



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

Processo nº 12897.000279/2009-18
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1401-001.547 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de março de 2016
Matéria Embargos
Embargante Halliburton Serviços Ltda.
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO PARCIAL. EFEITOS INFRINGENTES. INOCORRÊNCIA

Acolhem-se em parte os embargos declaratórios, apenas para integrar os fundamentos omissos, sem efeitos infringentes, quando as omissões constatadas não tiverem o condão de alterar a decisão embargada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, CONHECER dos embargos EM PARTE e, na parte conhecida, ACOLHER os embargos sem dar-lhes efeitos infringentes, apenas para integrar os fundamentos omissos quanto à incidência dos juros sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Marcos de Aguiar Villas Boas e Aurora Tomazini Carvalho.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/04/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 0

9/04/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 11/04/2016 por ANTONIO BEZERRA

NETO

Impresso em 11/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório que consta da decisão embargada, fls. 822-829:

Tem origem o presente processo no auto de infração de fls. 114/121, lavrado pela DEI Rio de Janeiro - RJ, contra Halliburton Serviços Ltda, relativo aos anos calendário 2004 a 2007, para exigir o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ no valor de R\$ 27.550.083,69 e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL no valor de R\$ 9.943.950,11, acrescidos de multa proporcional de 75% e de juros de mora.

Conforme consta do auto de infração e do Termo de Verificação de fls. 105/113, foram constatadas as seguintes infrações:

1. BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESA:

Segundo a fiscalização, o autuado apropriou indevidamente como despesa os valores relativos à compra de bens que deveriam integrar o ativo imobilizado. Os valores foram relacionados às fls. 105/106 e totalizam R\$ 215.499,80;

2. AMORTIZAÇÃO NÃO DEDUTÍVEL:

Segundo a fiscalização, o autuado deduziu indevidamente o valor de R\$ 27.568.208,76 em cada ano, de 2004 a 2007, referente a despesa de amortização de ágio oriundo da aquisição de participação na própria empresa autuada pela Halliburton Cimentação Ltda e posterior incorporação dessa empresa pela autuada.

Os motivos que levaram a fiscalização a concluir pela indedutibilidade da despesa de amortização foram os seguintes, em síntese:

a) Em 20.06.2003, ocorreu a 3ª alteração contratual da Halliburton Serviços de Energia do Brasil Ltda, que tem como sócios Bitc Holdings (US) e Baroid Int. Trading (US), para conferência das 96.673 cotas da Bitc Holdings para integralização na empresa - Halliburton Cimentação Ltda, resultando na nova composição social:

- Halliburton Cimentação 96.673 cotas R\$ 96.673,00

- Baroid Int. Trading 97 cotas R\$ 97,00;

b) Também em 20.06.2003, alterou-se o contrato social da Halliburton Cimentação, que tem como sócios Bitc Holdings e Baroid Int. Trading. O capital social é aumentado em R\$ 270.096.631,00, subscrito pela sócia Bitc Holdings, passando de R\$ 17.123,00 para R\$ 270.113.754,00. A sócia Bitc Holdings integraliza o aumento mediante conferência da totalidade das cotas detidas nas empresas Halliburton Serviços de Energia do Brasil (no valor de R\$ 96.673,00) e Halliburton Serviços (autuado), no valor de R\$ 269.999.958,00, essas últimas com valor devidamente fundamentado em relatório de avaliação econômico-financeira;

c) Ainda em 20.06.2003, foi feito o laudo de avaliação do acervo líquido contábil da Halliburton Cimentação, como segue:

PERMANENTE		PL	
Halliburton Serviços	49.454.287,45	capital social	270.113.754,00
ágio sobre investimentos	220.545.670,9	reserva de capital	5.371,54
(-) provisão para manutenção da integridade do PL	(145.560.142,00)	lucros acumulados	202.305,17
		resultado do exercício	(145.560.142,00)

d) Também em 20.06.2003, foi alterado o contrato social da Halliburton Serviços (autuado), que tem como sócios Bitc Holdings e Halliburton Cimentação, registrando a conferência das cotas detidas pela Bitc Holdings para integralizar o capital na Halliburton Cimentação;

e) Em 26.06.2003, firmou-se o protocolo e justificação de motivos de incorporação da Halliburton Serviços de Energia do Brasil e da Halliburton Cimentação pela Halliburton Serviços (autuado), no qual informa-se o total do acervo líquido das incorporadas em R\$ 124.857.966,56, neutralizado em R\$ 49.550.960,45 em decorrência de investimento da Halliburton Cimentação no autuado e na outra incorporada, acarretando um acréscimo de R\$ 75.307.008,11;

f) Em 30.06.2003, foi alterado o contrato social do autuado, que tem como sócios Bitc Holdings e Baroid Int. Trading, aprovando a incorporação. O capital social foi aumentado em R\$ 75.307.008,00, passando para R\$ 81.699.264,00 com as seguintes participações:

