



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

Processo nº 13502.721354/2013-13
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1401-000.464 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 21 de junho de 2017
Assunto IRPJ
Recorrente BRASKEM S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Os membros do colegiado, por unanimidade de votos, resolveram converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa. Declararam-se impedidos de votar os Conselheiros Lívia de Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva.

RELATÓRIO

Em relação às peças iniciais do presente feito, sirvo-me do relatório da autoridade a quo:

Em ação fiscal empreendida junto ao contribuinte acima identificado, originada pelo MPF nº 05.0.01.00-2012-00043-4, foram lavrados Autos de Infração de IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica e de CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, resultantes da glosa de despesas de amortização de ágio na aquisição de investimento, nos períodos-base de 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, com qualificação e agravamento da multa de ofício e constituição de multas isoladas sobre estimativas devidas em virtude da glosa de despesas efetuada.

O AUTO DE INFRAÇÃO

Descrição dos fatos e enquadramento legal a fls. 3/54, do Auto de Infração de IRPJ:

“0001 - AMORTIZAÇÃO. VALORES NÃO AMORTIZÁVEIS - GLOSA DE ÁGIO INTERNO.

Glosa de despesas com amortização de ágio interno/artificial, referente a rentabilidade da OPP Química, conforme Termos de Verificação Fiscal nº 0001, 0002 e 0003, e da Trikem, conforme Termo de Verificação Fiscal nº 0004, bem como, Anexo I, partes integrantes deste Auto de Infração.

(...)

0002 – AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO. ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

Valor não adicionado ao lucro líquido do período, para a determinação do Lucro Real, referente à Baixa Indevida da Parte "B" do LALUR, conforme Termo de Verificação Fiscal nº 0001 e 0004, bem como, anexo I, partes integrantes deste Auto de Infração.

0003 - MULTA OU JUROS ISOLADOS

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

(...)

0002 - MULTA OU JUROS ISOLADOS

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE BASE ESTIMADA

O procedimento resultou na constituição do crédito tributário descrito abaixo:

Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica	R\$ 288.878.034,17
Multa exigida isoladamente - IRPJ	R\$ 54.324.878,17
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	R\$ 99.681.515,11
Multa exigida isoladamente - CSLL	R\$ 22.103.588,48
Total	R\$ 464.988.015,93

Em face do disposto na Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, que estabelece procedimentos a serem observados na comunicação ao Ministério Público Federal de fatos que configurem, em tese, crimes relacionados com as atividades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a autoridade autuante formalizou a respectiva Representação Fiscal para Fins Penais.

OS TERMOS DE VERIFICAÇÃO FISCAL

Para melhor compreensão dos fatos e suas conseqüências fiscais, a auditoria optou por abordar em 4 (quatro) Termos de Verificação Fiscal autônomos as operações societárias que geraram ágio amortizado pela Braskem S/A, quais sejam:

a) Termo de Verificação Fiscal nº 1 - Aquisição de ações da ODEQUI, pela OPP PP (OPP Produtos Petroquímicos) em 30 de abril de 2002, cujo ágio, fundamentado economicamente na rentabilidade futura da investida OPP Química, equivaleu a R\$ 341.555.975,44 (trezentos e quarenta e um milhões, quinhentos e cinquenta e cinco mil, novecentos e setenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos);

b) Termo de Verificação Fiscal nº 4 - Aquisição de ações da ODEQUI, pela OPP PP (OPP Produtos Petroquímicos) em 30 de abril de 2002, cujo ágio, fundamentado economicamente na rentabilidade futura da investida Trikem, equivaleu a R\$ 586.594 mil;

c) Termo de Verificação Fiscal nº 2 - Aquisição, pela ODEQUI, de ações da OPP Química, detidas pela OIL (ODEQUI Overseas), em 7 de outubro de 2002, cujo ágio, fundamentado economicamente na rentabilidade futura do investimento, equivaleu a R\$ 73.756.179,57 (setenta e três milhões, setecentos e cinquenta e seis mil, cento e setenta e nove reais e cinquenta e sete centavos);

d) Termo de Verificação Fiscal nº 3 - Aquisição, pela ODEQUI, de ações da OPP Química, detidas pela OIL (ODEQUI Overseas), em 31 de dezembro de 2002, cujo ágio, fundamentado economicamente na rentabilidade futura do investimento, equivaleu a R\$ 422.857.357,94 (quatrocentos e vinte e dois milhões, oitocentos cinquenta e sete mil, trezentos e cinquenta e sete reais e noventa e quatro centavos).

Em seguida e em síntese, o conteúdo dos referidos Termos de Verificação Fiscal:

Termo de Verificação Fiscal nº 01

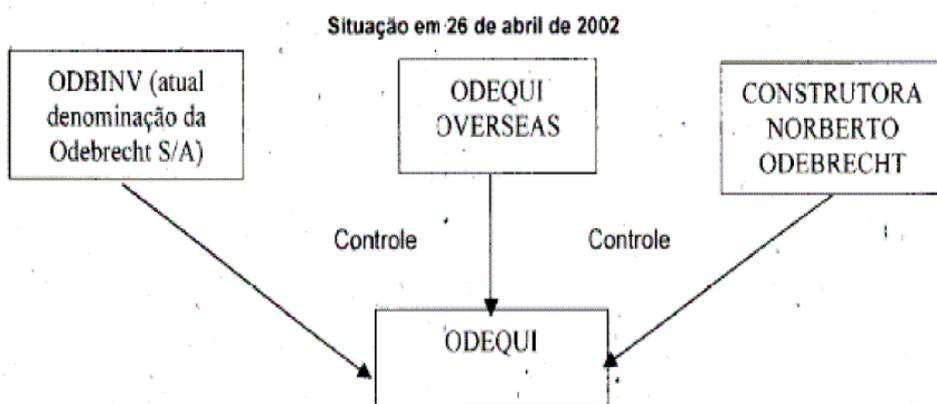
No Termo de Verificação Fiscal nº 1 foi abordado o ágio oriundo da aquisição de ações mantidas em tesouraria na ODEQUI, em 30 de abril de 2002, pela OPP PP, cujo fundamento econômico foi a rentabilidade futura da controlada OPP Química, no montante equivalente a R\$ 341.555.975,44 (trezentos e quarenta e um milhões, quinhentos e cinquenta e cinco mil, novecentos e setenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos).

A contribuinte BRASKEM S/A, atual denominação da COPENE, incorporou sua controlada direta OPP Produtos Petroquímicos S/A, CNPJ nº 04.406.103/0001- 07, doravante denominada de "OPP PP", em 16/08/2002, sucedendo-a no ágio

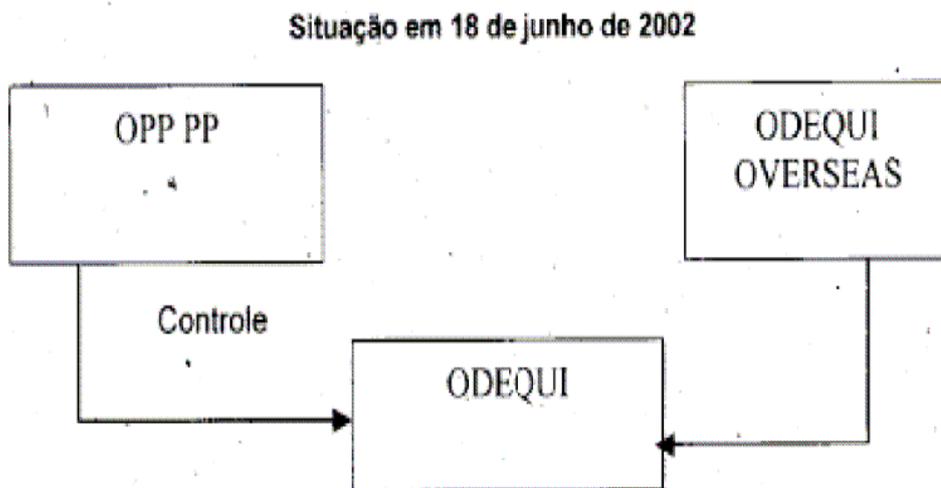
originalmente contabilizado pela OPP PP, em 30/04/2002, em razão da aquisição de ações da ODEQUI.

Em face da operação analisada se referir a empresas do mesmo Grupo Econômico (Organização Odebrecht), e, principalmente, pela falta de apresentação de documentos essenciais para o deslinde da questão, tais como, Instrumento de Compra e Venda, esta Auditoria, buscou outros elementos para corroborar a aquisição de ações que ora se investigava.

Analisando-se a Ata de Assembléia Geral Extraordinária - AGE, ocorrida em 26 de abril de 2002, na ODEQUI, constatou-se que a Odebrecht S/A, posteriormente denominada de ODBINV S/A, controlava juntamente com a Odequi Overseas INC e a Construtora Norberto Odebrecht aquela (ODEQUI), conforme se observa no diagrama abaixo.



Após a compra das ações da ODEQUI pela OPP PP, esta passou a controlar aquela, conforme diagrama abaixo:

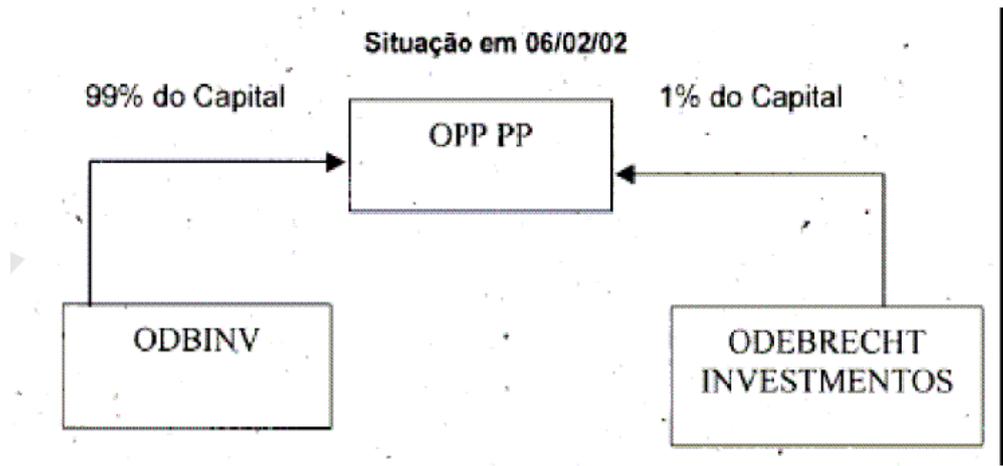


No anexo III ((Demonstrações Financeiras OPP PP), da Ata de AGE, realizada no dia 16 de agosto de 2002, na Braskem, constou a operação que gerou o ágio oriundo da compra, em 30/04/2002, pela OPP PP, das ações correspondentes a 87,98 % do capital social da ODEQUI, mantidas em tesouraria, pelo valor de R\$ 1.972.455.286,92 (R\$ 1.972 milhões), dos quais R\$ 1.630.796 mil tinham como fundamentação econômica a mais valia do ativo imobilizado e R\$ 341.659 mil a rentabilidade futura de investidas.

Verificou-se que as empresas envolvidas na formação e amortização do ágio surgido da aquisição de ações da ODEQUI (OPP PP, ODEQUI, OPP Química S/A e ODBINV S/A) eram ligadas e apresentavam controle comum, por conta das seguintes constatações:

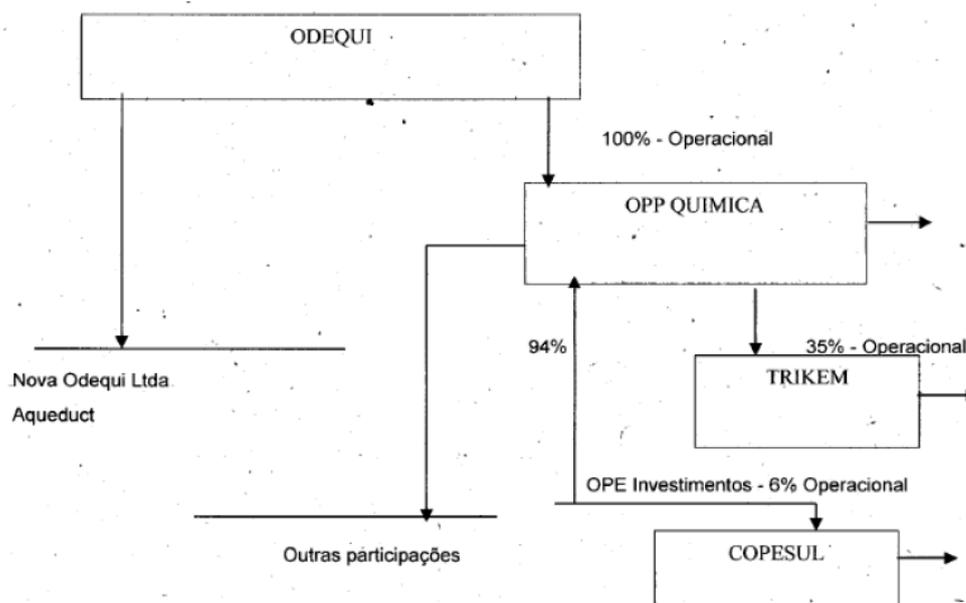
Da OPP PP:

- a OPP PP atuou como empresa veículo. Empresa holding constituída em 19/04/01 como uma sociedade limitada e tendo como gestores a ODEQUI e OPP Química, transformou-se em sociedade anônima fechada localizada no mesmo endereço da OPP Química, com capital social de 100,00 (cem reais);
- Até o final do ano de 2001, conforme informações obtidas no LALUR da OPP PP, observou-se apenas lançamentos de amortização com ágio e Equivalência Patrimonial referentes a Copesul e Provisões para perda de Investimentos na Odebrecht Investments LTD.,-e Odebrecht Overseas INC;
- No período de aquisição de ações da ODEQUI pela OPP PP (30/04/02), com significativa incidência de ágio, o quadro societário da OPP PP estava disposto da mesma forma que se apresentava no dia em 06 de fevereiro de 2002, vide diagrama abaixo:



Da ODEQUI

- De acordo com informações abstraídas do Laudo de Avaliação econômico-financeiro da ODEQUI, base para fundamento econômico do ágio que ora se analisa, constatou-se que esta controlava integralmente a OPP Química e indiretamente/conjuntamente a Trikem, conforme se observa no diagrama abaixo.

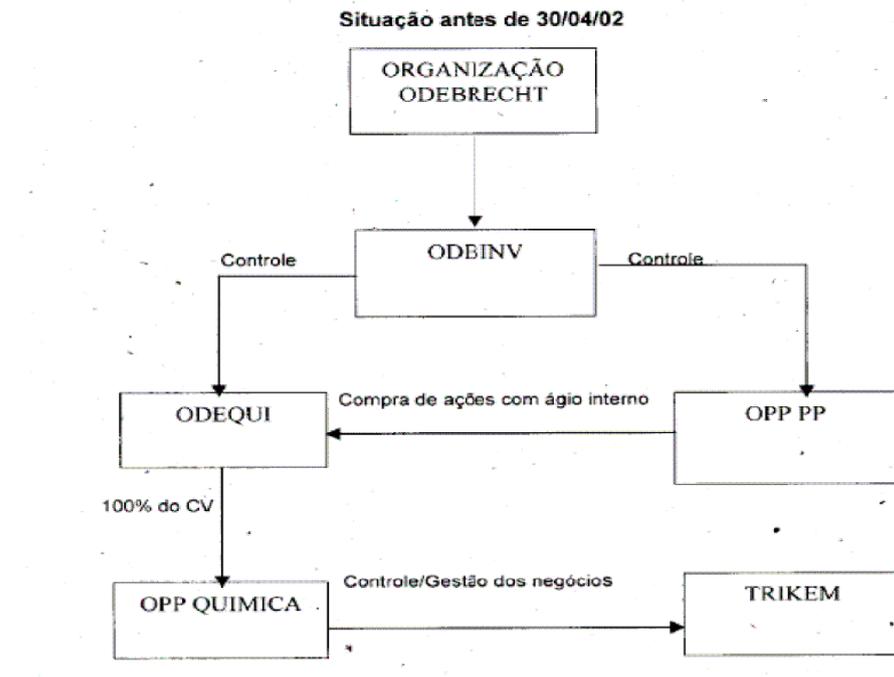


• A ODEQUI, em 30 de dezembro de 2001, realizou Assembléia Geral Extraordinária, na qual se deliberou o cancelamento de 32.157 (trinta e duas mil, cento e cinquenta e sete) ações preferenciais nominativas com redução no Capital no valor de R\$ 265.000.000,00 (duzentos e sessenta e cinco milhões) e conseqüente reembolso aos acionistas na proporção das suas respectivas participações no Capital da Sociedade;

• Em 26 de abril de 2002, conforme se depreendeu da leitura da Ata de Assembléia Ordinária e Extraordinária, houve aumento de Capital Social da ODEQUI, sem emissão de novas ações e manutenção dos acionistas conforme demonstrativo:

Acionistas	Valor	% do Capital detido	forma
ODBINV (anteriormente denominada Odebrecht S/A)	260.733.499,00	98,38999962%	Encontro de contas
Odequi Overseas	4.266.500,00	1,61000000%	Encontro de contas
Construtora Norberto Odebrecht S/A	1,00	0,00000038%	Pgto em dinheiro
Total	265.000.000,00	100,00000000%	

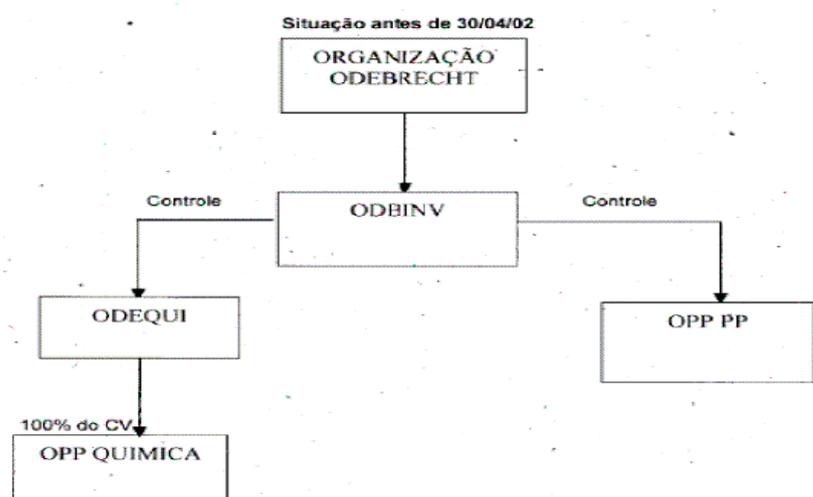
• Concluiu-se que as empresas OPP PP, ODEQUI, OPP Química e ODBINV, no momento da aquisição de ações com ágio, que ora se analisa (30/04/02), eram ligadas e pertencentes ao mesmo grupo econômico liderado pela Organização Odebrecht, conforme diagrama.

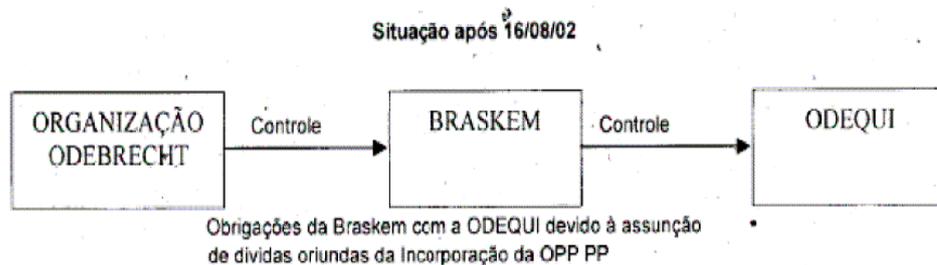
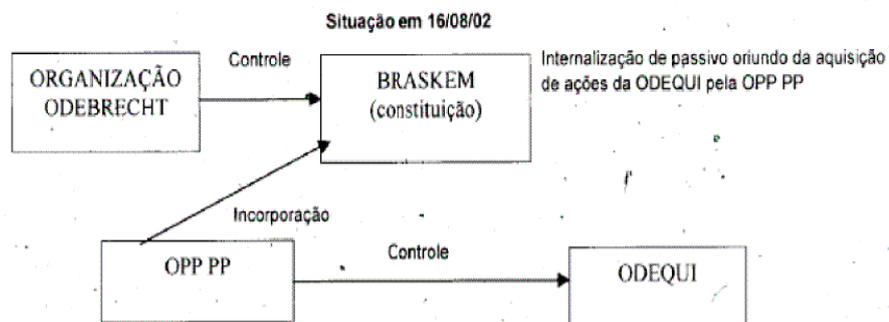
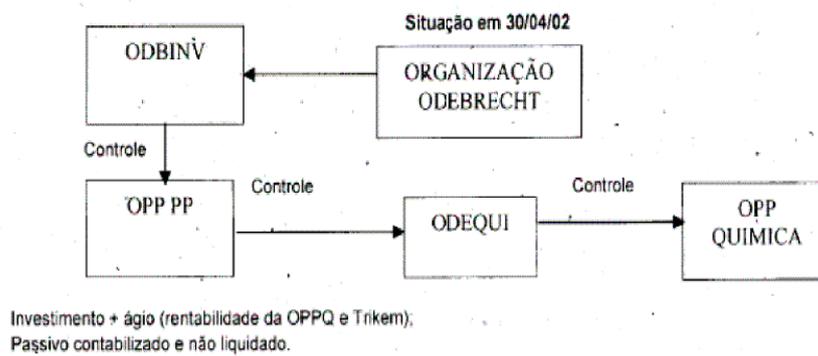


• neste período os diretores das empresas ODEQUI e OPP PP são idênticos, quais sejam, Alvaro Pereira Novis e Newton Sérgio de Souza.

A fiscalizada não apresentou prova do pagamento pela aquisição de ações da ODEQUI pela OPP PP.

Abaixo demonstra-se a disposição do Grupo econômico da seguinte forma no período compreendido entre 29 de abril e 17 de agosto de 2002:

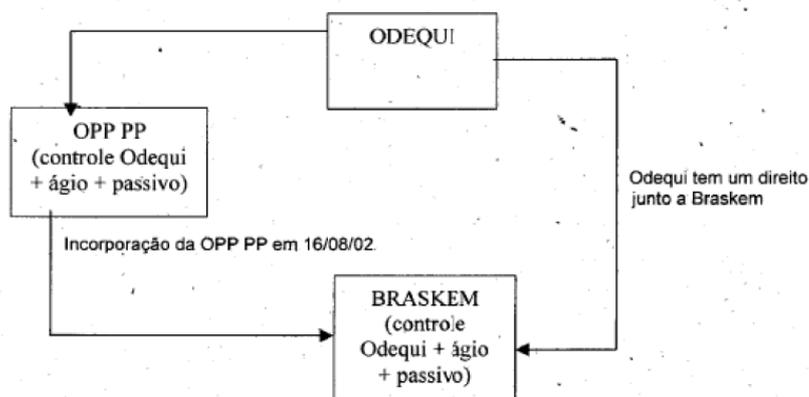




A análise dos lançamentos contábeis apresentados evidenciou a intenção do Grupo Econômico liderado pela Organização Odebrecht de criar uma despesa artificial com ágio (1º objetivo do Planejamento Tributário ilícito), mas de não promover qualquer dispêndio pela mais valia contabilizada (2º objetivo do Planejamento Tributário ilícito).

Em 16 de agosto de 2002, a Braskem incorporou a OPP PP, internalizando além do ágio, o passivo de R\$ 1.972.455.286,92, passando a Braskem a ser devedora da ODEQUI, conforme diagrama.

Aquisição de ações com ágio artificial (fundamentado na rentabilidade futura da Trikem e OPP Química) em 30/04/02 e não pagamento.



Em outubro de 2001, a ODEQUI registrou passivo perante a controlada OPP Química por conta de aquisição de investimentos na Norquisa e Aqueduct Trading Services Co. Inc.

Em 31 de dezembro de 2001, o saldo dos débitos da ODEQUI com a OPP Química, sua controlada, equivalia a exatos R\$ 538.013.163,33 (quinhentos e trinta e oito milhões, treze mil, cento e sessenta e três reais e trinta e três centavos), tornando-se a OPP Química credora da ODEQUI.

Em 31 de março de 2003, a OPP Química foi incorporada pela Braskem que internalizou o citado crédito em relação a ODEQUI. Concluiu-se, neste momento, que a Braskem passou a ser credora da ODEQUI, em face da incorporação. Neste mesmo dia, a Braskem, na qualidade de devedora e credora, ao mesmo tempo, da ODEQUI, realizou encontro de contas contábeis no valor de R\$ 538.013.163,35 (quinhentos e trinta e oito milhões, treze mil, cento e sessenta e três reais e trinta e cinco centavos), sem incorrer em qualquer dispêndio para quitação da obrigação.

Na condição de credora da ODEQUI após a incorporação da OPP Química, em 31/03/2003, a Braskem eliminou, através de encontro de contas contábeis, o passivo, oriundo do ágio interno/artificial, adquirido na incorporação da OPP PP, demonstrando cabalmente, que não houve qualquer dispêndio financeiro na operação. Para melhor compreensão resume-se assim a situação.

O restante do passivo contabilizado pela Braskem, no valor de R\$ 1.095.808.385,03 (um bilhão, noventa e cinco milhões, oitocentos e oito mil, trezentos e oitenta e cinco reais e três centavos) foi liquidado no ato da incorporação da ODEQUI pela Braskem, ocorrida em 31 de março de 2005.

