



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

Processo nº 15504.726513/2011-10
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1302-002.094 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2017
Matéria IRPJ e CSLL.
Embargante Magnesita Refratários S.A.
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

EMBARGOS. ACOLHIMENTO.

Demonstradas as omissões e o lapso manifesto, devem ser acolhidos os aclaratórios, para suprir as lacunas e retificar o erro na decisão embargada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em acolher os embargos, sem efeitos modificativos, nos termos do voto do relator. Ausente, momentaneamente o Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca. Participou do julgamento o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva (Suplente Convocado).

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Alberto Pinto Souza Júnior, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogério Aparecido Gil, Ester Marques Lins de Sousa e José Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Versa o presente despacho sobre embargos de declaração (fls. e segs.) opostos pela contribuinte, em face do Acórdão nº 1302001.465 (fls. 5210 e segs.), cuja ementa assim dispõe:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

ÁGIO. AQUISIÇÃO DE AÇÕES DA PARTIMAG E DA MAGNESITA .

A legislação fiscal não impõe forma ao demonstrativo de que trata o § 3º do art. 20 do DL 1598/77, logo, se os autuantes não questionaram a substância econômica do demonstrativo apresentado pelo fiscalizado, há que aceitá-lo para a fundamentação e fixação do ágio pago nas aquisições das ações.

ÁGIO. AQUISIÇÃO DE AÇÕES EM OFERTA PÚBLICA DE AÇÕES.

À época, o ágio por expectativa de rentabilidade futura não era residual, de forma que, se, por um lado, a incorporada podia ser avaliada a valor contábil ou de mercado, por outro, a legislação exigia a demonstração da rentabilidade futura. O simples fato de ter sido pago valor superior ao valor patrimonial da ação não podia ser tomado como ágio por expectativa de rentabilidade futura, mas tão-somente o valor suportado por laudo que demonstrasse o fundamento.

ÁGIO. AQUISIÇÕES DE AÇÕES GRAVADAS COM CLÁUSULA DE INALIENABILIDADE. FINOR. CONDIÇÃO SUSPENSIVA.

Subordinando-se a eficácia do negócio jurídico à condição suspensiva, enquanto esta não se verificar, não se terá adquirido o direito, a que ela visa.

ÁGIO. AQUISIÇÃO DA REARDEN. OPERAÇÃO CASA-SEPARA. SIMULAÇÃO.

A descrição das condutas praticadas pela recorrente e a dinâmica dos fatos deixam clara a simulação de atos para gerar ágio e dissimular tanto o ganho de capital como o verdadeiro custo da operação.

MULTA QUALIFICADA. OPERAÇÃO CASA-SEPARA. SIMULAÇÃO FRAUDULENTA.

A simulação fraudulenta praticada pela recorrente leva à qualificação da multa por força do disposto no art. 72 da Lei 4502/64.

CONCOMITÂNCIA. MULTA ISOLADA.

A multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A melhor exegese do caput do art. 30 da Lei nº 10.522/02 leva à conclusão de que tal dispositivo é aplicável aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada quanto ao lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL.

O embargante tomou ciência do do Acórdão nº 1302001.465 em 07/04/2016, conforme doc. a fls. 5352, e opôs tempestivamente embargos de declaração (a fls. 5357 e segs.) em 11/04/2016, conforme Termo a fls. 5505, os quais foram subscritos por mandatários com poderes para tal, conforme procuração a fls. 4951 e segs.. Em seus embargos, a contribuinte alega, em apertada síntese, o seguinte:

