



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº	16327.720403/2013-59
Recurso	Embargos
Acórdão nº	9101-006.146 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de	8 de junho de 2022
Embargante	FAZENDA NACIONAL
Interessado	BANCO DE INVESTIMENTOS CREDIT SUISSE (BRASIL) S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

EMBARGOS INOMINADOS. INEXATIDÃO MATERIAL.

Devem ser acolhidos os embargos que validamente demonstram ter sido parcial o provimento do recurso fazendário expresso no voto vencedor, constando do voto vencido os fundamentos para considerar definitiva a exoneração da qualificação da penalidade e rejeitar, nesta parte, a pretensão da recorrente de restabelecimento da integralidade do lançamento, vez que erigido dissídio jurisprudencial apenas em relação à indevida amortização fiscal do ágio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos inominados para correção de inexatidão material, passando a constar do acórdão e dispositivo o provimento parcial do Recurso Especial da Fazenda Nacional para restabelecer, além do lançamento do principal, a multa de ofício de 75%, nos termos consignados no voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Luis Henrique Marotti Toselli, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Alexandre Evaristo Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de embargos inominados opostos pelo Conselheiro André Mendes de Moura ("Embargante) em face da decisão proferida no Acórdão nº 9101-004.498, na sessão de 06 de novembro de 2019, tendo por objeto recursos especiais interpostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") e por BANCO DE INVESTIMENTO CREDIT SUISSE (BRASIL) S/A ("Contribuinte"), no qual este Colegiado decidiu:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto (relatora), Cristiane Silva Costa, Lívia De Carli Germano e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que não conheceram do recurso. No mérito, quanto ao Ágio, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto (relatora), Cristiane Silva Costa, Lívia De Carli Germano e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que lhe negaram provimento. Acordam, por maioria de votos, quanto à qualificação da multa, em não determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciar a matéria, vencidas as conselheiras Edeli Pereira Bessa, Viviane Vidal Wagner, Andrea Duek Simantob e Adriana Gomes Rêgo, que entendiam pelo retorno. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Designado para redigir o voto vencedor, em relação à admissibilidade e o mérito do lançamento do principal do ágio do recurso fazendário o conselheiro André Mendes de Moura. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

PREMISSA. INSTITUTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO.

O conceito do ágio é disciplinado pelo art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 27/12/1977 e os arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, e trata-se de instituto jurídico-tributário, premissa para a sua análise sob uma perspectiva histórica e sistêmica.

APROVEITAMENTO DO ÁGIO. INVESTIDORA E INVESTIDA. EVENTOS. SEPARAÇÃO. UNIÃO.

São dois os eventos em que a investidora pode se aproveitar do ágio contabilizado:

(1) a investidora deixa de ser a detentora do investimento, ao alienar a participação da pessoa jurídica adquirida com ágio;

(2) a investidora e a investida transformam-se em uma só universalidade (em eventos de cisão, transformação e fusão).

DESPESAS. AMORTIZAÇÃO. ÁGIO.

A amortização, a qual se submete o ágio para o seu aproveitamento, constitui-se em espécie do gênero despesa, e, naturalmente, encontra-se submetida ao regramento geral das despesas disposto no art. 299 do RIR/99, submetendo-se aos testes de necessidade, usualidade e normalidade.

DESPESAS. FATOS ESPONTÂNEOS.

Não há norma de despesa que recepcione uma situação criada artificialmente. As despesas devem decorrer de operações necessárias, normais, usuais da pessoa jurídica. Não há como estender os atributos de normalidade, ou usualidade, para despesas derivadas de operações atípicas, não consentâneas com uma regular operação econômica e financeira da pessoa jurídica.

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 dos arts. 385 e 386 do RIR/99, 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.

AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. INVESTIDOR E INVESTIDA. MESMA UNIVERSALIDADE.

Os arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 10/12/1997 se dirigem às pessoas jurídicas (1) real sociedade investidora, aquela que efetivamente acreditou na mais valia do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura, decidiu pela aquisição e desembolsou originariamente os recursos, e (2) pessoa jurídica investida. Deve-se consumir a confusão de patrimônio entre essas duas pessoas jurídicas, ou seja, o lucro e o investimento que lhe deu causa passam a se comunicar diretamente. Compartilhando do mesmo patrimônio a investidora e a investida, consolida-se cenário no qual os lucros auferidos pelo investimento passam a ser tributados precisamente pela pessoa jurídica que adquiriu o ativo com mais valia (ágio). Enfim, toma-se o momento em que o contribuinte aproveita-se da amortização do ágio, mediante ajustes na escrituração contábil e no LALUR, para se aperfeiçoar o lançamento fiscal com base no regime de tributação aplicável ao caso e estabelecer o termo inicial para contagem do prazo decadencial.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N. 108.