Do Aumento do Capital Social da Copene - Petroquímica do Nordeste, antiga denominação da Braskem S/A, CNPJ nº 42.150.391/0001-70.

A incorporação da OPP PP pela Braskem, em 16 de agosto de 2002, teve como consequência o aumento de seu Capital Social em R\$ 582.895.431,13 (quinhentos e oitenta e dois milhões, oitocentos e noventa e cinco mil, quatrocentos e trinta e um reais e treze centavos) realizado mediante emissão de 1.484.955.464 (um bilhão, quatrocentas e oitenta e quatro milhões, novecentas e cinquenta e cinco mil, quatrocentas e sessenta e quatro) novas ações, as quais foram adquiridas pela ODBINV, única acionista da OPP PP e integrante da Organização Odebrecht.

Esta emissão de ações no montante verificado, se deveu basicamente ao resultado gerado pelo ágio interno/artificial originado na aquisição de ações da ODEQUI pela OPP PP.

Em resumo, concluiu-se que a Organização Odebrecht, leia-se, OPP PP, ODEQUI, Trikem, OPP Química e ODBINV, realizou operações internas que no primeiro momento gerou ágio artificial, em seguida elevou Patrimônio Líquido de forma aparente para enfim atingir o objetivo perseguido, qual seja, elevar sua participação no Capital total e votante da Braskem em detrimento aos acionistas minoritários.

Ocorre que o ágio contabilizado e amortizado pela Braskem não reúne os requisitos para existência no mundo contábil, sendo, portanto, impossível, a correlação feita com a Lei 9.532/97 que trata de amortização de dedução ocorrida de fato, entre partes independentes e efetivo dispêndio comprovado. Esta interpretação está alicerçada/fortalecida na exposição de motivos da Medida Provisória nº 1.602, de 14 de novembro de 1997, posteriormente convertida na Lei supracitada, quando estabelece que a validade da amortização do ágio estaria restrita a hipóteses de casos reais e não apenas a Planejamento Tributário cujo objetivo se resume a reduzir a carga tributária.

Além da impossibilidade de contabilização, consoante legislação societária, a dedução oriunda de operação realizada entre partes totalmente dependentes, sem qualquer propósito econômico, apenas com o fito de redução da carga tributária não pode ser considerada despesa usual ou normal para a atividade da empresa, mostrando-se indedutível à luz do artigo 299 do RIR/99.

Da qualificação e agravamento da multa de ofício.

Entende esta Auditoria consoante arrazoado elaborado neste item e, em todo o trabalho fiscal realizado, que a conduta intencional adotada pela Braskem, OPP PP, ODBINV e ODBPAR INV, para reduzir seu lucro tributável encaixa-se com perfeição nos conceitos de Sonegação, Fraude e Conluio, previsto no artigo 71, da Lei 4.502/64.

A multa de ofício referente a estas infrações foi duplicada nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96, com nova redação dada pela Lei 11.488/2007, por entender esta Auditoria que houve Simulação, Sonegação, Fraude e Conluio, praticada pelas empresas Braskem, OPP PP, ODEQUI, OPP Química, ODBINV.

A falta dos documentos solicitados - Contrato de Compra e Venda das ações com ágio e Livro Registro de Ações Nominativas e o Livro Registro de Transferências de Ações Nominativas obrigou a auditoria a identificar os partícipes das operações e mensurar as participações no capital social, de forma indireta, ou seja, através de informações contidas em Atas de Assembléia em datas não coincidentes com o evento, dificultando sobremaneira a investigação fiscal.

Assim, de acordo com parágrafo 2º, inciso I, do artigo 44, da lei 9.430/96, com nova redação dada pela Lei 11.488/2007, a multa de ofício foi agravada, posto que a Braskem, ainda que reiteradamente intimada, de forma deliberada não prestou esclarecimentos indispensáveis ao bom andamento da Auditoria no que se refere à infração de glosa de amortização com ágio interno/artificial.

Prejuízos Fiscais e Base de Cálculo Negativa a compensar

No ano calendário 2007, o contribuinte compensou prejuízo fiscal de períodos anteriores no valor de R\$ 34.492.366,36 (trinta e quatro milhões, quatrocentos e noventa e dois mil, trezentos e sessenta e seis reais e trinta e seis centavos), montante este, inferior ao limite legal de 30% da base apurada. Entretanto, em 2009, utilizou-se de todo o saldo de prejuízo fiscal acumulado, nos termos da Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, motivo pelo qual, não foi compensada de ofício a diferença de prejuízo fiscal até o limite de 30%.

Após as glosas de ofício realizadas por esta Auditoria, constatou-se que a Braskem compensou indevidamente no âmbito de REFIS/09 e MP 470, o montante equivalente a R\$ 140.866.356,55 (cento e quarenta milhões, oitocentos e sessenta e seis mil, trezentos e cinquenta e seis reais e cinquenta e cinco centavos) e R\$ 74.693.601,74 (setenta e quatro milhões, seiscentos e noventa e três mil, seiscentos e um reais e cinquenta e cinco centavos), respectivamente. Ressalta-se que o saldo de R\$ 28.384.530,99 (vinte e oito milhões, trezentos e oitenta e quatro mil, - quinhentos e trinta reais e noventa e nove centavos) observado na Parte B do LALUR, relativo ao ano calendário 2010, deve ser eliminado, em face às referidas glosas.

Concluiu-se que após as glosas de ofício realizadas por esta Auditoria, reduziu-se o saldo de prejuízos fiscais a compensar em 2012, pelo que fica o contribuinte, de imediato, intimado a corrigir os dados contidos no LALUR correspondente, em conformidade com demonstrativo acima ("Histórico do prejuízo fiscal a compensar - Parte "B" LALUR Braskem - OFÍCIO").

No que se refere à Base de Cálculo Negativa de CSLL, constatou-se que no período compreendido entre os anos calendário 2003 e 2006, a Braskem não apurava nem recolhia o tributo CSLL, alegando estar amparado na decisão judicial proferida no processo de mandado de Segurança nº 89.0004469-9. Em Auditoria realizada pelo Fisco Federal em 2008, concluiu-se que não existia qualquer óbice a constituição do crédito tributário referente aos períodos de 2004 e 2005, bem como, foi reconhecida a Base de Cálculo Negativa de CSLL, no valor de R\$ 76.230.574,92 (setenta e seis milhões, duzentos e trinta mil, quinhentos e setenta e quatro reais e noventa e dois centavos), referente ao ano calendário 2006. Frise-se que o valor retromencionado, relativo ao ano calendário 2006, está corroborado no Livro de Apuração da Contribuição Social - LACS.

Após as glosas consolidadas de ofício realizadas por esta Auditoria, constatou-se que a Braskem compensou indevidamente no âmbito do REFIS/09 e MP.470, o montante equivalente a R\$ 140.866.356,56 (cento e quarenta milhões, oitocentos e sessenta e seis mil, trezentos e cinquenta e seis reais e cinquenta e seis centavos) e R\$ 72.697.789,41 (setenta e dois milhões, seiscentos e noventa e sete mil, setecentos e oitenta e nove reais e quarenta e um centavos). Ressalta-se que o saldo de R\$ 30.380.343,31 (trinta milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e quarenta e três reais e trinta e um centavos) observado na Parte B do LACS, relativo ao ano calendário 2010, deve ser eliminado, em face às referidas glosas.

Multa Isolada:

Conforme disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, inciso II, alínea b, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15/06/2007 (conversão da Medida Provisória nº 351 de 22/01/2007), é devida a multa isolada, de 50%, sobre a falta do pagamento do IRPJ e da CSLL devidos mensalmente por estimativa.

Constatada a indevida dedução com amortização de ágio interno/artificial, foi recomposta a base de cálculo do IRPJ e CSLL, glosando-se os valores abaixo descritos.

ANO	DESPEZA COM AGIO INTERNO	GLOSA PARTE "B" DO LALUR	TOTAL
2007	34.155.597,54	3.446.895,16	37.602.492,70
2008	34.155.597,54	3.446.895,16	37.602.492,70
2009	34.155.597,54	3.446.895,16	37.602.492,70
2010	34.155.597,54	3.446.895,16	37.602.492,70
2011	34.155.597,54	3.446.895,16	37.602.492,70
2012	11.385.199,21	1.148.965,10	12.534.164,31
TOTAL	182.163.186,91	18.383.440,90	200.546.627,81

Resumo dos valores das multas pelo não pagamento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL			
Ano	2009	2010	2011
IRPJ	16.316.900,29	25.103.470,52	12.904.507,33
CSLL	5.875.524,11	11.909.854,15	4.318.210,23
TOTAL	22.192.424,40	37.013.324,66	17.222.717,56

Termo de Verificação Fiscal nº 02

No Termo de Verificação Fiscal nº 2 (fls. 94/131) foi abordado o ágio oriundo da aquisição de ações da OPP Química, CNPJ nº 16.313.363/0001-17, pela ODEQUI, ocorrida em 07 de outubro de 2002, fundamentado na rentabilidade futura da controlada.

Segundo esclarecido pela Braskem, a ODEQUI adquiriu a totalidade das ações da OPP Química de propriedade da OIL, com ágio equivalente a R\$ 73.756.179,57 (setenta e três milhões, setecentos e cinquenta e seis mil, cento e setenta e nove reais e cinquenta e sete centavos), tendo ocorrido pagamento no valor de R\$ 60.499.870,24 (sessenta milhões, quatrocentos e noventa e nove mil, oitocentos e setenta reais e vinte e quatro centavos).

Referido ágio, registrado em outubro de 2002, foi internalizado pela Braskem, mediante Cisão-Parcial da ODEQUI, ocorrida em 31 de março de 2003 (data base de avaliação do Patrimônio Líquido em 31/12/2002), dos ativos e passivos da OPP Química de sua propriedade.

O contribuinte (Braskem), na condição de incorporador da OPP Química e da ODEQUI, não apresentou o Contrato de Compra e Venda das referidas ações, ou outro documento que fizesse as vezes, nem tampouco o Livro Registro de Ações Nominativas e Livro Registro de Transferências de Ações Nominativas.

Todavia, apresentou, em substituição aos Livros, mais de sete meses após a primeira solicitação, Extrato de Evolução Acionária do Capital da OPP Química, custodiado no Banco Itaú, identificando a ODEQUI, OIL e Credit Lyonnais, como seus acionistas.

De acordo com o Livro Razão da ODEQUI, a empresa contabilizou ágio em conta de Ativo Permanente nos montantes de R\$ R\$ 60.499.870,24 (sessenta milhões, quatrocentos e noventa e nove mil, oitocentos e setenta reais e vinte e quatro centavos) com contrapartida em conta de passivo circulante, e de R\$ de R\$ 13.256.309,33 (treze milhões, duzentos e cinquenta e seis mil, trezentos e nove reais e trinta e três centavos) referente ao Patrimônio Líquido negativo da controlada OPP Química, com contrapartida em conta de Passível Exigível.

Verificou-se a liquidação da obrigação com a OIL, no montante de R\$ 60.499.870,24, com o registro do débito na conta de Passivo Circulante denominada "Débito a localizar", código nº 2109010030.10, às fls. 40, e, o crédito na conta de Ativo Permanente denominada "Bradesco ODEQUI SP 0516/83169-7, código nº 110103003019.

A auditoria não pôde mensurar o quanto e se algo foi pago pela aquisição de ações da OPP Química detidas pela OIL, em 07/10/2002.

Os documentos apresentados pela Braskem sugerem que a OPP Química realizou empréstimo à controladora direta ODEQUI, para que esta adquirisse suas próprias ações detidas pela OIL, contudo, mantendo o passivo da segunda (ODEQUI) com a primeira (OPP Química).

Verificadas as movimentações societárias no Capital da OPP Química nas atas de Assembléias Geral e Extraordinária e no Extrato de Evolução Acionária da OPP Química, a despeito dos registros em atraso, os acionistas se encontravam com a seguinte participação acionária no momento anterior a aquisição de ações envolvendo a OIL e a ODEQUI, ocorrida em 07 de outubro de 2002:

Data	Ações ordinárias	Ações Preferenciais Classe "A"	Ações Preferenciais Classe "B"	Empresas
03/10/2002	15.568.524.589	6.587.519.376	-	ODEQUI
	-	19.538.515	529.655.794	OIL
	-	-	4.554.260.600	CREDIT

Da primeira aquisição de ações da OPP Química, de propriedade da OIL, pela ODEQUI

Consoante Extrato de Evolução Acionária da OPP Química, observou-se que no dia 04 de outubro de 2002, o Credit Lyonnais alienou 203.516.034 (duzentas e três milhões, quinhentas e dezesseis mil, trinta e quatro) ações Preferenciais Classe "B" à OIL. Na verdade foi uma devolução de ações para fins de liquidação de operação financeira ocorrida no passado entre Credit Lyonnais e OIL, segundo informações obtidas no Prospecto Definitivo de Oferta Pública de Distribuição Primária de Ações Preferenciais Classe "A" de Emissão da Braskem.

Foi registrado no Livro Razão da ODEQUI (fl. 03) no dia 03 de outubro de 2002, um envio de recursos para liquidação da aquisição de ações da OPP Química, de propriedade da OIL. Corroborando esta informação, o Banco Credit Agricole Brasil S/A, nova denominação do Banco Credit Lyonnais, CNPJ nº 75.647.891/0001-71, apresentou Contrato de Câmbio, na condição de vendedor, e a ODEQUI, na condição de comprador, evidenciando a remessa de valores para a OIL, neste mesmo dia.

Do pagamento realizado pela Braskem e não pela ODEQUI:

Intimada a apresentar comprovantes de pagamento pela aquisição de ações da OPP Química, a Braskem alegou em duas respostas dificuldades em apresentá-los; teve deferida dilação de prazo, vencido o qual, nada apresentou, restando à fiscalização a obtenção dos extratos bancários mediante RMF - Requisições de Informações Financeiras.

Constatou-se que a conta corrente 83169-7, agência 0516, do Banco Bradesco, na realidade pertencia à Braskem e não à ODEQUI que, conforme asseverado pelo Bradesco, não manteve conta ou qualquer relacionamento com a instituição entre 2001 e 2005.

Essa constatação evidenciou que os recursos enviados ao exterior para a aquisição de ações com expressivo ágio interno ou liquidação de passivo com o Credit Lyonnais originaram-se da Braskem e não da ODEQUI. Resta claro que a intenção da Braskem era a aquisição de 100% das ações da OPP Química para em seguida incorporá-la, fato ocorrido no dia 31 de março de 2003, com data base de 31 de dezembro de 2002.

Da simulação dos empréstimos realizados a ODEQUI pela OPP Química e seus efeitos nos encontros de contas contábeis realizados entre os integrantes da Organização Odebrecht

Na operação abordada no Termo de Verificação Fiscal nº 1, ocorrida em 30/04/2002, em que a OPP PP adquiriu ações da ODEQUI com expressivo ágio interno/artificial no valor de 1,972 bilhão, a OPP PP registrou na contabilidade passivo de igual valor, todavia, não o liquidou.

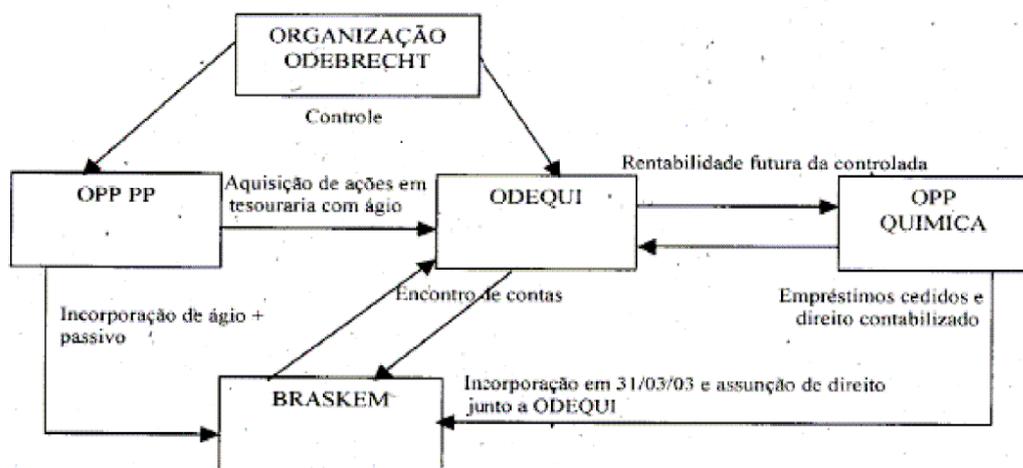
Após a incorporação da OPP PP, a Braskem passou a ter uma obrigação junto a ODEQUI no valor acima mencionado. Para que não houvesse qualquer dispêndio de recursos pela Organização Odebrecht era necessário que a ODEQUI passasse a ser devedora da Braskem e assim fosse possível o encontro de contas contábeis.

De acordo com os documentos que esta Auditoria analisou, concluiu-se que a Braskem adquiriu diretamente as ações da OPP Química, de propriedade da OIL, com expressivo ágio interno/artificial, todavia, simulou esta operação para que fosse entendida de outra forma, ou seja, a citada aquisição de ações teria sido realizada pela ODEQUI, com único objetivo de eliminar contabilmente o passivo registrado em operação anterior.

No tocante à parcela do ágio registrada no valor de R\$ 13.256.309,33 (treze milhões, duzentos e cinquenta e seis mil, trezentos e nove reais e trinta e três centavos), referente ao Passivo a descoberto da controlada OPP Química, se a Equivalência Patrimonial contabilizada foi revertida e excluída da apuração do Lucro Real, o ágio contabilizado em contrapartida, constituído com base no passivo a descoberto, deveria ser adicionado na apuração face a sua indedutibilidade.

Da consolidação das operações realizadas e conseqüente Infração de glosa com amortização de ágio na Braskem, gerado internamente pelo Grupo Odebrecht, sem qualquer substrato econômico, apenas com fito de redução da carga tributária Após a aquisição de ações da ODEQUI, em 30/04/2002, e posterior incorporação da OPP PP, em 16/08/2002, a Braskem internalizou o ágio, bem como, enorme passivo junto a ODEQUI. Aduz-se que o objetivo de criar tal operação, sem qualquer substrato econômico, era a criação de uma despesa numa empresa operacional, em tese, dedutível para fins fiscais, a teor dos artigos 7º e 8º da Lei 9.532/97 e a não liquidação financeira do passivo.

Em março de 2003, após a incorporação da OPP Química pela Braskem, parte deste passivo foi liquidado com a ODEQUI, mediante encontro de contas contábeis, mormente, a segunda (Braskem) contabilizar o direito que a primeira (OPP Química) tinha sobre a terceira (ODEQUI), oriundo dos empréstimos realizados para aquisição de ações detidas pela OIL, com ágio. Abaixo resume-se a questão.



A primeira operação de aquisição com ágio interno sem qualquer substrato econômico, envolvendo OPP PP e ODEQUI, trouxe reflexos na operação analisada neste Termo.

A ODEQUI, empresa holding e sem receita da atividade, foi utilizada para receber recursos da OPP Química, que passou a, registrar contabilmente um direito junto àquela. Posteriormente este direito foi transferido a Braskem após a incorporação e eliminado mediante encontro de contas contábeis com a ODEQUI, em face da obrigação contabilizada pela aquisição de ações mantidas em tesouraria por esta.

Para fins de comprovação de que o ágio gerado na operação analisada era interno/artificial, sendo, portanto, ilícito, não era relevante se a aquisição foi realizada pela Braskem ou ODEQUI, porquanto, aquela controla integralmente esta. Apenas fez-se o registro para demonstrar a simulação ocorrida nos eventos fiscalizados, sem contudo, alterar o desfecho dos trabalhos desta Auditoria no que se refere a Glosa do ágio ilícito. Entretanto, registra-se que os efeitos da simulação ocorrida teve consequência na qualificação da multa de ofício aplicada.

Após estas etapas do planejamento tributário em curso, a ODEQUI realizou uma Cisão Parcial vertendo seus ativos e passivos, relacionados a OPP Química, inclusive o ágio recém surgido, para Braskem, sua controladora. Frise-se que esta ação visou à transferência do ágio interno de uma holding não operacional para empresa operacional de 1ª e 2ª geração do ramo Químico e Petroquímico.

Registre-se que no mesmo dia da Cisão Parcial da ODEQUI (31/03/03) que verteu os ativos e passivos relacionados a sua participação na OPP Química, esta foi incorporada pela Braskem, demonstrando cabalmente a intenção de criar uma dedução fiscal e transferi-la para uma empresa operacional com fito exclusivo de reduzir a carga tributária do Grupo Econômico.

A partir da incorporação da controlada OPP Química, a Braskem inicia a redução da carga tributária através da amortização fiscal do ágio.

A Braskem foi constituída em 16 de agosto de 2002 para ser o braço operacional do Grupo Odebrecht no ramo químico e petroquímico do Pólo de Camaçari, integrando/incorporando diversas empresas de 1ª (Copene) e 2ª gerações (Politeno, Polialden, Proppet, Nitrocarbono, OPP Química, Trikem, entre outras). Por isso, é possível constatar que antes de cada incorporação destes ativos, foram criados ágios, notadamente entre empresas controladas/ligadas, sem qualquer substrato econômico.

Ressalte-se que o passivo surgido oriundo destas operações internas foi transferido para Braskem e liquidado ao longo do tempo através de encontros de contas contábeis entre empresas partícipes do Grupo Econômico, - evidenciando assim, o caráter aparente das transações.

Da qualificação da multa de ofício.

Verificou-se que as Atas de Assembléia Geral Extraordinária e Atas de Reunião de Diretoria da ODEQUI não fizeram menção a aquisição de ações com ágio, demonstrando a intenção de não dar a efetiva publicidade às operações intragrupo realizadas;

A própria Braskem enviou recursos a OIL, conforme informações prestadas pela instituição financeira, todavia, fez transparecer que a ODEQUI o teria feito, para possibilitar o pretendido encontro de contas com o enorme passivo que a Braskem mantinha com a ODEQUI, por conta do ágio registrado em 30/04/02 na aquisição de ações da ODEQUI;

O ágio ocorrido na operação foi interno, portanto, ilícito, não fazendo diferença a identificação do adquirente das ações, se Braskem ou ODEQUI, porque ambas eram integrantes do mesmo grupo econômico;

Foi simulado um empréstimo da OPP Química para a ODEQUI (sua controladora), para que esta adquirisse as próprias ações daquela, com o objetivo de gerar um direito a ser transferido à Braskem através da incorporação da segunda (OPP Química), seguido de encontro de contas contábeis.

Com base nas constatações acima, a multa de ofício referente a estas infrações foi duplicada nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96, com nova redação dada pela Lei 11.488/2007, por entender esta Auditoria que houve Simulação, Sonegação, Fraude e Conluio, praticada pelas empresas Braskem, OPP PP, ODEQUI, OPP Química e OIL.

Do agravamento da multa de ofício.

A contribuinte não apresentou tempestivamente os extratos bancários da ODEQUI, mesmo após dilação de prazo, o que obrigou a Auditoria fiscal a requerer, através de Requisição de Movimentação Financeira - RMF, a transferência dos dados bancários referentes a ODEQUI, nem tampouco apresentou o Instrumento de Compra e Venda relativo a aquisição de ações de propriedade da OIL pela Braskem (de fato) ou ODEQUI (formalmente); o contrato de mútuo envolvendo a OPP Química e ODEQUI, que suportou a operação de aquisição de ações daquela, detidas pela OIL; as Demonstrações Financeiras da OIL, subsidiária integral da Braskem e a conseqüente não comprovação do pagamento realizado ao Credit Lyonnais pela OIL, referente a operação ocorrida em 03 de outubro de 2002

Configurou-se que a Braskem, ainda que reiteradamente intimada, de forma deliberada não prestou esclarecimentos indispensáveis ao bom andamento da Auditoria, ficando, portanto, passível de agravamento da multa de ofício, de acordo com parágrafo 2º, inciso I, do artigo 44, da lei 9.430/96, com nova redação dada pela Lei 11.488/2007.

Como resultado da infração apurada, foram devidos ajustes dos Prejuízos Fiscais e da Base de Cálculo Negativa a compensar, bem como o lançamento de multas isoladas pelo não pagamento de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, já discriminados no Termo de Verificação Fiscal nº 1.

Constatada a indevida dedução com amortização de ágio interno/artificial oriundo da aquisição de ações da OPP Química, em 07/10/2002, foi recomposta a base de cálculo do IRPJ e CSLL, glosando-se os valores abaixo descritos.

ANO	DESPESA COM AGIO INTERNO
2007	7.375.617,96
2008	7.375.617,96
2009	7.375.617,96
2010	7.375.617,96
2011	7.375.617,96
2012	6.146.348,27
TOTAL	43.024.438,07

Termo de Verificação Fiscal nº 03

No Termo de Verificação Fiscal nº 3 (fls. 132/172) foi abordado o ágio oriundo da aquisição de ações detidas pela OIL (Odebrecht Investments LTD.), da OPP Química, CNPJ nº 16.313.363/0001-17, pela ODEQUI, ocorrida em 31 de dezembro de 2002, fundamentado na rentabilidade futura da controlada (OPP Química), equivalente a R\$ 422.857.357,94 (quatrocentos e vinte e dois milhões, oitocentos cinquenta e sete mil, trezentos e cinquenta e sete reais e noventa e quatro centavos).

Trata-se da segunda aquisição de ações da OPP Química pela ODEQUI, com ágio, ocorrida em 2002, tendo a primeira aquisição, abordada no TVF nº 002, ocorrido em 07 de outubro de 2002.