- a) que houve omissão na apreciação da alegação quanto à aplicabilidade do Laudo do Banco Real para fixação do valor do ágio por rentabilidade futura nas aquisições via OPA;
- b) que houve omissão na apreciação da alegação quanto à iliquidez e incerteza do Crédito Tributário;
- c) que houve omissão na apreciação das cláusulas contratuais referentes às ações da Magnesita gravadas com a cláusula FINOR;
- d) que houve omissão na apreciação da alegação quanto à análise individual e discriminada de cada um dos ágios gerados na operação 2;
- e) que houve omissão, contradição e obscuridade na apreciação da alegação quanto à afirmação do Acórdão Embargado de que teria ocorrido um “Casa-Separa” – Inovação deste E. CARF;
- f) que houve omissão quanto às alegações relacionadas à qualificação da multa de ofício;
- g) que houve omissão quanto apreciação do Recurso de Ofício com relação à exoneração da multa agravada;
- h) que houve contradição quanto às alegações concernentes à multa Isolada – Jurisprudência Administrativa e Aplicação do Art. 100 do CTN;
- i) que houve omissão quanto à não incidência de juros sobre a multa;
- j) que houve erro de fato na indicação do Relator do voto vencido.

Em despacho a fls. 5680 e segs., o Presidente desta Turma Ordinária deu seguimento parcial aos embargos para que este Colegiado apreciasse os seguintes pontos:

- a) omissão na apreciação da alegação quanto à iliquidez e incerteza do Crédito Tributário;
- b) retificar o erro material, já que, ao invés de negar provimento ao recurso voluntário, havia o julgado que dar provimento ao recurso de ofício, pois a decisão da DRJ de reduzir o percentual da multa aplicada de 150% para 75% foi objeto do recurso de ofício; e
- c) para retificar o erro material, relativo ao equívoco do Conselheiro Relator, Guilherme Polastri, que, ao formalizar seu voto, registrou o nome do redator designado, Conselheiro Alberto Pinto, tanto no início como no fim do voto.

Vale a transcrição do referido despacho ao abordar os pontos acolhidos:

“Da Omissão quanto à iliquidez e incerteza do Crédito Tributário.

Neste ponto a embargante tem razão quando alega que a decisão recorrida não enfrentou a questão trazida no recurso voluntário, se não vejamos o seguinte trecho dos embargos:

“Ademais, ainda que se entenda que não houve omissão com relação à análise da finalidade dos laudos em apreço, o que se alega apenas a título argumentativo, deve-se ressaltar que, na mesma linha adotada por este E. Conselho, a DRJ já havia se manifestado pela utilização do laudo da Deloitte como demonstrativo para o fundamento econômico do ágio gerado nas aquisições via OPA.

Diante da conclusão da DRJ, no Recurso Voluntário, a Embargante se opôs a este julgamento (fls. 51 e seguintes), em razão da impossibilidade de as Autoridades Julgadoras inovarem os fundamentos dos lançamentos tributários e alterarem a base tributável eleita pelas Autoridades Fiscais.

Com efeito, no subtópico **“3.3 – Ad Argumentandum - Ajustes nos Lançamentos Efetuados pela Turma Julgadora – Erro na Apuração das Bases de Cálculo – Lançamentos Ilíquidos e Incertos”** do Recurso Voluntário, a Embargante explanou o absoluto descabimento de os lançamentos originários do processo serem materialmente modificados pelas Autoridades Julgadoras.

Neste sentido, vejam-se os seguintes excertos extraídos das fls. 51 e seguintes do Recurso Voluntário:

“De fato, nota-se que a decisão recorrida considerou a glosa indiscriminada e injusta e, portanto, ajustou as bases de cálculo autuadas ao considerar o laudo elaborado pela Deloitte como documento hábil e idôneo nos termos do artigo 385, §3º do RIR/99:

(...)

Ou seja, os lançamentos originários do presente processo foram materialmente modificados pela decisão recorrida.

(...)

Efetivamente, ao se admitir como aplicável ao caso o Laudo da Deloitte – tal como afirmado pela decisão recorrida – conclui-se que os lançamentos efetuados pelo Sr. Agente Fiscal, levando em consideração o montante de rentabilidade futura quantificado pela GP Investments e pelo Banco Real, não estão corretos e, portanto, deveriam ser cancelados por absoluta falta de liquidez e certeza. (...)

