



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720539/2021-75
RESOLUÇÃO	1102-000.321 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de junho de 2024
TIPO	RESOLUÇÃO GERAL
RECORRENTE	CERVEJARIAS KAISER BRASIL LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, sobrestrar o julgamento do recurso voluntário, permanecendo o processo no CARF, até que transitadas em julgado as decisões do Supremo Tribunal Federal prolatadas nos REs 949.297/CE e 955.227/BA (Temas 881 e 885), em sede de repercussão geral.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy José Gomes de Albuquerque, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (substituto convocado) e Fernando Beltcher da Silva. Ausente o Conselheiro André Severo Chaves, substituído pelo Conselheiro Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira.

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário do contribuinte em face do Acórdão nº 109-007.400, da 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09.

Na origem, em desfavor da CERVEJARIAS KAISER DO BRASIL LTDA foi lavrado Auto de Infração para exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do ano-calendário 2016, acompanhada de multa de ofício (75%) e de juros de mora, com lastro no art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, no art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, no art. 2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, no art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, e no art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Adicionalmente, foram exigidas multas isoladas, calculadas a 50% das estimativas mensais da contribuição inadimplidas pelo sujeito passivo (art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

A autuação fiscal somou R\$ 28.346.888,16.

Contextualizando, em fevereiro de 1992 transitou em julgado decisão favorável à Recorrente, prolatada pela 3^a Turma do Tribunal Regional Federal da 1^a Região, declarando, em controle difuso, inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, pois (i) seria necessário que lei complementar instituísse a CSLL, (ii) a contribuição nova não poderia ter por fato gerador ou base de cálculo próprios dos impostos e contribuições já existentes, (iii) por infringir o princípio da irretroatividade, e (iv) que ao determinar, em seu art. 6º, que a contribuição seria administrada pela Secretaria da Receita Federal, a lei infringiu o art. 165, § 5º, inciso III, da Constituição Federal.

Desde então, o contribuinte não apurava, tampouco recolhia, qualquer valor a título da contribuição. Suas declarações fiscais nada traziam acerca da CSLL.

Instaurada a ação fiscal e colhidos os documentos e esclarecimentos, especialmente quanto à demanda judicial que resultou como dito, a autoridade fazendária constituiu os créditos tributários, fundamentando a exigência na cessação da eficácia da coisa julgada, já que:

(i) em diversas decisões posteriores, o Supremo Tribunal Federal declarou constitucional a Lei nº 7.689, de 1998;

(ii) em 14 de junho de 2007, no bojo da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15-2/DF, o STF concluiu pela constitucionalidade da referida lei, exceto quanto aos artigos 8º e 9º;

(iii) em 26 de maio de 2011, publicou-se no Diário Oficial da União o Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011 - aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda -, tratando dos limites objetivos da coisa julgada e da superveniência de precedente definitivo do STF favorável ao Fisco, autorizando-se, assim, em relação aos fatos geradores praticados dali em diante, a cobrança do tributo tido por inconstitucional em anterior decisão transitada em julgado;

(iv) encontram-se sob apreciação do STF os temas 881 e 885, que tratam exatamente dos efeitos da coisa julgada no tempo, considerando que posteriormente a Suprema Corte tenha se pronunciado, com efeito **erga omnes**, em sentido contrário ao que transitara em julgado em favor dos contribuintes no bojo de controle incidental de constitucionalidade;

(v) caso a decisão do STF naqueles temas vá ao encontro dos anseios do contribuinte, o crédito tributário constituído de ofício seria anulado; e

(vi) de outra banda, a Fiscalização não pode se manter inerte.

Haja vista a negativa de fornecimento de apuração da contribuição pela fiscalizada, a autoridade fiscal partiu do lucro líquido, levando em consideração as adições e exclusões promovidas pela pessoa jurídica no cômputo do lucro real, chegando à conclusão, após

pormenorizada análise, que os ajustes implementados na apuração do IRPJ seriam aplicáveis à CSLL, exceto quanto à amortização fiscal de ágio.

