



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720034/2016-74
ACÓRDÃO	1301-007.587 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2024
RECURSO	EMBARGOS
RECORRENTE	PRESIDENTE DA 1ª TURMA ORDINÁRIA DA 3ª CÂMARA DA 1ª SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF
INTERESSADO	TIVIT TERCEIRIZACAO DE PROCESSOS, SERVICOS E TECNOLOGIA S.A, RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS E FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO QUANTO A MATÉRIA AUTÔNOMA OBJETO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. CABIMENTO. EFEITOS INFRINGENTES.

Deve ser sanada omissão do Acórdão que não se manifesta sobre matéria autônoma e deduzida expressamente na peça recursal. Há efeitos infringentes quando o Acórdão que julga os Embargos de Declaração, supre omissão da decisão recorrida e, por consequência, tem carga decisória.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

MULTA QUALIFICADA. REGISTRO DE DESPESAS INCORRIDA POR EMPRESA POSTERIORMENTE INCORPORADA. CONDUTA TÍPICA DA INFRAÇÃO OBJETO DO LANÇAMENTO. DESCABIMENTO.

Não se confunde como conduta típica para qualificação da multa, a conduta objetiva que é fundamento para o lançamento de ofício, no caso o registro de despesa que não observa os requisitos no art. 47 da Lei nº Lei nº 4.506, de 1964.

A ausência de descrição de uma conduta fraudulenta, com objetivo de modificar as características essenciais do fato gerador de obrigação tributária, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, impõe a redução da multa de ofício para o percentual de 75%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração opostos pelo Presidente da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, com efeitos infringentes, para sanar omissão do Acórdão nº 1301-006.708, para reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 75%, nos termos do art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430, de 1996.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente a conselheira Eduarda Lacerda Kanieski.

RELATÓRIO

1. Tratam-se de Embargos de Declaração opostos pelo Presidente da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento (fls. 7.667/7.671), em face de o Acórdão nº 1301-006.708 (fls. 7.619/7.666), proferido por esta Turma, em sessão de 19.10.2023, que foi materializado com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

NULIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. PREMISSAS FÁTICAS ERRÔNEAS. CONTRADIÇÕES. AUSÊNCIA DE PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA

A adoção de premissas fáticas equivocadas ou a suposta incompatibilidade entre as afirmações feitas pela decisão da DRJ, podem ser objeto de recurso voluntário, mas não são causa de nulidade da decisão recorrida quando não geram qualquer prejuízo ao Recorrente.

NULIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. DESNECESSIDADE DE ENFRENTAMENTO DE TODOS OS ARGUMENTOS.

O julgador não é obrigado a enfrentar todos os argumentos suscitados pelo Recorrente, quando já tenha encontrado motivos suficientes para proferir sua decisão, sendo obrigado a analisar apenas aqueles capazes de infirmar as conclusões adotadas na decisão recorrida.

ÁGIO. EMPRESA VEÍCULO. JURISPRUDÊNCIA DO CARF. APLICAÇÃO DO ART. 24 DA LINDB. SÚMULA CARF N. 169.

O CARF consolidou na Súmula Vinculante nº 169 o entendimento de que “[o] art. 24 do decreto-lei nº 4.657, de 1942 (LINDB), incluído pela lei nº 13.655, de 2018, não se aplica ao processo administrativo fiscal”.

PREJUÍZO FISCAL. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL. COMPENSAÇÃO EM AUTOS DE INFRAÇÃO ANTERIORES. POSSIBILIDADE.

Os saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL foram compensados de ofício em autos de infração lavrados anteriormente, cujos processos administrativos correlatos pendem de julgamento na esfera administrativa. Na eventualidade de o referido processo ser julgado favoravelmente ao contribuinte, os saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL serão reestabelecidos e poderão ser utilizados pelo contribuinte, nos termos da legislação.

NULIDADE. NORMA INTERPRETATIVA. AUSÊNCIA DE ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO OCORRÊNCIA.

O Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04/2018 exprime a interpretação conferida pela Receita Federal ao art. 124, I do CTN e, portanto, não cria nova hipótese de responsabilização tributária, de forma que o fato de o referido parecer ser invocado pela decisão recorrida não consiste em alteração de critério jurídico ou implica em preterição do direito de defesa.

NULIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. IRREGULARIDADES, INCORREÇÕES E OMISSÕES. AUSÊNCIA DE PRETERIÇÃO DE DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

De acordo com o Decreto nº 70.235/1972, a decisão deverá conter (i) relatório resumido do processo, (ii) fundamentos legais, (iii) conclusão e (iv) ordem de intimação. No entanto, de acordo com o art. 60 do referido decreto, as irregularidades, incorreções e omissões nos atos administrativos, que não impliquem em preterição do direito de defesa, não importam em nulidade.