Claro está, portanto, que esse E.CARF deverá determinar o cancelamento integral do crédito tributário referente à glosa do ágio pago na aquisição da Magnesita S/A, uma vez que os lançamentos em questão são ilíquidos e incertos.” (g.n.).”

Sobre esse ponto, vale a transcrição do seguinte excerto da decisão de primeira instância, o qual entende o embargante que alterou materialmente o lançamento, se não vejamos:

“Enfim, no caso vertente, o Laudo feito pela Deloitte traduz a medida certa e justa da parcela do ágio fundamentado no valor de rentabilidade futura da Magnesita S/A, com base em previsão dos resultados futuros, pago pela Impugnante e que, após o evento incorporação da Magnesita S/A e da Partimag S/A pela RPAR, poderia ser amortizado, fiscalmente, para fins de determinação do lucro tributável tanto do IRPJ como da CSLL.

Assim, partindo-se das premissas colocadas no TVF pelo Fisco, notadamente que o Laudo Deloitte atesta, pela metodologia do fluxo de caixa descontado, que o valor econômico máximo da Magnesita S/A seria R\$41,83 por lote de mil ações, adota-se este valor (salvo para as 603.154.462 ações PN, cujo preço pago foi R\$34 por lote de mil ações PN) para o cálculo do seu valor econômico apto para amparar a importância do ágio fundamentado na sua perspectiva de rentabilidade futura, passível de amortização nos termos do art. 386, III, do RIR/1999, conforme discriminado no demonstrativo abaixo:

(...)

Feitas essas considerações, nessa parte da infração, os demonstrativos fiscais de apuração das bases de cálculo devem ser alterados, admitindo-se como corretas as amortizações dos ágios nos valores indicados em negrito na tabela acima. O que reduz a glosa do ágio, (i) indicada na coluna “ÁGIO NA OPERAÇÃO” – “AQUISIÇÃO DE AÇÕES DA PARTIMAG S/A POR RPAR” do demonstrativo fiscal, de R\$747.396.355,28 para R\$453.320.754,02, o que gera uma amortização mensal glosada de R\$7.555.345,90; e (ii) para a coluna “ÁGIO NA OPERAÇÃO” – “AQUISIÇÃO DE AÇÕES DA MAGNESITA S/A POR RPAR”, de R\$172.539.605,79 para R\$101.825.870,43, o que gera uma amortização mensal glosada de R\$1.697.097,84.

Assim, a questão reside em saber se o fato de a DRJ ter reduzido a base tributável por entender aplicável ao caso o Laudo da Deloitte importou ou não na iliquidez do crédito tributário e, conseqüentemente, na nulidade do lançamento neste ponto? Tal questão não foi analisada pelo voto vencido da decisão embargada, o qual deixou de analisá-la, por ter acolhido ponto anterior e dado provimento ao recurso e, também não foi apreciado pelo voto vencedor, o qual se limitou a contestar o ponto defendido no voto vencido.

Assim, proponho que seja acolhido os embargos de declaração neste ponto, para que seja suprida a omissão quanto à apreciação do item 3.3 do recurso voluntário.

.....

Da Omissão pela não apreciação do Recurso de Ofício com relação à exoneração da multa agravada

Alega a embargante que:

“Ou seja, evidente a omissão com relação ao julgamento do recurso de ofício e, por consequência, com relação aos argumentos desenvolvidos na decisão proferida pela DRJ.

Ainda que se entenda que não houve uma omissão neste sentido, o fato é que, ao menos, se nota um erro no acórdão embargado, que declarou que foi negado provimento ao recurso voluntário, quando, na realidade, este E. CARF deu provimento ao recurso de ofício para reestabelecer a multa no percentual de 150%.

Em razão do exposto, requer-se seja suprida a notória omissão, ou ao menos seja retificado o erro aqui tratado, e analisado, devidamente o recurso de ofício, a fim de que seja mantida a decisão ora recorrida no que diz respeito ao cancelamento da multa agravada.”.