- Bitc Holdings R\$ 81.699.167,00

- Baroid Int. Trading R\$ 97,00;

g) Na DIPJ 2003 da Halliburton Cimentação, consta na conta investimento, part. em coligadas em R\$ 49.550.960,45, ágio R\$ 220.545.670,93 e deságio de R\$ 145.560.142,00 (diferença R\$ 74.985.528,93). Na ficha 44, consta participação em coligadas Halliburton Serviços no valor de R\$ 49.454.287,45 e Halliburton Serviços de Energia do Brasil no valor de R\$ 96.673,00. No passivo, registram-se as contra-partidas do ágio no capital e do deságio em prejuízos acumulados;

h) O autuado contabilizou o suposto ágio de R\$ 220.545.670,93 na conta "investimentos HSL — ágio", registrou-o na DIPJ 2003 como "ágios em investimentos" e deduziu as amortizações do ágio de 2004 a 2007, mas não apresentou o relatório de avaliação econômico-financeira que fundamentou essa mais valia no aumento de capital com cotas em valor superior ao

Documento assinado digitalmente conforme valor contábil; de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/04/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 0

9/04/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 11/04/2016 por ANTONIO BEZERRA

NETO

Impresso em 11/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

i) Foi escriturada pela Halliburton Cimentação a importância de R\$ 145.560.142,00 como "provisão p/ manutenção integridade do PL (artigo 6º da Res. CVM 319)" (débito em capital) e "deságios e prov. p/ perdas prováveis em invest." (crédito no permanente), cujo efeito fiscal foi nulo, já que transitou pelo resultado como despesa mas foi adicionada ao lucro real;

j) A importância de R\$ 220.545.670,93 foi contabilizada a débito da conta "investimento HSL - ágio" e reflete a alteração contratual de 20.06.2003 da Halliburton Cimentação;

k) Entretanto, a alteração contratual de 30.06.2003 da autuada consolida o aumento de capital pela diferença entre o ágio e a provisão p/ manutenção da integridade do PL, ou seja, o aumento de capital foi de R\$ 75.307.008,00, aí incluídos os R\$ 74.985.528,93 (que seria a real adição ao valor contábil), relativos à diferença entre os R\$ 220.545.670,93 e os R\$ 145.560.142,00;

l) Intimado a esclarecer a natureza do ágio, o autuado aduziu apenas informações verbais e não apresentou comprovante do pagamento que o justificasse, restando concluir que ele considerou que o aumento de capital com cotas reavaliadas, ainda que a valor de mercado, seria uma operação equivalente a uma aquisição com ágio;

m) A Halliburton Cimentação classificou a contra-partida do aumento de capital recebido com cotas do autuado como: (a) investimento – o valor patrimonial; (b) ágio - a diferença entre o valor patrimonial e o valor total do aumento capital, derivado de avaliação própria; e (c) deságio (ou prov. p/ manutenção da integridade do PL) - a parcela redutora;

n) O autuado incorporou a controladora, Halliburton Cimentação, mantendo a classificação acima e passou a amortizar o suposto ágio;

o) A dedução da amortização permitida restringe-se à diferença entre o custo de aquisição do investimento e o valor do patrimônio líquido. O valor utilizado pelo contribuinte representa a contra-partida do aumento de capital recebido, ainda que por valor superior ao patrimonial e mesmo que use a mesma nomenclatura, o desdobramento do investimento não é definido pelo art. 385 do RIR/80;

p) A dedução da despesa de amortização estaria vinculada à sua realização, o que anularia seus efeitos fiscais, visto que a amortização seria uma das formas de realização do investimento. As regras são determinadas pelos art. 439 e 440 do RIR/80 e art. 4º da Lei 9.959/2000 (reproduzidos);