Não por acaso, como abordarei no voto, valho-me da decisão recorrida para dela reproduzir as razões do autuante alusivas ao referido ágio glosado no levantamento da CSLL:

Dentre esses ajustes, não foi acatada pela fiscalização a exclusão relativa à amortização de ágio decorrente de operação de incorporação, uma vez que a autoridade fiscal entendeu que teria sido gerado por operações societárias artificiais.

Segundo o relatório fiscal, as combinações de negócios e mutações societárias que deram origem ao ágio deduzido do IRPJ no período de 2009 a 2018 consistiram nas seguintes ocorrências:

(i) Em 18 de março de 2002, a cervejaria canadense MOLSON INC. passou a deter 56,63% do capital da CERVEJARIAS KAISER BRASIL S.A. (CKBR), CNPJ 19.900.000/0001-76. Para formalizar esse negócio, os acionistas da CKBR, a saber CERVEJARIAS KAISER S.A., CNPJ 28.295.442/0001-21, e Sr. Francisco Miguel Alarcon, primeiramente aprovaram aumento do capital da CKBR em R\$ 140.569.706,00, que passou de R\$ 107.634.245,00 para R\$ 248.203.951,00, com a emissão de 140.569.706 novas ações ordinárias nominativas. Na sequência, as novas ações foram integralmente subscritas pela MOLSON INC. e integralizadas com recursos no valor de R\$ 1.700.882.177,87 (USD 765 mi) mais as ações por esta detida no capital da Bavaria S.A., CNPJ 04.176.513/0001-09, avaliadas em R\$ 233.734.600,00, totalizando um investimento de R\$ 1.934.616.777,87. Como o valor contábil do Patrimônio Líquido da CKBR em março de 2002 era de R\$ 1.790.270.233, o investimento realizado resultou no pagamento de um ágio de R\$ 920.701.571,00;

(ii) No mesmo dia 18 de março de 2002, foi constituída a sociedade MXS DO BRASIL S.A, CNPJ 04.855.728/0001-56, com capital simbólico de R\$ 500,00, detido por dois acionistas pessoas físicas. Ainda em março, a MXS comprou as 107.624.745 ações remanescentes da CKBR, mediante mútuo de R\$ 1.481.338.134 com a própria CKBR. Embora a MXS nada tenha dispendido nessa operação de aquisição societária, a diferença entre o valor patrimonial das ações e o valor do mútuo foi reconhecida como ágio de R\$ 704.983.108,00;

(iii) Em 12 de abril de 2002, a MXS DO BRASIL S.A aumentou seu capital para R\$ 1.934.619,732,00, mediante emissão de 1.934.619.232 novas ações, as quais foram subscritas pela MOLSON INC. e integralizadas com suas 140.569.706 ações da CKBR. Por meio dessa operação, a Molson Inc. passou a deter virtualmente 100% do capital social da MXS e, indiretamente, 100% do capital social da CKBR;

(iv) Em 17 de abril de 2002, a MXS cancelou 507.550.011 de suas ações, reduzindo seu capital de R\$ 1.934.619.732,00 para R\$ 1.427.069.721,54, com restituição do valor das ações canceladas à acionista MOLSON INC. Também em abril de 2002, a MXS vendeu 49.640.790 ações da CKBR para a HEINEKEN N.V., baixando suas

contas investimento e ágio em 20%, cujos saldos passaram a ser respectivamente de R\$ 1.432.216.186 e R\$ 1.300.547.744. Com essas operações, a Molson Inc. passou a deter 80% do capital social da CKBR ao passo que a Heineken, os restantes 20%. No ano de 2002, a MXS amortizou contabilmente 3,57% do ágio resultante das operações (i) e (ii), no montante de R\$ 46.482.008,00, restando um saldo de R\$ 1.254.065.736,00;

(v) Em 29 de junho de 2007, KAISER PARTICIPAÇÕES S.A., nova razão social que a MXS DO BRASIL S.A. passou a adotar a partir de abril de 2004, incorporou CERVEJARIAS KAISER IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA (CKIE), CNPJ 24.802.290/0001-55, e aumentou seu capital social para R\$ 1.427.166.690,62;

(vi) Em 29 de agosto de 2007, CKBR incorporou KAISER PARTICIPAÇÕES S.A. e CERVEJARIAS XINGU LTDA (CXingu), CNPJ 29.703.733/0001-74.