Ambas as aquisições de ações da OPP Química, tratadas nos TVFs nº 02 e 03, geraram ágio cuja amortização fiscal passou a ser realizada a partir da incorporação da OPP Química pela contribuinte Braskem, ocorrida em 31 de março de 2003.

A controvérsia sobre a aquisição ocorrida em 31 de dezembro de 2002 (TVF nº 03), em relação àquela ocorrida em 07 de outubro de 2002 (TVF nº 02), apresenta as seguintes peculiaridades: a) a impugnante sustenta que a detentora das ações da OPP Química seria a Credit Lyonnais, empresa desvinculada do Grupo Odebrecht, e não a OIL; b) o suposto pagamento pelas ações adquiridas em dez/02 teria sido efetuado pela ODEQUI mesmo, e não pela Braskem, como deduzido em relação às ações adquiridas em out/02.

Segundo informado pela Braskem, a ODEQUI adquiriu em 31 de dezembro de 2002 ações da OPP Química de **propriedade da Credit Lyonnais** com ágio equivalente a R\$ 422.857.357,94 (quatrocentos e vinte e dois milhões, oitocentos e cinquenta e sete mil, trezentos e cinquenta e sete reais e noventa e quatro centavos), tendo ocorrido pagamento no valor de R\$ 360.358.123,63 (trezentos e sessenta milhões, trezentos e cinquenta e oito mil, cento e vinte e três reais e sessenta e três centavos).

A diferença de R\$ 62.499.234,31 (sessenta e dois milhões, quatrocentos e noventa e nove mil, duzentos e trinta e quatro reais e trinta e um centavos) seria correspondente ao Patrimônio Líquido negativo da controlada OPP Química.

Referido ágio, ocorrido em dezembro de 2002, foi internalizado pela Braskem, mediante Cisão-Parcial da ODEQUI, ocorrida em 31 de março de 2003 (data base de

avaliação do Patrimônio Líquido em 31/12/2002), dos ativos e passivos da OPP Química de sua propriedade.

Os documentos e livros fiscais solicitados e apresentados são os mesmos já abordados no Termo de Verificação Fiscal nº 2.

Consolidando as informações contidas na Demonstração Financeira da ODEQUI e as respostas às intimações fiscais, apresentadas pela Braskem, infere-se que aquela (ODEQUI) teria adquirido ações da OPP Química, de propriedade do Credit Lyonnais, com ágio.

Em face às divergências verificadas entre as informações apresentadas pela Braskem, que confirmavam a aquisição de ações da OPP Química, de propriedade do Credit Lyonnais, pela ODEQUI, e, a Escrita Contábil desta, bem como, Extrato de Evolução Acionária da OPP Química, que indicavam a realização da operação envolvendo diretamente a OIL e a ODEQUI, esta Auditoria, através de contato telefônico realizado, em 04 de dezembro de 2013, com a Sr. Carolina Landim, procuradora e responsável pelo atendimento à fiscalização, solicitou mais uma vez que a empresa esclarecesse a controvérsia.

De acordo com o Livro Razão da ODEQUI, a empresa contabilizou ágio em conta de Ativo Permanente nos montantes de R\$ 360.358.123,63 (trezentos e sessenta milhões, trezentos e cinquenta e oito mil, cento e vinte e três reais e sessenta e três centavos) com contrapartida em conta de passivo circulante, e de R\$ 62.499.234,31 (sessenta e dois milhões, quatrocentos e noventa e nove mil, duzentos e trinta e quatro reais e trinta e um centavos) referente ao Patrimônio Líquido negativo da controlada OPP Química, com contrapartida em conta de Passível Exigível.

Verificou-se a liquidação da obrigação com a OIL, no montante de R\$ 360.358.123,63, com o registro do débito na conta de Passivo Circulante denominada "Débito a localizar", código nº 2109010030.10, às fls. 40, e o crédito na conta de Ativo Circulante denominada "Credit OPP Química AG. 001 C/C 1000843-8", código nº 110103048003, às fls. 04. Destaca-se que a saída dos recursos se deu em 17 de dezembro de 2002 e a contabilização e liquidação do passivo ocorreram em 31 de dezembro de 2002.

O histórico do lançamento contábil, acima mencionado, relativo a saída dos recursos, código da conta nº 110103Q48003, às fls. 04, ratifica que a compra das ações da OPP Química, de propriedade da OIL, foi realizada pela ODEQUI.

Os documentos apresentados pela Braskem sugerem que a OPP Química realizou empréstimo a controladora direta ODEQUI, para que esta adquirisse suas ações detidas pela OIL, contudo, mantendo o passivo da segunda (ODEQUI) com a primeira (OPP Química).

Da segunda aquisição de ações da OPP Química, de propriedade da OIL, pela ODEQUI Após a primeira aquisição de ações da OPP Química (712.795.894 ações classe "B" transferidas à ODEQUI), ocorrida em outubro de 2002, as ações da OPP Química apresentavam a seguinte distribuição:

Data	Ações Ordinárias	Ações Preferenciais Classe "A"	Ações Preferenciais Classe "B"	Empresas
08/10/2002	15.568.524.589	6.587.519.376	712.795.894	ODEQUI
	-	19.538.515	20.375.934	OIL
	-	-	4.350.744.566	CREDIT

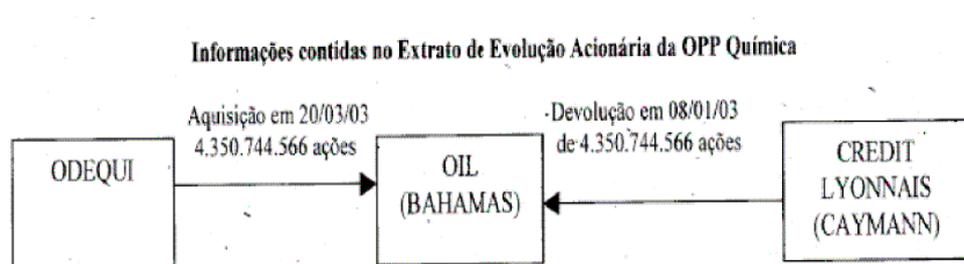
Em seguida, conforme registro efetuado (em atraso) em 08 de janeiro de 2003 no Extrato de Evolução Acionária do Capital da OPP Química, a OIL adquiriu 4.350.744.,566 (quatro bilhões, trezentas e cinquenta milhões, setecentas e quarenta e quatro mil, quinhentas e sessenta e seis) de ações Preferenciais Classe "B" da OPP Química, de propriedade do Credit Lyonnais, em dezembro de 2002.

Às fls. 130, do Prospecto Definitivo de Oferta Pública de Distribuição Primária de Ações Preferenciais Classe "A" de Emissão da Braskem, descreveu a operação acima mencionada como ocorrida em dezembro de 2002, para quitação de uma transação financeira de securitização de dividendo, cuja consequência foi a devolução das ações da OPP Química, de propriedade do Credit Lyonnais, a OIL.

Conforme um segundo registro efetuado, também em atraso, em 20 de março de 2003, a OIL alienou 4.371.120.500 (quatro bilhões, trezentas e setenta e um milhões, cento e vinte mil e quinhentas) ações preferenciais classe "B" e 19.538.515 (dezenove milhões, quinhentas e trinta e oito mil, quinhentas e quinze) ações preferenciais classe "A", totalizando as 4.390.659.015, da OPP Química, para a ODEQUI, com expressivo ágio interno, em 31/12/2002.

A despeito dos registros de operações no referido Extrato serem realizados com atraso, tratam-se de duas operações distintas ocorridas em dezembro de 2002, a primeira (transferência de ações da OPP Química do Credit Lyonnais para a OIL) registrada em 08 de janeiro de 2003 e a segunda (aquisição de ações da OPP Química da OIL pela ODEQUI) registrada em 20 de março de 2003.

Assim, pode-se concluir que a operação envolvendo a OIL e o Crédit Lyonnais antecedeu a alienação de ações daquela (OIL) para a ODEQUI, conforme diagrama abaixo:



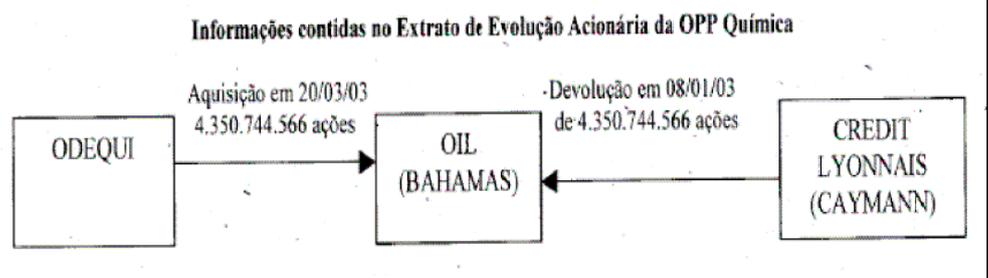
Ou seja, as ações da OPP Química adquiridas pela ODEQUI em dezembro de 2002 eram de propriedade da OIL, que as adquiriu do Credit Lyonnais.

O argumento de que a OIL teria apenas intermediado a transação entre Credit Lyonnais e ODEQUI, tal como sustentado pela impugnante, a despeito da apresentação, pelo próprio Credit Lyonnais, de Contrato de Câmbio, no valor de R\$ 360.358.123,63 (trezentos e sessenta milhões, trezentos e cinquenta e oito mil, cento e

vinte e três reais e sessenta e três centavos), em que figuram o Credit Lyonnais como vendedor e a ODEQUI como compradora, não resiste à constatação de que o efetivo recebedor do montante em questão foi a empresa OIL, sediada no paraíso fiscal das Bahamas.

Consoante os documentos apresentados a esta Auditoria pela Braskem e terceiros, e, do todo acima exposto, concluiu-se que a ODEQUI adquiriu ações da OPP Química, de propriedade da OIL, em 31 de dezembro de 2002, com ágio interno/artificial, cujo pagamento não foi devidamente comprovado. Outrossim, constatou-se que em nenhum momento a ODEQUI adquiriu ações da OPP Química de propriedade do Credit Lyonnais, como fora informado pela Braskem em resposta às intimações fiscais.

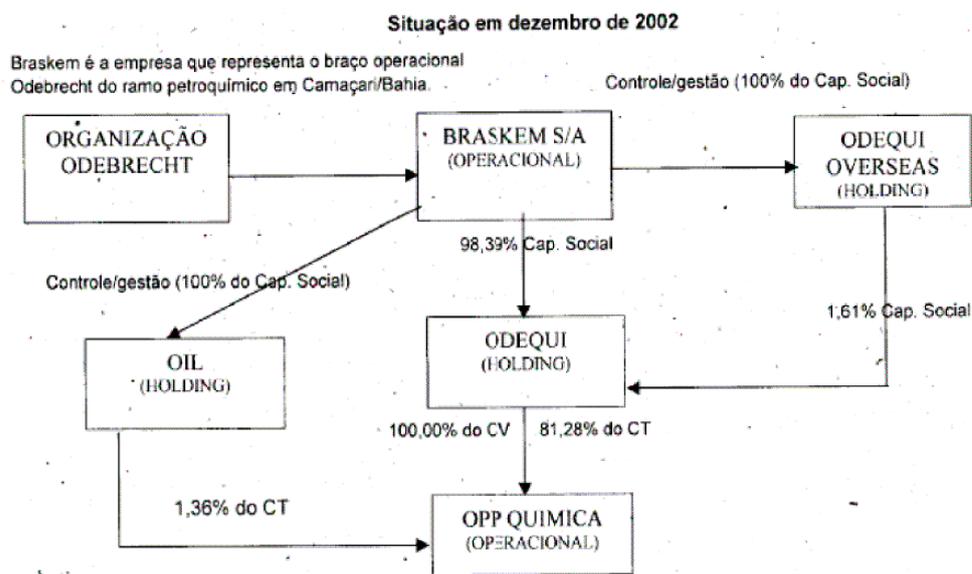
De acordo com o Extrato de Evolução Acionária da OPP Química, no dia 08 de janeiro de 2003, houve Transferência de ações desta, de propriedade do Crédit Lyonnais, para OIL. Segundo o Extrato, conforme registro em atraso efetuado em 20 de março de 2003, a OIL alienou suas ações da OPP Química para a ODEQUI, com ágio, em 31/12/02. Sabe-se que o referido Extrato incluía as operações com atraso, entretanto, pode-se concluir que a operação envolvendo a OIL e o Crédit Lyonnais antecedeu a alienação de ações daquela (OIL) para a ODEQUI, conforme diagrama abaixo.



Envio de recursos para liquidação da aquisição de ações da OPP Química, de propriedade da OIL, foi registrado no Livro Razão da ODEQUI no dia 17 de dezembro de 2002. Corroborando esta informação, o Banco Credit Agricole Brasil S/A, nova denominação do Banco Credit Lyonnais, CNPJ nº 75.647.891/0001-71, em atendimento a RMF expedida em 21/10/13, apresentou Contrato de Câmbio, na condição de vendedor, e a ODEQUI, na condição de comprador, no valor correspondente a R\$ 360.358.123,63 (trezentos e sessenta milhões, trezentos e cinquenta e oito mil, cento e vinte e três reais e sessenta e três centavos). Ressalta-se que o recebedor do montante em questão foi a empresa OIL, sediada no paraíso fiscal das Bahamas.

Ligação entre os partícipes. Controle exercido pela Braskem no Capital da ODEQUI e da OIL

A mesma relação de controle entre os partícipes da operação, todos integrantes da Organização Odebrecht, verificada no momento da aquisição das ações da OPP Química pela ODEQUI, em outubro de 2002, permaneceu até a segunda aquisição de ações, ora apreciada, conforme diagrama abaixo:



Pagamento não comprovado, em tese, realizado pela ODEQUI, referente à aquisição de ações da OPP Química, de propriedade da OIL.

Dos extratos bancários e comprovantes de remessa de numerário ao exterior.

Conforme relatado no TVF nº 02, a contribuinte não atendeu à intimação para apresentação dos extratos bancários relativos às operações analisadas, tendo sido necessária a emissão de RMF (Requisição de Movimentação Financeira) às instituições financeiras.

Consolidando os fatos acima citados e documentos apresentados pela Braskem e Instituição Financeira é possível inferir que a OPP Química realizou empréstimos a ODEQUI para a aquisição de suas ações, com ágio, de propriedade da OIL e que de fato houve a remessa ao exterior no montante acima discriminado.

Do possível pagamento realizado pela OIL ao Credit Lyonnais, pela quitação de operação financeira. Da provável inoportunidade de pagamento efetuado pela ODEQUI, na aquisição, com ágio, de ações da OPP Química de propriedade da OIL.

De fato houve remessa de numerário ao exterior, envolvendo ODEQUI e OIL. Analisando-se diversos documentos, verificou-se que a citada remessa foi realizada para quitação de operação financeira envolvendo a Organização Odebrecht e o Credit Lyonnais.

No Prospecto Definitivo de Oferta Pública de Distribuição Primária de Ações Preferenciais Classe "A" de emissão da Braskem, obtido na internet, consta, a fl. 130, que a operação registrada em 08/01/03, ocorreu de fato em dezembro de 2002, para quitação de uma transação financeira de securitização de dividendo, cuja consequência foi a devolução das ações da OPP Química, de posse do Credit Lyonnais para a ODEQUI.

Isto posto, não resta dúvida de que a operação de aquisição de ações da OPP Química com ágio, de propriedade da OIL, pela ODEQUI, não foi liquidada mediante dispêndio financeiro.

A Braskem foi devidamente intimada a apresentar demonstrações financeiras, contratos de mútuos, comprovantes de pagamentos, documentos cuja conservação pela contribuinte mostra-se obrigatória nos termos do artigo 37 da Lei nº 9.430/97. A

recusa em apresentar a documentação solicitada, por conta dessa obrigatoriedade legal, confirma a glosa das referidas deduções.

Das razões para formalização de empréstimo, entre controlada OPP Química e controladora ODEQUI, cujo único objetivo foi evitar dispêndio financeiro

Conforme relatado no TVF nº 02, após a incorporação da OPP PP, a Braskem internalizou um ágio interno e um passivo perante a ODEQUI de igual valor, de 1,972 bilhão, cuja quitação não demandou qualquer dispêndio financeiro em virtude da simulação de empréstimo entre OPP Química e ODEQUI, supostamente realizado para quitação das ações da própria OPP Química adquiridas pela ODEQUI, em outubro e dezembro de 2002.

A despeito de a OPP Química apresentar vultoso passivo a descoberto no período imediatamente anterior ao empréstimo, conforme verificado na Demonstração Financeira e balancetes apresentados, a empresa contraiu empréstimos com o objetivo de repassar tais valores a ODEQUI para a aquisição de suas próprias ações detidas por acionistas estrangeiros.

A Avaliação do Patrimônio Líquido da OPP Química para fins de incorporação foi realizada em 31 de dezembro de 2002, por isso, a Organização Odebrecht já sabia que esta obrigação seria internalizada pela Braskem (incorporadora). Neste caso não faria qualquer diferença, em tese, se a OPP Química adquirisse suas próprias ações e as mantivesse em tesouraria ou emprestasse os recursos para que a ODEQUI realizasse a operação, ou mesmo, se a própria Braskem adquirisse o investimento.

Todavia, consoante as premissas contidas neste item, sabia-se que a Braskem tinha uma enorme dívida com sua controlada ODEQUI e não pretendia liquidá-la mediante dispêndio financeiro efetivo.

As operações contábeis que possibilitaram esse encontro de contas, com o objetivo específico de eliminação de passivo, foram minudenciadas a fls. 16 a 20 do TVF nº 01.

Consideração indevida do ágio referente ao Passivo a descoberto da controlada OPP Química.

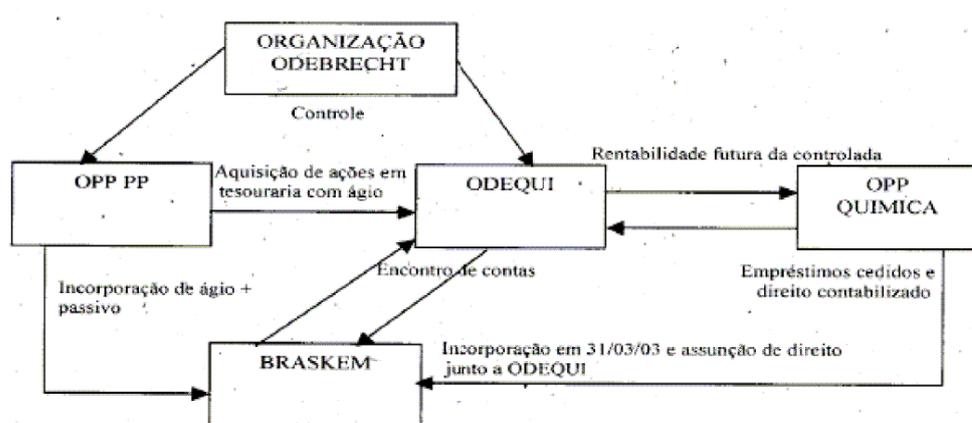
No tocante à parcela do ágio registrada no valor de R\$ 13.256.309,33 (treze milhões, duzentos e cinquenta e seis mil, trezentos e nove reais e trinta e três centavos), referente ao Passivo a descoberto da controlada OPP Química, se a Equivalência Patrimonial contabilizada foi revertida e excluída da apuração do Lucro Real, o ágio contabilizado em contrapartida, constituído com base no passivo a descoberto, deveria ser adicionado na apuração face a sua indedutibilidade.

Da consolidação das operações realizadas e conseqüente Infrção de glosa com amortização de ágio na Braskem, gerado internamente pelo Grupo Odebrecht, sem qualquer substrato econômico, apenas com fito de redução da carga tributária

Após a aquisição de ações da ODEQUI, em 30/04/2002, e posterior incorporação da OPP PP, em 16/08/2002, a Braskem internalizou o ágio, bem como, enorme passivo junto a ODEQUI. Aduz-se que o objetivo de criar tal operação, sem qualquer substrato econômico, era a criação de uma despesa numa empresa operacional, em tese, dedutível para fins fiscais, a teor dos artigos 7º e 8º da Lei 9.532/97 e a não liquidação financeira do passivo.

Conforme minudentemente esclarecido pela fiscalizado, em março de 2003, após a incorporação da OPP Química pela Braskem, parte deste passivo foi liquidado com a ODEQUI, mediante encontro de contas contábeis, mormente, a segunda (Braskem)

contabilizar o direito que a primeira (OPP Química) tinha sobre a terceira (ODEQUI), oriundo dos empréstimos realizados para aquisição de ações detidas pela OIL, com ágio, consoante abaixo ilustrado:



O ágio contabilizado na aquisição das ações da OPP Química ocorrida em 31 de dezembro de 2002 trilhou o mesmo caminho que o ágio oriunda da aquisição ocorrida em 07 de outubro de 2002, sendo iniciada, a partir da incorporação da controlada OPP Química, em 30 de março de 2003, a redução da carga tributária através da amortização fiscal do ágio.

Da qualificação da multa de ofício.

Os motivos que justificaram a qualificação da multa de ofício nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96, com nova redação dada pela Lei 11.488/2007, são os mesmos consignados pela autoridade fiscal no TVF nº 02, com exceção do questionamento sobre a identidade do real comprador das ações (Braskem ou Odequi), quais sejam:

- a) os atos praticados foram meramente formais, sem substância econômica, o que se evidenciou na verificação de que as Atas de Assembléia Geral Extraordinária e Atas de Reunião de Diretoria da ODEQUI não fizeram menção a aquisição de ações com ágio;
- b) O ágio ocorrido na operação foi interno, portanto, ilícito;
- c) Foi simulado um empréstimo da OPP Química para a ODEQUI (sua controladora), para que esta adquirisse as próprias ações daquela, com o objetivo de gerar um direito a ser transferido à Braskem através da incorporação da segunda (OPP Química), seguido de encontro de contas contábeis.

Com os mesmos fundamentos de fato (negativa em apresentar tempestivamente os extratos bancários da ODEQUI; não apresentação do instrumento de compra e venda relativo à aquisição de ações da OPP Química, do contrato de mútuo firmado entre OPP Química e ODEQUI, das demonstrações financeiras da OIL e conseqüente não comprovação do pagamento pela quitação de operação financeira envolvendo o Credit Lyonnais e a OIL), a fiscalização agravou a multa de ofício sobre os tributos devidos, de acordo com parágrafo 2º, inciso I, do artigo 44, da lei 9.430/96, com nova redação dada pela Lei 11.488/2007, em razão da glosa da amortização do ágio oriundo da aquisição de ações da OPP Química de dezembro de 2002.

Constatada a indevida dedução com amortização de ágio interno/artificial, foi recomposta a base de cálculo do IRPJ e CSLL, glosando-se os valores abaixo descritos.

ANO	DESPESA COM AGIO INTERNO
2007	42.285.735,79
2008	42.285.735,79
2009	42.285.735,79
2010	42.285.735,79
2011	42.285.735,79
2012	42.285.735,79
TOTAL	253.714.414,74

Como resultado da infração apurada, foram devidos ajustes dos Prejuízos Fiscais e da Base de Cálculo Negativa a compensar, bem como o lançamento de multas isoladas pelo não pagamento de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, já discriminados no Termo de Verificação Fiscal nº 1.

Termo de Verificação Fiscal nº 04

O TVF nº 4 apresenta em comum com o TVF nº 1 a abordagem de uma mesma operação societária, a de aquisição de ações da ODEQUI pela OPP PP, em 30 de abril de 2002, que originou o ágio fundamentado na rentabilidade futura das controladas OPP Química e Trikem.

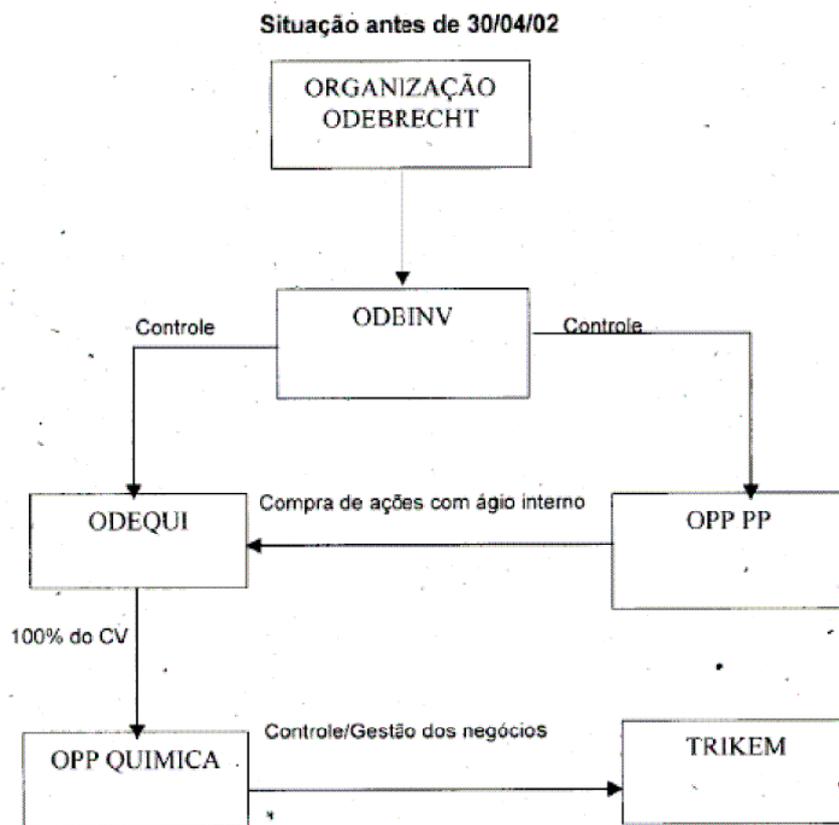
O TVF nº 1, porém, tratou da parcela do ágio contabilizado na operação referente à rentabilidade futura da controlada OPP Química, ao passo que no TVF nº 4, a parcela do ágio tratada refere-se à rentabilidade futura da controlada indireta Trikem S/A, que passou a ser fiscalmente amortizada pela Braskem com a incorporação daquela (Trikem S/A), em 15 de janeiro de 2004.

