela empresa. A decisão recorrida, inclusive, corroboraria a regularidade dos atos praticados, os quais seriam públicos e submetidos a registro.*

*Complementa que o dolo deve ser provado, e restar incontestado na instrução processual, ao passo que a autoridade fiscal insiste equivocadamente em presumi-lo para aplicação da sanção de 150%. Reporta-se a excertos da decisão recorrida e ressalta que não houve utilização de qualquer empresa fictícia, falsificação ou adulteração de livros, guias ou documentos exigidos pela legislação tributária, nem qualquer inserção de elementos falsos ou utilização dolosa de documentos, estando sua escrituração integralmente regular. Ademais, a amortização do ágio é admitida na legislação tributária e as deduções foram declaradas em DIPJ, porque a contribuinte fez o que entendia correto.*

*Entende indispensável a análise integral da operação, e assim não teria procedido a autoridade julgadora de 1ª instância, por deixar de analisar a necessidade e os propósitos da reestruturação societária. Reitera que os argumentos da acusação não estão presentes na legislação, mas sim em princípios contábeis, e invoca julgados administrativos contrários à caracterização de fraude por mero erro de interpretação da lei, ou nos casos em que a operação já tenha sido aprovada pelo próprio CARF.*

*Cita outros julgados administrativos frente situações de ágio interno, nos quais foi aplicada multa de 75%, confirmando o*

*CARF* que, na pior das hipóteses, haveria abuso de direito, caso em que não seria aplicável a multa agravada.

*Finaliza opondo-se à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, defendendo a possibilidade de discussão desta matéria no contencioso administrativo, e discordando da fundamentação no art. 61 da Lei nº 9.430/96, na forma de ementas de julgados deste Conselho, que transcreve.*

[...].

*Os responsáveis tributários foram cientificados da decisão de primeira instância em 26/08/2013 (fl. 1999) e 27/08/2013 (fl. 2000), e interpuseram recurso voluntário conjunto, tempestivamente, em 25/09/2013 (fls. 2002/2085).*

*Transcrevendo a acusação fiscal, asseveram que não foram indicados com precisão os fatos que ensejariam a atribuição de responsabilidade solidária aos Recorrentes, ofendendo o contraditório e a ampla defesa. Entendem, assim, que a ausência de fundamentação da sujeição passiva solidária e da produção de provas que comprovem as alegações da autoridade fiscal, implicam na inaplicabilidade do instituto da responsabilidade solidária.*

*Quanto à imputação com base no art. 124, I, do CTN, aduzem que o critério “interesse comum”, utilizado pela DRJ, além de subjetivo, não restou comprovado, muito menos tinha característica fraudulenta. Houve presunção de fraude, não foi especificado o que se entende por interesse comum, e, nos termos da doutrina e jurisprudência que transcrevem, não se caracterizou o interesse comum, ainda que possa caracterizar-se o interesse econômico. Afirmam que não eram sujeitos da relação jurídica, tampouco possuíam o interesse jurídico decorrente dos atos praticados, e a autoridade julgadora de 1ª instância não identificou qual o interesse verificado.*

*Com referência à responsabilidade fundamentada no art. 135 do CTN, afirmam que atuaram em consonância com a legislação de regência para a concretização de cada ato societário, e, demais disso, a responsabilidade prevista naquele dispositivo é pessoal, excluindo-se a responsabilidade do contribuinte, no caso, a Magius Metalúrgica Industrial S/A., consoante excertos doutrinários que transcrevem. Assim, a Fiscalização deveria ter lavrado auto de infração exclusivamente contra a pessoa física e demonstrado os atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, ao contrato social ou estatuto e que teriam culminado na atuação em tratativa. Contudo, a autoridade fiscal assim não procedeu, bem como não demonstrou o suposto abuso de poderes que teria gerado o crédito tributário.*

*Acrecentam que a prática de atos fundamentada em interpretação da legislação divergente dos entendimentos das autoridades fazendárias não há de ser motivo justo e aceitável para a atribuição de culpa exclusiva dos Diretores por infração à lei, especialmente quando não há veto legal à dedução do ágio da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.*

*Asseveram que as operações foram transparentes e públicas, sendo improcedente a indicação de que, sob as orientações de seus diretores, a Magius Metalúrgica operou com o intuito de omitir e ludibriar a fiscalização. A legislação não veda a prática implementada, e a Fiscalização não comprovou a intenção da pessoa jurídica e de seus diretores de fraudar, ao passo que não houve utilização de qualquer empresa fictícia, falsificação ou adulteração de livros, guias ou documentos exigidos pela legislação tributária, nem qualquer inserção de elementos falsos ou utilização dolosa de documentos.*

*Na medida em que as operações realizadas pela pessoa jurídica foram regidas pela interpretação das normas legais, o art. 135, III, do CTN foi utilizado inadequadamente e equivocadamente para fundamentar a responsabilização dos recorrentes.*

*De toda sorte, os responsáveis reproduzem os argumentos deduzidos no recurso voluntário da pessoa jurídica, para afirmar a insubsistência do acórdão recorrido, caso não seja acolhida a preliminar de ilegitimidade passiva dos recorrentes.*

Ao julgar o recurso, a Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção do CARF proferiu o Acórdão nº 1101-001.100, de 7 de maio de 2014, cujas ementa e decisão transcrevo, respectivamente, no que interessa à presente lide:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: [...], 2007, 2008, 2009.*