A Súmula CARF nº 108 determina que incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro apurados nos anos-calendário 2008 a 2011 a partir da constatação de despesas desnecessárias e amortizações de ágio não adicionadas ao lucro tributável. Houve acréscimo de multa qualificada, bem como ajustes decorrentes da alteração de saldos de prejuízos fiscais e bases negativas, e aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas. Também foi lançado IRRF devido em razão de rendimentos de aplicações financeiras renda fixa auferidos por pessoa física. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve integralmente as exigências (e-fls. 1682/1753). O Colegiado *a quo*, por sua vez, deu provimento parcial ao recurso voluntário *para manter, apenas, a glosa da despesa com indenização a clientes e o respectivo IRRF* (e-fls. 1917/1961).

O recurso especial da PGFN foi admitido apenas em relação à falta de adição de amortizações de ágio, sendo conhecido por maioria de votos e provido, mas sem retorno dos autos ao Colegiado *a quo* para apreciação da qualificação da penalidade. O recurso especial da Contribuinte foi admitido quanto à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, mas seguiu-se sua posterior desistência e consequente não conhecimento.

O redator do voto vencedor, ex-Conselheiro André Mendes de Moura, apresentou embargos nominados (e-fls. 2810/2813) que foram admitidos nos seguintes termos do despacho de e-fls. 2815/2818:

Alega o embargante que o Acórdão nº 9101-004.498 apresenta inexactidões materiais devidas a lapso manifesto, haja vista que na conclusão do voto registrou-se que o recurso seria provido, quando o correto seria indicar que o provimento foi parcial. Diz que tais inexactidões refletiram no resultado do acórdão. Fazendo referência ao que denominou “primeira inexactidão material”, afirma que o recurso especial da FAZENDA NACIONAL manifestou-se a respeito do lançamento do principal do ágio, mas, relativamente à qualificação da penalidade, não apresentou paradigmas, embora na conclusão do recurso tenha solicitado para que fosse restabelecido integralmente o auto de infração. Alega que na parte vencedora do voto da relatora consta que a questão relacionada à exacerbação da penalidade restou julgada e decidida, e que a Fazenda, em

suas razões de Recurso Especial, apenas mencionou de forma genérica tal questão, sem trazer paradigmas ou quaisquer discussões acerca do tema. A partir de tais considerações, argumenta que o voto da relatora foi no sentido de considerar prescindível o retorno dos autos para a turma recorrida manifestar-se novamente sobre o assunto, e que, submetido à votação, a proposta foi vencedora. Adiante, assinala, in verbis:

A inexatidão material é evidente, vez que, como só foi restabelecido o lançamento do principal do ágio (acompanhado da multa de ofício de 75%), e o pedido do recurso especial foi de restabelecer integralmente o lançamento (principal acompanhado de multa de ofício de 75% duplicada em razão da qualificação, perfazendo 150%), então a conclusão do voto vencedor deveria ter sido no sentido de conhecer e dar provimento parcial ao recurso, para a matéria para restabelecer o lançamento principal do ágio acompanhado da multa de ofício de 75%.

Em relação à segunda inexatidão material, é consequência da primeira. Isso porque, no resultado do acórdão, consta:

(...) No mérito, quanto ao Ágio, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto (relatora), Cristiane Silva Costa, Livia De Carli Germano e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que lhe negaram provimento. (...) (Grifei)

Na realidade, deveria ter constado:

(...) No mérito, quanto ao Ágio, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial, para restabelecer o lançamento do principal e multa de ofício de 75%, vencidos os conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto (relatora), Cristiane Silva Costa, Livia De Carli Germano e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que lhe negaram provimento.

Resta, portanto, demonstrado o lapso manifesto.

Assiste razão ao Embargante.