Vale a transcrição dos seguintes excertos da decisão de primeira instância, in verbis:

4. SEGUNDO GRUPO DE INFRAÇÕES. ÁGIOS APURADOS NAS NEGOCIAÇÕES E AQUISIÇÃO DE EMPRESA ESTRANGEIRA “REARDEN”. GRUPO RHÔNE.

(...)

4.6. DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA.

Como já se disse, nesse grupo de infrações, o lançamento impôs a sanção prevista no art. 44, inciso I, c/c o § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, segundo o qual, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa de 75%, que será duplicada para 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

(...)

Portanto, feitas essas considerações e valendo-se do princípio da livre convicção motivada na apreciação da prova (formada de parte a parte), segundo dispõe o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, nessa parte, o lançamento deve ser alterado pela redução do percentual da multa aplicada de 150%, para 75%.

Assim, tem razão a embargante, pois estamos diante de um lapso manifesto, já que a decisão da DRJ de reduzir o percentual da multa aplicada de 150% para 75% foi objeto do recurso de ofício. Logo, proponho que, neste ponto, sejam acolhidos os aclaratórios como embargos inominados, para retificar o erro material, já que, ao invés de negar provimento ao recurso voluntário, havia o julgado que dar provimento ao recurso de ofício. Note-se que não se trata de alterar os fundamentos da decisão, mas apenas de retificar erro material.

.....
Do Erro de Fato Contido na Indicação do Relator no Voto Vencido – Identificação Inicial e Assinatura

Alega a embargante que:

“Além dos equívocos expostos, deve este E. CARF corrigir a indevida indicação do I. Conselheiro Alberto Pinto de Souza Júnior (presidente e redator designado) na introdução e na assinatura do voto vencido (fls. 69 e 96), o qual, na realidade, foi proferido pelo I. Conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva (relator).”

Assim, tem razão a embargante, pois estamos diante de um lapso manifesto, pois equivocou-se o I. Conselheiro Relator, Guilherme Polastri, ao formalizar seu voto com o registro do nome do redator designado, Conselheiro Alberto Pinto, tanto no início como no fim do voto. Note-se que não se trata de alterar os fundamentos da decisão, mas apenas de retificar erro material. Por essa razão, proponho o acolhimento dos aclaratórios, neste ponto, como embargos inominados.

É o relatório.

Voto

Os embargos foram opostos tempestivamente e subscritos por mandatários com poderes para tal, razão pela qual passo a analisar os pontos aos quais o Presidente desta Turma Ordinária deu seguimento.

Da Omissão quanto à iliquidez e incerteza do Crédito Tributário

O primeiro ponto reside na omissão na apreciação da alegação de que o fato de a DRJ ter reduzido a base tributável por entender aplicável ao caso o Laudo da Deloitte importou, segundo a recorrente, na iliquidez do crédito tributário e, consequentemente, na nulidade do lançamento neste ponto.

De plano, acolho os embargos de declaração, pois tal ponto está explícito no item 3.3 do recurso voluntário e se trata de questão com potencial de alterar o julgado sobre este item da autuação. Assim, inicialmente, voto por acolher os embargos de declaração neste ponto e passar a suprir a referida omissão.

Com a relação a nulidade alegada, a tese da recorrente é totalmente desarrazoada, pois o julgamento nas instâncias administrativas não se orientam por um maniqueísmo jurídico, onde o lançamento deva ser inteiramente mantido ou completamente cancelado. Aliás, o Decreto nº 70235/72, ao tratar de nulidades do lançamento não passíveis de saneamento, coloca apenas hipóteses restritas no seu art. 59.