No entender da fiscalização, embora “a compra da Kaiser pelas cervejarias estrangeiras resultar de negociação entre partes independentes, em que houve desembolso de valores fundamentado em rentabilidade futura, a sequência de operações societárias realizadas para formalizar essa negociação mostra-se abusiva no tocante ao montante do ágio escriturado”. Nesse sentido, a MXS do Brasil S.A. teria servido como empresa veículo, constituída com a finalidade de reconhecer e registrar o ágio por expectativa de ganho futuro em sociedade nacional, sendo injustificável ter servido de instrumento para o incremento artificial do ágio. Também não seria legítima a sequência de eventos societários ocorridos após a aquisição pela Molson Inc. de 100% do capital da MXS e, de forma indireta, da CKBR.

De acordo com o entendimento da autoridade fiscal, a operação poderia ter ocorrido de forma regular na seguinte forma:

3.14 Com efeito, as operações societárias esperadas, em sintonia com a negociação que resultou na compra de 100% da Kaiser pela Molson, seriam: (i) aquisição única de 100% do capital da CKBR pela Molson; (ii) criação do veículo MXS; (iii) capitalização da MXS com o aporte da totalidade das ações da CKBR pela Molson. Na hipótese de existir(em) eventuais impedimentos legais e ou desvantagens econômicas na execução dessa sequência, poderíamos admitir a seguinte sequência alternativa: (a) criação da MXS; (b) capitalização da MXS pela Molson com o investimento de USD 765 milhões e ações da Bavaria; (c) aquisição única de 100% do capital da CKBR pela MXS. Em qualquer desses percursos, teríamos em (i) ou em (c) ágio real de R\$ 144.346.544,80, resultante da diferença entre o valor patrimonial de 100% da CKBR e o sacrifício financeiro assumido pela Molson [R\$ 1.934.616.777,87 (-) R\$ 1.790.270.233,00], este motivado pela expectativa de ganho futuro resultante do aumento de sua participação no mercado brasileiro de cervejas (lembreendo, de passagem, que a cervejaria canadense ingressara no Brasil no final do ano 2000, quando comprou a Bavária da Antarctica, sendo que a venda da Bavária foi uma exigência do CADE para aprovar a fusão que deu a origem à AMBEV); em (iii) transferência do ágio para MXS ou em (c) aquisição direta do ágio pela MXS.

Não foi esse, entretanto, o caminho trilhado, como explicado na sequência:

3.15 Ocorre, no entanto, que os controladores da CKBR, em vez dessas operações naturais e intuitivas, arquitetaram três operações societárias artificiais que possibilitaram amplificar indevidamente o ágio em uma ordem de grandeza. A primeira dessas operações consistiu em comutar a totalidade dos ativos aportados pela Molson com apenas 56,63% do capital da CKBR, dando origem a um ágio aparente de R\$ 920.701.571,00, que, percentualmente, equivale a 90,8% do valor patrimonial adquirido. A segunda operação artificial, complementar à primeira, consistiu na compra dos “remanescentes” 43,4% do capital da CKBR pela MXS, sem que houvesse qualquer desembolso ou independência nessa transação, vez que tratava-se de uma sociedade “casca”, sem qualquer patrimônio, de tal modo que, para satisfazer a contrapartida financeira, fabricou-se um mútuo entre a “investidora” MXS e a própria investida CKBR, gerando um ágio puramente interno, não pago, de R\$ 704.983.108, ou seja 90,8%, coincidentemente na mesma proporção do ágio obtido na primeira operação. A terceira e última operação artificial, integradora das duas anteriores, consistiu no aumento de capital da MXS, que foi subscrito pela Molson e integralizado com suas ações representativas de “56,63%” do capital social da CKBR, possibilitando que o ágio econômico distorcido de R\$ 920.701.571,00 fosse somado ao ágio interno de R\$ 704.983.108, fazendo com que o ágio sobre o custo de aquisição de 100% da CKBR registrado na MXS fosse catapultado à impressionante cifra de R\$ 1.625.684.679.

Por essa razão, a fiscalização recalcoulou o valor amortizado a título de ágio.