q) Ainda que a amortização da importância classificada como "investimento HSL - ágio" fosse dedutível, o valor relativo à "prov. p/ manutenção da integridade do PL" seria o ajuste redutor;

r) A legislação permite a dedução da amortização do ágio na aquisição de cotas somente após eventos específicos, dentre eles, a incorporação. As operações de aumento de capital denotaram

o início da implementação da estratégia de aproveitamento desta benesse legal. Ainda que o autuado tivesse motivos adicionais para proceder desta forma, este foi o objetivo principal sob a ótica tributária;

s) A Bitc Holdings e a Baroid Int. Trading detinham a totalidade das cotas das empresas envolvidas antes e depois da incorporação, assim sendo, o encadeamento das operações acima foi inócuo do ponto de vista da propriedade das empresas, mas não do ponto de vista tributário;

t) Não houve pagamento do ágio na aquisição do investimento, ainda que a operação tenha sido válida e operacional e ficou explícito o objetivo de ajustar a possibilidade jurídica do aumento de capital aos pré-requisitos formais e legais da economia fiscal, mesmo que a operação não tenha sido feita somente com esse objetivo; e

u) Acerca das verificações feitas, reproduziu os artigos 385, 386, 391, 426, 439, 440 e 441, do RIR/99 (REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA, APROVADO PELO DECRETO Nº 3.000/99) e o artigo 44 da Lei 9.430/96;

Cientificado das autuações em 28.04.2009 (fls. 114 e 122), o autuado apresentou, em 28.05.2009, a impugnação parcial de fls. 134/160, alegando, em síntese, que:

a) Reconheceu e já pagou a parte do lançamento referente à primeira infração;

b) A seqüência de atos societários decorrentes da reorganização do Grupo Halliburton foi a seguinte:

1) O autuado e a empresa incorporada, Halliburton Cimentação Ltda, faziam parte do Grupo Halliburton Internacional;

2) Conforme alteração contratual de 19.06.2003, a Halliburton Cimentação passou a ter como únicos sócios cotistas a Bitc Holdings (com 99,99% do capital) e a Baroid International Trading, ambas sediadas nos EUA;

3) Em 20.06.2003, em nova alteração contratual, a Halliburton Cimentação teve seu capital aumentado em R\$ 270.096.631,00, totalmente subscritos pela sócia Bitc, que os integralizou com as cotas referentes às suas participações na empresa Halliburton Serviços de Energia do Brasil Ltda (R\$ 96.631,00) e na empresa autuada (R\$ 270.000.000,00);

4) A participação da Bitc na empresa autuada foi corroborada pelo laudo de avaliação econômico financeira, baseado no critério de rentabilidade futura (anexo), emitido pela Ernst & Young Consultores Associados Ltda em 27.05.2003;

5) O lançamento contábil do aumento de capital na Halliburton Cimentação, referente às cotas do autuado, teve como contrapartida o grupo investimentos, pelo valor do PL (R\$

49.550.960,45) e pela diferença de R\$ 220.545.670,93, registrada como ágio; e

6) Em 26.06.2003, o autuado incorporou sua controladora, Halliburton Cimentação, e a Halliburton Serviços de Energia do Brasil;

c) Com essa incorporação, o autuado passou deduzir as despesas de amortização do ativo diferido oriundo do ágio em investimento, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme facultado pelo art. 386, III, do RIR/99;

d) A provisão para manutenção do PL, instituída pela Instrução CVM 319/99, tem o objetivo de preservar o resultado contábil de uma sociedade que vem amortizando ágio;

e) O efeito fiscal dessa provisão realmente foi nulo, já que foi adicionado mesmo valor ao lucro real e à base de cálculo da CSLL, e não se confunde com os efeitos da amortização do ágio, já que tal provisão é mero ajuste contábil;

f) Quanto à afirmativa do AFRF de que ainda que o ágio fosse dedutível a provisão para manutenção do PL seria seu ajuste redutor, é difícil crer que a fiscalização entenda que o lançamento a crédito no resultado, decorrente da reversão de uma provisão integralmente adicionada em sua constituição, deverá gerar efeitos fiscais pela não exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL;