*[...].*

*ÁGIO INTERNO. AMORTIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Inadmissível a formação de ágio por meio de operações internas, sem a intervenção de partes independentes e sem o pagamento de preço. MULTA DE OFÍCIO. 150%. DESQUALIFICAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. JURISPRUDÊNCIA DIVERGENTE SOBRE O TEMA À ÉPOCA DA EFETIVAÇÃO DOS NEGÓCIOS SUCESSIVOS. AUSÊNCIA DE POTENCIAL CONSCIÊNCIA DA ILICITUDE DO FATO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 112 DO CTN. Não se pode qualificar a multa para 150%, se não restar configurado, nos autos, evidente intuito de fraude. Este não se revela presente, pois que, à época da efetivação dos atos e negócios jurídicos, a jurisprudência oscilava relativamente ao tema de planejamento tributário. O intuito fraudulento resta por isso afastado.*

*JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. Impossível a reversão da glosa de compensação de prejuízos quando subsiste infração que infirma os valores utilizados pelo sujeito passivo. DEDUÇÃO. IRRF. Provado que o sujeito passivo desistiu da compensação de saldos negativos apurados nos períodos fiscalizados, parcelando os correspondentes débitos, admite-se, na determinação do tributo lançado de ofício, a dedução do*

*IRRF confirmado em DIPJ e não utilizado para reduzir o imposto devido no período.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009*

**DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE.** *As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA.* *O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial. CONDUTA A SER HOMOLOGADA.* *Além do pagamento antecipado e da declaração prévia do débito, sujeita-se à homologação em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, a declaração, em DIPJ, de IRPJ e CSLL a pagar, ou de saldo negativo formado por retenções na fonte, se a autoridade fiscal não faz qualquer ressalva aos valores assim informados pelo sujeito passivo.*

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE.** *Somente as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador podem ser arroladas como responsáveis pelo crédito tributário apurado. DIRETORES.* *Reconhecida a inexistência de prática caracterizada como crime contra a ordem tributária, bem como diante do cancelamento da qualificação da multa, não subsiste a imputação de responsabilidade tributária aos diretores da atuada.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado em: 1) relativamente à glosa de juros sobre o capital próprio, por unanimidade de votos, REJEITAR as arguições de nulidade da decisão recorrida e do lançamento, bem como DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício; 2) relativamente às glosas de amortização de ágio: 2.1) por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de nulidade do lançamento; 2.2) por voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente ao principal exigido, divergindo os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior, Marcos Vinícius Barros Ottoni e Antônio Lisboa Cardoso; 2.3) por maioria de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à qualificação da penalidade, vencida a Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa, sendo designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni; 2.4) por maioria de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à arguição de decadência, divergindo o Conselheiro José Sérgio Gomes e o Presidente Marcos Aurélio Pereira Valadão; e 2.5) por voto de qualidade,*

*NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente aos juros de mora sobre a multa de ofício, divergindo os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior, Marcos Vinícius Barros Ottoni e Antônio Lisboa Cardoso; 3) relativamente à glosa de compensação de prejuízos, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário; 4) relativamente à dedução de retenções na fonte, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário; e 5) relativamente à responsabilidade tributária, por maioria de votos DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, vencida a Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa, acompanhada nas conclusões pelo Presidente Marcos Aurélio Pereira Valadão, sendo designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.*

Inconformada, a Fazenda Nacional apresenta recurso especial por divergência, argumentando, em síntese:

a) que se apresenta sem qualquer mácula a majoração da multa qualificada imposta ao contribuinte, considerando-se todo o corpo probatório e indiciário que instrui os presentes autos, bem demonstrando a materialidade da conduta dolosa do sujeito passivo;

b) que a multa de 150% deve ser mantida, eis que as operações foram realizadas sem fundamentação econômica e propósito comercial, de modo fraudulento, com o único objetivo de gerar um benefício fiscal indevido, o qual foi alcançado por intermédio de um ágio inexistente (artificial), gerado dentro de empresas ligadas (ágio interno), enquadrando-se nas situações elencadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964;

c) que o caráter circular das operações societárias levadas a efeito, fazendo com que, em pouco tempo, a situação voltasse a ser exatamente a mesma situação inicial, comprova o caráter simulado e doloso da conduta da recorrente e de seu grupo controlador;

d) que todas as ações envolvidas tinham por fim único a criação de um ágio fictício, a ser transformado em benefício fiscal por força de um arranjo societário artificial;

e) que a Turma reconheceu a decadência, firme no art. 150, § 4º, do CTN, bem como excluiu a responsabilidade dos sócios diretores, como decorrência lógica da desqualificação da multa de ofício;

f) que, reformando-se o acórdão para restabelecer a qualificação da multa, em razão do dolo/fraude na prática de operações societárias com vistas a criar uma mais-valia fictícia e deduzi-la na apuração do lucro tributável, o prazo decadencial será regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, devendo-se afastar a decadência relativamente a fatos geradores ocorridos dos 1º ao 3º trimestres de 2007;

g) que, reformando-se o acórdão para restabelecer a qualificação da multa, em razão do dolo/fraude na prática de operações societárias com vistas a criar uma mais-valia fictícia e deduzi-la na apuração do lucro tributável, a responsabilidade dos sócios diretores deverá ser restabelecida; e

h) que, desse modo, caso seja dado provimento ao recurso especial para restabelecer a qualificação, também, por decorrência lógica, deve-se afastar a decadência, em razão da aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, assim como restabelecer a responsabilização dos sócios diretores.