O ágio fundamentado economicamente na rentabilidade futura da Trikem, equivaleu a R\$ 586.594.218,00 (quinhentos e oitenta e seis milhões, quinhentos e noventa e quatro mil, duzentos e dezoito reais).

Conforme relatado no TVF nº 1, a operação que gerou o ágio oriundo da compra, em 30/04/2002, pela OPP PP, das ações correspondentes a 87,98 % do capital social da ODEQUI, mantidas em tesouraria, pelo valor de R\$ 1.972.455.286,92 (R\$ 1.972 milhões), dos quais R\$ 1.630.796 mil tinham como fundamentação econômica a mais valia do ativo imobilizado e R\$ 341.659 mil a rentabilidade futura de investidas.

De acordo com memória de cálculo e esclarecimentos apresentados pela Braskem, parte do ágio outrora fundamentado pela mais valia de ativos da controlada Trikem (R\$ 947.494.815,08), modificou-se para rentabilidade futura dessa controlada, sendo essa parcela equivalente a R\$ 586.594.218,00.

Assim como as demais empresas envolvidas na aquisição de ações da ODEQUI (OPP PP, ODEQUI, OPP Química S/A e ODBINV S/A) a Trikem S/A também mostrou-se ligada ao grupo, conforme diagrama abaixo:



A autoridade fiscal reproduz nesse TVF nº 4 as mesmas constatações relativas às modificações nas participações societárias do Grupo; à não comprovação do pagamento pela aquisição das ações da ODEQUI pela OPP PP; ao aumento do Capital Social da COPENE (Braskem S/A) proveniente da contabilização indevida do ágio interno/artificial relativa à aquisição de ações da ODEQUI pela OPP PP, concluindo, nos mesmos termos, na impossibilidade de contabilização e amortização pela Braskem do ágio analisado, bem como, na qualificação e agravamento da multa de ofício.

A auditoria ajustou os prejuízos e bases negativas de CSLL em virtude da glosa efetuada e calculou as multas isoladas de 50%, sobre a falta do pagamento do IRPJ e da CSLL devidos mensalmente por estimativa.

Constatada a indevida dedução com amortização de ágio interno/artificial, foi recomposta a base de cálculo do IRPJ e CSLL, glosando-se os valores abaixo descritos.

ANO	DESPESA COM AGIO INTERNO	GLOSA Parte B Lalur	TOTAL
2009	57.635.343,36	11.781.453,02	69.416.796,38
2010	57.635.343,36	11.781.453,02	69.416.796,38
2011	57.635.343,36	11.781.453,02	69.416.796,38
2012	28.432.448,65	3.927.151,03	32.359.599,68
TOTAL	201.338.478,73	39.271.510,09	240.609.988,82

IMPUGNAÇÕES E ADITAMENTOS

Cientificada dos Autos de Infração e dos respectivos Termos de Verificação Fiscal nº 1, nº 2, nº 3 e nº 4, em 27/12/2013, a contribuinte apresentou, em 28/01/14, petição (fls. 21.709/21.711) para que o feito fosse desmembrado em dois processos e para apresentar duas impugnações distintas, tendo, na oportunidade, apresentado a impugnação relativa aos Termos de Verificação Fiscal nº 2 e nº 3 (fls. 21.787/21.928) e outros documentos (fls. 21.929/22.126).

Em 07/02/2014, a contribuinte apresentou aditamento à impugnação relativa aos Termos de Verificação Fiscal nº 2 e nº 3 (fls. 24.629/24.639) e aditamento à impugnação relativa aos Termos de Verificação Fiscal nº 1 e nº 4 (fls. 24.866/24.872), tendo também apresentado, somente nessa data, impugnação relativa aos Termos de Verificação Fiscal nº 1 e nº 4 (fls. 24.873/25.001).

Em seguida, e em síntese, as alegações de defesa apresentadas em face dos Termos de Verificação Fiscal nº 1 e nº 4 e em face dos Termos de Verificação Fiscal nº 2 e nº 3:

Impugnação em face dos TVF nº 1 e nº 4:

Na impugnação de fls. 24.873/25.001, a contribuinte contestou a glosa das deduções analisadas nos TVF nº 01 e 04, que trataram, respectivamente, das seguintes operações:

a) Termo de Verificação Fiscal nº 1 - Aquisição de ações da ODEQUI, pela OPP PP (OPP Produtos Petroquímicos) em 30 de abril de 2002, cujo ágio, fundamentado economicamente na rentabilidade futura da investida OPP Química, equivaleu a R\$ 341.555.975,44 (trezentos e quarenta e um milhões, quinhentos e cinquenta e cinco mil, novecentos e setenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos);

b) Termo de Verificação Fiscal nº 4 - Aquisição de ações da ODEQUI, pela OPP PP (OPP Produtos Petroquímicos) em 30 de abril de 2002, cujo ágio, fundamentado economicamente na rentabilidade futura da investida Trikem, equivaleu a a R\$ 586.594.218,00 (quinhentos e oitenta e seis milhões, quinhentos e noventa e quatro mil, duzentos e dezoito reais); Os argumentos da impugnante na peça em comento apresentam-se sintetizados a seguir:

I. SÍNTESE DA AUTUAÇÃO

A fiscalização acusa a impugnante de ter deduzido ágio indevidamente porque a) supostamente gerado internamente, de forma artificial e fictícia, a partir da avaliação econômica do patrimônio de empresa supostamente sujeita a controle comum ao da Impugnante, Odebrecht Química S.A. (doravante "ODEQUI"), avaliação esta atrelada à sua participação indireta no capital da OPP Química S.A. (doravante "OPP Química") e da Trikem S.A. (doravante "Trikem"); e b) supostamente não houve efetivo pagamento pelo investimento realizado com ágio na aquisição das ações da ODEQUI;

A acusação fiscal implicou a glosa de deduções de ágio realizadas pela Impugnante entre 2007 e 2012, demandando a recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL dos referidos anos-calendário, apurando-se tributo a pagar em 2007, 2010 e 2011, bem como redução dos saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL em 2008, 2009 e 2012;

O Auto de Infração é insubsistente em face das seguintes razões:

(i) Preliminarmente: a Impugnante tomou ciência dos TVFs e do demonstrativo de cálculo do Auto de Infração em 27/12/2013, porém apenas em 08/01/2014 foram disponibilizados os elementos de prova que integram o lançamento. Por esse motivo, o

prazo de defesa foi sobremaneira encurtado, o que motivou a impetração de Mandado de Segurança em que lhe restou garantida a devolução do prazo processual;

(ii) Da extinção do crédito tributário:

a) Homologação expressa decorrente da fiscalização aberta em 2008.

b) Decadência do direito de lançar tributos em relação ao ágio formado em 2002, considerando ainda que a primeira amortização do ágio ocorreu em 2003.

c) Decadência em relação a 2007 e 2008. Embora a ciência da acusação fiscal tenha sido dada em 27/12/2013, o lançamento restou finalizado em 2014, resultando na decadência em relação a 2007. Neste caso, também há decadência em relação a 2008, porque inaplicável o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), dada a ausência de fraude/simulação e, ainda que fosse o caso, a orientação jurisprudencial impõe a contagem a partir do fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 2008.

d) Decadência em relação a 2007, ainda que o lançamento tivesse sido concluído em 27/12/2013, porque inaplicável o art. 173, inciso I, do CTN, dada a ausência de fraude/simulação e, ainda que fosse o caso, a orientação jurisprudencial impõe a contagem a partir do fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 2007 e, além disso, a entrega da DIPJ deflagrou o início da contagem do prazo decadencial.

(iii) Quanto ao ágio:

a) Inocorrência de ágio gerado internamente, uma vez que houve nítido propósito negocial, ausência de controle comum entre as partes envolvidas e participação de terceiros.

b) O investimento com ágio foi, de fato, financeiramente suportado por terceiros,

c) Ainda que o ágio tivesse sido gerado internamente, neste caso o direito à dedutibilidade fiscal deve ser reconhecido independentemente das orientações contábeis, além de que a restrição à amortização fiscal de ágio interno somente surgiu com a edição da Medida Provisória (MP) n.º 627/2013, que por sua vez não pode ser aplicada retroativamente.

(iv) Possibilidade de dedução das despesas de amortização do ágio para fins de apuração da CSLL, uma vez que as regras, vedações e restrições previstas para fins de apuração do lucro real não se aplicam para a contribuição.

(v) Ausência de tipificação da multa isolada e impossibilidade de concomitância de multa isolada com a multa de ofício.

(vi) As penalidades aplicadas não podem ser atribuídas à Impugnante em razão da ocorrência de sucessão tributária e os atos foram praticados por terceiros que não exerciam controle sobre a Impugnante.

(vii) Não há que se falar em fraude, sonegação ou conluio a ponto de autorizar a aplicação da multa para 150%.

(viii) Os dd. Auditores Fiscais cometeram equívocos na recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL para fins de constituição dos créditos tributários dos anos de 2007, 2010 e 2011, ao desconsiderar os saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL, de benefícios de dedução e redução de IRPJ, bem como de retenções e estimativas pagas por antecipação. O Fisco também cometeu equívocos na

recomposição das bases de cálculo das estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, para efeito de cálculo da multa isolada.

(ix) É totalmente descabida a majoração da multa já agravada, por suposto não atendimento de intimação para prestar esclarecimentos, entregar arquivos e documentos.

(x) Inaplicabilidade de juros sobre a multa de ofício.

II. DA TEMPESTIVIDADE

Em 27/12/2013, a Impugnante tomou ciência do Auto de Infração, acompanhado de extensos quatro Termos de Verificação Fiscal, perfazendo 224 páginas;

No entanto, somente em 08/01/2014 os dds. Auditores Fiscais formalizaram o processo administrativo com as 21.237 páginas de documentos e provas mencionados nos referidos termos, disponibilizando-os para a análise necessária à elaboração da defesa;

Em 15/01/2013, a impugnante requereu ao Ilmo. Delegado da Receita Federal em Camaçari - BA (doc. 08), a quem cabe o preparo do processo e encaminhamento à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a necessária devolução do referido prazo processual, visando garantir o exercício pleno do seu direito de defesa, o que, surpreendentemente, em 20/01/2014, lhe foi negado, conforme Comunicação DRF/CCI/SACAT n.º 0053/2014 (doc. 09);

Dentre os documentos constantes do PAF que foram disponibilizados à impugnante somente em 08/01/2014, inúmeros foram obtidos de ofício pela Fiscalização, sem que a Impugnante tivesse conhecimento deles, tais como extratos bancários e demais informações;

III. Termos de Verificação Fiscal n° 0001 e 0004

III. 1. Ágio oriundo da rentabilidade futura da OPP Química e da Trikem

A operação que gerou o ágio corresponde à compra, em 30/04/2002, pela OPP PP, das ações correspondentes a 87,98 % do capital social da ODEQUI, mantidas em tesouraria, pelo valor de R\$ 1.972.455.286,92 (R\$ 1.972 milhões).

Desse valor, R\$ 341.555 mil correspondeu ao ágio fundamentado na rentabilidade futura da ODEQUI, considerando a avaliação de sua controlada direta OPP Química, e R\$ 586.594 mil considerando a avaliação de sua controlada indireta Trikem, pois, em relação a esta última, do valor pago em relação a essa específica sociedade, isto é, R\$ 947.495 mil, 38,09 % correspondeu à mais valia de ativos.

Os dd. Auditores Fiscais consideraram indevidas as amortizações do ágio gerado por vislumbrar um cenário de controle da Odebrecht S.A (ODB) sobre a Impugnante (Braskem SA), a OPP PP, a ODEQUI e, indiretamente, a OPP Química e a Trikem, acrescentando, ainda, que o investimento que deu origem ao ágio teria sido adquirido sem o pagamento correspondente;

Em seguida os dd. Auditores Fiscais questionaram o aumento do capital da Impugnante em razão do investimento, bem como a consolidação das operações realizadas e que deflagraram a amortização fiscal do ágio.

III. 1.1. Da ligação/controlado comum

Antes da operação de compra das ações da ODEQUI pela OPP PP, em 30/04/2002, a ODB era controladora direta de ambas.

Após a operação de compra das ações da ODEQUI, a ODB integralizou capital da OPP PP através da conferência das ações ordinária que a ODB ainda detinha da ODEQUI, correspondentes a 10,41 % do seu capital total, garantindo à OPP PP o controle direto de 98,32% do capital da ODEQUI.

*Segundo a fiscalização, o referido ágio não teria substância econômica, porque gerado dentro do mesmo grupo econômico e sem que a operação tivesse sido realizada com independência de negociação e paridade entre os seus participantes (**arm's length**), isto é, em um processo imparcial de valoração em um ambiente de livre mercado. Utilizaram, como base, o Ofício Circular CVM/SNC/SEP n.º 01, de 14 de fevereiro de 2007 (Circular CVM n.º 01/2007).*

III. 1.2. Da ausência de pagamento

Em 30/04/2002, quando da compra das ações da ODEQUI, a compradora OPP PP registrou o ágio de R\$ 1.972 milhões a débito no ativo permanente, bem como o mesmo valor a crédito no passivo exigível a longo prazo;

Nos meses subsequentes, verificou-se amortização contábil do ágio, sem nenhuma amortização fiscal, que só ocorreu, quanto à parcela do ágio discutida neste processo, a partir da incorporação da OPP Química e a partir da incorporação da Trikem, respectivamente.

Os Auditores Fiscais citam que, em 16/08/2002, a Impugnante foi supostamente constituída e, ato contínuo, incorporou a OPP PP, quando absorveu tanto o ágio quanto o passivo junto à ODEQUI, no valor de R\$ 1.972 milhões;

Em 31/03/2003, a OPP Química foi incorporada pela Impugnante que, por sua vez, internalizou o crédito que detinha junto à ODEQUI. A Braskem, portanto, passou a ser credora da ODEQUI, de R\$ 538.013 mil, além de devedora de R\$ 1.972 milhões. Operou-se, dessa maneira, encontro de contas.

Após a incorporação da OPP Química, a Impugnante teria criado uma conta ativa para contabilizar os direitos e obrigações que a OPP Química tinha junto à ODEQUI, o que incluía mútuos existentes entre tais empresas. De acordo com a contabilidade, a OPP Química possuía mais direitos e, portanto, era credora da ODEQUI no valor de R\$ 338.633 mil. Operou-se, mais uma vez, encontro de contas no mesmo valor.

Segundo os dd. Auditores Fiscais, restava, portanto, a liquidação de R\$ 1.095 milhões, de que a ODEQUI teria direito de receber da Impugnante. Esse valor teria sido liquidado pelo encontro de contas quando a Impugnante incorporou a ODEQUI, em 2005.

III. 1.3. Aumento do capital da Braskem em razão da incorporação da OPP PP (investimentos OPP Química e Trikem)

A consequência da incorporação da OPP PP foi o aumento do capital da Impugnante em R\$ 582.895 mil, realizado mediante a emissão de 1.484.955.464 ações (535.763.077 ordinárias e 949.192.387 preferenciais classe "A"). O valor do aumento de capital da Impugnante foi inferior ao valor do investimento da OPP PP na ODEQUI, já registrado por valor de mercado, uma vez que a OPP PP possuía à data da incorporação, alguns passivos relevantes, incluindo passivos devidos à ODB.

III. 1.4. Consolidação das operações que deflagraram a amortização fiscal do ágio

Os dd. Auditores Fiscais entendem que o ágio contabilizado e amortizado não tem o condão de existir no mundo contábil e nem de se enquadrar nas disposições dos arts. 7.º e 8.º da Lei n.º 9.532/1997, que trata de amortização ocorrida de fato, de ágio na aquisição de investimento surgido entre partes independentes e com efetivo dispêndio comprovado.

III. 2. Qualificação da multa por prática de sonegação

Os dd. Auditores Fiscais imputaram à Impugnante a responsabilidade pela geração do ágio na aquisição das ações da ODEQUI pela OPP PP (sua incorporada), além da responsabilidade pela emissão das debêntures pela OPP PP em favor da ODB, aplicando, por conseguinte, a penalidade qualificada de 150 % sobre as glosas perpetradas (o dobro de 75 %).

III.3. Agravamento da multa de ofício pelo não-atendimento a intimações

Os Auditores Fiscais entenderam que a Impugnante embaraçou os trabalhos de fiscalização, pois deixou de apresentar, no prazo assinado em termo de intimação fiscal, o Livro Registro de Ações Nominativas e o Livro Registro de Transferência de Ações Nominativas da ODEQUI e da OPP PP, além do instrumento de compra e venda das ações da ODEQUI, ou documento que fizesse as vezes, muito embora tenham conseguido identificar os agentes participantes das operações de aquisição de ações com ágio e respectivas participações no capital social através de informações contidas em atas de assembléia fornecidas pela Impugnante.

III.4. Prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL a compensar

Os dd. Auditores Fiscais não efetuaram a compensação de ofício dos prejuízos acumulados, no ano-calendário de 2007, até o limite de 30 %, porque, naquele ano, a própria Impugnante compensou valor inferior ao limite legal de 30 % de que dispunha e, além disso, a Impugnante utilizou, em 2009, todo o saldo de prejuízos fiscais na amortização de parcelamento de débitos autorizada pela Lei n.º 11.941/2009.

Quanto à CSLL do ano-calendário de 2007, informam os dd. Auditores Fiscais que toda a base de cálculo negativa já havia sido abatida do lucro apurado, não restando saldo a compensar.

Em relação ao anos-calendários de 2008, 2009, 2011 e 2012, contudo, os dd. Auditores Fiscais procederam à compensação de ofício, tanto do valor do prejuízo fiscal quanto da base de cálculo negativa de CSLL, no valor da glosa de despesas de ágio.

Considerando a utilização, pela Impugnante, dos saldos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL para fins de quitação dos parcelamentos disponíveis no âmbito da MP n.º 470/2009, os dd. Auditores Fiscais eliminaram o saldo disponível no ano de 2010 e, por isso, efetuaram lançamento do valor total das glosas perpetradas.

Essa compensação de ofício reduziu o saldo final, em 2012, do valor do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa de CSLL. Com efeito, os Auditores Fiscais intimaram a Impugnante a retificar o LALURI e o LACS.

III.5. Multa Isolada pela Falta de Pagamento de Estimativas.

Sobre o valor da diferença entre o que foi recolhido e o que supostamente deveria ter sido recolhido, os dd. Auditores Fiscais efetuaram o lançamento de ofício da multa isolada no importe de 50%.

IV. FATOS: contexto da reestruturação do Polo Petroquímico de Camaçari

IV. 1. A formação do Polo Petroquímico Brasileiro e o "Nó Societário do Polo Petroquímico de Camaçari"

IV.2. A reestruturação do setor petroquímico - leilão dos ativos da ESAE e consolidação do controle acionário

Relata etapa de consolidação da indústria petroquímica nacional, em que foi desatado o Nó Societário do Polo Petroquímico de Camaçari, mediante a simplificação de sua estrutura corporativa.

Relata que o Grupo Odebrecht e o Grupo Mariani, após duas tentativas frustradas de venda em leilão dos ativos do Polo Petroquímico de Camaçari promovidas em 2000 e 2001, resolveram alterar a estratégia e comprar esses ativos, formando uma parceira na sociedade "Nova Camaçari Participações S/A", especificamente constituída para vencer o terceiro leilão realizado pelo Banco Econômico em 25/07/2001.

Vencedora desse terceiro leilão, a Nova Camaçari adquiriu o controle da Norquisa que, por sua vez, controlava a COPENE (a totalidade das ações ordinárias de emissão da ESAE (subsidiária do Banco Econômico), que detinha participação relevante na Norquisa e, conseqüentemente, na COPENE.

A compra dos ativos negociados nesse terceiro leilão estava condicionada à compra, pelo vencedor do leilão, das ações da Norquisa detidas pela Petronor (controlada da Polialden), a fim de que, com essa compra, fosse garantido ao comprador o controle da Norquisa e, conseqüentemente, o controle da própria COPENE.

Em obediência à deliberação do Conselho de Administração da COPENE realizada antes do Terceiro Leilão, em 24/07/2001, que aprovou a compra dos chamados Ativos Nordeste Operacionais junto ao vencedor do Terceiro Leilão, a COPENE comprou as ações da Nova Camaçari por valor simbólico.

Com a incorporação da Nova Camaçari em 28/09/2001 (doe. 23), a COPENE assume os seus direitos e obrigações, dentre os quais estão os ativos petroquímicos de segunda geração, alienados no âmbito do leilão.

Ao final dessa etapa, os grupos Odebrecht e Mariani passaram a controlar a COPENE, através da aquisição de ações representativas da maioria do capital votante da Norquisa, e a COPENE passou a deter os ativos petroquímicos de segunda geração adquiridos no âmbito do leilão.

Com isso, encerrou-se a primeira etapa da consolidação da indústria petroquímica nacional, com a concentração de parte das indústrias de segunda geração na COPENE

IV.3. A integração dos ativos petroquímicos dos grupo Odebrecht e Mariani na COPENE e formação da Braskem

Dando continuidade a um plano claro e desejado pelos diversos setores da economia, impunha-se, ainda, a conferência do restante dos ativos petroquímicos do grupo Odebrecht e Mariani, à COPENE, o que demandou a transferência do restante dos ativos das empresas de segunda geração de propriedade dos grupos Odebrecht, quais sejam, OPP Química, Trikem etc, controladas diretamente pela ODEQUI e indiretamente pela ODB e Grupo Odebrecht.

Para facilitar a transferência de todos os ativos petroquímicos para a COPENE, a ODB precisou consolidar as empresas relevantes em uma cadeia. Dando início a este procedimento, em 30/04/2002 a OPP PP adquiriu as ações de emissão da ODEQUI pelo valor econômico de R\$ 1.972 milhões, equivalente a 87,98 % do capital social da ODEQUI.

*A próxima etapa no contexto da reorganização era, portanto, a transferência da OPP PP, que havia se estabelecido regularmente como a **holding** dos investimentos petroquímicos do grupo, para a COPENE.*

Com a referida transferência, a COPENE poderia então proceder com a subsequente incorporação das empresas da cadeia, bem como dos respectivos ativos industriais necessários à consolidação da cadeia produtiva em uma única estrutura corporativa.

*Após avaliação dos ativos a serem incorporados, a COPENE incorporou a OPP PP em 16/08/2002, aumentando o seu capital social em **R\$ 582.895.431,13**, com a emissão de 1.484.955.464 novas ações. Nesta oportunidade, a COPENE também incorporou os ativos petroquímicos do grupo Mariani e alterou sua denominação social para BRASKEM S/A.*

Em 31/03/2003, foi aprovada a incorporação das empresas ESAE, Nitrocarbono e OPPQ. Apenas e tão-somente a partir de então a Impugnante iniciou a amortização fiscal do ágio de rentabilidade futura da OPP Química

V. DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

V.1. Homologação expressa do lançamento em face de fiscalização aberta em 2008

Alega a impugnante já ter sido fiscalizada sobre a base de cálculo da CSLL em 2008 (MPF nº 0510400/00029/08), relativamente aos anos e 2003, 2004, 2005 e 2006, momento em que as dd. Autoridades Fiscais solicitaram livros, documentos e esclarecimentos sobre as operações em questão Considerando que as dd. Autoridades Fiscais deixaram de efetuar o lançamento com base no referido MPF aberto em 2008, de duas uma, (i) o crédito tributário está extinto por homologação expressa, impondo-se reconhecer a impossibilidade de o Fisco questionar o ágio registrado em 2002, devidamente declarado ao Fisco e com seus primeiros efeitos fiscais (ex. amortização) no ano-calendário de 2003; ou (ii) houve mudança de critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN.

V.2. Decadência

V.2.1. Decadência para desconsiderar ágio formado em 2002 e para lançar tributo em relação a ganho de capital apurado pela ODEQUI no mesmo ano (exclusivo)

O art. 37 da Lei n.º 9.430/1996, numa leitura inicial, dá a entender que é possível uma auditoria fiscal da escrituração do contribuinte desde o período de formação do ágio até o momento em que ocorre a decadência de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo a cada amortização do ágio efetivada em exercícios futuros.

Considerando que o termo inicial da decadência deve ser aquele em que a Fiscalização tem o conhecimento da ocorrência do fato gerador do tributo, esse conhecimento, no caso sob exame, foi oferecido em diversas oportunidades à fiscalização: (i) pela entrega das declarações de rendimentos da ODEQUI, que teve ganho de capital na operação de venda das suas ações em tesouraria; (ii) pela entrega das declarações de rendimentos da OPP PP, que adquiriu as mencionadas ações em tesouraria; e (iii) pelas declarações de rendimentos com registro da amortização do ágio entregues pela Impugnante, na qualidade de incorporadora da OPP PP

O termo inicial da contagem do prazo decadencial não coincidiria com a data em que houve o ganho de capital em face da desconsideração, pelas dd. Autoridades Fiscais, dos atos praticados pela ODEQUI;

A OPP PP, antes de ser incorporada pela Impugnante, adquiriu as ações da ODEQUI com ágio decorrente da expectativa de rentabilidade futura de ativos das empresas OPP Química e Trikem. Após, a ODEQUI constituiu Reserva de Capital, aumentando seu Patrimônio Líquido, evidenciando ganho na alienação de suas ações em tesouraria. Esse ganho foi considerado isento pela contribuinte por força da aplicação do art. 442, inciso III, do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999);

Apurado o ágio e o ganho de capital correspondente, o fisco teria cinco anos para verificar a validade dessa apuração e autuar no caso de irregularidade. Passado o prazo sem proceder qualquer fiscalização, teria o contribuinte o direito à manutenção daquele valor, ainda que tenha ele não sido expressamente homologado pelo fisco.