A autuada impugnou o lançamento de ofício, cujas alegações foram assim sintetizadas pelo julgador de primeira instância:

1. Não é possível a cobrança de CSLL, uma vez que foi declarada a constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988 em decisão judicial transitada em julgado, que entendeu não ser possível a adoção de base de cálculo de outros tributos já discriminados na Constituição, assim como ser necessária lei complementar.
2. O Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011, com base no qual as Autoridades Fiscais sustentam que não mais produzem efeitos as decisões judiciais transitadas em julgado, obtidas por contribuintes a seu favor, na hipótese de existir precedentes supervenientes do STF que tenham promovido mudança na orientação jurisprudencial, desrespeita os direitos e garantias constitucionalmente assegurados aos contribuintes, uma vez que o próprio STF já teria decidido que a mera orientação jurisprudencial não é fundamento para relativizar a coisa julgada. Ademais, o julgamento da ADI 15 pelo STF não significaria ruptura ou inovação no ordenamento jurídico e a proteção à coisa julgada seria garantia que não pode ser flexibilizada mesmo em face de decisões desse tribunal.
3. A legislação que alterou a Lei nº 7.689 não teve o condão de modificar o estado de direito dessa lei.

4. Não é possível a exigência concomitante da multa isolada e da multa de ofício, conforme já reconhecido pelo enunciado nº 105 da Súmula CARF e por diversas decisões do STJ.
5. Mostra-se abusiva a multa de ofício lançada no percentual de 75%.
6. Não é possível o lançamento nestes autos em razão de amortização fiscal do ágio, eis que não houve qualquer dedução de valores de ágio pela requerente para fins de CSLL e o aproveitamento do ágio está sendo discutido em fiscalização específica para fins de IRPJ no MPF nº 08.1.85.00-2020-00059-5.
7. É válida e legítima a operação que deu origem ao ágio deduzido do lucro líquido no ano de 2016, pois decorreram: (1) de aquisição entre partes não-relacionadas e em condições de mercado; (2) com efetivo pagamento de preço; (3) com demonstrações hábeis e idôneas quanto à expectativa de rentabilidade futura; e, sobretudo, (4) com razões empresariais legítimas para que a aquisição.
8. Todas as exigências dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997 foram atendidas na operação, que foi dotada de razões empresariais legítimas e evidente propósito negocial.
9. Em oposição ao que alega a Fiscalização, as transações em questão não foram realizadas apenas para gerar e ampliar um ágio, mas sim para permitir que a Molson adquirisse participação societária na Requerente e efetivamente expandisse seus negócios no Brasil. Da mesma forma, é totalmente improcedente a alegação fiscal no sentido de que a MXS do Brasil S.A teria sido apenas um mero veículo “artificial” para a aquisição da Requerente, afinal, conforme se verifica do próprio relatório do procedimento fiscal, a MXS do Brasil S.A permaneceu por vários anos como holding da Requerente. Durante esse período, inclusive, a MXS celebrou contrato de compra e venda com a Heineken N.V. e efetuou a venda de 20% do capital da Requerente. A incorporação da Kaiser Participações S.A (então denominação à época da empresa MXS do Brasil S.A.) pela Requerente ocorreu apenas em 29.8.2007, frise-se, anos depois da compra original da Requerente pelo grupo Molson em 2002.
10. A apuração do ágio em questão levou em consideração o preço que foi efetivamente pago pela adquirente, tendo sido precedida e embasada economicamente por laudo pericial elaborado pela Price Waterhouse Coopers.
11. A amortização do ágio só foi iniciada em 2009, o que evidencia que a MXS não foi criada apenas para a sua geração.
12. Durante a sua existência, a MXS desenvolveu várias atividades operacionais, tais como a captação de dívida, aumento e redução de capital, venda de participação societária e atividades de administração de participações societárias. Tais fatos, aliados à sua duração não efêmera, reforçam não se tratar de uma empresa veículo.

13. O art. 7^a da Lei nº 9.532/1997 não trazia qualquer restrição ao fato de o ágio ter sido pago por uma empresa e depois transferido a outra. Além disso, no caso em questão, o ágio foi uma consequência e não uma causa da operação.

14. O valor total do ágio contabilizado pela Requerente é absolutamente legítimo, dado que decorre de verdadeiras operações de compra e venda de participação societária entre partes não relacionadas.