O recurso especial foi admitido pelo presidente da Primeira Câmara da Primeira Seção do CARF.

Devidamente cientificado, o contribuinte apresentou contrarrazões, a seguir resumidas:

a) que, preliminarmente, é nulo o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, na parte relativa à qualificação da multa de ofício, visto que não enfrenta as razões do voto vencedor do acórdão recorrido;

b) que, ainda preliminarmente, a simples pretensão de reexame de provas, também nesta seara administrativa, encontra óbice na Súmula nº 7 do STJ, que veda a análise de provas/fatos em sede de recurso especial;

c) que, também preliminarmente, inexistente similitude fática entre o acórdão recorrido e o suposto paradigma apresentado pela Fazenda Nacional, no que se refere à matéria de decadência do lançamento; e

d) que, no mérito, deve ser mantido o acórdão recorrido, na parte em que reconheceu a decadência dos créditos tributários dos 1º ao 3º trimestres de 2007 e afastou a qualificação da multa aplicada.

Devidamente cientificados, os responsáveis tributários apresentaram contrarrazões, a seguir resumidas (no que diversas das contrarrazões do contribuinte):

a) que, preliminarmente, inexistente similitude fática entre o acórdão recorrido e os supostos paradigmas apresentados pela Fazenda Nacional, no tocante à matéria de responsabilidade tributária; e

b) que, no mérito, deve ser mantido o acórdão recorrido, na parte em que afastou a responsabilidade dos recorridos em arcar com o crédito tributário lançado.

Inconformado, o contribuinte apresenta recurso especial por divergência, distribuído nos seguintes tópicos (cujo conteúdo é o mesmo do recurso voluntário):

*III.1 Do direito à dedutibilidade do ágio gerado na operação de subscrição de ações da Magius Metalúrgica para Boff Participações;*

*III.1.1 Da reestruturação societária do grupo empresarial;*

*III.1.2 Do ágio gerado na operação de subscrição de quotas/ações da Magius Metalúrgica;*

*III.1.3 Do propósito negocial das operações societárias – necessidade de reforma do acórdão recorrido;*

*III.1.4 Da possibilidade de dedutibilidade do ágio em função da incorporação da Boff Participações pela Magius Metalúrgica;*

*III.2 Da compensação de prejuízos fiscais; e*

*III.3 Da não incidência de juros de mora (Selic) sobre a multa de ofício.*

Acrescenta o contribuinte, ainda, que, somente através do art. 22 da Lei nº 12.973, de 2014, é que a amortização de ágio entre partes dependentes passou a ser vedada.

O recurso especial foi admitido pelo presidente da Primeira Câmara da Primeira Seção do CARF.

Devidamente cientificada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, distribuídas nos seguintes tópicos:

2. *Da indedutibilidade do ágio registrado pelo contribuinte. Ágio fictício: ágio de si mesmo. Despropósito negocial. Ausência de substrato econômico. Falta de pagamento do ágio; e*
3. *Da devida cobrança dos juros sobre a multa de ofício.*

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão - Relator

Os recursos são tempestivos, entendo que as divergências restaram comprovadas e, por isso, conheço dos especiais.

### Questões Preliminares

Com relação à preliminar arguida pelo contribuinte, de nulidade do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, na parte relativa à qualificação da multa de ofício, por supostamente não enfrentar as razões do voto vencedor do acórdão recorrido, **não a acolho.**

Reporta-se o contribuinte ao seguinte trecho do recurso especial da Fazenda Nacional (e-fls. 2.316, grifei):

*Analisando o feito, o voto da Relatora, apesar de vencida, consignou que, para a qualificação da multa, prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, pressupõe-se a existência inequívoca do evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, o que não foi demonstrado pela fiscalização. Afirma que, no presente caso, o negócio jurídico existiu de fato, os atos jurídicos praticados foram materialmente verdadeiros, mas a consequência pretendida, criação do ágio, não foi alcançada, em razão do entendimento contrário do fisco.*

Apesar da imprecisão do que constou acima (“o voto da Relatora, apesar de vencida”), essas afirmações constaram, sim, do voto vencedor (e-fls. 2.305 e 2.307), e não do voto vencido (negrito do original, sublinhei):

### Voto Vencedor

Conselheiro MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI

*Em que pese o brilhantismo, zelo e acuidade característicos dos votos da Conselheira Relatora, data maxima venia, no que pertine à qualificação da multa ora aplicada, ousou divergir de suas conclusões.*

*Isto porque a qualificação da multa, prevista no artigo 44, Parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96 pressupõe a existência inequívoca do evidente intuito de fraude, cuja caracterização está definida nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, a saber:*

[...].

[...].

No presente caso, o negócio jurídico existiu de fato, os atos jurídicos praticados foram materialmente verdadeiros, mas a consequência jurídica almejada (criação e amortização do ágio) é que não foi alcançada, face o entendimento contrário da administração tributária.