Ora, a instância julgadora pode determinar que se exclua uma parcela da base tributável e que se recalcule o tributo devido, ou mesmo determinar que se recalcule a base de cálculo considerando uma despesa dedutível ou uma receita como não tributável, mas não pode determinar que se refaça o lançamento a partir de outro critério jurídico que o altere substancialmente, mesmo porque, nessa hipótese, estaria determinando um novo lançamento. No caso em tela, não houve mudança alguma de critério jurídico, apenas foi reduzida a base de cálculo porque entendeu o julgador de primeira instância ser aplicável ao caso um outro laudo de avaliação, se não vejamos o seguinte trecho de tal decisão:

“I - valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade

Por evidente, o reconhecimento desse tipo de ágio demandaria procedimentos de avaliações individuais, segregados pelas espécies de bens e direitos da Magnesita S/A, cujas avaliações a preço de mercado fossem superiores aos correspondentes custos registrados na sua contabilidade. Tais avaliações não foram feitas, o que restou, inclusive, anotado no TVF

Segundo, nos termos do art. 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, “a companhia ou sociedade anônima terá o capital dividido em ações”. A ação de uma companhia não representa senão a unidade em que é dividido o seu capital social. Portanto, é capital social, que tecnicamente é um passivo não exigível. Isto é, a ação não é ativo da companhia, mas de quem a possui (o acionista).

Por último, acaso adotada a teoria da Fiscalização ou fosse reconhecido ágio com base no 385, §2º, I, do RIR/1999, após o evento incorporação, a incorporadora (que fez tal investimento com esse tipo ágio) deverá registrá-lo em contrapartida às correspondentes contas que registrem os bens ou direitos que lhe deram causa e faria jus às quotas de depreciação, amortização ou exaustão pelo custo majorado e pelo restante de vida útil do bem ou de utilização do direito (arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997 e IN/SRF nº 11/1999). Ou seja, ainda que de uma forma bem distinta do ágio reconhecido com base na perspectiva de rentabilidade futura da coligada ou controlada (art. 385, §2º, II), a lei prevê, após o evento incorporação, também

um benefício fiscal para a incorporadora, no caso do ágio reconhecido com base no 385, §2º, I, do RIR/1999.

Desse modo, considerando os pontos colocados pela defesa, afasta-se do caso concreto a aplicação da teoria posta pela Fiscalização no TVF, titulada como: “degraus do ágio a serem alcançados”.

Enfim, no caso vertente, o Laudo feito pela Deloitte traduz a medida certa e justa da parcela do ágio fundamentado no valor de rentabilidade futura da Magnesita S/A, com base em previsão dos resultados futuros, pago pela Impugnante e que, após o evento incorporação da Magnesita S/A e da Partimag S/A pela RPAR, poderia ser amortizado, fiscalmente, para fins de determinação do lucro tributável tanto do IRPJ como da CSLL.

Assim, partindo-se das premissas colocadas no TVF pelo Fisco, notadamente que o Laudo Deloitte atesta, pela metodologia do fluxo de caixa descontado, que o valor econômico máximo da Magnesita S/A seria R\$41,83 por lote de mil ações, adota-se este valor (salvo para as 603.154.462 ações PN, cujo preço pago foi R\$34 por lote de mil ações PN) para o cálculo do seu valor econômico apto para amparar a importância do ágio fundamentado na sua perspectiva de rentabilidade futura, passível de amortização nos termos do art. 386, III, do RIR/1999, conforme discriminado no demonstrativo abaixo:

(Tabela)

Feitas essas considerações, nessa parte da infração, os demonstrativos fiscais de apuração das bases de cálculo devem ser alterados, admitindo-se como corretas as amortizações dos ágios nos valores indicados em negrito na tabela acima. O que reduz a glosa do ágio, (i) indicada na coluna “ÁGIO NA OPERAÇÃO” – “AQUISIÇÃO DE AÇÕES DA PARTIMAG S/A POR RPAR” do demonstrativo fiscal, de R\$747.396.355,28 para R\$453.320.754,02, o que gera uma amortização mensal glosada de R\$7.555.345,90; e (ii) para a coluna “ÁGIO NA OPERAÇÃO” – “AQUISIÇÃO DE AÇÕES DA MAGNESITA S/A POR RPAR”, de R\$172.539.605,79 para R\$101.825.870,43, o que gera uma amortização mensal glosada de R\$1.697.097,84.”