15. Ao pretender redesenhar a operação, a Fiscalização desconsiderou o aporte de capital feito pela Molson Inc. (Passo 01) e também a compra de participação societária adicional feita pela MXS (Passo 02), alegando que a operação deveria ser resumida a uma única etapa de compra e venda para aquisição de 100% do capital da Requerente.

16. A D. Fiscalização reconhece a validade do ágio gerado na compra da Requerente e também a validade do pagamento feito pela Molson Inc. no primeiro passo da estrutura, mas de forma totalmente contraditória desconsidera os atos societários realizados (embora não questione o seu conteúdo e forma) e o valor do ágio gerado na compra de 100% da Requerente. Com isso, está interferindo na esfera privada do contribuinte e desconsiderando etapas societárias legítimas.

17. Na primeira etapa da operação (passo 1), a sociedade canadense Molson Inc., não relacionada com o Grupo Kaiser, realizou um aporte de capital na Requerente no valor total de R\$ 1.934.616.777,87, que permitiu àquela sociedade a aquisição de uma participação societária correspondente a 56,63% do seu capital. Nesse momento, como o valor desembolsado pela Molson Inc. foi superior ao valor patrimonial das ações adquiridas, houve o reconhecimento de um ÁGIO na estrutura. A Fiscalização reconheceu como válido esse pagamento feito pela sociedade estrangeira Molson Inc, mas desconsiderou o reconhecimento do ágio em função de a operação ter sido feita via aumento de capital. Isso contraria o entendimento de doutrina e jurisprudência, que reconhece a subscrição de ações como uma hipótese de aquisição de participação societária. Por isso, o raciocínio da Fiscalização desvirtuaria completamente o princípio da autonomia patrimonial e independência das pessoas jurídicas, ao estabelecer que o aumento de capital não poderia gerar ágio. Assim, se a Fiscalização reconhece como legítimo o pagamento feito pela Molson Inc. no primeiro passo da estrutura, não haveria como rejeitar esse pagamento apenas em razão da sua natureza de aumento de capital. Consequentemente, o valor total do ágio gerado nessa primeira etapa da estrutura, correspondente a R\$ 920.701.571,33 seria integralmente legítimo.

18. Na segunda etapa da estrutura, a sociedade brasileira MXS, pertencente a terceiros não relacionados com a impugnante, efetuou a compra de participação societária na Requerente mediante pagamento do preço total de R\$ 1.481.338.134, que foi financiado junto à Requerente mediante contratação de dívida. Essa etapa permitiu àquela sociedade a aquisição da uma participação societária adicional correspondente a 43,37% do seu capital. Nesse momento, como o valor desembolsado pela MXS foi superior ao valor patrimonial adquirido, houve o

reconhecimento de um segundo ÁGIO na estrutura. A MXS efetivamente adquiriu participação societária na requerente mediante pagamento de um preço de aquisição apurado a valores de mercado, que foi financiado ao longo do tempo. Esse financiamento é reconhecido no mercado como compra alavancada, operação reconhecida como legítima pela doutrina e jurisprudência. Além disso, a MXS não teve uma duração efêmera e restrita à operação de compra da impugnante, já que se manteve operacional por mais de 5 anos, exercendo durante esse período a atividade holding do grupo econômico, realizando aumento e redução de capital e venda de participação societária. Assim, havendo um sobre preço pago pela MXS na compra de participação societária em questão, é legítimo o ágio gerado nessa etapa, correspondente a R\$ 704.983.108,19.

19. Até a edição do art. 22 da Lei nº 12.973/2014 não havia vedação expressa ao reconhecimento de ágio entre partes relacionadas, o que confirma a impossibilidade de se exigir esse comportamento antes da vigência da referida Lei.

20. Na etapa final da operação de compra e venda, a Molson Inc. subscreveu o capital da MXS com o investimento que detinha na impugnante, inclusive o ágio. Em 29.08.2007, esta incorporou a MXS e, como resultado da confusão patrimonial entre as empresas, passou a contabilizar e amortizar o ÁGIO total gerado na estrutura (R\$ 920.701.571,33 + R\$ 704.983.108,19 – parcela correspondente à venda para Heineken N.V. e valores amortizados contabilmente). Assim, chegou-se ao valor total de R\$ 1.241.323.197,98 (um bilhão, duzentos e quarenta e um milhões, trezentos e vinte e três mil, cento e noventa e sete Reais e noventa e oito centavos) de ágio, valor que foi considerado para fins de amortização do IRPJ.