No tocante à preliminar, também arguida pelo contribuinte, de pretender a Fazenda Nacional, com o seu recurso especial, a simples pretensão de reexame de provas, **também não a acolho.**

É que, no caso, não se pretende o simples revolvimento de provas, mas, sim, discute-se a aplicabilidade, ou não, do disposto no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, à hipótese vulgarmente conhecida como “ágio interno”, em face de divergência de entendimento da turma da câmara recorrida com outra câmara e com outra turma de câmara do CARF.

Ou seja, uma mesma legislação tributária (art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007) foi interpretada de forma distinta, no que se refere ao seu alcance, cabendo, pois, a esta CSRF dirimir a questão, como, aliás, já o fez no Acórdão CSRF nº 9101-002.300, de 7 de abril de 2016, da relatoria do eminente Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, assim ementado nessa parte:

*ÁGIO INTERNO. AMORTIZAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE. TRANSFERÊNCIA DE ÁGIO. IMPOSSIBILIDADE.*

*O ágio gerado em operações societárias, para ser eficaz perante o Fisco, deve decorrer de atos econômicos efetivamente existentes. A geração de ágio de forma interna, ou seja, dentro do mesmo grupo econômico, sem qualquer lógica negocial, sem alteração do controle das sociedades envolvidas e sem qualquer desembolso constitui prova da artificialidade do ágio e torna inválida sua amortização.*

*[...].*

*MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.*

*A constatação de evidente intuito de fraudar o Fisco, pela intencional prática de atos simulados, enseja a qualificação da multa de ofício.*

### **Preliminar de não conhecimento do recurso especial da Fazenda - questionamentos do paradigmas**

Ainda, no que se refere à preliminar, também arguida pelo contribuinte, de inexistir similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma apresentado pela Fazenda Nacional, no que respeita à matéria de decadência do lançamento, **também não a acolho.**

É que não se trata, na realidade, de matéria objeto de qualquer divergência, já que acordes, tanto o voto vencido, quanto o voto vencedor do acórdão recorrido, na aplicação do art. 173 do CTN em caso de dolo na prática de operações societárias (e-fls. 2.291 e 2.308, respectivamente, grifei):

Decadência: confirmado o dolo na prática de operações societárias com vistas a criar uma mais-valia fictícia e deduzi-la na apuração do lucro tributável, o prazo decadencial é regido pelo art. 173 do CTN, e não se verifica a pretendida homologação tácita dos créditos tributários lançados

07/12/2012, relativamente a fatos geradores ocorridos dos 1º ao 3º trimestres de 2007.

Contudo, uma vez prevalecendo o entendimento da maioria do Colegiado contrariamente à aplicação da multa qualificada, deve ser acolhida a arguição de decadência das exigências pertinentes ao 1º, 2º e 3º trimestres/2007.

[...].

Outrossim, conforme muito bem ressaltado pela ilustre Relatora do presente recurso, uma vez prevalecendo o entendimento contrário à aplicação da multa qualificada, deve ser acolhida a arguição de decadência das exigências pertinentes aos 1º, 2º e 3º trimestres/2007, pelas razões já expostas em seu robusto voto.

Assim, conforme consta do recurso especial da Fazenda Nacional, “reformando-se o acórdão para restabelecer a qualificação da multa, em razão do dolo/fraude na prática de operações societárias com vistas a criar uma mais-valia fictícia e deduzi-la na apuração do lucro tributável, o prazo decadencial será regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, devendo-se afastar a decadência relativamente a fatos geradores ocorridos dos 1º ao 3º trimestres de 2007” (e-fls. 2.321).

De todo modo, o acórdão paradigma apontado pela Fazenda Nacional (Acórdão nº 2401-00.249, de 2009), não obstante se refira ao dolo consistente na falta de recolhimento de contribuições previdenciárias arrecadadas de terceiros, compartilha do mesmo entendimento do voto vencido do acórdão recorrido (sublinhei):

*DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE - DOLO - REGRA GERAL - INCISO I, ART. 173*

*De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.*

*Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal. No caso de lançamento por homologação, restando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I, do CTN.*

Por fim, no concernente à preliminar, arguida pelos responsáveis tributários, de inexistir similitude fática entre o acórdão recorrido e os supostos paradigmas apresentados pela Fazenda Nacional, no que se relaciona à matéria de responsabilidade tributária, **também não a acolho.**

É que não se trata, na verdade, de matéria objeto de qualquer divergência, já que acordes, tanto o voto vencido, quanto o voto vencedor, em que se aplica ao caso o contido no art. 135, inciso III, do CTN (e-fls. 2.304 e 2.308, respectivamente, destaquei):

Assim, confirmada a supressão do recolhimento de tributos mediante fraude, resultante de atos sob a direção dos responsáveis indicados pela Fiscalização, correta a imputação de responsabilidade solidária a estes, com fundamento no art. 135 do CTN.

[...].

*Inicialmente, digno de destaque que o lançamento, quanto aos responsáveis tributários, se lastreou nos artigos 124, I, e 135 do CTN. No entanto, a própria Relatora do presente voluntário entendeu que não se aplica, ao caso, os ditames do artigo 124, I, do CTN, posto que tal artigo serve apenas para incluir um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, que não seja do quadro social da pessoa jurídica.*

No entanto, ainda persiste o lançamento em face dos diretores da autuada, forte no art. 135 do CTN, por vislumbrar que as tomadas de decisão que conduziram à infração caracterizada como crime contra a ordem tributária, e submetida à aplicação de multa qualificada, foram perpetradas pelos mesmos.