Fica claro assim que a DRJ apenas ajustou quantitativamente a base tributável, sem alterar em nada o critério jurídico do lançamento. Além disso, a simples leitura do trecho acima (mesmo sem ter sido transcrita a tabela elaborada pelo julgador de primeira instância a fls. 4796) já deixa claro que não há falar em iliquidez do crédito tributário mantido. Tal conclusão fica ainda mais patente quando constatamos que o acórdão de primeira instância dedica 6 folhas no seu item 8 (fls. 4808 a 4814) tão-somente para calcular e demonstrar o crédito tributário que restou mantido por aquela decisão.

Assim, voto por acolher os embargos de declaração neste ponto, para suprir a omissão apontada sem efeitos infringentes.

Da Omissão pela não apreciação do Recurso de Ofício com relação à exoneração da multa qualificada

Neste ponto, fez bem o Presidente desta Turma em acolher os embargos como inominados, pois não se trata de uma omissão, mas de mero lapso manifesto, pois o acórdão embargado apreciou a matéria e apenas se confundiu na parte dispositiva ao registrar que mantinha a multa qualificada por negar provimento ao recurso voluntário, quando deveria ter dito que estava a dar provimento ao recurso de ofício.

O voto vencedor do acórdão embargado, nesta ponto, assim fundamenta e conclui:

Neste ponto estamos tratando dos seguintes ágios:

- a) ágio que compõe o custo do investimento da Magnesita na EDRJ91, que fora amortizado após a incorporação desta por aquela;
- b) ágio que compõe o custo do investimento da Mukden na Magnesita, que fora amortizado após a incorporação daquela por esta (incorporação reversa).

Primeiramente, alerto que, diferentemente do que as letras “a” e “b” acima podem levar a crer, não estamos tratando de apenas duas incorporações, mas de uma série de negociações que tinha como único objetivo a aquisição do controle da empresa alemã Rearden pela empresa brasileira Magnesita (ora recorrente). Aliás, é a própria recorrente que alega isso em sua peça recursal, se não vejamos o seguinte excerto (doc. a fls. 4887):

(...)

Ora, a primeira questão que se coloca é porque foram realizadas tantas operações, se o que se queria efetivamente era apenas uma compra e venda do controle da Rearden (alemã) pela Magnesita (brasileira), ou seja, porque tudo não se resumiu em a Magnesita pagar e os sócios da Rearden transferirem o controle. Ocorre que estamos diante de um tipo de operação conhecido como “casa-separa”, mas com algumas particularidades, se não vejamos. Em regra, as operações casa-separa são realizadas para o contribuinte alienante do ativo dissimular seu ganho de capital, sendo que, no presente caso, se esse fosse o único efeito dos atos praticados, não haveria matéria tributável no Brasil, já que o ganho de capital teria se realizado na Alemanha. No entanto, a seguir demonstraremos que essa operação casa-separa teve também, por objetivo, não somente dissimular o ganho de capital, mas simular ágios por rentabilidade futura.

Primeiramente, chamo atenção que ao incorporar a PURUS, a Magnesita passou a controlar 100% da CRH, que controlava 100% da LIC, que, por sua vez, controlava 100% da Rearden, ou seja, nesse momento, ocorre efetivamente a concretização do negócio dissimulado, ou seja, há a aquisição da Rearden pela Magnesita. Uma análise mais atenta das operações deixa claro que o custo para a Magnesita adquirir a Rearden foi o seguinte:

(...)

Ou seja, pelo custo de R\$ 639.856.535,00, a Magnesita adquiriu a Rearden, mas, ao realizar uma série de atos simulados, contando com empresas de prateleira criadas em paraíso fiscal (CRH) ou mesmo aqui no Brasil (EDRJ91), fabricou ágio por rentabilidade futura da seguinte monta:

(...)