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

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

ÁGIO. COMPRA ALAVANCADA. CONSTITUIÇÃO DE EMPRESA PARA CONTRATAÇÃO DO EMPRÉSTIMO. POSSIBILIDADE.

As operações de compra alavancada podem gerar diversas vantagens econômicas e gerenciais, tais como (i) a segregação do capital a ser investido e do correspondente risco em um veículo próprio, de forma que não comprometa os demais investimentos do grupo; (ii) desnecessidade de emprego de capital próprio para a aquisição da participação societária, possibilitando que o capital próprio seja utilizado em outros investimentos; (iii) possibilidade de utilização das receitas geradas pelo investimento adquirido para quitar o financiamento contraído; e (iv) dedutibilidade fiscal dos juros contraídos para a obtenção do financiamento necessário à aquisição da participação societária.

Assim, tendo em vista a impossibilidade de o fundo de investimento em participações contrair dívidas, em razão do disposto na Instrução CVM nº 391/2003, a constituição de pessoa jurídica para tanto é indispensável para a realização da operação de aquisição de participação societária com recursos de terceiros (compra alavancada) e não afronta o disposto no art. 7º da Lei nº 9.532/1997.

Não interessa ao Fisco se a pessoa jurídica constituída para adquirir a participação societária com ágio tinha outras formas para arrecadar os valores necessários para fazer frente à aquisição da ou se o empréstimo poderia ter sido contraído diretamente pelos cotistas do fundo de investimento em participações. A forma como as empresas se financiam é uma decisão estratégica, de natureza privada, que não pode ser desconsiderada pelo Fisco pelo simples fato de implicar, também, em vantagem tributária.

JUROS PAGOS NA EMISSÃO DE DEBÊNTURES. DEDUTIBILIDADE.

As despesas com juros pagos na emissão de debêntures para a captação dos recursos a serem aplicados em aquisições societárias são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (art. 398 do RIR/18 e art. 31 da Lei nº 11.727/2008).

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. art. 47 da Lei nº 4.506/1964. REQUISITOS. NÃO PREENCHIMENTO.

Nos termos do o art. 47 da Lei nº 4.506/1964, somente podem ser deduzidas na apuração do lucro real as despesas que (a) não tenham sido computadas nos custos; (b) sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora; e (c) sejam operacionais, isto é, usuais ou normais no tipo de transação, operação ou atividade da empresa. Além disso, é preciso que as despesas tenham sido devidamente escrituradas na contabilidade da empresa e estejam lastreadas em documentos hábeis e idôneos.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. CÁLCULO COM BASE NOS VALORES CONTÁBEIS DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO.

A pessoa jurídica poderá deduzir como despesa os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio ("JCP"), calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, *pro rata die*, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

Os juros sobre o capital próprio passíveis de dedução são calculados sobre determinadas contas do patrimônio líquido, como estabelece o art. 9º da Lei nº 9.249/1995. O “patrimônio líquido” a que se refere tal dispositivo é aquele da lei societária, tratado nos artigos 178, §2º, III e 182 da Lei nº 6.404/1976, que, por sua vez, remetem ao conceito contábil de “patrimônio líquido”, evidenciado no balanço patrimonial das companhias. Diante disso, deve a Autoridade Fiscal respeitar os lançamentos efetuados pelo contribuinte em seu balanço patrimonial, que são refletidos na apuração do JCP, exceto se os lançamentos estiverem eivados de fraude ou simulação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

ART. 124 DO CTN. HIPÓTESE DE SOLIDARIEDADE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE

O art. 124 do CTN contempla hipóteses de solidariedade entre pessoas que já figuram no polo passivo da relação jurídico-tributária, seja na condição de contribuinte, seja de responsável, não autorizando, por si só, a atribuição de responsabilidade tributária a terceiros.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE INDICAÇÃO OBJETIVA DAS IRREGULARIDADES PRATICADAS

A interpretação sistemática do CTN faz com que a mera falta de recolhimento de tributos se subsuma ao art. 134 do CTN, enquanto o art. 135 do CTN abarque as hipóteses de infração a leis diversas daquelas que instituem obrigações tributárias principais.

A Autoridade Fiscal deve indicar de forma objetiva as irregularidades supostamente praticadas, comprovar os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto e demonstrar o nexo causal entre as irregularidades e a obrigação tributária delas decorrente. Não havendo imputação objetiva dos atos supostamente praticados ou obrigação tributária deles decorrentes, não subsiste a responsabilidade tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I. AUSÊNCIA DE PARTICIPAÇÃO NO BENEFÍCIO. NÃO VERIFICAÇÃO.