*Ocorre que, com o reconhecimento da inexistência de prática caracterizada como crime contra a ordem tributária, bem como diante do cancelamento da qualificação da multa, como corolário lógico, deve o presente lançamento, no que pertine à responsabilidade solidária, ser reformado, excluindo-se os diretores da autuada do presente lançamento.*

Assim, conforme consta do recurso especial da Fazenda Nacional, “reformando-se o acórdão para restabelecer a qualificação da multa, em razão do dolo/fraude na prática de operações societárias com vistas a criar uma mais-valia fictícia e deduzi-la na apuração do lucro tributável, a responsabilidade dos sócios diretores deverá ser restabelecida” (e-fls. 2.324).

De todo modo, o acórdão paradigma apontado pela Fazenda Nacional e admitido no exame de admissibilidade de recurso especial (Acórdão nº 1402-001.316, de 2013), não obstante se refira a ganho de capital auferido em alienação onerosa de bem imóvel, compartilha do mesmo entendimento do voto vencido do acórdão recorrido (grifei):

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR. FRAUDE FISCAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.*

A sequência de atos, robustamente comprovados nos autos, demonstra o intuito doloso da contribuinte em modificar as características essenciais da ocorrência do fato gerador, caracterizando a fraude fiscal, e corresponde a tipo previsto na lei de crimes contra a ordem tributária, razão pela qual os sócios-administradores devem ser responsabilizados solidariamente com a pessoa jurídica, consoante norma do artigo 135, inciso III, do CTN.

**Assim, conheço de ambos os recursos, conforme foram remetidos à esta 1ª T. da CSRF e passo ao mérito.**

As matérias postas à apreciação desta Câmara Superior referem-se à:

**Recurso do contribuinte:**

- a) “ágio interno”; e
- b) exigibilidade dos juros de mora sobre a multa de ofício aplicada.

#### **Recurso da Fazenda Nacional:**

- a) qualificação da multa de ofício aplicada, no caso de “ágio interno”;
- b) decadência do lançamento relativo aos 1º ao 3º trimestres de 2007; e
- c) responsabilidade tributária dos sócios diretores.

#### **Recurso da Contribuinte - Análise de Mérito**

##### **Tema do "ágio interno"**

Que a “*amortização do ágio é admitida na legislação tributária*”, nas hipóteses expressamente previstas em lei, não se discute.

A questão é se se está, no presente caso, diante de um efetivo **ágio**, ou apenas de uma **grandeza criada artificialmente**, a que se pretendeu dar a aparência de **ágio**.

Afirma o contribuinte que “*a incorporação de Boff Cardoso Participações autorizou a dedução do ágio*”. Mas a questão é se este pretenso ágio, se caracteriza como ágio, e se é dedutível.

Situação que ocorre nos presentes autos é que há uma criação de despesa de amortização sem que nenhum custo efetivo tenha sido incorrido. Para isto, os sócios Adilton Boff Cardoso e Adalberto Boff Cardoso integralizaram, em 22/12/2004, na empresa Magius Participações Ltda., **criada na mesma data** (22/12/2004), a totalidade das ações que possuíam na ora recorrente (Magius Metalúrgica Industrial S/A., transformada de sociedade limitada para sociedade anônima de capital fechado, em 20/12/2004), no valor de R\$ 5.799.998,00. Aquela (Magius Participações Ltda.), por sua vez, integralizou, **no dia seguinte** (em 23/12/2004), na empresa Boff Cardoso Participações S/A., **criada na mesma data** (23/12/2004), essas mesmas ações, já ao valor de R\$ 31.319.000,00, por força de um “*laudo de avaliação*”, datado também de 23/12/2004.

Ou seja, as ditas ações passaram a valer — de um dia para o outro — **mais de cinco vezes o que antes valiam**, em face de um pretenso ágio de mais de vinte e cinco milhões de reais. Não se pode conceber que um laudo possa, validamente, indicar a rentabilidade futura de uma entidade, de modo a compor o seu valor, sem que haja um terceiro que reconheça essa projeção e se proponha a pagar a cifra nele apontada.

Procedendo-se à “*indispensável análise integral da operação*”, ou seja, à “*análise do ‘filme’*”, e não apenas das “*fatos*”, como pleiteia o contribuinte, uma vez que, segundo ele, “*a autoridade fiscal analisou as operações societárias isoladamente, e não como um todo*”, o que se vê é o seguinte: ações originalmente valendo R\$ 5.799.998,00, referentes às Magius Participações Ltda., e transferidas para Boff Cardoso Participações pertencente ao mesmos proprietários, i.e., à Família Cardoso (Adilton Boff Cardoso, Adalberto Boff Cardoso, Aldo Boff Cardoso, Márcia de Souza Cardoso, Marlene Souza Cardoso e Tânia Mara de Souza Cardoso) —, teriam passado, por essa mera **troca de posições patrimoniais**, a valer R\$ 31.319.000,00, e resultando num pretenso ágio dedutível (na ocorrência de incorporação).