Aquela turma julgadora decidiu pela improcedência da impugnação. O acórdão combatido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSL

Exercício: 2017

COISA JULGADA. DECISÃO POSTERIOR EM SEDE DE CONTROLE CONCENTRADO DE CONSTITUCIONALIDADE. LIMITES.

O trânsito em julgado da decisão judicial favorável ao sujeito passivo não implica que seus termos se projetem indefinidamente para o futuro, especialmente quando há decisão posterior do Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado da constitucionalidade em sentido diverso. Quando sobrevier à decisão que beneficia o sujeito passivo precedente objetivo e definitivo do STF em sentido favorável à Fazenda Nacional, esta pode voltar a cobrar o tributo em relação aos fatos geradores praticados a partir desta última decisão, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido.

TRANSFERÊNCIA DE ÁGIO. APROVEITAMENTO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

A hipótese de incidência tributária da possibilidade de dedução das despesas de amortização do ágio requer que participe da "confusão patrimonial" a pessoa

jurídica investidora real, ou seja, aquela que efetivamente acreditou na "mais valia" do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura e desembolsou os recursos para a aquisição.

Ainda que o ágio tenha sido criado em operação envolvendo terceiros independentes e com efetivo sacrifício patrimonial correspondente à participação societária adquirida, a transferência do ágio pela investidora originária para outra empresa por meio de operações meramente contábeis e sem nova circulação de riquezas inviabiliza o aproveitamento tributário do ágio em razão de a eventual "confusão patrimonial" advinda de posterior processo de incorporação entre empresas que não envolve a real acquirente da participação societária com sobrepreço.

CONDIÇÕES PARA AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. TESTES DE VERIFICAÇÃO.

A cognição para verificar se a amortização do ágio passa por verificar, primeiro, se os fatos se amoldam à hipótese de incidência da legislação de regência, segundo, se requisitos de ordem formal estabelecidos encontram-se atendidos, como arquivamento da demonstração de rentabilidade futura do investimento e efetivo pagamento na aquisição, e, terceiro, se as condições do negócio atenderam os padrões normais de mercado, com atuação de agentes independentes e reorganizações societárias com substância econômica. Assim, inexistindo efetivo pagamento, não há que se falar em aproveitamento do ágio.

FUNDAMENTO ECONÔMICO. RENTABILIDADE COM BASE EM PREVISÃO DE RESULTADO NOS EXERCÍCIOS FUTUROS DA INVESTIDA. LAUDO TÉCNICO PRODUZIDO POSTERIORMENTE À AQUISIÇÃO DO INVESTIMENTO. INEFICÁCIA.

O laudo acostado aos autos, elaborado após a operação de aquisição dos investimentos, para amparar o registro contábil dos ágios com fundamento na previsão de resultado de exercícios futuros, não é contemporâneo aos fatos, e não fundamenta os ágios. A dedutibilidade do ágio com base em expectativa de rentabilidade futura exige que o valor de aquisição do investimento esteja lastreado em laudo prévio.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2017

ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. MULTA OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A antecipação do tributo é uma obrigação acessória, exigível mesmo quando não há tributo a recolher na data do fato gerador. Assim, a antecipação não se confunde com a obrigação de pagar o tributo, sendo incomparáveis as suas bases de cálculo e, daí, não havendo impedimento para a exigência concomitante das duas exigências.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. ABUSIVIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

O contencioso administrativo não é competente para se pronunciar sobre matérias que pressupõem a análise da constitucionalidade de lei tributária.

Intimada da decisão recorrida, voltou-se a Recorrente ao CARF no trintídio legal, reiterando as razões de defesa lançadas na impugnação e acrescentando que a decisão em combate inovou na fundamentação jurídica relativa ao ágio glosado, pois:

- a autoridade fiscal embasara a glosa na incorreção do valor do ágio, já que parte dele fora gerado internamente, sendo, nessa parte, inadmissível;
- o acórdão de primeira instância valeu-se da inexistência de confusão patrimonial entre investidor (MOLSON INC) e investida (autuada); e
- aquela turma julgadora adicionalmente empregou como razão de decidir o fato de o laudo de avaliação correlato à aquisição do investimento haver sido produzido extemporaneamente.