V.2.2. Decadência para desconsiderar ágio cuja amortização se iniciou em 2003 e 2004, respectivamente, quanto aos investimentos na OPP Química e na Trikem Nos casos em que a amortização do ágio seja efetuada após 5 anos do exercício de apuração do ágio, os agentes fiscais podem apenas questionar os critérios de utilização do ágio e não há mais a possibilidade de glosar a amortização a partir de juízos de valor relativos ao período de sua formação;

V.2.3. Decadência em relação aos anos de 2007 e 2008. em razão da ciência dos elementos de prova ter sido realizada após o final do prazo decadencial Embora tenha a ciência do Auto de Infração ocorrido em 27/12/2013, os dd. Auditores Fiscais apenas formalizaram o processo administrativo e proferiram o Despacho de Encaminhamento para a Delegacia da Receita Federal de Camaçari - BA em 02/01/2014.

Em 06/01/2014, o Fisco gerou os arquivos magnéticos contendo o processo, conforme a tela de digitalizada de tais arquivos (doe. 05) e, devido ao feriado de 07/01/2014 em Camaçari - BA, a Impugnante somente teve acesso aos elementos de prova que consubstanciaram o lançamento em 08/01/2014.

Porém, o Fisco acredita que não haveria decadência em relação aos anos-calendário de 2007 e 2008 por que parte da premissa que o lançamento teria ocorrido em 2013 e que, em face da ocorrência de fraude e simulação, o ano-calendário de 2007 daria margem à dilação do prazo decadencial em face da contagem pelo art. 173, inciso I, do CTN, que por sua vez atrai a contagem a partir do primeiro do dia exercício seguinte Pede-se que seja declarada a decadência do direito de constituir o crédito tributário porque o lançamento tornou-se perfeito e acabado apenas em 2014, eis que a ciência de elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito indicado no auto de infração foi realizada depois do término do prazo decadencial, cuja data limite é 31/12/2013 para o período de apuração de 2007, bem como para o período de apuração de 2008 em face da ausência de dolo e simulação,

V.2.4. Da inexistência de fraude no procedimento adotado pela Impugnante e a contagem do prazo pelas regras do art 150. § 4º do CTN

Se reconhecido o lançamento formalizado em 2014, e sendo integralmente aplicável o art. 150, § 4º, do CTN, as glosas perpetradas em relação ao ano-calendário de 2008 estariam fulminadas pela decadência (em relação a 2007, independente de dolo/simulação); se não reconhecido o lançamento formalizado em 2014, mas em 27/12/2013, a ausência de fraude/simulação ensejaria o reconhecimento da decadência em relação a 2007, e não a 2008.

V.2.5. Antecipação do prazo decadencial do art. 173 do CTN pela entrega da DIPJ

No caso concreto, o suposto fato gerador teria ocorrido em 31/12/2007 e a DIPJ fora apresentada em 30/06/2008 (doc. 3 2). Logo, mesmo que seja aceita a alegação de fraude (o que se admite apenas em prol da argumentação), o prazo decadencial de 5 anos teria se iniciado em 01/07/2008, pois o prazo previsto no art. 173 do CTN foi antecipado para o dia seguinte à data da apresentação da DIPJ, conforme dispõe o parágrafo único do mesmo dispositivo. Portanto, o prazo decadencial teria se encerrado em 01/07/2013, mais que 5 (cinco) meses da data de lavratura do Auto de Infração, ocorrida somente em 27/12/2013.

V.2.6. Aplicação do recurso repetitivo do E. STJ em relação aos anos-calendários 2007 e 2008. este último em razão da formalização do processo em 2014

Na esteira do entendimento reiterado do E. Conselho de Contribuintes e da C. CSRF, bem ainda do recente entendimento do E. CARF apoiado na decisão proferida em sede de recurso repetitivo pelo E. STJ, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733 / SC, mesmo que se admita a ocorrência de fraude e simulação na apuração dos tributos e, por conseguinte, aplique-se ao o art. 173, inciso I, do CTN, resta evidente a ocorrência da decadência dos lançamentos relativos ao ano-calendário de 2008 (reconhecendo-se o lançamento em 2014) e relativos ao ano-calendário de 2007 (caso se reconheça o lançamento formalizado em 27/12/2013);

VI. DA INOCORRÊNCIA DE ÁGIO GERADO INTERNAMENTE

Conforme anteriormente relatado, os grupos Odebrecht e Mariani venceram o terceiro leilão realizado em 25/07/2001, após duas tentativas fracassadas de venda conjunto dos ativos petroquímicos dos grupos Odebrecht, Mariani e Econômico (através da ESAE).

Remanescendo outros ativos petroquímicos do grupo Odebrecht e Mariani a serem integrados na COPENE, no caso do grupo Odebrecht, uma reestruturação societária preparatória foi necessária para que não fosse prejudicado nesse processo de integração, de modo que os seus ativos petroquímicos fossem avaliados a valores de mercado, outorgando-lhe participação na COPENE pela justa proporção dos valores a mercado desses ativos.

Sustenta, ainda, que o aumento do PL da OPP PP em virtude da compra de ações da ODEQUI não prejudicou os acionistas minoritários da COPENE.

De acordo com a ata da AGE realizada em 16/08/2002, a Petroquisa, Petros e Previ, demais acionistas da COPENE, se fizeram presentes e concordaram com a incorporação, evidenciando a intervenção de terceiros em torno do ágio internalizado na Impugnante quando da incorporação da OPP PP.

Estão equivocadas as alegações das dd. Autoridades Fiscais, de que o grupo Odebrecht controlava a COPENE e teria elevado a sua participação no capital desta empresa de forma indevida e em detrimento dos acionistas minoritários. Os demais acionistas da COPENE desejaram a incorporação dos ativos do grupo Odebrecht, que por sua vez não exercia controle algum na época.

E em nenhum momento os dd. Auditores Fiscais questionaram a avaliação dos ativos das empresas do grupo Odebrecht (ODEQUI, OPP Química e Trikem), o que demonstra a lisura da avaliação realizada.

VII. DA EFETIVA AQUISIÇÃO COM ÁGIO, PELA COPENE, DOS ATIVOS PETROQUÍMICOS DA ODEBRECHT

A dívida da OPP PP para com a ODEQUI, cuja legitimidade não se pôs em questão nesta autuação fiscal, foi efetivamente liquidada - portanto paga - por outros meios disponíveis e autorizados pelo Direito.

Ora, já com a extinção, por incorporação, da OPP PP não havia qualquer sentido econômico, lógico ou jurídico para que a Impugnante efetuasse qualquer pagamento em dinheiro pelas ações, pois, sendo ao mesmo tempo credora e devedora da ODEQUI e, após a incorporação desta última, sendo a COPENE ao mesmo tempo credora e devedora de si mesma, operou-se a extinção da dívida pelos institutos da compensação e da confusão, nos estritos termos dos arts. 368 e 381 do Código Civil:

A COPENE, parte independente em relação ao grupo Odebrecht, ao incorporar a OPP PP, efetuou tal transação mediante a emissão de novas ações e assunção de dívidas contidas no acervo incorporado, operação que, tanto em sua essência econômica como em sua acepção jurídica, representou uma efetiva aquisição dos ativos da OPP PP (mais especificamente a Trikem e a OPP Química, investidas da ODEQUI) pela COPENE.

Na operação de incorporação da OPP PP, não há como refutar que (i) houve emissão de ações pela COPENE no valor total de R\$ 583 milhões; (ii) houve assunção de passivos pela COPENE, no valor total de R\$ 1389 milhões; isso tudo contra a aquisição de empresa com PL negativo (conforme pretende a fiscalização), o que teria ensejado, de qualquer forma, a apuração de um ágio no valor total de R\$ 1.972 milhões.

A legislação tributária em vigor à época, art. 20 do Decreto-Lei n.º 1.598/1977, jamais exigiu a figura do "pagamento em dinheiro" para fins de apuração e dedutibilidade do ágio.

Nesse tópico, a impugnante tenta demonstrar, em síntese, que, na operação de aquisição de ações da ODEQUI pela OPP PP, foi apurado ágio de forma legítima e em conformidade com a legislação de regência da matéria. Nada obstante, ainda que, por hipótese, a apuração desse ágio possa vir a ser desqualificada, o mesmo ágio teria sido apurado pela COPENE (naquele momento parte independente em relação ao grupo Odebrecht), de forma direta quando da incorporação da OPP PP, porquanto tal operação acabou ocorrendo a valor de mercado, pela qual a COPENE adquiriu a ODEQUI em contraprestação de emissão de suas próprias ações e assunção de passivos, o que resultaria, como de fato resultou, em ágio da ordem de R\$ 1.972 milhões.

VIII. DO DIREITO À DEDUTIBILIDADE FISCAL DO ÁGIO INTERNO

Ainda que se tratasse de ágio interno, o que não é o caso, mesmo assim a glosa perpetrada pelas dd. Autoridades Fiscais não seria procedente.

De acordo com a redação dos arts. 385 e 386 do RIR/1999 (reproduzindo os arts. 7.º e 8.º da Lei n.º 9.532/1997), não há qualquer restrição posta para a amortização de ágio reconhecido em operações envolvendo partes relacionadas.

É sabido que qualquer interpretação de cunho não tributário, inclusive oriunda de normas da CVM, não pode ter relevância para fins fiscais, quando divergir das normas tributárias. Esse é o entendimento reiterado do E. CARF.

Antes do advento da MP n.º 627/2013, não havia vedação legal para o reconhecimento de ágio em operações de aquisição em um grupo econômico. A vedação surgiu apenas através dessa recente inovação legislativa.

No caso concreto o registro do ágio e as incorporações que permitiram sua amortização fiscal ocorreram muito antes do advento da Lei n.º 11.638/2007, que supostamente teria indicado uma alteração na legislação tributária para impedir o reconhecimento de ágio em operações entre partes relacionadas, sendo esta inaplicável ao caso em tela.

O argumento dos dd. auditores fiscais no sentido de que o ágio interno não poderia ser aproveitado porque não se seria uma despesa dedutível nos termos do art. 249, inciso I, c/c o art. 299, ambos do RIR/1999, na medida em que não se enquadra no conceito de despesa necessária, usual e normal para a manutenção da fonte, não merece maiores digressões dada a irrefutável inaplicabilidade da regra geral de dedutibilidade de uma despesa para fins de apuração do IRPJ e da CSLL. A dedutibilidade da despesa de ágio decorre de uma previsão legal específica e, norma especial que é, não subordina-se à regra geral.

IX. DA DEDUTIBILIDADE PARA FINS DE CSLL

A norma contida no artigo 57 da Lei n.º 8.981/95, que sujeita a CSLL às "mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas", não significa que a CSLL possui a mesma base tributável que o IRPJ.

A base de cálculo da CSLL, no que se refere especificamente às deduções, obedece suas próprias regras, contidas, por exemplo, no art. 2.º da Lei n.º 7.689/1988 e no art. 13 da Lei n.º 9.430/1996.

X. DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO

De acordo com as normas que regem a responsabilidade pelos tributos (arts. 121, 129 e 139 do CTN), inclusive dos tributos devidos até a data da incorporação (art. 132 do CTN), não pode ser exigida da impugnante multa relativa a infração imputada à empresa sucedida, mesmo sob a alegação de que a sucessora seria responsável porque ambas estariam sob controle comum.

No caso dos autos, restou comprovado que a Impugnante e a OPP PP não possuíam controle comum. A OPP PP era controlada pelo grupo Odebrecht e a Impugnante, por sua vez, possuía seu capital votante pulverizado em diversos acionistas.

XI. DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE MULTA ISOLADA

XI. 1. Da Ausência de Tipificação da Multa Isolada no Caso Concreto Deve ser cancelada a multa isolada de 50 % pela ausência de recolhimento de estimativas no período de 2009 a 2011, fundada no art. 44, inciso II, alínea V, da Lei n.º 9.430/1996, vez que a legislação aplicável não prevê multa isolada sobre estimativa apurada com base em balancete de suspensão ou redução, mas apenas sobre estimativa apurada com base na receita bruta.

XI. 2. Da Concomitância Indevida da Multa Isolada e da Multa de Ofício A multa isolada sobre estimativas não pagas deve ser afastada também

pela aplicação concomitante com a multa de ofício, em virtude dos princípios da razoabilidade, da consunção, da unicidade da pena nos atos administrativos e tributários, da segurança jurídica e da vedação ao confisco;

XII. DA INAPLICABILIDADE DA MULTA QUALIFICADA

Não há que se falar em qualquer vedação legal a prática do ágio interno à época dos fatos.

Não foram apresentadas provas efetivas e inequívocas da conduta dolosa imputada, o que, desnecessário dizer, não pode jamais legitimar a aplicação da multa de 150%.

O órgão julgador deve socorrer-se da norma contida no art. 112 do CTN, para aplicar a interpretação mais favorável à Impugnante e, portanto, presumir a sua boa-fé.

XII (XIII). DOS ERROS DE CÁLCULOS COMETIDOS PELA FISCALIZAÇÃO

XII (XIII). 1. Dos erros de cálculo na apuração dos créditos tributários de IRPJ e CSLL dos períodos de 2007.2010 e 2011

Ressalta-se que, uma vez que os referidos créditos tributários foram apurados consolidando-se as glosas realizadas nos quatro TVFs lavrados pela fiscalização, os itens mencionados abaixo são comuns a todos eles e se refletem no demonstrativo de recomposição apresentado pela impugnante (doc. 37).

- Necessidade de compensação de saldos de prejuízo fiscal acumulado de exercícios anteriores em 2007, considerando que a técnica mais adequada de apuração do IRPJ através de procedimento fiscal é a recomposição de sua base de cálculo mediante a utilização dos prejuízos fiscais apurados até então, obedecido o limite de 30 % do lucro real previsto na legislação.*

- Já quanto ao ano de 2008, por exemplo, em que a Impugnante não apurou resultado positivo a ser tributado, mas sim prejuízo fiscal no valor de R\$ 2.925.050.017,94, o procedimento adotado pela fiscalização, contraditoriamente, foi o de reduzir o prejuízo fiscal apurado no ano pela adição à base de cálculo do IRPJ do valor das despesas de ágio que foram glosadas, mesmo tendo o prejuízo fiscal do ano de 2009 sido igualmente utilizado, de forma integral no âmbito do parcelamento*

- Necessidade de dedução do benefício fiscal de redução do IRPJ calculado com base no lucro da exploração, nos períodos de 2007. 2010 e 2011*

- Necessidade de dedução do benefício fiscal relativo ao PAT nos períodos de 2007, 2010 e 2011*

- Necessidade de dedução, dos montantes de IRPJ e CSLL devidos nos períodos de 2010 e 2011. dos saldos de retenções e dos valores pagos por antecipação (ajuste anual)*

XII (XIII).2. Dos erros de cálculo na apuração da multa isolada pelo não-recolhimento de antecipações mensais

Da mesma forma e pelos mesmos motivos indicados no item anterior, impõe-se também a recomposição adequada das bases de cálculo das antecipações mensais dos períodos de 2009, 2010 e 2011, para efeito de cálculo da multa isolada, devendo ser considerado (i) o Saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL de exercícios anteriores passível de compensação em 2009 e 2010; (ii) aumento do valor do adicional do benefício de lucro da exploração em função de aumento do valor do adicional de IRPJ sobre o lucro real nos períodos de 2009, 2010 e 2011; (iii) necessária dedução do benefício fiscal relativo ao PAT. nos períodos de 2009, 2010 e 2011;(iv) necessidade de dedução, das estimativas mensais nos períodos de 2010 e 2011, dos correspondentes saldos de retenções em sua integralidade.

Outros erros específicos cometidos pelo Fisco

No recálculo da estimativa de maio de 2009, o Fisco adicionou ao lucro real o somatório das glosas de ágio amortizado de janeiro a maio de 2009. Todavia, em 05/05/2009 ocorreu evento especial de incorporação e, por isso, o exercício fiscal foi encerrado na referida data. Com efeito, quando do cálculo da multa isolada referente ao período findo em 31/05/2009, o Fisco deveria ter considerado apenas a glosa correspondente a este mês, por se tratar do primeiro período de apuração do exercício fiscal iniciado em 06/05/2009;

No cálculo da multa isolada sobre as estimativas de 2010 e 2011, os dd. Auditores Fiscais consideraram, indevidamente, na composição da "parcela adicional de tributo devido dos meses anteriores" acumulada em cada mês, inclusive o montante apurado de tributo pago a maior por antecipação em determinado mês (como ocorreu nos meses de fevereiro, março e setembro de 2010, e fevereiro e agosto de 2011);

Para efeito de cálculo da multa isolada devida sobre a antecipação de IRPJ paga a menor em janeiro de 2010, em função das adições realizadas pelos dd. Auditores fiscais, considerou-se como imposto pago no referido mês o montante de R\$ 10.834.732,59. Todavia, conforme DIPJ disponibilizada pela Impugnante, o montante devido e sujeito à recolhimento no referido mês foi de R\$ 16.030.898,04. Tal procedimento resultou na apuração de multa isolada maior que a devida sobre o referido imposto nesse período;

Já para efeito de cálculo da multa isolada sobre a estimativa de CSLL paga a menor em julho e agosto de 2010, de acordo com o cálculo realizado pela fiscalização, não foram considerados os valores devidos e sujeitos a recolhimentos de acordo com a DIPJ da Impugnante, nos montante de R\$ 307.769,31 e 767.016,39, respectivamente. Tal procedimento resultou igualmente na apuração de multa isolada maior que a devida sobre a referida contribuição nesses períodos;

XIV. DA AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTO FÁTICO PARA MAJORAÇÃO DA MULTA POR FALTA DE ATENDIMENTO À FISCALIZAÇÃO

A impugnante argumenta, em síntese: (i) a falta de apresentação de documentos não causou prejuízo à fiscalização; (ii) a conduta não se enquadra na hipótese normativa de majoração da multa; (iii) houve comprovada colaboração e comprometimento da impugnante no atendimento às intimações.

A conduta da impugnante não se enquadra à hipótese do I do §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, vez que a impugnante não apresentou respostas às intimações com atraso, manifestando-se sempre tempestivamente, ainda que para solicitar dilação de prazo; e apresentou todos os esclarecimentos solicitados, a despeito da falta de apresentação de poucos documentos especificados pelos auditores fiscais.

Os dd. Auditores Fiscais puderam comprovar que a compra e venda de ações de fato ocorreu, através da análise de outros documentos fornecidos pela Impugnante, não havendo, portanto, como manter o agravamento da penalidade aplicada por suposta falta de prestação de esclarecimentos à fiscalização.

Conclui-se que a não-apresentação do contrato de compra e venda de ações e livros registros de ações não provocou qualquer comprometimento ou impossibilidade de realizar o lançamento, de modo que não se justifica a manutenção da multa majorada.

XV. DA INAPLICABILIDADE DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Na improvável hipótese de manutenção do Auto de Infração ora combatido, faz-se necessário o reconhecimento da impossibilidade da aplicação de juros de mora sobre as penalidades impostas

XVI. DAS PROVAS

A Impugnante protesta desde já pela posterior juntada de razões complementares, inclusive com novos documentos.

XVII. DO PEDIDO

Requer que essa D. Delegacia de Julgamento se digne de julgar totalmente improcedente o Auto de Infração lavrado.

Aditamento à Impugnação em face dos TVF nº 1 e nº 4:

Em 07/02/2014, juntamente com a Impugnação em face dos Termos de Verificação Fiscal nº 1 e nº 4, a contribuinte apresentou o correspondente aditamento (fls. 24.866/24.872, no qual requereu o que segue:

I. DEVOLUÇÃO DO PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO

Após apresentar sua defesa em 28/01/2014, a Impugnante foi cientificada da concessão da medida liminar requerida no Mandado de Segurança n.º 0002756-20.2014.4.01.3300, distribuído para a 11ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado da Bahia, garantindo à Impugnante a apresentação de defesa administrativa até dia 07/01/2014.

II. DA EXTINÇÃO DO CREDITO TRIBUTÁRIO

Decadência

Reforça-se o argumento de que, consoante as regras do lançamento por homologação previstas no art. 150 do CTN, a fiscalização homologou expressamente o lançamento realizado por iniciativa do contribuinte, tornando-o definitivo e imutável.

Reforça-se, agora com amparo do entendimento firmado pelo Poder Judiciário, o argumento de que o lançamento tornou-se perfeito e acabado em 08/01/2014, operando-se a decadência em relação aos anos-calendário de 2007 e 2008, este último com o afastamento da simulação, do dolo e da fraude, conforme demonstrado na Impugnação.

No mais, a Impugnante junta um dos Informes de Rendimentos relativos ao ano-calendário de 2007, evidenciando que sofreu retenções naquele período de apuração e que, portanto, antecipou tributo.

III. DOS ERROS DE CÁLCULOS COMETIDOS PELA FISCALIZAÇÃO

Reforça-se o argumento acerca da necessária dedução do benefício fiscal relativo ao Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT), nos períodos de 2007, 2010 e 2011, tanto no ajuste anual quanto no cálculo da multa isolada.

IV. DO PEDIDO

A impugnante reitera o inteiro teor da Impugnação apresentada em 28/01/2014, ao passo em que reforça os seus argumentos.

Impugnação em face dos TVF nº 2 e nº 3:

Na impugnação de fls. 21.787/21.928, a contribuinte contestou a glosa das deduções analisadas nos Termos de Verificação Fiscal nº 2 e 3, que trataram, respectivamente, das seguintes operações:

a) Termo de Verificação Fiscal nº 2 - Aquisição, pela ODEQUI, de ações da OPP Química, detidas pela OIL (ODEQUI Overseas), em 7 de outubro de 2002, cujo ágio, fundamentado economicamente na rentabilidade futura do investimento, equivaleu a R\$ 73.756.179,57 (setenta e três milhões, setecentos e cinquenta e seis mil, cento e setenta e nove reais e cinquenta e sete centavos);

b) Termo de Verificação Fiscal nº 3 - Aquisição, pela ODEQUI, de ações da OPP Química, detidas pela OIL (ODEQUI Overseas), em 31 de dezembro de 2002, cujo ágio, fundamentado economicamente na rentabilidade futura do investimento, equivaleu a R\$ 422.857.357,94 (quatrocentos e vinte e dois milhões, oitocentos cinquenta e sete mil, trezentos e cinquenta e sete reais e noventa e quatro centavos).

Cabe observar que o tópico "Contexto da Reestruturação do Polo Petroquímico de Camaçari", apresentado na Impugnação aos TVF nº 1 e 4 como item "IV FATOS", não integrou o corpo da presente impugnação, em face dos TVFs nº 2 e 3, mas foi acostado como Anexo I.

Em seguida, e em síntese, as alegações apresentadas em face dos Termos de Verificação Fiscal nº 2 e nº 3:

I. SÍNTESE DA AUTUAÇÃO

A fiscalização acusa a impugnante de ter deduzido ágio indevidamente porque a) supostamente gerado internamente, de forma artificial e fictícia, fundamentado na rentabilidade futura pela aquisição de ações de emissão da OPP Química S.A. (doravante "OPP Química") pela Odebrecht Química S.A. (doravante "ODEQUI"), em operações de compra e venda realizadas junto à Odebrecht Investments LTD. (doravante "OIL"); e b) supostamente não houve comprovação de pagamento realizado pela ODEQUI para a aquisição das ações de emissão da OPP Química nas operações acima indicadas.

A acusação fiscal implicou a glosa de deduções de ágio realizadas pela Impugnante entre 2007 e 2012 e seus efeitos: recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL; redução dos saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL em 2008, 2009 e 2012; multa de ofício qualificada e agravada e multa isolada de 50% pela ausência de recolhimento de estimativas no período de 2009 a 2011.

Reiterando as razões consignadas na Impugnação apresentada em face dos TVF nº 01 e 04, a impugnante apresenta adicionalmente as razões abaixo discriminadas, especificamente em relação aos ágios oriundos das aquisições de ações da OPP Química em outubro e dezembro de 2002, abordadas nos TVF nº 02 e 03:

...

(iii) Quanto ao ágio: a) Inocorrência de ágio gerado internamente, uma vez que decorrente de operações de compra de ações realizadas junto a um terceiro, notadamente o Credit Lyonnais Cayman Island Branch (doravante "Credit Lyonnais"), havendo nítido propósito negocial;

b) O investimento com ágio foi, de fato, financeiramente suportado por terceiros e houve efetiva circulação de dinheiro;

...

(iv) *Inexiste lançamento quanto às supostas glosas relativas ao valor registrado como ágio e correspondente ao passivo a descoberto;*

III. Termos de Verificação Fiscal nº 0002 e 0003

A fim de contextualizar os argumentos de defesa, a impugnante apresente uma breve síntese dos TVF nº 02 e 03, em que a autoridade fiscal relatou as constatações que fundamentaram a glosa da amortização dos ágios oriundos da aquisição de ações da OPP Química pela ODEQUI, ocorridas no ano de 2002.