Justifica o contribuinte que “*as operações realizadas pela pessoa jurídica foram regidas pela interpretação das normas legais*”. Acrescenta, ainda, que “*o art. 36 da Lei nº 10.637/2002 estimula a possibilidade de conferências de capital em bens a valor de mercado, mediante diferimento do correspondente ganho de capital, e destas operações decorre a geração de um ágio na aquisição de investimentos, por estrita previsão legal.*”

Questiono: que norma legal permitiria que se transformasse, como num passe de mágica, a totalidade das ações da ora recorrente, no valor de R\$ 5.799.998,00, para um valor de R\$ 31.319.000,00, apenas, pela transferência dessas ações da empresa Magius Participações Ltda. para a empresa Boff Cardoso Participações S/A., pertencentes, ambas, aos mesmos proprietários ou Grupo Econômico?

Ora, as transações entre empresas de um mesmo Grupo não geram efetivas mutações patrimoniais e econômicas no consolidado desse Grupo. Tanto é assim que, por exemplo, em demonstrações consolidadas, na forma do art. 250, inciso II, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Lei das Sociedades Anônimas), os saldos de quaisquer contas existentes entre elas, entre outros valores, são devidamente excluídos.

Dessa forma, somente em transações com terceiras partes independentes é que poderá haver reais **ganho de capital** e **ágio**, passíveis de considerações tributárias.

E inexistindo, no presente caso, quaisquer **ágio** e **ganho de capital** nessas condições, **insubsistentes** são todas as razões neles pretensamente fundadas. Não é por outro motivo que a mesma legislação (art. 36 da Lei nº 10.637/2002, permite o diferimento do "ganho de capital" indefinidamente até a realização, liquidação ou baixa, **efetiva** do investimento (aí não compreendida a fusão, cisão ou incorporação)).

Destaca o contribuinte “*que o referido ágio também iria existir integralmente no momento em que Magius Metalúrgica fosse alienada para outro Grupo Econômico por valor superior ao valor do patrimônio líquido*”.

Nessa hipótese, **sim**, teríamos um efetivo **ágio**, materializado, este, pela intervenção de parte independente (“*outro Grupo Econômico*”), a qual, mediante o devido pagamento de preço, em condições de livre concorrência, legitimaria aquele aumento de valor.

Antes, ou de outra forma, **não é possível este reconhecimento**.

Como consta do voto condutor, nessa parte, da decisão recorrida (e-fls. 2.290):

*- Subsistência do ágio em caso de alienação da atuada a terceiros: se um terceiro pagasse o valor pelo qual a atuada fosse avaliada, o ágio certamente se formaria, mas no patrimônio do adquirente, que somente poderia deduzi-lo, com efeitos fiscais, caso atendesse aos requisitos dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/97;*

Em resumo: ágio pressupõe, inegavelmente, sobrepreço pago por partes independentes.

Nos campos contábil, econômico e societário, e com referência a vários entendimentos em contrário, externados pela teoria contábil, pela FIPECAFI (Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras), por normas da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), por resoluções do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por orientações do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), etc., já se pronunciaram tanto a decisão da DRJ de Curitiba-PR quanto a decisão recorrida, bem como diversas decisões desta própria CSRF (Acórdãos nºs 9101-002.388 a 9101-002.391, de 13 de julho de 2016, e 9101-002.300, de 7 de abril de 2016), motivo pelo qual, por economia processual, limito-me apenas a me reportar expressamente a todas essas decisões.

Assim, não há que se considerar a possibilidade, aventada pelo próprio contribuinte, de “*fortalecimento da estrutura e crescimento sustentável da Companhia*”, a partir da criação e da incorporação de empresa (Boff Cardoso Participações S/A.) que, segundo

a fiscalização, nos anos de 2004 e 2005, apenas efetuou dois únicos lançamentos contábeis — um, o de sua abertura, e outro, o de equivalência patrimonial —, tendo vida efêmera, de menos de 100 (cem) dias.

Destarte, pelos procedimentos adotados, tudo leva a crer que o objetivo perseguido pelo Grupo não era, propriamente, “*a redução dos custos e incentivo da geração de caixa futuro da INCORPORADA*”, mas, ao contrário, o aumento de despesas e redução de sua lucratividade, pela tentativa feita de amortização de uma **grandeza criada artificialmente**, a que se pretendeu dar a aparência de **ágio**.

Sustenta o contribuinte “*que a rentabilidade foi confirmada no presente*”. Não é o que parece, pois, como aponta a fiscalização: “*a empresa apresentou para arrolamento apenas veículos de valor inexpressivo*”, sendo que “*após a criação do ágio, os bens imóveis, que foram objeto de reavaliação, constando do Laudo de Avaliação, passaram a não constar do Ativo Imobilizado da Pessoa Jurídica*”.

Com relação à decisão proferida no Caso Gerdau, insistentemente brandida pelo contribuinte — como se a pretender, desse modo, justificar o seu procedimento —, anoto o que a esse respeito discorreu o voto condutor, nessa parte, da decisão recorrida (e-fls. 2.291):

*- Qualificação da penalidade: [...]. E a validação da prática pelo Conselho, em verdade, é invocada com base em uma decisão ainda não definitiva, proferida posteriormente à prática questionada, e que não poderia, assim, ter influenciado a decisão de implementá-la. [...].*

Com referência à alegação do contribuinte de que, somente através do art. 22 da Lei nº 12.973, de 2014, a amortização do ágio entre partes dependentes passou a ser vedada, reitero, conforme extensamente demonstrado, que é **inadmissível** a formação de ágio por meio de operações internas, sem a intervenção de partes independentes e sem o pagamento de preço.