A Recorrente assim sumariza seus argumentos e pedidos:

- (i) a Recorrente possui provimento jurisdicional transitado em julgado que, ao reconhecer a constitucionalidade dessa contribuição, afastou a relação jurídico-tributária entre a Recorrente e a União Federal (Fazenda Nacional), sem qualquer limitação temporal;
- (ii) a coisa julgada é inafastável e qualquer alteração ou “relativização” agride a segurança jurídica e a separação dos poderes;
- (iii) o entendimento manifestado pelo E. STF no julgamento da ADI 15 não afasta a coisa julgada formada anteriormente em favor da Recorrente, sendo absolutamente inaplicável o Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011; e
- (iv) as leis posteriormente editadas à Lei nº 7.689/88 não alteraram o fundamento legal e a materialidade da CSLL, na linha do que entendeu o E. STJ no julgamento do REsp 1.118.893/MG;
- (v) o ágio gerado em 2002 decorreu de operações societárias realizadas entre partes independentes e não-relacionadas, com efetivo pagamento de preço, propósitos negociais verdadeiros em ambiente absolutamente transparente, com todas as informações e documentos detalhadamente declarados às autoridades competentes, e das quais resultou o registro contábil de ágio fundamentado na expectativa de rentabilidade futura, amortizáveis e dedutíveis para fins fiscais, nos exatos termos da Lei nº 9.532/97;
- (vi) ao dispor que os efeitos da compra da Recorrente não poderiam ser aceitos para fins tributários e sugerir a adoção de novas etapas societárias para o contribuinte, a D. Fiscalização restringe o livre exercício da atividade empresarial, em direta afronta aos artigos 37 e 170 da Constituição Federal;
- (vii) não há qualquer irregularidade na apuração do valor total do ágio pela Recorrente – os dois ágios gerados na compra da Recorrente resultaram de

operações verdadeiras e com motivações econômicas, que sequer foram questionadas pela D. Fiscalização. Se a Autoridade Fiscal entendeu que apenas a etapa 1 deveria ter sido realizada deveria, igualmente, considerar todo o preço de aquisição nessa etapa (o que levaria a um ágio no mesmo valor);

(viii) a discussão quanto ao ágio interno foi superada nos autos – mas, caso se entenda por analisá-la, deverá tal alegação ser afastada. Isso porque, o Grupo Molson e o Grupo Kaiser eram totalmente independentes (e o TVF e o V. Acórdão reconhecem essa condição). Mesmo que fosse partes relacionadas, o TVF reconhece que a vedação ao aproveitamento do ágio “passou” a existir com a vigência do artigo 22 da Lei 12.973/14; e

(ix) o V. Acórdão não poderia ter inovado nas razões do lançamento, razão pela qual as questões trazidas quanto à “confusão patrimonial” e “extemporaneidade” do Laudo de Avaliação não podem ser analisadas. Mas, se analisadas, devem ser igualmente afastadas, já que houve absorção do patrimônio, e o Laudo é contemporâneo à aquisição (mesmo não existindo nenhuma exigência da legislação quanto ao prazo para a realização do Laudo, na época em que a operação foi realizada).

214. Diante disso, a Recorrente requer seja conhecido e INTEGRALMENTE PROVIDO o presente Recurso Voluntário, para que, reformando-se o V. Acórdão recorrido, seja integralmente cancelada a exigência fiscal de CSLL e multa isolada referente ao ano calendário de 2016, privilegiando-se, assim, a coisa julgada e a regularidade da apuração do lucro líquido pela Recorrente no período em questão.

215. Sucessivamente, caso assim não se entenda, o que se alega apenas para fins de argumentação, a Recorrente requer, ao menos, a reforma do V. Acórdão recorrido para que se determine o cancelamento da multa isolada (exigida nos termos do artigo 44, inciso II, “b” da Lei nº 9.430/96) lançada no AIIM e/ou a redução da multa de ofício de 75% para um montante mais proporcional à suposta infração.