III.1. Ágio oriundo da aquisição de ações de emissão da OPP Química

As operações que geraram ágio correspondem a duas compras realizadas pela ODEQUI, uma em 07/10/2002 (TVF nº 002) e outra em 31/12/2002 (TVF n.º 003), de ações de emissão da OPP Química, detidas pela OIL, segundo o Fisco e, respectivamente, pelas quantias de R\$ 60.499.870,24 e R\$ 360.358.123,63;

De acordo com o TVF n.º 003, quanto à segunda operação, realizada em 31/12/2002, a Impugnante informou durante a fiscalização que a mesma se tratou de aquisição feita de uma subsidiária da histórica instituição francesa Credit Lyonnais, localizada nas Ilhas Cayman. Todavia, os dd. Auditores Fiscais entenderam que tal aquisição se efetivou também junto à OIL, além de que a aquisição não foi feita pela ODEQUI, mas pela Impugnante, Braskem S/A.

III. 1.1. Informações constantes dos documentos analisados.

Da análise das Demonstrações Financeiras de 2002 e do Livro Razão da ODEQUI, o Fisco entendeu que a OPP Química, sua controlada, emprestou dinheiro para sua controladora visando a aquisição de ações de sua própria emissão, segundo o Fisco, detidas pela OIL e que, mesmo depois que a ODEQUI adquiriu as ações de emissão da OPP Química com dinheiro emprestado, manteve o passivo do empréstimo junto à OPP Química.

Com base no Extrato de Evolução Acionária da OPP Química, documento apresentado pela impugnante em substituição ao Livro Registro de Ações Nominativas e de Registro de Transferência de Ações Nominativas, o Fisco entendeu que o Credit Lyonnais transferiu ações da OPP Química para a OIL e esta última, em seguida, transferiu ações de emissão da mesma empresa para a ODEQUI, ensejando a geração do ágio fundamentado na rentabilidade futura.

O Fisco vislumbrou à luz do referido Extrato e documentos apresentados duas operações de aquisição de ações da OPP Química pela ODEQUI: uma primeira operação ocorrida em 07/10/2002, com remessa de valores da ODEQUI para a OIL em 03/10/2002 (o que demonstraria o efetivo pagamento); e uma segunda operação ocorrida em 31/12/2002, com envio de recursos para a OIL em 17/12/2002. As datas de alienação das ações foram registradas com atraso no Extrato de Evolução Acionária e as remessas foram confirmadas por contratos de câmbio do Banco Credit Agricole Brasil S/A.

III. 1.2. Da ligação entre as empresas envolvidas nas operações

Segundo o Fisco, a ODB controlava a Impugnante, além de que, em 16/08/2002, a Impugnante teria incorporado a OPP PP. Ou seja, o Grupo Odebrecht controlava todas as empresas envolvidas nas operações - a impugnante, a OPP PP, a ODEQUI e a OPP Química.

Além disso, conforme Informações Trimestrais relativas ao terceiro trimestre de 2002, enviadas pela Impugnante à Comissão de Valores Mobiliários (CVM), a Impugnante controlava 100 % do Capital da OIL.

III.1.3. Do planejamento tributário

Segundo acusa o Fisco, a partir da incorporação da OPP PP, ocorrida em 16/08/2002, mediante a qual a Braskem incorporou o passivo da OPP PP em face da ODEQUI, originado da aquisição de ações desta, com ágio, em 30/04/2002, a quitação desse passivo foi "orquestrada" mediante a criação de um passivo da ODEQUI perante a OPP Química, por meio da simulação de um empréstimo da OPP Química para a ODEQUI.

Em 31/03/2003, com a cisão parcial da ODEQUI, seguida de incorporação da parcela cindida pela Braskem, os ativos e passivos da ODEQUI relacionados à OPP Química (inclusive o ágio) foram vertidos para a Impugnante, possibilitando o encontro de contas almejado e a quitação do passivo surgido na OPP, sem circulação de recursos financeiros.

Assim, os dd. Auditores concluíram que o referido ágio não teria substância econômica, porque gerado dentro do mesmo grupo econômico e sem que a operação tivesse realizada com independência de negociação e paridade entre os seus participantes (arm's length), isto é, em um processo imparcial de valoração em um ambiente de livre mercado. Utilizaram, como base, o Ofício Circular CVM/SNC/SEP nº 01, de 14 de fevereiro de 2007 (Circular CVM nº 01/2007).

III.1.4. Da falta de pagamento pelas aquisições de ações da OPP Química

Quanto à operação realizada em outubro/2002 (TVF n.º 002), os dd. Auditores Fiscais sustentam que a transação financeira visando a aquisição das ações da OPP Química teria sido praticada pela Braskem (suposta compradora), não pela ODEQUI, e a alienação promovida pela OIL (suposta vendedora), não pelo Credit Lyonnais. Apesar disso, consta no TVF n.º 002 que, entre os dias 3 e 4 de outubro de 2002, a ODEQUI contabilizou empréstimo concedido pela OPP Química, sendo que em 04/10/2002 a ODEQUI enviou R\$ 60.499 mil para o Credit Lyonnais localizado no Brasil, visando remessa ao exterior para a OIL.

No entender do Fisco, respaldado pelo Extrato de Evolução Acionária, em 04/10/2002 ocorreu a devolução de ações do Credit Lyonnais para a OIL, cujo pagamento não foi comprovado. Em 07/10/2002 a ODEQUI adquiriu as ações da OPP Química detidas pela OIL.

Embora tenha sido constatada a remessa de valores da ODEQUI para a OIL, a remessa, no entender do Fisco, destinou-se à quitação de operação financeira envolvendo a OIL e o Credit Lyonnais.

De acordo com a acusação, a simulação do empréstimo da OPP Química à ODEQUI visava o encontro de contas quando da incorporação da OPP Química, ocorrida em 31/03/2003. Os dd. Auditores Fiscais entenderam que, se a Impugnante tivesse adquirido diretamente as ações de emissão da OPP Química, sem o intermédio da ODEQUI, não poderia, com a incorporação da OPP Química, fazer o encontro de contas pretendido e, assim, evitar o dispêndio de recursos em dinheiro.

Adicionalmente, observa-se do TVF n.º 003 que os dd. Auditores Fiscais apontam que a OPP Química possuía expressivo passivo a descoberto logo antes de conceder os empréstimos à ODEQUI, conforme Demonstração Financeira de 2002. Ainda assim, a

OPP Química teria tomado empréstimos a fim de repassá-los à ODEQUI para a aquisição das ações junto à OIL.

III.1.5. Impossibilidade de dedução de ágio em face de Patrimônio Líquido negativo Os dd. Auditores Fiscais, aduzindo argumento alternativo à acusação de ágio interno, acrescentaram que, ainda que o ágio pudesse ter sido registrado, ou seja, se não fosse interno/artificial, o ágio correspondente ao valor do passivo a descoberto seria indedutível, porque o valor patrimonial a ser considerado pelo investidor deveria ser, no mínimo, igual a zero.

III. 2. Qualificação da multa por prática de sonegação

III.3. Agravamento da multa de ofício pelo não-atendimento a intimações

III.4. Prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL a compensar

A impugnante reproduziu neste item o texto elaborado na impugnação apresentada em face dos TVF nº 01 e 04.

III.5. Multa Isolada pela Falta de Pagamento de Estimativas

A impugnante reproduziu neste item o texto elaborado na impugnação apresentada em face dos TVF nº 01 e 04.

IV. DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

IV.1. Homologação expressa do lançamento em face de fiscalização aberta em 2008

IV.2. Decadência

IV.2.1. Decadência para desconsiderar ágio formado em 2002 e para lançar tributo em relação a ganho de capital apurado pela OIL no mesmo ano A impugnante reitera os mesmos argumentos de direito levantados na impugnação apresentada em face dos TVFs nº 1 e 4.

Já ocorreu, em 2002, uma operação relacionada à geração do ágio em questão, passível de verificação e questionamento pelas dd. Auditores Fiscais. Trata-se da aquisição das ações de emissão da OPP Química pela ODEQUI, que permitiu ao Fisco fiscalizar a correta apuração do ganho auferido na operação, com base no art; 685 , inciso I, "a", do RIR/99, que trata do ganho de capital auferido por não-residentes.

No caso, tratou-se de alienação de ações de empresa Brasileira por uma não-residente (Credit Lyonnais), tendo como comprador empresa domiciliada no Brasil Considerando que o termo inicial da decadência deve ser aquele em que a Fiscalização tem o conhecimento da ocorrência do fato gerador do tributo, esse conhecimento, no caso sob exame, foi oferecido em diversas oportunidades à fiscalização: (i) pela entrega das declarações de rendimentos da ODEQUI, que evidenciam dentre seus bens e direitos, novo valor de ativo incluindo ágio pelas ações da OPP Química, evidenciando preço de compra em Reais superior ao valor patrimonial da empresa e (ii) pelas declarações de rendimentos com registro da amortização do ágio entregues pela Impugnante, na qualidade de incorporadora da ODEQUI.

O ágio glosado pelo Fisco é decorrente da aquisição das ações da OPP Química pela ODEQUI, em outubro e em dezembro de 2002, sendo a OPP Química incorporada pela Impugnante em 31/03/2003. Fato é que tanto a aquisição como a incorporação foram escrituradas contabilmente nos anos de 2002 em diante. Desde 2002, então, com a prática do ato de aquisição de participação societária pela ODEQUI, o Fisco tinha

plena condição de analisar a existência e correta apuração do ganho de capital e a regularidade do registro do ágio.

IV.2.2. Decadência para desconsiderar ágio cuja amortização se iniciou em 2003 Nos casos em que a amortização do ágio seja efetuada após 5 anos do exercício de apuração do ágio, os agentes fiscais podem apenas questionar os critérios de utilização do ágio e não há mais a possibilidade de glosar a amortização a partir de juízos de valor relativos ao período de sua formação;

IV.2.3. Decadência em relação aos anos de 2007 e 2008. em razão da ciência dos elementos de prova ter sido realizada após o final do prazo decadencial A impugnante reitera os mesmos argumentos de direito levantados na impugnação apresentada em face dos TVFs nº 1 e 4.

IV.2.4. Da inexistência de fraude no procedimento adotado pela Impugnante e a contagem do prazo pelas regras do art 150. § 4º do CTN (igual)

A impugnante reitera os mesmos argumentos de direito levantados na impugnação apresentada em face dos TVFs nº 1 e 4.

IV.2.5. Antecipação do prazo decadencial do art. 173 do CTN pela entrega da DIPJ

V.2.6. Aplicação do recurso repetitivo do E. STJ em relação aos anos-calendários 2007 e 2008. este último em razão da formalização do processo em 2014

V. DA INOCORRÊNCIA DE ÁGIO GERADO INTERNAMENTE

As acusações do Fisco seriam as seguintes:

(1) Não haveria razão negocial para que a ODEQUI figurasse como a adquirente das ações de emissão da OPP Química em 31/10/2002;

(2) O ágio seria interno pois o Credit Lyonnais não figurou como um terceiro efetivo vendedor da participação societária da OPP Química; e

(3) Não houve pagamento pela aquisição.

Contudo, a impugnante demonstra que:

V 1. Razão Negocial para a participação da ODEQUI como compradora das ações da OPP Química

A impugnante admite que havia a intenção de integrar o investimento da OPP Química na Braskem como parte do processo de reestruturação do Polo Petroquímico de Camaçari.

Contudo, havia propósito negocial na compra dessas ações pela ODEQUI e não pela Braskem, por tratar-se de "recompra" de ações originalmente subscritas pela ODEQUI e alienadas à Credit Lyonnais, em 1999.

Ao contrário do que entenderam as autoridades fiscais, a OPP Química não poderia adquirir suas próprias ações no lugar da ODEQUI para mantê-las em tesouraria porque possuía passivo a descoberto, o que era legalmente vedado, conforme art. 30, § 1º, alínea 'b', da Lei n.º 6.404/1976.

A impugnante alega que a conta bancária mantida perante o Bradesco, conta 83169-7, agência 0516, cujo extrato foi obtido mediante RMF pertenceu à ODEQUI e não à Braskem, conforma comprova a fl. 5153 (doc 21, TED bancário

originado da referida conta do Bradesco ao Banco Credit Agricole, para fechamento do câmbio e remessas ao exterior).

É infundada a acusação de que a participação da ODEQUI no processo de compra das ações da OPP Química teria como principal propósito permitir à Braskem adquirir as ações da OPP Química sem desembolso / pagamento e eliminar o passivo registrado em operação anterior com a ODEQUI (aquisição de suas ações com ágio em 30/04/2002).

V.2 Da Acusação de Ágio Interno/Artificial

A fiscalização sustenta que a venda das ações de emissão da OPP Química à ODEQUI foi realizada pela OIL (e não pelo Credit Lyonnais), empresa controlada pela Braskem e todas partícipes da Organização Odebrecht. Porém, Na verdade, a OIL foi o apoio operacional da ODEQUI no exterior para viabilizar a compra e venda entre ODEQUI e Credit Lyonnais das ações da OPP Química.

Ambas as aquisições - a efetuada em 07/10/2002 (TVF 2) e a efetuada em 31/12/2002 (TVF 3) — tinham como destino final o Credit Lyonnais, terceiro independente e efetivo alienante das ações de emissão da OPP Química para a ODEQUI, tendo a OIL sido apenas uma intermediária.

Ter a OIL como intermediária emprestou maior segurança tanto ao fluxo de recursos quanto à necessidade de produção de documentos estrangeiros e de registros de investimento estrangeiro no Brasil.

VI. DO EFETIVO PAGAMENTO

A despeito da clara existência de comprovação de pagamento pelas ações nos autos, o Fisco alega, sem qualquer prova ou substância, que tais remessas foram destinadas à quitação de obrigação de natureza financeira entre a OIL e o Credit Lyonnais, de modo a ficarem sem comprovação de pagamento as aquisições de ações efetuadas pela ODEQUI.

A análise do fluxo de ações entre o Credit Lyonnais, OIL e Odequi, tanto no mês de outubro quanto no mês de dezembro de 2002, não deixa dúvidas de que o efetivo beneficiário dos recursos enviados ao exterior para aquisição de ações de emissão da OPP Química, nos referidos meses, era o Credit Lyonnais!

Ainda que se admitisse, por extremo formalismo, que as aquisições de ações de emissão da OPP Química tivessem sido efetuadas pela ODEQUI perante a OIL e não perante o Credit Lyonnais (efetivo alienante das ações — terceiro independente), o que não se espera, ainda assim não haveria qualquer óbice ao aproveitamento fiscal do ágio indevidamente glosado pela fiscalização.

Isso porque o preço pago à OIL foi integralmente destinado à concomitante compra, pela OIL, das ações detidas pelo Credit Lyonnais, em condições de mercado, visto tratar-se de instituição sem qualquer vínculo com a Organização Odebrecht.

VII. DO DIREITO À DEDUTIBILIDADE FISCAL DO ÁGIO INTERNO

A impugnante apresenta argumentos semelhantes aos apresentados na impugnação em face dos Termo de Verificação Fiscal nº 1 e 4.

Ainda que se tratasse de ágio interno, o que não é o caso, mesmo assim a glosa perpetrada pelas dd. Autoridades Fiscais não seria procedente;

VIII. DA INEXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO QUANTO AO ÁGIO RELATIVO AO PASSIVO A DESCOBERTO E A VEDAÇÃO DE MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO DA AUTUAÇÃO

Os Termos de Verificação Fiscal nº 2 e 3 apresentam uma motivação subsidiária no sentido de o valor do ágio registrado com base no passivo a descoberto deveria ser glosado porque o passivo a descoberto não enseja o registro de ágio. Essa motivação subsidiária, contudo, não está relacionada ao fundamento e critério jurídico dos lançamentos no Auto de Infração, consistentes na suposta ocorrência de ágio gerado internamente, como se o ágio não existisse.

Impõe-se reconhecer que não há qualquer lançamento relacionado à glosa de ágio em relação ao passivo a descoberto, dada a ausência de fundamentação jurídica no Auto de Infração, sob pena de configurar na proibitiva mudança de critério jurídico do lançamento, conduta expressamente vedada pelo art. 146 do CTN.

IX. DA DEDUTIBILIDADE PARA FINS DE CSLL

A impugnante apresenta argumentos semelhantes aos apresentados na impugnação em face dos Termo de Verificação Fiscal nº 1 e 4.

X. DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE MULTA ISOLADA

A impugnante apresenta argumentos semelhantes aos apresentados na impugnação em face dos Termo de Verificação Fiscal nº 1 e 4.

XI. DA INAPLICABILIDADE DA MULTA QUALIFICADA

A impugnante apresenta argumentos semelhantes aos apresentados na impugnação em face dos Termo de Verificação Fiscal nº 1 e 4, acrescentando defesa em face da constatação de que teria havido uma simulação de um empréstimo da OPP Química para a ODEQUI, que seria quitado mediante encontro de contas, sem circulação de recursos financeiros.

Alega que a ODEQUI tinha legítimas razões negociais para readquirir as participações da OPP Química de propriedade do Credit Lyonnais, não havendo nenhuma procedência a acusação de simulação e fraude sustentada pela fiscalização nos autos.

XII. DOS ERROS DE CÁLCULOS COMETIDOS PELA FISCALIZAÇÃO

A impugnante apresenta argumentos semelhantes aos apresentados na impugnação em face dos Termo de Verificação Fiscal nº 1 e 4.

XIII. DA AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTO FÁTICO PARA MAJORAÇÃO DA MULTA POR FALTA DE ATENDIMENTO À FISCALIZAÇÃO

A impugnante apresenta argumentos semelhantes aos apresentados na impugnação em face dos Termo de Verificação Fiscal nº 1 e 4, acrescentando:

1. a tempestividade da apresentação (i) dos extratos bancários da ODEQUI; (ii) do instrumento de Compra e Venda relativo à aquisição de ações de propriedade da OIL pela Braskem (de fato) ou pela ODEQUI (formalmente); (iii) do Contrato de mútuo envolvendo a OPP Química e a ODEQUI; (iv) das Demonstrações Financeiras da OIL referentes ao ano de 2002.

2. que a impugnante mostrou-se diligente para obtenção dos extratos bancários solicitados, conforme comprovam as respostas fornecidas pelas instituições financeiras, contudo, a fiscalização não concedeu prorrogação de prazo para apresentação dos extratos bancários, demonstrando nitidamente que pretendia que esses documentos fossem fornecidos diretamente pelas instituições financeiras e apenas buscou justificar medida tão extrema como a quebra de sigilo bancário com o suposto não atendimento aos prazos marcados para entrega dos extratos bancários;
3. que a não-apresentação do contrato de compra e venda de ações não provocou qualquer comprometimento ou impossibilidade de realizar o lançamento, de modo que não se justifica a manutenção da multa majorada;
4. a desnecessidade e falta de previsão legal para a formalização do contrato de mútuo envolvendo a OPP Química e ODEOUI, que suportou a operação de aquisição de ações daquela, detidas pela OIL;
5. que (i) a operação ora analisada não impede a apreciação do objeto da acusação fiscal; (ii) o instrumento formal solicitado sequer é necessário para a configuração do mútuo ora analisado; (iii) a Impugnante apresentou documentos hábeis e idôneos que comprovam de forma inequívoca a ocorrência do mútuo e (iv) tais documentos não foram questionadas pelos dd. Auditores Fiscais.
6. que não há fundamento para sustentar a majoração da multa diante da ausência de entrega de Demonstrações Financeiras de coligada no exterior, a OIL, subsidiária integral da Braskem, que teria impedido a-comprovação do pagamento realizado ao Credit Lyonnais pela OIL, referente a operação ocorrida em 03/10/2002, eis que (i) a ausência de localização de tal documento é escusável, considerando que a Impugnante já não tem a obrigação de guarda de documento referente a empresa coligada no exterior, que encerrou suas atividades há mais de 7 anos; (ii) o documento solicitado não era imprescindível para análise da operação objeto da acusação fiscal, podendo ser utilizado, sim, de forma secundária; (iii) a ausência de localização de documento solicitado pela Fiscalização não é, por si só, fundamento para aplicação da multa majorada, sendo necessário, para tanto, que o contribuinte deixe de forma deliberada de apresentar documento comprometendo a apuração do ilícito tributário, o que não ocorreu no caso ora analisado; (iv) as eventuais questões cuja comprovação supostamente teria restado comprometida com a ausência de entrega das Demonstrações Financeiras da OIL, puderam ser verificadas com a entrega de outros documentos apresentados pela Impugnante no decorrer da fiscalização;
7. em relação ao recebimento de valores pelo Credit Lyonnais, considerando que os extratos fornecidos pelo Banco custodiante demonstram que as ações eram do Credit Lyonnais, é claro que a transferência de valores para a compra de tais ações foi efetuada em seu benefício;
8. que a demora na apresentação dos extratos de transferência de ações fornecidos pelo banco custodiante, comprovando a evolução acionária da OPP Química, mais de sete meses após solicitação fiscal (TIF nº 6), é plenamente justificável pela vasta documentação solicitada e por esta ser referente a diversas empresas e períodos muito antigos.

XIV. DA INAPLICABILIDADE DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO

A impugnante apresenta argumentos semelhantes aos apresentados na impugnação em face dos Termo de Verificação Fiscal nº 1 e 4.

Protesto por provas e pedido nos mesmos termos da defesa em face dos Termo de Verificação Fiscal nº 1 e 4.

Aditamento à Impugnação em face dos TVF nº 2 e nº 3:

Em 07/02/2014, a contribuinte apresentou o aditamento à Impugnação apresentada em face dos Termos de Verificação Fiscal nº 2 e nº 3, (fls. 24.629/24.639), no qual requereu o que segue:

I. DEVOLUÇÃO DO PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO

A impugnante apresenta argumentos semelhantes aos apresentados no aditamento à impugnação em face dos Termo de Verificação Fiscal nº 1 e 4.

II. DA EXTINÇÃO DO CREDITO TRIBUTÁRIO

A impugnante apresenta argumentos semelhantes aos apresentados no aditamento à impugnação em face dos Termo de Verificação Fiscal nº 1 e 4.

III. DA INEXISTÊNCIA DE ÁGIO INTERNO

Nesta oportunidade, a impugnante apresenta mais um documento de prova de que o Credit Lyonnais tanto vendeu as ações de emissão da OPP Química para a ODEQUI que, de fato, recebeu o pagamento por essa compra e venda. Trata-se de correspondência datada de 06/02/2014 (doc 05) com a respectiva tradução juramentada, em que o Credit Agricole Corporate Investment Bank, sucessor do Credit Lyonnais, atesta que o Credit Lyonnais recebeu o total de USD 116.999.708,62 (cento e dezesseis milhões, novecentos e noventa e nove mil, setecentos e oito dólares norte-americanos e sessenta e dois centavos) como pagamento pela venda das ações de sua emissão em outubro e em dezembro de 2002.

Esse documento também atesta que tal valor foi pago em 04/10/2002 e em 17/12/2002, justamente em operações de compra e venda das Ações Preferenciais Classe B de emissão da OPP Química.

Não há dúvida de que as duas remessas ao exterior pela ODEQUI, em 04/10 e 17/12 de 2002, nos valores USD 16.341.014,87 e USD 100.658.693,75 (R\$ 60.499.870,24 e R\$ 360.358.123,63), comprovadas nos autos através de contratos de câmbio apresentados pela própria fiscalização, foram destinadas ao banco Credit Lyonnais para pagamento das ações por este detidas na OPP Química, tendo a OIL figurado como mero intermediário.

Apresenta, também, correspondência firmado pelo Banco Bradesco S/A (doc 06) confirmando justamente que a ODEQUI era a titular da conta bancária informada ao Fisco.

Portanto, as glosas perpetradas pelo Fisco são insubsistentes, porque o ágio foi formado em operação de compra e venda realizada com terceiro independente e que, de fato, o pagamento foi efetivado pela ODEQUI.

IV. DOS ERROS DE CÁLCULOS COMETIDOS PELA FISCALIZAÇÃO

A impugnante apresenta argumentos semelhantes aos apresentados no aditamento à impugnação em face dos Termo de Verificação Fiscal nº 1 e 4.

IV. DO PEDIDO

A impugnante reitera o inteiro teor da Impugnação apresentada em 28/01/2014, ao passo em que reforça os seus argumentos.

Da decisão de primeiro grau

A Delegacia de Julgamento negou provimento à impugnação (fls. 25.061-25.161), nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO FUNDAMENTADO EM EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA DE INVESTIMENTO.

ÁGIO INTERNO. INDEDUTIBILIDADE.

O ágio somente pode ser admitido quando decorrente de transações envolvendo partes independentes, condição necessária à formação de um preço justo para os ativos envolvidos. Nos casos em que seu aparecimento acontece no bojo de transações entre entidades sob o mesmo controle, o ágio não tem consistência econômica ou contábil, configurando geração artificial de resultado cujo registro contábil é inadmissível. Nessas situações, a despesa com a amortização do ágio é indedutível.

ÁGIO INTERNO. PARTES RELACIONADAS.

Considera-se ágio interno aquele surgido entre empresas relacionadas, independentemente de esse ágio ser posteriormente transferido a empresa distinta, que não pertencia integralmente ao mesmo grupo econômico à época da formação do ágio.