g) Em abril de 2009, já haviam se dado os efeitos da decadência quinquenal sobre operação realizada, documentada e comunicada às autoridades fiscalizadoras em junho de 2003, por força do art. 150 do CTN;

h) O ágio foi confirmado por laudo de avaliação econômico-financeira efetuado pelo critério de expectativa de rentabilidade futura da empresa autuada e, não, resultado de avaliação própria;

i) Não é razoável a conclusão da fiscalização de que não houve comprovação do pagamento do ágio, já que a Bitc utilizou as cotas da empresa autuada para subscrever e integralizar as novas cotas emitidas pela Halliburton Cimentação, que aceitou o valor atribuído às cotas detidas pela sócia Bitc, amparado por laudo de avaliação, como meio de integralização;

j) É pacífico, não só na doutrina como na Receita Federal e nos tribunais (trechos reproduzidos), que a conferência de bens em integralização de capital é considerada como ato de alienação e aquisição, independentemente do meio de quitação;

k) A Halliburton Cimentação tinha obrigação de segregar o custo total da aquisição do investimento na empresa autuada, nos valores do PL e do ágio, de acordo com o art. 385 do RIR/99;

l) O art. 7º da Lei nº 6.404/76 dispõe que o capital social pode ser formado com contribuições em dinheiro ou com qualquer espécie de bens suscetíveis de avaliação em dinheiro, e o art.

997 do Código Civil, que o capital pode ser integralizado com quaisquer bens suscetíveis de avaliação pecuniária;

m) A fiscalização tratou, equivocadamente, a operação como reavaliação espontânea na subscrição de capital da Halliburton Cimentação, quando na realidade somente ocorreu uma subscrição de ativos sem qualquer reavaliação, motivo pelo qual não se aplica o art. 439 do RIR/99 e ainda que se aplicasse, os efeitos se dariam na subscritora, a Bitc, e, não, na receptora, a Halliburton Cimentação;

n) Deixa de discutir a aplicabilidade do art. 440 do RIR/99 e do art. 4º da Lei 9.959/2000, pois estas disposições decorrem da caracterização da existência de reavaliação do subscritor, o que é uma impossibilidade jurídica para a empresa autuada;

o) Não há vedação ao direito à dedução do ágio, no art. 386, III, do RIR/99, nos casos em que o investimento tenha sido adquirido por meio de subscrição de capital com cotas;

p) As operações societárias não tiveram única finalidade de economia fiscal;

q) A substância econômica das operações societárias "deflui da ampla reestruturação societária do grupo Halliburton em âmbito mundial, envolvendo diversas sociedades coligadas e controladas do grupo, onde se encontra a IMPUGNANTE, com o propósito de se buscar maior eficiência e economia em suas operações.";

r) Paralelamente, a incorporação da Halliburton Cimentação pelo autuado também teve como razão a identidade de suas atividades, como se vê pelos contratos sociais anexos;

s) Não é estranha a incorporação de controladora por controlada, conforme jurisprudência reproduzida;

t) Não é verdade que as sociedades envolvidas sempre pertenceram às empresas Bitc Holdings e Baroid Int. Trading, inclusive após a incorporação;

u) A própria fiscalização reconhece a substância econômica das operações e, se entendesse que o objetivo era burlar a tributação, a gradação da multa seria agravada para 150%;

v) Aproveitou a faculdade de escolher a melhor a forma para usufruir lícitamente, dos benefícios sob a ótica tributária que a situação lhe propiciava; e

w) A mera ilação sobre supostas irregularidades acompanhada da transcrição de uma série de artigos do Regulamento do Imposto de Renda é insuficiente para respaldar o Termo de Verificação, embora muito do que foi tratado no auto de infração diga respeito a alguns dos dispositivos transcritos;

Os valores relativos à parte não impugnada foram recolhidos, conforme darf e registro no sistema informatizado Sief (fls. 498/502).

A 6ª Turma da DRJ/RJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. O aludido Acórdão recebeu a seguinte ementa, fls. 504:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

ÁGIO. AMORTIZAÇÃO. DEDUÇÃO. INCORPORAÇÃO ÀS AVESSAS. ÁGIO DE SI PRÓPRIO NA INCORPORAÇÃO. Na operação de incorporação às avessas, na qual a controladora é incorporada pela controlada (autuada), cujo controle acionário havia se originado de uma integralização anterior de capital (aumento de capital da incorporada com subscrição de quotas da incorporadora), não se justifica a contabilização, por parte do incorporador, de ágio de si próprio, por faltar os pressupostos do ágio.