Com efeito, no que diz respeito ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (o recurso especial apresentado pelo contribuinte não foi conhecido pela Turma Julgadora), depreende-se do exame de admissibilidade de e-fls. 2471/2492 que a matéria para a qual foi admitida a apreciação por parte da CSRF foi AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. No acórdão embargado, muito embora a Conselheira relatora tenha se pronunciado pelo não conhecimento do recurso em relação à citada matéria, o colegiado, acolhendo divergência suscitada, decidiu pelo conhecimento. O redator designado para elaborar o voto vencedor, ao abordar o mérito do litígio, limitou-se, acertadamente, a examinar a dedutibilidade da amortização do ágio sem fazer qualquer incursão acerca da qualificação da penalidade, visto que, nos termos do assinalado pelo voto proferido pela relatora original, relativamente a essa matéria, “A PGFN em suas razões de Recurso Especial apenas menciona de forma genérica a questão da multa, sem trazer paradigmas ou quaisquer discussões acerca do tema”.

Diante desse contexto, é patente a inexatidão material da conclusão esposada no voto vencedor do acórdão, bem como, por decorrência, do resultado nele consignado, pois, na medida em que o pleito veiculado pelo recurso especial interposto pela Fazenda Nacional foi no sentido de que fosse restabelecido integralmente o lançamento, o acolhimento do recurso mantendo-se a redução da penalidade promovida em segunda instância, à evidência, revela-se de caráter parcial.

Diante do exposto, ADMITO os embargos de declaração opostos, para que o Colegiado se manifeste acerca da inexatidão material suscitada pelo Embargante.

Encaminhem-se os autos ao Conselheiro Redator, para apreciação dos embargos e posterior inclusão em pauta de julgamento.

Os autos foram atribuídos para relatoria do Conselheiro André Mendes de Moura, mas com sua dispensa promoveu-se novo sorteio.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Os embargos inominados do redator do voto vencedor do acórdão embargado, ex-Conselheiro André Mendes de Moura, aponta a necessidade de correção das seguintes inexactidões materiais em destaque:

- Texto original:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto (relatora), Cristiane Silva Costa, Lívia De Carli Germano e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que não conheceram do recurso. No mérito, quanto ao Ágio, por maioria de votos, acordam em **dar-lhe provimento**, vencidos os conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto (relatora), Cristiane Silva Costa, Lívia De Carli Germano e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que lhe negaram provimento. Acordam, por maioria de votos, quanto à qualificação da multa, em não determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciar a matéria, vencidas as conselheiras Edeli Pereira Bessa, Viviane Vidal Wagner, Andrea Duek Simantob e Adriana Gomes Rêgo, que entendiam pelo retorno. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Designado para redigir o voto vencedor, em relação à admissibilidade e o mérito do lançamento do principal do ágio do recurso fazendário o conselheiro André Mendes de Moura. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

[...]

VOTO VENCEDOR

[...]

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer e **dar provimento** ao recurso especial da PGFN.

[...]

- Texto corrigido:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto (relatora), Cristiane Silva Costa, Lívia De Carli Germano e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que não conheceram do recurso. No mérito, quanto ao Ágio, por maioria de votos, acordam em **dar-lhe provimento parcial para restabelecer o lançamento do principal e multa de ofício de 75%**, vencidos os conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto (relatora), Cristiane Silva Costa, Lívia De Carli Germano e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que lhe negaram provimento. Acordam, por maioria de votos, quanto à qualificação da multa, em não determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciar a matéria, vencidas as conselheiras Edeli Pereira Bessa, Viviane Vidal Wagner, Andrea Duek Simantob e Adriana Gomes Rêgo, que entendiam pelo retorno. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Designado para redigir o voto vencedor, em relação à admissibilidade e o mérito do lançamento do principal do ágio do recurso

fazendário o conselheiro André Mendes de Moura. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

[...]

VOTO VENCEDOR

[...]

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer e **dar provimento parcial ao recurso especial da PGFN, para restabelecer o lançamento principal do ágio acompanhado da multa de ofício de 75%.**

[...]

O recurso especial da PGFN foi admitido quanto à *validade da amortização do ágio*, apenas em razão de *utilização de empresa veículo*, classificando-se as referências à *necessidade de laudo prévio* como questão *periférica*. A relatora, ex-Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto restou vencida em sua proposta de não conhecimento e de não provimento do recurso fazendário. A maioria do Colegiado compreendeu que o recurso deveria ser conhecido, bem como que deveria ser provido, sob o entendimento de que seria indevida a dedução fiscal, pela Contribuinte, do ágio amortizado.