**Por essas razões, voto por negar provimento ao recurso do contribuinte nesta matéria e manter a exigência fiscal relativa ao “ágio interno”.**

### **Tema dos juros de mora sobre a multa de ofício**

Por fim, quanto à exigibilidade dos juros de mora sobre a multa de ofício aplicada, **é de ser mantida**, em vista do entendimento já sedimentado no Superior Tribunal de Justiça (STJ) a esse respeito:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.*

*1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: “É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.” (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.*

*2. Agravo regimental não provido.*

*(AgRg no REsp 1335688/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/2012, DJe 10/12/2012)*

Nesse mesmo sentido, aliás, decidiu esta Turma, por ocasião dos Acórdãos nºs 9101-002.174, de 19 de janeiro de 2016, 9101-002.181, 9101-002.191, e 9101-002.192, de 20 de janeiro de 2016, 9101-002.209, de 2 de fevereiro de 2016, e 9101-002.317, de 3 de maio de 2016, sendo o primeiro e o último, de minha relatoria.

**Por essas razões, voto por negar provimento ao recurso do contribuinte nesta matéria e manter** a exigência fiscal relativa à exigibilidade dos juros de mora sobre a multa de ofício aplicada.

### **Recurso da Fazenda - Análise de Mérito**

#### **a) qualificação da multa de ofício aplicada, no caso de “ágio interno”**

Por força de tudo o que acima foi dito, e conforme a acusação fiscal, inevitável se torna a qualificação da multa de ofício aplicada. Evidencio que participei da sessão que prolatou a decisão recorrida, e que agora, em sede de recurso especial, ao analisar os argumentos do recorrente, sou forçado a mudar meu pensamento a respeito deste aspecto, pelas razões que seguem.

É que não sendo aquela **grandeza criada artificialmente**, a que se pretendeu dar a aparência de **ágio**, um efetivo **ágio**, mas um simples artifício contábil, uma prosaica ficção, não há que se falar, no caso, em “*interpretações diferentes adotadas pelo Fisco e pelo contribuinte*” ou, como defendeu o voto condutor, nessa parte, da decisão recorrida, em “*divergência de entendimentos legais, doutrinários e jurisprudenciais atinentes ao ágio*” (e-fls. 2.307), mas em pura e simples **simulação de ágio** que, na realidade, nunca existiu.

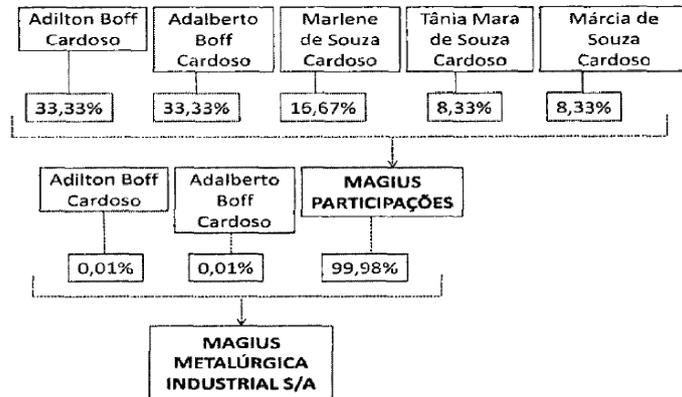
Em outras palavras, tivesse havido **ágio**, o qual, por um ou por outro motivo, não pudesse ser tributariamente admitido, não seria cabível a qualificação da multa de ofício. O voto vencido da decisão recorrida bem salienta esse ponto (e-fls. 2.291, grifei):

*- Qualificação da penalidade: Por fim, em oposição aos julgados referidos pela recorrente nos quais não houve imposição de multa qualificada pela Fiscalização ou a exigência foi integralmente desconstituída, importa registrar que esta Turma Ordinária já manteve a qualificação da penalidade em casos semelhantes ao presente (Acórdão nº 1101-00.913), afastando-a nas hipóteses em que o ágio se formou, em efetiva aquisição com intervenção de terceiros, muito embora não tenham sido atendidos outros requisitos legais para sua amortização (1101-00.936, 1101-00.961 e 1101-00.962).*

Ainda, prova cabal de que o contribuinte, e o Grupo Econômico a que pertence, teriam praticado ação dolosa é o fato de nenhuma alteração concreta ter ocorrido em seu controle societário, após encerrada a tão prefalada “*reestruturação societária*”. Mesmo que as ações e transformações societárias tenham sido feitas seguindo as normas aplicáveis, o foram com intuito doloso, tipificável nos termos do art. 71 da Lei 4.502/1964, se amoldando à acusação fiscal de simulação (e-fls. e-795 e 808, itens 6.6 e 12 do TVF) , com o evidente intuito de gerar uma despesa inexistente.