UTILIZAÇÃO DE "EMPRESA VEÍCULO". TRANSFERÊNCIA DE ÁGIO. FALTA DE PROPÓSITO NEGOCIAL

Não produz o efeito tributário almejado pelo sujeito passivo a transferência, mediante incorporação de pessoa jurídica sem substância econômica ou finalidade negocial, em cujo patrimônio constava registro de ágio oriundo de reavaliação ou aquisição de investimento, com fundamento em expectativa de rentabilidade futura, transferido pela original controladora e adquirente do investimento.

AMORTIZAÇÃO FISCAL DE ÁGIO TRANSFERIDO EM INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL MEDIANTE APORTE DE INVESTIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não se admite a amortização fiscal do ágio transferido mediante aporte de investimento proveniente da sociedade investidora, que

efetivamente suportou o pagamento do ágio, por ausência de previsão legal e porque tal hipótese possibilitaria o duplo aproveitamento fiscal do ágio.

ÁGIO. PAGAMENTO. PASSIVO A DESCOBERTO.

Não configura ágio na aquisição de investimento, o valor do Patrimônio Líquido Negativo da empresa adquirida que sequer foi objeto de pagamento pela investidora.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012

DEDUTIBILIDADE NA APURAÇÃO DA CSLL.

As mesmas regras de dedutibilidade e indedutibilidade relativas ao ágio pago na aquisição de participação societária aplicáveis ao IRPJ são também aplicáveis à CSLL.

DECISÃO JUDICIAL. EFEITOS.

A Administração se submete à ordem expedida pela autoridade judicial, no caso, para que seja considerada tempestiva a impugnação nos moldes definidos na decisão judicial. Contudo, à falta de determinação judicial a respeito do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, devem ser observadas as datas e elementos considerados pelo Fisco.

DECADÊNCIA. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. TERMO INICIAL.

O reconhecimento contábil de um valor amortizável não representa manifestação de fato tributário imponível. A obrigação tributária e, conseqüentemente, o início do prazo para o Fisco constituir o crédito tributário através do lançamento, surgem apenas com a ocorrência do fato gerador, no caso em tela, a cada dedução das despesas de amortização.

DECADÊNCIA. FRAUDE. TERMO INICIAL.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

REEXAME DE PERÍODO FISCALIZADO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO

Não caracteriza reexame de período fiscalizado, nem procede a alegação de mudança de critério jurídico, quando se comprova que a primeira ação fiscal teve como alvo períodos anteriores e distintos e não foi objeto de manifestação por parte da

Administração Pública no sentido de, eventualmente, convalidar os atos praticados.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA DE OFÍCIO PELA FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE TRIBUTO. MATERIALIDADES DISTINTAS.

A partir do advento da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007 a multa isolada passa a incidir sobre o valor não recolhido da estimativa mensal independentemente do valor do tributo devido ao final do ano, cuja falta ou insuficiência, se apurada, estaria sujeita à incidência da multa de ofício. São duas materialidades distintas, uma refere-se ao ressarcimento ao Estado pela não entrada de recursos no tempo determinado e a outra pelo não oferecimento à tributação de valores que estariam sujeitos à mesma.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Caracterizada a ação dolosa do contribuinte visando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, é cabível a aplicação da multa qualificada de 150%.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

Cabível o agravamento em 50% no percentual da multa de lançamento de ofício quando comprovado que o sujeito passivo não apresentou os esclarecimentos e elementos relacionados a suas atividades, embaraçando sobremaneira a investigação fiscal e dificultando a apuração da matéria tributável.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUCESSÃO. INCORPORAÇÃO. ARTS. 129 e 132 DO CTN.

A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas, e ainda, pela multas de caráter punitivo ou moratório, por integrarem o passivo da empresa sucedida.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Tratando-se de aspecto concernente à cobrança do crédito tributário, a autoridade julgadora não se manifesta a respeito de juros sobre multa de ofício.

Os fundamentos da decisão são os que se seguem. Começamos pelas questões preliminares:

Protesto por novas provas

A defesa não comprovou a ocorrência de qualquer das hipóteses legais que autorizam a juntada de novas provas documentais após a impugnação, pleito que, portanto, é negado.

Segregação do processo

O pedido de separação da autuação em dois processos está baseado no fundamento de que, apesar de as infrações serem autônomas, as condutas ensejadoras da acusação, segundo fiscalização, guardam relação de dependência.

Tal relação se tornaria ainda mais relevantes para a qualificação da multa punitiva.

Da fiscalização anterior

A fiscalização anterior (MPF nº 0510400/00029/08) teve por objeto a CSLL dos anos-calendário de 2003 a 2006, períodos diversos da presente autuação. Logo, não se trata de reexame de período, nem revisão de lançamento.

Como também não houve qualquer manifestação expressa da Receita Federal acerca dos fatos contestados no presente feito, não há que se reconhecer alteração de critério jurídico no lançamento.

Decadência - ágio formado em 2002

O fato gerador dos tributos lançados (IRPJ e CSLL) não corresponde a formação, nem à contabilização dos ágios, mas sim à sua amortização para fins fiscais e é este fato gerador que deve ser considerado para fins de contagem dos prazos decadenciais. Ademais, apesar de a amortização ter-se iniciado em 2003 e 2004, a decadência é aferida de forma autônoma para cada período.

Decadência - decisão judicial

A decisão judicial que fixou a data de 08/01/2014 como termo inicial da contagem do prazo para fins de apresentação da impugnação não determinou que esta mesma data seja considerada para fins de apreciação da decadência do lançamento. A administração pública só está vinculada à parte dispositiva, a qual não diz respeito à decadência.

Decadência - regras do CTN

Independentemente de pagamentos parciais, a regra a ser aplicada para fins de contagem do prazo decadencial é a prevista no art. 173, inciso I, do CTN, em razão da qualificação da multa, a qual é analisada na parte dedicada ao mérito da autuação.

Não seria aplicável, pois, o prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Assim, como o fato gerador mais antigo ocorreu em 31/12/2007, o lançamento poderia ser realizado a partir de 2008 e o prazo decadencial se iniciou em 01/01/2009. Logo, o fisco deveria exercer o direito de lançar em até cinco anos dessa última data, ou seja, até 31/12/2013; e, de fato, o lançamento foi realizado em 27/12/2013.

Mérito da decisão de primeiro grau

Condições para amortização do ágio no cálculo do IRPJ.

Previamente aos fatos relativos à amortização do ágio, a decisão recorrida transcreve os dispositivos do RIR relativos à matéria (arts. 385, 386 e 391). Tece ainda longas considerações acerca de um denominado "ponto de intersecção" entre a contabilidade, a lei societária e a lei tributária. Para tal, transcreve e discorre sobre os arts. 247 e 274 do RIR, e o art. 177 da Lei das S.A. Ao fazê-lo, conclui:

Assim, se a Contabilidade não aceita um determinado registro contábil, no caso, um determinado ágio na aquisição de um ativo, esse registro, em princípio, também será rejeitado pela lei comercial e pela lei tributária, na medida em que ele trará reflexos na apuração do lucro líquido da pessoa jurídica.

Passivo a descoberto e reconhecimento do ágio

A DRJ concordou com a autoridade fiscal no sentido de que a parcela dos ágios relativa a passivo a descoberto deveria ser indedutível ainda os próprios ágios não fossem considerados internos. Nas palavras do julgador:

(...) o ágio, reconhecido como um sobrepreço suportado pelo investidor, por uma lógica financeira, não pode ultrapassar o custo de aquisição do investimento. Assim, é certo que o passivo a descoberto não enseja o registro de ágio, porque não importa efetivo sacrifício financeiro cuja contrapartida seria a sua amortização.

Ágio interno e ausência de substância econômica

Tece longas considerações acerca da impossibilidade de reconhecimento de uma mais valia numa transação entre partes relacionadas. Considera que tal circunstância estaria caracterizada em razão de "o bloco de controle das companhias envolvidas era coincidente".

Transcreve e discorre sobre o art. 7º da Resolução CFC nº 750/93; o item 120 da Resolução CFC nº 1.110/2007; o item 47 do Pronunciamento Técnico CPC-04/2008 e o item 47 da Resolução CFC 1.139/2008.

Conclui que a ciência contábil rejeita o registro de um ágio formado internamente. Nas palavras do julgador:

Percebe-se que a doutrina contábil rejeita o reconhecimento de um ágio formado internamente, uma vez que a ausência de independência entre as partes interessadas no negócio impede a fixação do chamado valor justo a ser tomado como referência para o reconhecimento ou não da formação da mais valia. Ou seja, o efetivo valor econômico de uma empresa depende do que o mercado está disposto a pagar por ela, entendendo-se por mercado, todavia, um ambiente negocial livre e aberto, com a interveniência de agentes econômicos independentes, o que não ocorre no caso concreto.

Ainda transcreve documentos da CVM acerca da impossibilidade do reconhecimento contábil do ágio interno.

Desse modo, se o ágio não deve ser reconhecido pela lei societária, também não deve pela lei tributária por força dos artigos 247 e 274 do RIR/99.

Reafirma essa posição de forma contundente no seguinte trecho:

Em síntese, o ágio somente pode ser admitido quando decorrente de transações envolvendo partes independentes, condição necessária à formação de um preço justo para os ativos envolvidos. Nos casos em que seu aparecimento acontece no bojo de transações entre entidades sob o mesmo controle, o ágio não tem consistência econômica ou contábil, configurando geração artificial de resultado cujo registro contábil é inadmissível. Nessa situação, a despesa com a amortização do ágio é indedutível.

Análise concreta do ágio oriundo da aquisição de ações da ODEQUI, pela OPP PP, em 30/04/2002

Afirma que a defesa se esforça para demonstrar que a COPENE (denominação anterior da BRASKEN) não era controlada pelo Grupo Odebrecht na época da formação do ágio e das incorporações e, portanto, não poderia influenciar na formação do ágio intragrupo.

Nada obstante, o julgador aduz que a qualificação do ágio como interno deve ser verificado na época da sua formação, o que se caracterizou no presente caso. Nas palavras do julgador:

Assim, para fins de se caracterizar o ágio como interno, afigura-se irrelevante a relação existente entre a COPENE (impugnante) e as demais empresas do Grupo Odebrecht, à época da formação dos ágios que foram posteriormente amortizados pela impugnante.

Conforme constatou a fiscalização, o ágio oriundo da aquisição das ações da ODEQUI pela OPP PP era ágio interno, em razão de as empresas OPP PP, ODEQUI, OPP Química, Trikem S/A e ODBINV,

no momento da aquisição de ações com ágio, (30/04/02), serem ligadas e pertencentes ao mesmo grupo econômico liderado pela Organização Odebrecht.

Ressaltou a fiscalização, ainda, o que evidencia cabalmente a interdependência entre as partes envolvidas à data da aquisição de ações da ODEQUI, o fato de os diretores das empresas ODEQUI e OPP PP serem os mesmos, quais sejam, Álvaro Pereira Novis e Newton Sérgio de Souza.

Assim, com relação aos ágios descritos nos TVF nº 01 e 04, oriundos da aquisição de ações da ODEQUI pela OPP PP, em 30/04/02, que foi posteriormente incorporada pela Braskem que, por sua vez, incorporou a investida OPP Química, em 30/03/2003, e incorporou a investida Trikem S/A em 15/01/2004, não resta dúvidas de se tratar de ágios internos, cuja dedutibilidade fiscal não se admite.

Análise concreta nos ágios oriundos das aquisições de ações da OPP QUÍMICA, pela ODEQUI

Aduz que não procede a alegação da defesa de que a aquisição das ações da "OPP Química" se deu entre partes desvinculadas. Apesar de o contrato de câmbio constar como alienante a "Credit Lyonnais", constata-se (pela escrita da ODEQUI e pelo extrato de evolução acionária da OPP Química) que as operações se desenvolveram entre a OIL e a ODEQUI e foi a OIL que recebeu os recursos financeiros.

Uma vez que a OPP PP, a ODEQUI e a OIL estavam sob o mesmo controle, também se caracterizou o ágio interno.

Pagamentos e efetividade de dispêndios financeiros

Quitação do ágio oriundo da aquisição de ações da ODEQUI, pela OPP PP, em 30/04/2002.

Ao cotejar a acusação nos TVF nº 1 e 4 com os argumentos da defesa, o julgador considerou que, de fato, não houve o pagamento, mas sim uma quitação artificial mediante encontro de contas entre obrigações e direitos dentro do Grupo Odebrecht, o que não legitima também a amortização do ágio segundo o art. 386, I, do RIR/99.

Quitação dos ágios oriundos das aquisições de ações da OPP QUÍMICA, pela ODEQUI, em outubro e dezembro 2002

No tocante aos fatos descritos nos TVF nº 2 e 3, ao analisar os argumentos da defesa, admite a possibilidade de ter havido o efetivo pagamento, mas tal fato não foi devidamente comprovado e se caracteriza como ônus do contribuinte.

Todavia, ainda que os pagamentos fossem comprovados, isso não descaracteriza a natureza de ágio interno.

Empresas veículos e transferência de ágios

Com relação à acusação de emprego de empresas veículos e transferência do ágio, a decisão recorrida, após longa consideração acerca das operações e da legislação de regência conclui que:

(...) se a participação societária tiver sido adquirida por uma pessoa jurídica que posteriormente transfira essa participação para outra pessoa jurídica, a esta última não se aplica a possibilidade de amortização fiscal prevista no artigo 386 do RIR/99.

Como não se observou a confusão entre o patrimônio da investidora (OPP PP ou ODEQUI) com as investidas (OPP Química e Trikem), mas sim destas com a Braskem, o julgador considerou, também por essa razão, ser inadmissível a amortização do ágio transferido à impugnante pelas investidoras originais.

Dedutibilidade na apuração da CSLL

A DRJ entendeu que as mesmas regras de dedutibilidade da amortização do ágio na apuração do IRPJ aplica-se também à CSLL por força dos artigos 1º e 75 da IN SRF nº 390/2004.

Multa isolada

Considerou que a multa isolada é distinta e autônoma da multa de ofício e, desse modo, devem ser aplicadas conjuntamente, independentemente da forma de apuração das estimativas (com base na receita bruta ou com base em balancete de suspensão).

Qualificação da multa

Entendeu que se caracterizaram simulação, sonegação, fraude e conluio. Foram utilizados meios com o evidente intuito de evadir tributos. O julgador de primeiro grau considerou a formação artificial do ágio interno como conduta dolosa suficientes para a qualificação da multa.

Além disso, foram realizadas condutas, como o empréstimo realizado entre OPP Química e ODEQUI, para impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade administrativa.

Agravamento da multa

Nesse tópico, vale reproduzir os fundamentos da decisão na sua inteireza:

Cumprе esclarecer que o agravamento da multa de ofício é devido não somente nas situações em que o contribuinte não atende às intimações

fiscais, ou seja, não apresenta o quanto solicitado e nem tampouco oferece qualquer explicação, ainda que meramente protelatória. Se assim fosse, estar-se-ia penalizando apenas as condutas formalmente omissivas, ou seja, o não atendimento objetivo, que dificulta ou embarça os trabalhos da fiscalização até em menor grau do que o contribuinte que apresenta respostas formais às intimações mas, igualmente, nada fornece à fiscalização.

No caso dos autos, a falta dos documentos solicitados - Contrato de Compra e Venda das ações com ágio e Livro Registro de Ações Nominativas e o Livro Registro de Transferências de Ações Nominativas obrigou a auditoria a identificar os partícipes das operações e mensurar as participações no capital social, de forma indireta, ou seja, através de informações contidas em Atas de Assembléia em datas não coincidentes com o evento, dificultando sobremaneira a investigação fiscal sobre o ágio oriundo da aquisição de ações da ODEQUI pela OPP PP.

Quanto ao ágio oriundo das aquisições de ações da OPP Química pela ODEQUI, a investigação foi dificultada pela falta de documentos relevantes cuja guarda e conservação eram de responsabilidade da impugnante.

A contribuinte não apresentou tempestivamente os extratos bancários da ODEQUI, mesmo após dilação de prazo, o que obrigou a Auditoria fiscal a requerer, através de Requisição de Movimentação Financeira - RMF, a transferência dos dados bancários referentes a ODEQUI, nem tampouco apresentou o Instrumento de Compra e Venda relativo a aquisição de ações de propriedade da OIL pela Braskem (de fato) ou ODEQUI (formalmente); o contrato de mútuo envolvendo a OPP Química e ODEQUI, que suportou a operação de aquisição de ações daquela, detidas pela OIL; as Demonstrações Financeiras da OIL, subsidiária integral da Braskem e a conseqüente não comprovação do pagamento realizado ao Credit Lyonnais pela OIL, referente a operação ocorrida em 03 de outubro de 2002.

Diante do comportamento descrito, que se prolongou por longos meses e em face de inúmeros termos de intimação específicos e claros, configurou-se que a Braskem, ainda que reiteradamente intimada, de forma deliberada não prestou esclarecimentos indispensáveis ao bom andamento da Auditoria, sem qualquer justificativa plausível, mostrando-se cabível o agravamento da multa de ofício, de acordo com parágrafo 2º, inciso I, do artigo 44, da lei 9.430/96, com nova redação dada pela Lei 11.488/2007.

Sucessão de penalidades

Com base numa interpretação conjunta do art. 129 e 132 do Código Tributário Nacional e numa análise minuciosa acerca da jurisprudência administrativa e judicial sobre o tema, considerou que a sucessora tem responsabilidade também pelas multas que compõe o crédito tributário devido pela sucedida.

Erros no cálculo dos tributos e multas isoladas.

Nesse tema, vale transcrever as fundamentações na sua inteireza:

A impugnante alega que a autoridade fiscal teria apurado incorretamente a matéria tributável dos tributos lançados ao final dos períodos anuais e inclusive das multas isoladas sobre as estimativas mensais, cumprindo seja apreciado cada um dos aspectos questionados:

a) quanto à recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do período de 2007, constata-se que a autoridade fiscal agiu corretamente em não utilizar os saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL apurados até então, até o limite de 30% do lucro real previsto na legislação, uma vez que a própria contribuinte não havia utilizado esses saldos até o limite percentual permitido, tendo, inclusive, utilizado o remanescente no ano de 2009;

b) o lançamento de ofício resultou em ajuste das bases tributáveis, não cumprindo à fiscalização a recomposição dos tributos devidos mediante alteração de dedução de benefícios cuja utilização configura faculdade da contribuinte. Com efeito, eventuais benefícios fiscais relativos ao lucro da exploração a que reclama a impugnante não têm o condão de influenciar o lançamento;

c) da mesma forma, não cabe às autoridades fiscais proceder à reapuração do benefício fiscal relativo ao PAT para fins de dedução do imposto devido, em relação aos anos-calendários de 2007 e 2010, nem tampouco efetuar o abatimento de antecipações e retenções que teriam sido efetuadas em face dos ajustes das bases tributáveis, em 2010 e 2011;

d) da comparação entre a planilha elaborada pela impugnante a fls. 24.391/24.397 (doc. 37) e o Demonstrativo das Multas sobre Estimativas não pagas, que integrou o Auto de Infração, a fls. 226/231 (Anexo I), e em face dos apontamentos específicos da defesa, destacam-se as seguintes constatações:

(i) No tocante às multas isoladas sobre estimativas não pagas, a impugnante alega que, a partir de maio de 2009, os cálculos fiscais estariam incorretos porque desconsiderado o encerramento do período, por incorporação, em 05/05/2009, e o início de um novo período, a partir de 06/05/2009. Não foram apresentadas contudo, prova de que o valor que a impugnante efetivamente deduziu na apuração do Lucro Real foi a somatória das glosas de ágio amortizado de janeiro a maio de 2009, ou se correspondeu somente ao mês de maio;

(ii) Quanto às multas isoladas sobre as estimativas de 2010 e 2011, em relação às quais a impugnante alega que as autoridades fiscais teriam considerado, indevidamente, na composição da "parcela adicional de tributo devido dos meses anteriores" acumulada em cada mês, inclusive o montante apurado de tributo pago a maior por antecipação em determinado mês, não foi possível identificar quais os valores dessas parcelas, mormente porque essa rubrica não se encontra no demonstrativo fiscal objetado pela impugnante.

(iii) Com relação aos valores descontados das estimativas a pagar, a título de "imposto pago" no referido mês, a impugnante alega que, no mês de janeiro de 2010, a fiscalização teria que descontar a estimativa devida e sujeita a recolhimento conforme constou da DIPJ, no valor de R\$ 16.030.898,04. Contudo, verifica-se que a autoridade fiscal utilizou corretamente o valor declarado na DCTF, de R\$ 10.834.732,59, visto que a DCTF, diferentemente da DIPJ, constitui confissão de dívida e instrumento hábil à cobrança do imposto declarado. Neste caso, o valor declarado na DIPJ não foi, em sua integralidade, devidamente confessado ou pago;

(iv) Também para o cálculo da multa isolada sobre a estimativa de CSLL paga a menor em julho e agosto de 2010, de acordo com o demonstrativo da fiscalização, foram considerados os valores pagos ou declarados em DCTF ou compensados em DCOMP, que foram inferiores aos valores apurados na DIPJ, de R\$ 307.769,31 e 767.016,39, respectivamente.

Assim, mostrando-se incabíveis as correções pretendidas pela impugnante, não há reparos a serem efetuados sobre os cálculos das autoridades fiscais autuantes no lançamento dos tributos e das multas isoladas sobre as estimativas devidas e não pagas.

Juros sobre multa de ofício

Aduziu que é matéria estranha à lide.

Dos recursos voluntários

A defesa optou por realizar dois recursos voluntários, um dirigido aos termos de verificação 2 e 3, outro dirigido aos termos de verificação 1 e 4.

No recurso dirigido aos termos 2 e 3 (fls. 25.174 e seguintes), aduziu os seguintes questionamentos:

I - Homologação em razão de fiscalização anterior relativamente ao mesmo ano calendário.

A autuada sofreu fiscalização anterior sobre os mesmos fatos do presente feito. Como só agora sofreu autuação, o Fisco foi inerte ou considerou o procedimento adotado pelo contribuinte como legítimo. No primeiro caso, estaria caracterizada a homologação expressa; no segundo, estaria caracterizada alteração de critério jurídico do art. 146 do CTN.

Discorda do entendimento da DRJ, uma vez que, se o Fisco analisou todos os documentos do período e nada lançou, aquiesceu com a formação e dedutibilidade do ágio.

II.a - Decadência relativamente ao ágio formado em 2002.

A amortização do ágio exige dois controles: o primeiro relativo à sua formação e o segundo relativo à sua utilização. Com relação ao primeiro, o fisco tem o poder para fiscalizar o ganho da operação. Assim, já existiu quanto a esse fato uma operação passível de ser fiscalizada pela Fazenda Pública, o que determina o termo inicial para o questionamento da referida operação.

II.b - Decadência relativamente ao ágio cuja amortização se iniciou em 2003.

Uma vez que o ágio começou a ser amortizado em 2003. Assim, já a partir desse ano teria condições de discordar da quantificação, do documento relativo à rentabilidade futura, de eventuais alterações legislativas e da razão de amortização. Apesar dos efeitos tributários terem sido gerados em 2007 a 2012, questionam-se atos praticados e declarados em 2003.

II.c - Decadência parcial quanto a elementos de prova cientificados em 2014.

Apesar de a ciência do lançamento ter ocorrido em 27/12/2013, as autoridades continuaram a juntar provas sem dar a oportunidade, naquela data para que a defesa a ela tivesse acesso.

A decisão judicial não teria se limitado a determinar um novo prazo para a impugnação. Esta decisão veicula uma norma composta por um antecedente e um consequente. Tal antecedente é que o lançamento foi realizado em 08/01/2014 e não em 27/12/2013. Logo, esse antecedente tem que ser adotado para fins de definição do marco decadencial.

Ademais, alega o disposto no art. 9º, do Decreto 70.235/72.

II.d - Decadência pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN, em face da ausência de fraude.

Conforme busca demonstrar na sequência da sua defesa, não teria havido dolo, fraude, nem sonegação apta a deslocar a aplicação do prazo decadencial do art. 150, § 4º do CTN para o art. 173, inciso I da mesma codificação.

II.e - Decadência em razão da antecipação do prazo pela entrega da DIPJ.

A entrega da declaração antecipa o início da contagem do prazo decadencial por força no disposto do art. 173 e parágrafo único do CTN.

II.f. Decadência em razão da aplicação de recurso repetitivo do STJ.

Requer a aplicação do entendimento proferido pelo STJ no recurso repetitivo relativo ao RESP 973.733, segundo o qual define a interpretação do artigo 173 do CTN, no caso, a decadência se inicia do primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador.

III - Há consistência econômica do ágio.

III.a1 - Há razão negocial para a ODEQUI ter adquirido a OPP QUÍMICA

É muito antiga a participação da ODEQUI na OPP Química, pois reporta-se a fatos de 1996 (ODEQUI era acionista de OPP Petroquímica, sucedida por OPP Química).

A aquisição pela OIL e pelo Credit Lyonnais da participação na OPP Petroquímica, sucedida pela OPP Química, no cenário da época, foi a estrutura mais simples e direta para a centralização na Brasken dos ativos do Pólo de Camaçari.

Em 30/09/1999, ODEQUI já era acionista da OPP Petroquímica, esta sociedade emitiu novas ações com o fito de captar novos recursos. Nessa época, ocorreu a crise da Ásia e, na sequência, a crise da Rússia. Assim, esse era o meio menos oneroso para a OPP Petroquímica tinha para se capitalizar.

Como a ODEQUI já era o controlador, a forma mais simples para a captação de recursos externos do Credit Lyonnais, sob o ponto de vista corporativo, foi a subscrição pela ODEQUI para alienação, numa mesma operação estruturada ao Credit Lyonnais.