216. Ainda subsidiariamente, caso não prevaleça o entendimento acima, o que também se admite apenas para fins de argumentação, a Recorrente pleiteia ao menos que o presente processo administrativo seja sobreposto, com a suspensão da exigibilidade da multa, até o julgamento definitivo dos RE’s nºs 949.297/CE e 955.227/BA pelo E. STF.

217. Por fim, a Recorrente reitera seu pedido (i) para realização de sustentação oral perante esse E. CARF, nos termos do artigo 58 do Regimento Interno deste E. Tribunal; e (ii) para que seja mantida a suspensão da exigibilidade dos débitos objeto da presente discussão, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, até o encerramento da presente discussão administrativa.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

O cerne da discussão é a eficácia da coisa julgada em face dos efeitos prospectivos de superveniente manifestação do Supremo Tribunal Federal, que no exercício da competência exclusiva do controle concentrado julga constitucional a norma tributária, indo de encontro à anterior decisão transitada em julgado a favor do contribuinte em sede de controle difuso.

O Supremo Tribunal Federal debruçou-se sobre a eficácia da coisa julgada, quanto às obrigações de trato sucessivo, fixando, por unanimidade, em 8 de fevereiro de 2023, no bojo do RE 949.297/CE, a seguinte tese (Tema 881 - grifos nossos):

1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo.
2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.

A igual conclusão chegou a Suprema Corte no RE 955.227/BA (Tema 885).

É cedido que o julgamento dos REs em comento se deu na sistemática dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), sendo, assim, de reprodução obrigatória pelos conselheiros em suas decisões (art. 99 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Com arrimo nas razões dispendidas, concluo que se restabeleceu, com efeitos prospectivos, a relação jurídica tributária entre o sujeito passivo e a União, consubstanciada na Lei nº 7.689, de 1988, haja vista o pronunciamento do STF em sede da ADI 15-2/DF, sendo irremediavelmente superado o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, manifesto no bojo do Recurso Especial nº 1.118.893/MG.

Ocorre que as decisões exaradas pelo STF nos REs em questão foram embargadas.

A Suprema Corte, ao apreciar os embargos, decidiu por afastar a exigência de multas tributárias de qualquer natureza, relativas ao inadimplemento da CSLL cujos fatos geradores ocorreram até 13 de fevereiro de 2023, data da publicação da ata de julgamento de mérito dos REs:

Por fim, por maioria, o Tribunal deu parcial provimento aos embargos de declaração [...] para afastar exclusivamente as multas tributárias de qualquer

natureza impostas aos contribuintes que tiveram decisão favorável transitada em julgado em ações judiciais propostas para questionar a exigibilidade da CSLL e cujo fato gerador tenha ocorrido até a data da publicação da ata do julgamento de mérito (13.02.2023), ficando preservada a incidência dos juros de mora e da correção monetária e vedada a repetição dos valores já recolhidos referentes a multas de qualquer natureza [...]

A ata de julgamento dos embargos foi publicada em 9 de abril de 2024.

Após profícuo debate em sessão de julgamento, esta Turma, valendo-se da inteligência do artigo 100 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, entendeu por bem sobrestrar o julgamento do recurso, até que transitadas em julgado as decisões do STF prolatadas nos REs 949.297/CE e 955.227/BA, no que toca especialmente à inexigibilidade das multas tributárias de qualquer natureza.

Ante o exposto, voto por sobrestrar o julgamento do Recurso Voluntário, permanecendo o processo no CARF até que transitadas em julgado as decisões do Supremo Tribunal Federal prolatadas nos REs 949.297/CE e 955.227/BA (Temas 881 e 885), em sede de repercussão geral.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

A página de autenticação não faz parte dos documentos do processo, possuindo assim uma numeração independente.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado ao processo em 02/07/2024 15:37:43 por Fernando Beltcher da Silva.

Documento assinado digitalmente em 02/07/2024 15:37:43 por FERNANDO BELTCHER DA SILVA.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 08/07/2024.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP08.0724.17473.VNI1

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:
6500228B41196D90B582EA0B0278CACAF9363FC1A5B69FDA2800E62C71D865C2**