CSLL. DECORRÊNCIA. Estendem-se ao lançamento decorrente as conclusões da decisão prolatada no lançamento principal.

A autuada foi devidamente cientificada do retrocitado Acórdão, em 24/02/2010 (fls. 640). Em 25/03/2010 apresentou recurso voluntário (fls. 642-668) basicamente reiterando os argumentos de defesa expostos na fase impugnatória.

Segundo a recorrente, o acórdão recorrido incorreu em grave confusão entre requisitos da existência de ágio e as condições para a dedução fiscal da amortização de certas espécies de ágio. Defendeu a efetiva existência de ágio na aquisição do investimento em Halliburton Serviços por parte da Halliburton Cimentação, bem como o preenchimento dos requisitos legais para dedução da sua amortização.

A recorrente defendeu, outrossim, a legitimidade de ágio decorrente de operação de subscrição de capital em bens (quotas), considerando irrelevante o caráter não financeiro do título aquisitivo.

Sustentou a legalidade da dedução do ágio nas chamadas “incorporações reversas”. Apresentou farta argumentação visando demonstrar a motivação empresarial da operação societária, bem como a realidade do ágio.

Nestes termos, requereu o provimento integral do presente recurso voluntário.

Este colegiado, em sessão de julgamento realizada em 26 de agosto de 2014, decidiu por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso com os fundamentos apresentados pelo Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, vencida a Conselheira Karem Jureidini Dias que dava provimento ao recurso. Também restaram vencidos os Conselheiros Fernando Luiz Gomes de Mattos (Relator) e Jorge Celso Freire da Silva, apenas quanto aos fundamentos da decisão.

Cientificada do Acórdão em 13/10/2015 (v. fls. 857), a contribuinte apresentou embargos de declaração (fls. 860-878) foram recebidos nos termos do art. 65, §1º, do Anexo II da Portaria MF no 343, de 09.06.2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF - RICARF.

A embargante alegou contradição e omissões no Acórdão nº 1401-001.242, proferido pela 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária (fls. 820-844), relativamente às seguintes matérias:

a) **contradição** entre a decisão e seus fundamentos, posto que ao afastar os fundamentos do lançamento, a decisão embargada somente poderia concluir pela nulidade do lançamento, e não pela sua integral procedência (como efetivamente restou decidido);

b) **omissão** quanto aos argumentos relativos a contabilização e a dedução da amortização do ágio;

c) **omissão** quanto aos juros sobre a multa de ofício.

Os embargos foram admitidos pelo ilustre Presidente deste colegiado, posto que efetivamente foi possível constatar aparente contradição entre a decisão e seus fundamentos, bem como foi possível constatar omissão quanto aos juros sobre a multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

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

Arguição de contradição entre a decisão e seus fundamentos

Alegou a embargante que a decisão embargada, ao afastar os fundamentos do lançamento, somente poderia concluir pela nulidade do lançamento, e não pela sua integral procedência (como efetivamente restou decidido).

Sobre o tema, assim se manifestou a peça de embargos, fls. 864-865:

13. O voto vencedor, que deu origem ao r. Acórdão embargado, mais uma vez inovou em relação aos argumentos apresentados pelo Auto de Infração e pela própria Decisão da DRJ/RJ1, além de ignorar os argumentos aduzidos em sede de recurso voluntário, entendendo que não seria dedutível o ágio por ter sido gerado no exterior, sendo vedado na legislação o aproveitamento de ágio que não tenha sido contabilizado na forma da legislação contábil brasileira.

[...]

20. Vê-se que a divergência de critérios jurídicos existente entre o Auto de Infração e o Acórdão é clara, e torna-se ainda mais evidente quando se observa que, enquanto o Auto de Infração fundamenta a autuação na operação ocorrida no Brasil, negando a existência da formação do próprio ágio, o r. Acórdão embargado tem como base a operação ocorrida fora do país, e nega a possibilidade de aproveitamento pela empresa brasileira de ágio gerado no exterior.

[...]