Para realizar tais operações, a ODEQUI subscreveu o capital da OPP Petroquímica em 30/09/1999; alienou para a subsidiária estrangeira OIL, em 01/10/1999, que, na mesma data revendeu para o Credit Lyonnais.

Para comprovar suas alegações junta diversos documentos, dentre os quais, extratos de evolução acionária da OPP Petroquímica (fls. 22.258 a 22.256), em que consta a movimentação de ações entre ODEQUI, OIL e Credit Lyonnais.

Na sequência, aduz que a participação do Credit Lyonnais na OPP Química advieram da incorporação da OPP Petroquímica e não por uma aquisição direta das próprias ações da OPP Química. Tal fato já teria sido reportado à autoridade fiscal no curso do procedimento investigativo e pode ser comprovado pela Ata da Assembleia que deliberou pela incorporação e pela transferência das ações, fls. 22.280 a 22.297.

No processo de reestruturação do setor petroquímico, o Credit Lyonnais não demonstrou interesse e assim houve a necessidade de aquisição das suas participações. Foi natural a aquisição das ações pela ODEQUI, pois se tratando de uma sociedade anônima de capital fechado, os trâmites burocráticos para a aquisição foram menores que seriam se a aquisição tivesse sido realizada pela própria recorrente, por se tratar de uma sociedade aberta.

A recompra ter ocorrido com um lapso temporal de 3 (três) anos já afasta qualquer suspeita de ágio artificial.

Com relação à posição da DRJ de que a operação mais natural seria a aquisição diretamente pela Braskem, aduz que essa opção seria possível, mas seria mais burocrática.

No tocante à afirmação das autoridades fiscais de que a OPP Química poderia adquirir suas próprias ações, aduz que tal conduta estaria vedada por força do art. 30, § °, "b", da Lei nº 6.404/76, que restringe tal possibilidade até o limite dos lucros e reservas. Como a OPP possuía Patrimônio Líquido Negativo, tal possibilidade seria ilegal.

III.a2 - Empréstimo concedido pela última à primeira não é simulado.

Com o objetivo de acusar que a ODEQUI não foi a real adquirente das ações, as autoridades afirmam que o empréstimo, feito em 2002, pela OPP Química a ODEQUI foi uma simulação fraudulenta.

Segundo as autoridades, a participação da ODEQUI na aquisição de ações da OPP Química teve por propósito possibilitar à Braskem liquidar parte do seu passivo com a OPP Química sem pagamento.

Todavia, tal assertiva é falsa.

Em 1999, os recursos despendidos pelo Credit Lyonnais para a aquisição da OPP Petroquímica (suscedida pela OPP Química) foram destinadas para essa sociedade por meio da integralização de capital realizada pela ODEQUI. Assim, é razoável que a própria OPP Química (sucessora da OPP Petroquímica) gerasse os recursos para a reaquisição dessas mesmas ações.

No mais, em razão dos detalhes da defesa, considero relevante reproduzir suas próprias palavras:

- (i) Em primeiro lugar, pela incorporação da OPP Química, a Recorrente assumiu também as dívidas de responsabilidade da incorporada, inclusive as que foram contraídas para repasse à ODEQUI. Qual seria a razão de criar na OPP Química um crédito perante a ODEQUI, se ao “incorporar” esse crédito, a Recorrente também “incorporou” um passivo a ele correspondente?

- (ii) Se a Recorrente assumiu a dívida, sua pretensão não poderia ser a de evitar o pagamento. Inclusive, após a incorporação, a Braskem **afinal liquidou a dívida da OPP Química**, logo suportou financeiramente a compra dessas ações então detidas pelo Credit Lyonnais, o que lhe confere ainda mais legitimidade para aproveitamento fiscal do ágio.

- (iii) A aquisição das ações diretamente pela Braskem resultaria no mesmo ágio registrado pela ODEQUI. Ou seja, a constituição e a amortização do ágio não seriam afetadas! O próprio Fiscal reconhece isso, conforme o seguinte trecho contido na fl. 21 do TVF n.º 003: *"Neste caso não faria qualquer diferença, em tese, se a OPP Química [...] emprestasse os recursos para que a ODEQUI realizasse a operação, ou mesmo, se a própria Braskem adquirisse o investimento"*.
- (iv) Em 2005, ocorreu a incorporação da ODEQUI pela Braskem, de forma que, se o encontro de contas para reduzir o passivo da Braskem com a ODEQUI não tivesse ocorrido mediante a incorporação da OPP Química em 31/03/2003, de qualquer forma o encontro de contas teria ocorrido em 2005, como continuação do mesmo processo de reestruturação societária. Ressalte-se que, quando da incorporação da ODEQUI, a Recorrente ainda detinha relevante passivo com essa empresa, pelo que não há sentido em arquitetar um empréstimo simulado apenas para baixar parte desse passivo.
- (v) A Braskem já tinha passivo com a ODEQUI por conta das outras transações, sendo credora de outras transações também. O passivo aumentou quando houve a incorporação.

A aquisição das participações da OPP Química pela da ODEQUI foi, portanto, fruto de uma escolha plenamente justificável do ponto vista negocial e dentro dos limites da ordem jurídica. Assim, não é possível ao Fisco afirmar que a participação da ODEQUI, no processo de compra das ações da OPP Química, teria sido dolosa ou teria sido "orquestrada" apenas para a criação do registro do ágio.

Vale ressaltar que a Fiscalização, para comprovar a sua tese de que a ODEQUI não era a adquirente das ações de emissão da OPP Química, alegou que a conta bancária de n.º 83169-7, agência n.º 0516, mantida perante o Bradesco, não pertencia à ODEQUI, mas sim à Braskem, considerando que foi através dessa conta que foi efetuada a remessa dos recursos financeiros para compra das ações, em outubro de 2002.

A Recorrente comprovou documentalmente na impugnação apresentada que a referida conta bancária era de titularidade da ODEQUI e com isso, pelo menos, a DRJ concordou. Vejamos:

A impugnante demonstrou que a conta bancária da qual foram transferidos recursos à OIL pertencia à ODEQUI, tendo a instituição financeira prestado informação equivocada à fiscalização, que considerou que a Braskem teria sido a real compradora das ações.

Mesmo sendo a ODEQUI a compradora das ações, não pode ser afastada a artificialidade do ágio e persistem as constatações acerca do pagamento efetivo por essas ações²⁶.

A DRJ, mesmo reconhecendo a improcedência do argumento da fiscalização, que foi utilizado para afirmar que a ODEQUI não era a real adquirente da participação acionária, manteve a acusação fiscal, embora não se depreenda do acórdão qual seria o motivo de tal posição.

III.b - A aquisição foi efetuada perante o Credit Lyonnais, por meio da OIL.

Tece detida argumentação, com base em documentação apresentada (Contratos de Câmbio, Formulários de Transferência de ações, Declaração do Sucessor do Credit Lyonnais, no sentido de comprovar que as ações foram recompradas pela ODEQUI do Credit Lyonnais e que a OIL serviu apenas de intermediário do negócio, como sociedade do grupo para apoio no exterior.

III.c - Houve efetivo pagamento.

Na sequência, a recorrente busca demonstrar o efetivo pagamento pelas ações ao Credit Lyonnais, por meio de extensa análise de documentação apresentada, como os contratos de câmbio. Dentre os documentos apresentados, deu especial destaque ao atestado do recebimento do preço pelo sucessor do Credit Lyonnais. Nesse ponto, indica que, nos contratos de câmbio, a conta de recebimento nem sequer era da titularidade de OIL, mas sim do Credit Lyonnais.

Assim, como as operações foram realizadas entre partes independentes (e não entre a ODEQUI e a OIL, que pertencem ao mesmo grupo econômico), é incorreta a acusação fiscal de artificialidade do ágio.

IV - aproveitamento do ágio

A defesa também alega que, mesmo que se entenda que a operação foi realizada entre sociedades do mesmo grupo econômico, não se poderia afirmar a artificialidade do ágio e

negar o seu aproveitamento tributário da sua amortização. Dentre outras razões, aponta que a operação foi realizada com base em laudo de avaliação que não foi contestado.

V - Lançamento indevido quanto ao ágio relativo a passivo a descoberto.

A defesa também se insurge contra a acusação fiscal de que parte do ágio deveria ser glosado também em razão do passivo descoberto de OPP Química.

Em síntese, aduz que inexistente razão para desconsiderar, no cálculo do ágio, o custo de investimento adquirido, o qual representa também o passivo a descoberto assumido.

Ademais, afirma que o passivo a descoberto não foi utilizado pelas autoridades fiscais como critério jurídico para a autuação.

Aduz que o Fisco, com base no art. 146 do CTN, não pode utilizar critérios jurídicos subsidiários.

VI - Inexistência de empresa-veículo - confusão patrimonial por sucessor do adquirente original - inovação no lançamento

A defesa aduz que a DRJ inovou a acusação ao afirmar que a ODEQUI atuou como empresa veículo. Nada obstante, teria registrado que não haveria ilicitude nesse procedimento. A questão que impediria o aproveitamento do ágio diria respeito ao fato de que não foi o adquirente (ODEQUI) que promoveu a confusão patrimonial com a adquirida, mas sim o seu sucessor (Braskem), o que impediria o aproveitamento do ágio.

Tal argumento, contudo, não deve ser enfrentado pelo CARF, uma vez que inovou a acusação fiscal.

VII - direito ao aproveitamento fiscal do ágio interno

Ainda que o ágio citado fosse interno, o que não seria o caso, ainda assim tal valor seria passível de aproveitamento fiscal. Tece longas considerações jurídicas sobre essa temática.

VIII - dedutibilidade para fins de apuração da CSLL

As autoridades fiscais se equivocaram ao empregar dispositivos legais relativos ao IRPJ para fundamentar a autuação relativa à CSLL. No caso, invocaram o art. 57 da Lei nº 8.981/95, para sustentar que uma despesa indedutível na apuração do IRPJ também seria na da CSLL. Já a DRJ invocou dispositivos de instruções normativas.

A defesa aduz que tais instruções não possuem status de lei e tece vasta análise para demonstrar que o artigo legal ventilado pela autoridade lançadora não produz os efeitos pretendidos pela fiscalização.

IX - Multa isolada

Argumenta que a imputação de multa isolada não seria devida pelas seguintes razões:

a) inexistência de tipificação legal para a imputação de multa isolada no caso concreto, uma vez que tal multa só está prevista para a ausência de recolhimento de estimativas aferida com base na receita bruta;

b) concomitância da aplicação da multa isolada com a multa de ofício;

X - multa qualificada

A razão para a qualificação da multa de ofício foi a suposta artificialidade do ágio. Nada obstante, com os mesmos argumentos anteriormente apresentados (inexistência de ágio interno, possibilidade de aproveitamento do ágio interno e inexistência de simulação), a defesa já busca demonstrar o equívoco dessa acusação e, portanto, a inaplicabilidade da qualificadora, que não poderia prevalecer.

Aduz ainda:

a) a tipicidade cerrada para a aplicação da multa qualificada e a inexistência da comprovação de ato fraudulento;

b) interpretação favorável do art. 112 do CTN;

XI - Multa agrava

A defesa aduz que demonstrou a dificuldade para obter a documentação requerida pela fiscalização, sobretudo por depender da colaboração de terceiros (Banco Bradesco e Credit Lyonnais), mas a DRJ se limitou a reproduzir a própria acusação fiscal e ainda não teve o cuidado de analisar os documentos juntados na impugnação.

Tece uma vasta narrativa dos atos fiscais e da documentação solicitada, bem como do seu atendimento às intimações fiscais. Discorre sobre a dificuldade para localizar uma vasta gama de documentos de fatos ocorridos há mais de 5 (cinco) anos.

Também descreve as ações que adotou para atender as intimações fiscais, como mobilizar uma ampla gama de funcionários internos e contratar empresa de consultoria para restaurar arquivos magnéticos e tudo em relação a documentação que não teria mais dever de conservação.

Afirma que foram requisitados 470 itens nas intimações expedidas e que deixou de apresentar apenas 0,84% desse total.

Atendeu a todas as intimação, mesmo que para solicitar dilações de prazo.

Especificamente em relação aos itens que supostamente não foram atendimentos e que fundamentaram o agravamento da multa, tece as seguintes considerações:

a) Extratos bancários da ODEQUI: os extratos não guardavam relação com a formação do ágio, logo não havia dever de guarda dos extratos por já terem transcorridos mais de 5 (cinco) anos. Mesmo assim, a recorrente apresentou à autoridade fiscal solicitações às instituições financeiras, bem como as respostas por elas apresentadas. Descreve cada as ocorrências em relação a cada uma das instituições financeiras;

b) Instrumento de compra e venda relativo à aquisição das ações de propriedade da OIL pela Braskem ou ODEQUI: em razão do lapso temporal, não conseguiu localizar o citado documento;

c) Contrato de mútuo entre OPP Química e ODEQUI: esse contrato não é relevante para a apreciação do ágio, esse contrato não depende de forma especial, a operação foi comprovada pela escrituração apresentada, os estratos bancários demonstram a operação realizada;

d) Demonstrações Financeiras da OIL e a não-comprovação do pagamento realizado ao Credit Lyonnais pela OIL: tais documentos se referem a período transcorrido há mais de 10 (dez) anos de empresa controlada, residente no exterior, e extinta há mais de 7 (sete) anos; a guarda desses documentos não era mais obrigatória; a guarda desse documento beneficiaria a recorrente;

e) Livros de Registro e Transferência de Ações da OPP Química: não teve sucesso na sua busca, mas buscou substituir por meio do registro na instituição financeira custodiante.

A defesa aduz que demonstrou todo o seu esforço para atender à autoridade fiscal e que a ausência dos citados documentos não prejudicou a realização do lançamento.

XII - Erros de cálculo cometidos no lançamento

Houve diversos erros de cálculo no lançamento, os quais foram incorretamente ratificados pela Delegacia de Julgamento. Seguem:

a) Necessidade de compensação de prejuízo fiscal acumulado de exercícios anteriores a 2007: seria incorreto o fundamento da DRJ de que, no exercício de 2007, o próprio contribuinte não utilizou o limite de 30% e que os prejuízos acumulados já haviam sido utilizados em 2009, pois a técnica correta para o lançamento é a recomposição da base de cálculo;

b) Dedução do prejuízo fiscal do lucro da exploração: qualquer valor adicional no cálculo do IRPJ resulta também no aumento do benefício fiscal do lucro da exploração; está

equivocado o entendimento da DRJ que tal benefício corresponde a uma faculdade do contribuinte;

c) Dedução do benefício fiscal ao PAT: de forma similar ao item precedente, faz jus ao aproveitamento do benefício fiscal ao PAT e está equivocada a decisão da DRJ de que tal benefício corresponde a uma faculdade que não é passível de ser utilizada no lançamento de ofício;

d) Dedução de retenções e valores pagos por antecipação: esses valores repercutiram na constituição de saldos negativos que nunca foram utilizados pelo contribuinte;

e) Multas isoladas: os erros acima citados repercutiram também na aferição das multas isoladas, além de haver também erros de efetivo cálculo dessas multas.

XIII - Juros sobre multa de ofício

Discorre sobre a inaplicabilidade de juros sobre multa de ofício.

XIV - Provas

Por fim, protesta pela produção de novas provas.

No recurso dirigido aos termos 1 e 4 (fls. 25.441 e seguintes), aduziu os seguintes questionamentos:

No que toca às preliminares, traçou os mesmos argumentos do recurso já transcritos relativamente ao recurso dirigido aos termos 2 e 3, isto é:

I - Homologação em razão de fiscalização anterior relativamente ao mesmo ano calendário.

II.a - Decadência relativamente ao ágio formado em 2002.

II.b - Decadência relativamente ao ágio cuja amortização se iniciou em 2003.

II.c - Decadência parcial quanto a elementos de prova cientificados em 2014.

II.d - Decadência pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN, em face da ausência de fraude.

II.e - Decadência em razão da antecipação do prazo pela entrega da DIPJ.

II.f. Decadência em razão da aplicação de recurso repetitivo do STJ.

Também reiterou as mesmas razões subsidiárias de mérito presentes no recurso já dirigido aos outros termos de verificação, quais sejam:

XII - Erros de cálculo cometidos no lançamento

Houve diversos erros de cálculo no lançamento, os quais foram incorretamente ratificados pela Delegacia de Julgamento. Seguem:

a) Necessidade de compensação de prejuízo fiscal acumulado de exercícios anteriores a 2007: seria incorreto o fundamento da DRJ de que, no exercício de 2007, o próprio contribuinte não utilizou o limite de 30% e que os prejuízos acumulados já haviam sido utilizados em 2009, pois a técnica correta para o lançamento é a recomposição da base de cálculo;

b) Dedução do prejuízo fiscal do lucro da exploração: qualquer valor adicional no cálculo do IRPJ resulta também no aumento do benefício fiscal do lucro da exploração; está equivocado o entendimento da DRJ que tal benefício corresponde a uma faculdade do contribuinte;

c) Dedução do benefício fiscal ao PAT: de forma similar ao item precedente, faz jus ao aproveitamento do benefício fiscal ao PAT e está equivocada a decisão da DRJ de que tal benefício corresponde a uma faculdade que não é passível de ser utilizada no lançamento de ofício;

d) Dedução de retenções e valores pagos por antecipação: esses valores repercutiram na constituição de saldos negativos que nunca foram utilizados pelo contribuinte;

e) Multas isoladas: os erros acima citados repercutiram também na aferição das multas isoladas, além de haver também erros de efetivo cálculo dessas multas.

XIII - Juros sobre multa de ofício

Discorre sobre a inaplicabilidade de juros sobre multa de ofício.

XIV - Provas

Por fim, protesta pela produção de novas provas.

É o relatório.

VOTO

Início meu voto pelos argumentos subsidiários apresentados pela defesa relativamente a erros na apuração do valor do principal lançado, bem como das multas isoladas.

A princípio, tal procedimento parece violar a lógica processual; afinal, se são argumentos, como o próprio adjetivo qualifica, subsidiários, deveriam, a princípio, ser tratados após enfrentados os argumentos principais.

Nada obstante, nem sempre a lógica processual deve imperar diante de princípios também caros à ordem jurídica, como eficiência e celeridade processual, os quais legitimam a inversão aqui realizada.

Tais argumentos só não serão enfrentados se o auto de infração perecer por completo com base nos argumentos principais. Caso contrário, ou seja, se permanecer algum valor após o enfrentamento do pedido principal, passaremos à parte subsidiária, mas esta não poderá ser apreciada plenamente, pois carecerá de informações que demandam a realização de diligência, como demonstraremos a seguir. Assim, toda a discussão da parte principal será perdida.

Dessa sorte, em razão da maior simplicidade e celeridade no trato dessa questão subsidiária, passo a analisá-la de pronto e demonstrarei que o feito não está suficientemente maduro para ser apreciado de forma completa nas suas múltiplas possibilidades de desfecho.

Seguimos para lá então.

Em relação à compensação de prejuízos fiscais, concordamos com ao menos um dos fundamentos da DRJ, que é suficiente para denegarmos o pedido: tais prejuízos já foram utilizados. Na verdade, já haviam sido utilizados por ocasião do lançamento. Considerar os mesmos prejuízos para reduzir a autuação é lhes dar duplo e indevido aproveitamento.

Com relação ao argumento de que um acréscimo no cálculo do IRPJ repercute também na ampliação do benefício fiscal relativo ao lucro da exploração, o pedido não encontra amparo na jurisprudência deste Colegiado já fixada de longa data, como demonstro abaixo por meio da transcrição de acórdãos paradigmáticos:

Acórdão nº 105-2.324 de 1988:

DECLARAÇÃO INEXATA (EX 83/4) - Porque as adições ao lucro líquido do exercício para determinação do lucro real não afetam a composição do lucro da exploração senão quando tal ajuste seja expressamente previsto na legislação tributária - e porque o benefício fiscal está limitado ao imposto incidente sobre o lucro da exploração, não gozam do favor as parcelas do imposto incidente sobre as receitas omitidas ou sobre valores indedutíveis não oferecidos à tributação.

Acórdão nºs 101-80.075 e 101-80.185, ambos de 1990:

"CUSTOS E DESPESAS GLOSADAS - Somente são objeto do incentivo as receitas contabilizadas. As glosas de custos e despesas ensejam a

adição dos respectivos valores ao lucro real, sem afetar o lucro líquido e, conseqüentemente, o lucro da exploração."

Por se tratar também de benefício fiscal, a mesma razão de decidir deve orientar nosso posicionamento acerca do Programa de Alimentação do Trabalhador.

Nada obstante, concordamos com os argumentos apresentados pela defesa de que as retenções e antecipações, as quais irão compor saldos negativos em três anos-calendário deveriam ter sido considerados para fins de redução da autuação.

Esse entendimento também encontra amparo na jurisprudência desse colegiado. Abaixo, transcrevo acórdão que contém essa posição:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS POR ESTIMATIVA, SALDO NEGATIVOS DE RECOLHIMENTOS DE PERÍODOS ANTERIORES, PREJUÍZOS FISCAIS E SALDO NEGATIVO DE BASE DE CÁLCULO DE CSLL ACUMULADO. No lançamento de ofício cumpre à autoridade fiscal reconstituir as bases de cálculo, a apuração dos tributos devidos e os valores a pagar, bem como aproveitando os créditos que o contribuinte faz jus em face da sistemática de apuração dos tributos, observando-se a legislação de regência. Cumpre também à fiscalização verificar se tais valores foram aproveitados pelo contribuinte nos períodos subseqüentes e, se confirmada essa hipótese, descabe o aproveitamento. Embargos acolhidos. (AC 1402-000.254, de 02/09/2010)

Na parte específica que toca aos autos, assim consta do voto condutor:

Cabe a fiscalização reconstituir e aproveitar tais valores no auto de infração, observando a sistemática de apuração dos tributos devidos estabelecida na legislação, do contrário estará exigindo tributo indevido e principalmente com multa de ofício.

Todavia, se tais valores tenham sido aproveitados posteriormente pelo contribuinte, seja após o ano-calendário fiscalizado, seja após a lavratura do auto de infração, é descabido seu aproveitamento, pois o contribuinte seria beneficiado em duplicidade. Além disso, a penalidade seria aplicável da mesma forma, em eventual glosa do aproveitamento posterior.

A decisão a que fazemos referência vai além em relação ao aproveitamento também de créditos anteriores ao período relativo à autuação. Não chegamos a tanto. De todo modo, não nos cabe aqui tratar desse tema mais amplo em relação ao pleito do recorrente, o qual está contemplado pela jurisprudência citada com a qual nos alinhamos.

Ao compulsarmos o feito, podemos verificar que a autoridade fiscal, na confecção dos autos de infração, não considerou os saldos negativos relativos aos anos-calendário apontados pela defesa, ou seja, 2007, 2010 e 2011, os quais realmente constam das suas DIPJ, como indicamos abaixo:

Saldo negativo	Valor	Folha do e-processo
SNIRPJ-2007	R\$ 18.132.204,95	11.876
SNCSLL-2007	R\$ 16.584.106,45	11.881
SNIRPJ-2010	R\$ 49.410.253,49	12.973
SNCSLL-2010	R\$ 28.280.421,94	12.978
SNIRPJ-2011	R\$ 87.151.927,38	13.267
SNCSLL-2011	R\$ 37.116.374,20	13.273

Não é, contudo, possível dar provimento de imediato para o aproveitamento dessas quantias. Como já explicitado anteriormente, é necessário que tais valores não tenham sido aproveitados pelo contribuinte por meio de restituições e/ou compensações.

Com os mesmos fundamentos, consideramos que as retenções são passíveis de serem consideradas para reduzir o valor das estimativas aferidas de ofício para fins de constituição das multas isoladas. Nada obstante, tal procedimento exige a verificação da escrituração do contribuinte.

Por fim, a defesa aponta um erro de cálculo das multas isoladas relativamente aos anos-calendário de 2010 e 2011. Tal erro decorreria da indevida consideração "do IRPJ e da CSLL acumulada em cada mês o montante apurado de tributo pago por antecipação nos meses anteriores".

Diante de tais considerações, voto por converter o processo em diligência com o fito de a autoridade local:

a) verificar se o contribuinte já aproveitou os saldos negativos de IRPJ e de CSLL para os anos-calendário de 2007, 2010 e 2011. Caso constate o aproveitamento, solicite-se que informe as suas características identificadoras (data, valor, instrumento de formalização, como PER/Decomp, etc);

b) intimar o contribuinte para que este demonstre as retenções na fonte capazes de reduzir as estimativas que ensejaram o lançamento das multas isoladas. Deve a autoridade se manifestar sobre essa comprovação mediante os critérios de auditoria próprios a essa verificação, ou seja, se apresentou documentação hábil a comprovar as retenções, se estas foram devidamente escrituradas e se as receitas a elas pertinentes foram oferecidas à tributação.

c) manifestar sua posição acerca do erro de cálculo das multas isoladas para os anos de 2010 e 2011 que, segundo o alegado pela defesa, consideraram indevidamente o valor do IRPJ e da CSLL acumulado em cada mês. No caso de concordar com o erro apontado, deve refazer o cálculo das multas;

Processo nº 13502.721354/2013-13
Resolução nº **1401-000.464**

S1-C4T1
Fl. 26.282

d) confeccionar relatório conclusivo da diligência e dele dar ciência ao contribuinte, franqueando oportunidade para sua manifestação no prazo de 30 (trinta) dias;

e) por fim, devolver o feito para que se prossiga o julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes- Relator.