Acolhendo-se a tese da PGFN em favor da indedutibilidade fiscal do ágio, seguiu-se o debate acerca da qualificação da penalidade. Constatou-se, neste ponto, que a PGFN pleiteara seu restabelecimento, por assim encerrar seu recurso especial:

Diante do exposto, a União (Fazenda Nacional) requer seja conhecido e provido o presente recurso especial: a) anulando-se o v. acórdão em razão da falta de manifestação sobre parte das contrarrazões ao recurso voluntário apresentadas pela Fazenda Nacional; ou, então, b) reformando-se o v. acórdão recorrido com o consequente **restabelecimento da integralidade** do lançamento. *(negrejou-se)*

Neste debate, a maioria d Colegiado, *vencidas as conselheiras Edeli Pereira Bessa, Viviane Vidal Wagner, Andrea Duek Simantob e Adriana Gomes Rêgo*, decidiu por não determinar o retorno dos autos ao Colegiado *a quo*, e a fundamentação para tanto restou assim exposta no voto da relatora:

Multa Qualificada

No acórdão recorrido, às fls. 1958, é de se salientar que o relator já realizou a sua análise:

Com relação à multa qualificada, esta, também por consequência lógica de todo o exposto para considerar válida a amortização do ágio, não deve ser aplicada.

Ainda que desnecessário, vez que o valor principal da presente cobrança fora afastada, sinto-me na obrigação de dizer que, ainda que o valor principal fosse devido, a aplicação da multa qualificada seria de toda improcedente.

Isso porque, as operações societárias, conforme detalhadamente demonstrado, não se deram de modo fraudulento ou simulatório, assim, ainda que a glosa da dedução do ágio permanecesse, não faria qualquer sentido aplicar a pesada multa qualificada de 150%, que visa alcançar somente aqueles que agem com a intenção de burlar o fisco.

Portanto, neste momento do voto, considera-se válida a amortização do ágio, primando pela inaplicabilidade da multa qualificada e multa isolada, e, finalmente, pela validade das compensações advindas da base de cálculo negativa de CSLL.

Ou seja, entendo que a questão restou julgada e decidida.

A PGFN em suas razões de Recurso Especial apenas menciona de forma genérica a questão da multa, sem trazer paradigmas ou quaisquer discussões acerca do tema.

Dessa forma, não há que se conhecer dessa parte, bem como não há que se falar em retorno dos autos à Turma a quo.

Prevaleceu, portanto, o entendimento de que a exoneração da multa qualificada fora decidida pelo Colegiado *a quo* de forma definitiva, na medida em que a PGFN não logrou demonstrar o dissídio jurisprudencial correspondente para apreciação desta matéria em instância especial. Em consequência, não só era desnecessário o retorno dos autos ao Colegiado *a quo*, como também o recurso especial da PGFN não poderia ser integralmente provido, vez que a divergência jurisprudencial analisada ensejou, apenas, o restabelecimento do principal exigido e da multa de ofício de 75%. O voto vencedor do acórdão embargado, neste contexto, expressa os fundamentos da parte provida do recurso especial da PGFN – o restabelecimento do principal decorrente da indevida amortização fiscal do ágio, com o acréscimo da multa de ofício básica de 75% -, e o voto vencido os fundamentos da parte improvida do mesmo recurso - o restabelecimento da multa qualificada.

Assim, os embargos inominaados devem ser ACOLHIDOS para correção da inexatidão material apontada pelo embargante, passando a constar do acórdão embargado:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto (relatora), Cristiane Silva Costa, Livia De Carli Germano e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que não conheceram do recurso. No mérito, quanto ao Ágio, por maioria de votos, acordam em **dar-lhe provimento parcial para restabelecer o lançamento do principal e multa de ofício de 75%**, vencidos os conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto (relatora), Cristiane Silva Costa, Livia De Carli Germano e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que lhe negaram provimento. Acordam, por maioria de votos, quanto à qualificação da multa, em não determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciar a matéria, vencidas as conselheiras Edeli Pereira Bessa, Viviane Vidal Wagner, Andrea Duek Simantob e Adriana Gomes Rêgo, que entendiam pelo retorno. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Designado para redigir o voto vencedor, em relação à admissibilidade e o mérito do lançamento do principal do ágio do recurso fazendário o conselheiro André Mendes de Moura. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

[...]

VOTO VENCEDOR

[...]

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer e **dar provimento parcial ao recurso especial da PGFN, para restabelecer o lançamento principal do ágio acompanhado da multa de ofício de 75%.**

[...]

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