21. Ora, independentemente do mérito, fato é que o Acórdão embargado, ao utilizar fundamento que claramente diverge daqueles levantados pelo Auto de Infração, para legitimar e “salvar” o lançamento, acabou por alterar seu critério jurídico, causando, assim, ofensa ao art. 146 do CTN e incorrendo em severa contradição.

22. Isso porque, no caso de rejeição do critério jurídico do lançamento, a conclusão do julgado não pode jamais ser pela manutenção da exigência. Ao contrário, deve ser pela sua total improcedência, conforme reconhece a pacífica e remansosa jurisprudência da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF [...]

Analisando os elementos constantes dos autos, contato que assiste parcial razão à embargante.

De fato, o voto vencedor que integrou a decisão embargada introduziu inovação indevida nos presentes autos, ao utilizar fundamento (operação realizada no exterior) não constante do lançamento nem da decisão de primeira instância.

O quadro constante da decisão embargada (fls. 830) revela que o lançamento não examinou nenhuma operação ocorrida no exterior, limitando-se a analisar um conjunto de operações societárias ocorridas no Brasil.

Conforme bem apontado pelo embargante, fls. 862, o auto de infração simplesmente glosou a dedução dos encargos referentes à suposta amortização do ágio, posto que resultante de operação diversa da prevista na legislação.

O decisão de primeira instância corroborou integralmente este entendimento da autoridade lançadora, conforme se pode constatar por meio da simples leitura da ementa do Acórdão prolatado pela 6ª Turma da DRJ/RJ1, fls. 504:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

ÁGIO. AMORTIZAÇÃO. DEDUÇÃO. INCORPORAÇÃO ÀS AVESSAS. ÁGIO DE SI PRÓPRIO NA INCORPORAÇÃO. Na operação de incorporação às avessas, na qual a controladora é incorporada pela controlada (autuada), cujo controle acionário havia se originado de uma integralização anterior de capital (aumento de capital da incorporada com subscrição de quotas da incorporadora), não se justifica a contabilização, por parte

do incorporador, de ágio de si próprio, por faltar os pressupostos do ágio.

CSLL. DECORRÊNCIA. Estendem-se ao lançamento decorrente as conclusões da decisão prolatada no lançamento principal.

Muito embora a embargante esteja correta ao apontar a indevida inovação constante da decisão embargada, não lhe assiste razão ao pleitear, por esta simples razão, o reconhecimento da improcedência do lançamento.

Isso porque a atenta leitura do voto vencedor da decisão embargada permite constatar que os sólidos fundamentos adotados pelo voto vencido não foram rejeitados pelos ilustres conselheiros adotaram o aludido voto vencedor.

Na verdade, os três conselheiros que adotaram o voto vencedor **acataram todas as razões expostas no voto vencido, porém adotaram uma razão adicional para não aceitar a dedutibilidade do ágio**. Esta razão adicional, foi assim expressa no citado voto vencedor, fls. 843:

*Por outras palavras, mesmo que abstraíssemos o fato de se tratar de ágio gerado dentro do próprio grupo econômico o que por si só já poderia macular a operação a depender do caso concreto, o ponto mais relevante aqui é que, se existir o ágio, **o mesmo foi percebido pela empresa no exterior, e não no Brasil**, como foi efetivamente o caso. E aqui o ponto de discordância dos fundamentos do voto do relator deveu-se a falta de tratamento dessa situação que reputo deveras relevante e prejudicial a toda a análise feita pelo referido relator.*

Nesse contexto, não há como se deduzir que, a partir das operações realizadas no exterior, possa existir um ágio no Brasil em decorrência de referida aquisição. (o trecho em negrito consta no original, o trecho sublinhado foi acrescentado por mim)

A referida razão adicional para indedutibilidade do ágio, contudo, conforme bem exposto pela embargante, não pode prevalecer no presente processo, posto que baseada em fatos não relatados pela autoridade autuante.

Diante do exposto, em relação ao presente tema, voto no sentido de acolher os embargos, sem efeitos infringentes, apenas para esclarecer que em relação a este item devem prevalecer apenas as razões constantes do voto vencido.

Arguição de omissão quanto aos argumentos relativos a contabilização e a dedução da amortização do ágio

Em sua peça de embargos, a contribuinte alegou que o Acórdão embargado teria ignorado diversos argumentos aduzidos pela recorrente, em sede de recurso voluntário.