Ou seja, as operações simuladas com empresas de prateleira, geraram um ágio amortizável no montante de R\$ 571.377.807,00, o que significa que a maior parte dos R\$ 639.856.535,00 do custo incorrido pela Magnesita para adquirir a Rearden será devolvido pelo Erário Público à Magnesita, na forma de despesa dedutível do IRPJ e da

CSLL. Em outras palavras, a Magnesita desembolsou apenas R\$ 68.478.728,00 para adquirir a Rearden, já que os R\$ 571.377.807,00 ficaram por conta do Erário Público (brasileiro), aliado ao fato de que, certamente (embora irrelevante para essa jurisdição) dissimulou o ganho de capital na Alemanha.

(...)

Observo que deixei de considerar no somatório da tabela acima a despesa com a operação Mukden (no montante de R\$ 38.202.451,00) que fora ativado pela recorrente, o que elevaria o valor total do ágio para R\$ 609.580.259,00, tornando ainda mais patente tudo quanto alegado. De qualquer sorte, o futuro dessa parcela do ágio será o mesmo dos R\$ 571.377.807,00, já que se trata de efeitos de atos simulados.

Caberia agora indagar se houve ágio na aquisição da Rearden. Ora, inicialmente, há que se alertar que à medida que se simulou atos para dissimular as condições efetivas do verdadeiro negócio desejado, deixou-se de juntar, aos autos, elementos necessários para a apuração do ágio pago na aquisição da Rearden. Alguns elementos, porém, deixam claro que, se ágio houve, foi em valor muito inferior ao fabricado pela Magnesita. se não vejamos:

(...)

Ora, como sabemos que tanto a CRH como a LIC eram empresas que tinha existência meramente formal, utilizadas nas operações simuladas em tela, e que a empresa que tinha substância econômica era a Rearden, podemos concluir que o valor da CRH acima representa efetivamente o valor do PL da Rearden, o que é um indício de que, se ágio houve, ele foi muito menor do que os R\$ 571.377.807,00 simulados pela Magnesita, já que o custo de aquisição da Rearden foi R\$ 639.856.535,00.

Ainda ressalto, para aqueles que se impressionam com o fato de ter havido pagamento (em dinheiro) de ágio no valor R\$ 143 milhões na aquisição de 45,59% da CRH, que tal valor não significa necessariamente que houve ágio na aquisição da Rearden, pois como demonstrado acima, se ágio houve, ele ficou muito abaixo disso. Ademais, se resta demonstrado que todos os atos intermediários foram simulados, a apuração do ágio efetivo da operação deveria considerar apenas o ato dissimulado (compra direta da Rearden pela Magnesita)

De qualquer modo, nem mesmo a diferença entre R\$ 639.856.535,00 (custo de aquisição) e R\$ 589.329.167,00 (suposto PL da Rearden – valor mais favorável à recorrente) pode ser tomada como ágio por expectativa de rentabilidade futura, já que, como já dito anteriormente, para isso, seria necessário que a recorrente apresentasse o demonstrativo de fundamentação desse ágio, algo que não consta dos autos, já que todas as demonstrações produzidas foram para suportar os atos simulados praticados pela recorrente em conluio com o Grupo Rhône.

Por último, saliento que, embora o TVF não qualifique expressamente as operações como casa-separa, coloca com clareza a

simulação, ainda que sob uma linguagem própria, se não vejamos alguns trechos pinçados:

(...)

Expressões como “empresa veículo” ou “falta de propósito negocial” não são relevantes para qualificações dos atos praticados, salvo se descreverem condutas enquadráveis em vícios jurídicos à luz do ordenamento jurídico pátrio. Ora, a descrição das condutas praticadas pela Magnesita e pelo Grupo Rhône na constituição de empresas denominadas “veículo” e s”em propósito negocial, bem como toda a dinâmica dos fatos narrados no TVF demonstram claramente a simulação de atos para gerar ágio e dissimular tanto o ganho de capital como o verdadeiro custo da operação efetivamente desejada (aquisição da Rearden). Assim, nego provimento ao recurso voluntário neste ponto, para manter a base tributável no montante de R\$ 609.580.259,00.