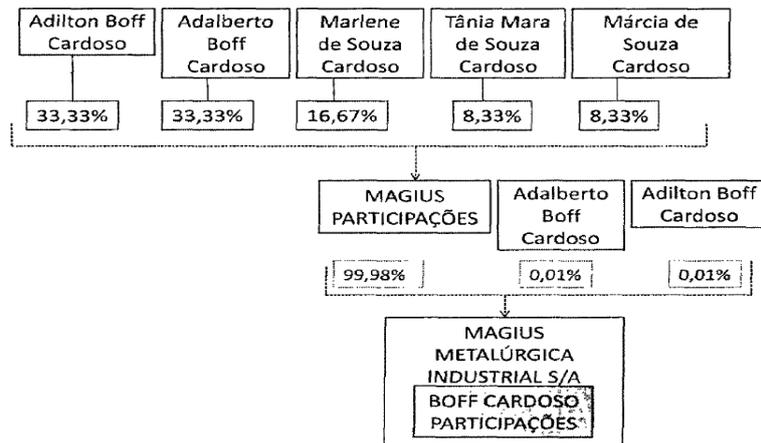
Para isto foi consumido tempo, papel e dinheiro em diversas operações intragrupo absolutamente inúteis, para, ao final, permanecer tudo como dantes — mesmo controlador e mesma controlada —, com a única inovação, evidentemente, da criação de um **grandeza artificial**, a que se pretendeu dar a aparência de **ágio**. Veja-se (e-fls. 2.396 e 2.399, respectivamente):

O organograma societário do Grupo passou a apresentar a seguinte composição:



[...].

O quadro societário do Grupo Econômico passou a ser descrito conforme abaixo:



Como bem ressalta a Fazenda Nacional, em seu recurso especial (e-fls. 2.335):

*O caráter circular das operações societárias levadas a efeito, fazendo com que, em pouco tempo, a situação voltasse a ser exatamente a mesma situação inicial, comprova o caráter simulado e doloso da conduta da recorrente e de seu grupo controlador.*

**Por essas razões, voto por dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional nesta matéria e manter a qualificação da multa de ofício aplicada.**

#### b) decadência do lançamento relativo aos 1º ao 3º trimestres de 2007

Com relação à decadência do lançamento, e como decorrência do acima decidido (manutenção da qualificação da multa de ofício aplicada), o prazo decadencial passa a ser regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, pelo que **se afasta** a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos dos 1º ao 3º trimestres de 2007, a qual havia sido declarada pelo voto vencedor da decisão recorrida unicamente sob o seguinte fundamento (e-fls. 2.308, grifei):

*Outrossim, conforme muito bem ressaltado pela ilustre Relatora do presente recurso, uma vez prevalecendo o entendimento contrário à aplicação da multa qualificada, deve ser acolhida a*

*arguição de decadência das exigências pertinentes aos 1º, 2º e 3º trimestres/2007, pelas razões já expostas em seu robusto voto.*

A qualificação decorre da conduta dolosa, conforme prevista na parte final do § 4º do art. 150 do CTN (que trata da ocorrência de “dolo, fraude ou simulação”), o que desloca a contagem do prazo decadencial para o art. 173, inciso I, do CTN, o qual, ao incidir no caso, provoca o deslocamento do prazo decadencial para os fatos geradores ocorridos anteriormente a 31 de dezembro de 2006, tão somente.

**Por essas razões, voto por dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional nesta matéria e manter o lançamento relativamente aos 1º ao 3º trimestres de 2007.**

**c) responsabilidade tributária dos sócios diretores**

No que se refere à responsabilidade tributária dos sócios diretores, e também como decorrência do acima decidido (manutenção da qualificação da multa de ofício aplicada - art. 71 da Lei 4.502/1964), **mantém-se** referida responsabilidade, a qual havia sido excluída pelo voto vencedor da decisão recorrida unicamente sob o seguinte fundamento (e-fls. 2.308, destaque do original, sublinhei):

*No entanto, ainda persiste o lançamento em face dos diretores da autuada, forte no art. 135 do CTN, por vislumbrar que as tomadas de decisão que conduziram à infração caracterizada como crime contra a ordem tributária, e submetida à aplicação de multa qualificada, foram perpetradas pelos mesmos.*

*Ocorre que, com o reconhecimento da inexistência de prática caracterizada como crime contra a ordem tributária, bem como diante do cancelamento da qualificação da multa, como corolário lógico, deve o presente lançamento, no que pertine à responsabilidade solidária, ser reformado, excluindo-se os diretores da autuada do presente lançamento.*

Assim, mantida a qualificação se imporia, por decorrência lógica a responsabilização. Ademais art. 135, inciso II do CTN dispõe:

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*[...];*

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

Assim, considerando os fatos do processo e que atuação dos sócios-gerentes indicados como responsáveis se amoldam ao que dispõe o art. 135, inciso II do CTN, posto que praticaram atos com infração de lei, no caso, a legislação tributária, entendo que deve ser mantido o lançamento, **dando provimento ao recurso da Fazenda também nesta parte.**

Processo nº 10980.728833/2012-48  
Acórdão n.º **9101-002.487**

**CSRF-T1**  
Fl. 2.607

---

### **Conclusão**

Do exposto, voto por **dar provimento** ao recurso especial da Fazenda Nacional e **negar provimento** ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)  
Marcos Aurélio Pereira Valadão

Conforme art. 63, §§ 6º e 7º do Anexo II do RICARF, tendo em vista que não foram apresentadas no prazo regimental, considera-se não formuladas as declarações de voto.