Não assiste razão à recorrente.

Ab initio, esclareça-se que não é necessário que se responda a todas as alegações das partes, quando já se tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão.

Ademais, inexistente a obrigação de ater-se aos fundamentos indicados pelas partes ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos.

O livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base nos argumentos que entender cabíveis, desde que a referida decisão ostente fundamentação coerente acerca das razões de decidir.

Neste sentido, existe farta jurisprudência no âmbito deste CARF, conforme revela o seguinte recente julgado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE OBRIGATORIEDADE DO JULGADOR APRECIAR, PONTO A PONTO, TODAS AS TESES DE DEFESA. LIVRE CONVENCIMENTO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DA DECISÃO.

O livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento que entender cabível, não sendo necessário que se responda a todas as alegações das partes, quando já se tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão, nem se é obrigado a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos. Não há nulidade da decisão de primeira instância que deixa de analisar, ponto a ponto, todas teses de defesa elencadas pela impugnante, quando referida decisão traz fundamentação coerente acerca das razões de decidir.

Acórdão 3202-001475, de 24/02/2015

Diante do exposto, em relação ao presente tema, considero que os presentes embargos não merecem ser conhecidos.

Arguição de omissão quanto aos juros sobre a multa de ofício

A embargante alegou que o acórdão embargado absteve-se de apreciar o questionamento constante do recurso voluntário acerca da cobrança de juros de mora sobre multa de ofício.

Efetivamente existiu a omissão apontada pela embargante. Assim sendo, passo a analisar a referida questão.

Ao contrário do que alegou a embargante, os juros efetivamente devem incidir sobre a multa de ofício. Isso porque a multa de ofício, *ex vi* art. 44 da Lei nº 9.430/96, deverá incidir sobre o crédito tributário não pago (diferença entre o tributo devido e o recolhido).

A partir da leitura do Código Tributário Nacional, conclui-se que a multa, apesar de não ter a natureza de tributo, faz parte do crédito tributário. É a inteligência dos artigos 3º e 113 do CTN, conjugado com art. 139 que assim dispõe “O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”

Ou seja, enquanto o art. 3º exclui as multas da definição de tributo, os dispositivos seguintes (art. 113, §1º, e art. 139) trazem-nas para compor o crédito tributário. Por conseguinte, a cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário.

Por sua vez, o art. 161 do Código Tributário Nacional dispõe que os juros de mora passam a integrar o crédito tributário não pago, de forma a que a incidência da multa alcança tanto o crédito tributário principal quanto os juros de mora sobre ele incidentes.

Em resumo, é cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora, como a multa de ofício também constitui o crédito tributário sobre ela também necessariamente incide os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

Assim, não procede o argumento de que apenas a partir da existência do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 é que poderá incidir juros de mora sobre a multa aplicada. Ora, tal previsão diz respeito à aplicação de multa isolada sem crédito tributário. Assim, a teleologia de tal dispositivo legal vem a reboque de se ratificar a incidência dos juros sobre a multa que não toma como base de incidência valores de crédito tributário sujeitos à incidência ordinária da multa de ofício.

O Conselheiro Alkim foi muito feliz em sua explicação por ocasião do Acórdão 1401-00.155 no qual a referida matéria também foi enfrentada:

(...) Seria o óbvio não conter referida previsão quando a multa é aplicada sobre crédito tributário não pago. Isso porque, ao contrário do que afirma a Recorrente, caso existisse tal previsão – de incidência de juros sobre multa –, poder-se-ia imaginar a dupla incidência dos juros, é dizer, uma sobre o crédito tributário e outra sobre a multa depois de formalizada. Em se tratando de tributo não pago, a multa deve incidir sobre a totalidade do crédito tributário que deixou de ser recolhido, incluindo-se nele a correção monetária e os juros. Assim, na verdade, não é o juros que incide sobre a multa, mas sim a multa que incide sobre o crédito tributário com juros e correção monetária.

Assim sendo, em relação ao presente tema, acolho os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, apenas para explicitar que os juros devem, sim, incidir sobre a multa de ofício lançada.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer dos embargos em parte e, na parte conhecida, acolher os embargos sem dar-lhes efeitos infringentes, apenas para integrar os fundamentos omissos quanto à incidência dos juros sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

CÓPIA