Da mesma forma, mantenho a multa de ofício qualificada sobre o IRPJ e a CSLL lançados sobre tal base, já que a simulação fraudulenta praticada pela recorrente leva à qualificação da multa por força do disposto no art. 72 da Lei 4502/64.”

O lapso do Redator designado ocorreu ao concluir seu voto, se não vejamos:

“Em face do exposto, voto no sentido de:

- a) dar provimento ao recurso voluntário no ponto relativo ao ágio nas aquisições das ações da Partimag e da Magnesita (pertencentes a pessoas físicas);
- b) negar provimento aos recursos de ofício e voluntário no ponto relativo ao ágio nas aquisições das ações em oferta pública de ações;
- c) negar provimento ao recurso voluntário no ponto relativo ao ágio nas aquisições das ações gravadas com cláusulas de inalienabilidade (FINOR);
- d) negar provimento ao recurso voluntário no ponto relativo aos ágios aproveitados após as incorporações da EDRJ91 e Mukden;
- e) negar provimento ao recurso voluntário nos pontos relativos às multas qualificadas e isoladas e aos juros sobre multa de ofício.”.**

Ora, como a DRJ desqualificou a multa *ad valorem* e recorreu de ofício ao CARF, caberia ao Redator designado concluir, neste ponto, pelo provimento parcial do recurso de ofício, para manter a qualificação da multa. Por essa razão, voto por reconhecer o lapso manifesto e propor que a letra “f” da parte dispositiva do acórdão embargado passe assim a dispor:

- f) por voto de qualidade: negar provimento ao recurso voluntário

no ponto relativo à multa isolada; e dar provimento ao recurso de ofício para restabelecer a multa qualificada, vencidos os Conselheiros Relator Guilherme Pollastri, Márcio Frizzo e Hélio Araújo.

Do Erro de Fato Contido na Indicação do Relator no Voto Vencido – Identificação Inicial e Assinatura

Neste ponto, trata-se de um lapso constatável *primo ictu oculi*, pois o Relator do acórdão embargado fez constar o nome do Redator designado no início e final do seu voto, embora na parte dispositiva do acórdão constasse, como deveria constar, o seu nome como Relator do acórdão e sua assinatura digital. Assim, voto por propor que seja retificado o acórdão embargado, para declarar que:

- onde se lê “Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior” no início do Voto Vencido (a fls. 5243), leia-se “Conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva”;
- onde se lê “Alberto Pinto Souza Junior - Relator” no final do Voto Vencido (no verso da fls. 5256), leia-se “Guilherme Pollastri Gomes da Silva - Relator”.

Em face do exposto, voto por:

a) acolher os embargos de declaração no ponto relativo à omissão na apreciação da alegação de iliquidez e incerteza do Crédito Tributário após a decisão de primeira instância, para suprir a omissão apontada sem efeitos infringentes;

b) acolher os embargos de declaração como embargos inominados, para reconhecer o lapso manifesto na redação dada a letra “f” do dispositivo do acórdão embargado e propor que passe assim a dispor:

f) por voto de qualidade: negar provimento ao recurso voluntário no ponto relativo à multa isolada; e dar provimento ao recurso de ofício para restabelecer a multa qualificada, vencidos os Conselheiros Relator Guilherme Pollastri, Márcio Frizzo e Hélio Araújo.

c) retificar o acórdão embargado, para declarar que:

- onde se lê “Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior” no início do Voto Vencido (a fls. 5243), leia-se “Conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva”; e
- onde se lê “Alberto Pinto Souza Junior - Relator” no final do Voto Vencido (no verso da fls. 5256), leia-se “Guilherme Pollastri Gomes da Silva - Relator”.

Alberto Pinto Souza Junior - Relator

Processo nº 15504.726513/2011-10
Acórdão n.º **1302-002.094**

S1-C3T2
Fl. 5.702