Não se configura a hipótese do art. 124, I, do CTN quando o suposto responsável não teve participação no benefício decorrente da economia proporcionada pelo alegado planejamento tributário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGOS 135, I E 134, III, DO CTN. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OU INFLUÊNCIA SIGNIFICATIVA. IMPOSSIBILIDADE

Os artigos 135, I e 134, III, do CTN, atribuem aos administradores de bens de terceiros a responsabilidade pessoal pelos tributos devidos pelos terceiros, na hipótese de prática de ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato

social ou estatutos, do qual resulte a obrigação tributária. Uma vez que o administrador não tinha autonomia e ou influência suficiente na gestão do fundo, não há que se falar em atribuição de responsabilidade tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. ATOS PRATICADOS POR ADVOGADOS.

A responsabilidade prevista no inciso III do artigo 135 do CTN, pressupõe atos e condutas de pessoas físicas que ostentem a função de diretor, gerente ou representante do sujeito passivo. O advogado não tem o poder decisório na pessoa jurídica para definir seus atos, prestando as atividades de consultoria, assessoria e direção jurídicas, como definido pelo Estatuto da Advocacia (Lei nº 8.906/1994).

2. A parte dispositiva do r. Acórdão foi registrada da seguinte forma:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade. Averbese-se que a Relatora acolhia a preliminar de nulidade da decisão recorrida, em razão de omissão pertinente à glosa de despesa deduzida pelo contribuinte, no montante de R\$ 5.706.393,85, relativa ao ano-calendário de 2011; no entanto, seu patrono, Dr. Roberto Quiroga Mosquera, OAB/SP nº 83.755, renunciou, em tribuna, a tal alegação. Quanto ao mérito, acordam os membros do colegiado (i) em dar provimento parcial, por maioria de votos, ao recurso do contribuinte, para manter o lançamento apenas no que pertine aos débitos de glosa de despesas, no montante de R\$ 5.706.393,85, vencidos os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, que também mantinha o lançamento no que pertine às despesas financeiras e Fernando Beltcher da Silva, que negava-lhe provimento; (ii) em dar provimento, por maioria de votos, ao recurso do responsável solidário Luiz Roberto Novaes Mattar, tendo acompanhado pelas conclusões os conselheiros Iágaro Jung Martins, Lizandro Rodrigues de Sousa e Rafael Taranto Malheiros, vencido o conselheiro Fernando Beltcher da Silva, que negava-lhe provimento; (iii) em dar provimento, por unanimidade de votos, aos recursos dos responsáveis solidários “Citibank Distribuidora de Títulos e Valores Mob S/A” e “Barbosa, Müssnich e Aragão Advogados”, tendo acompanhado pelas conclusões os conselheiros Iágaro Jung Martins, Lizandro Rodrigues de Sousa, Fernando Beltcher da Silva e Rafael Taranto Malheiros.

3. A Embargante apontou existência de omissão em relação à qualificação da multa, matéria acerca da qual não houve deliberação pela Turma, mas que foi contestada, em sede dos Recursos, pelo Contribuinte (fls. 6.033/6.357) e pelos Responsáveis solidários Luiz Roberto Novaes Mattar (fls. 6.617/6.665), Barbosa, Müssnich e Aragão Advogados (fls. 6.925/6.980) e Citibank Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S/A (fls. 6.989/7.039).

4. A então relatora, Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, não mais integra essa Turma, razão pela qual o presente processo foi redistribuído mediante sorteio, nos termos do art. 89, § 4º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023.

5. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Iágaro Jung Martins**, Relator.

Admissibilidade dos Embargos de Declaração

6. O r. Acórdão foi formalizado em 22.11.2023, dessa forma, os Embargos de Declaração interpostos pelo Presidente desta Turma, formalizados também em 22.11.2023, são tempestivos, conforme extrato do sistema e-Processo:

a) Palavras-chave Acórdão de Recurso Voluntário – Sistema e-Processo

Palavras-Chave do Documento	
* Campo de preenchimento obrigatório	
Tipo do Documento: ACÓRDÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO	
Número Processo	16561.720034/2016-74
NI Contribuinte	07.073.027/0001-53
Título	
Documento Vinculado Principal	Selecione
Página Inicial	7619
Página Final	7666
Situação	JUNTADO
Origem de Documento	Original
Detalhe de Origem de Documento	
Data da Juntada do Documento no Processo	22/11/2023 15:01:56
NI do Responsável pela Juntada	051.838.787-90
Nome do Responsável pela Juntada	Rafael Taranto Malheiros
Forma da Juntada do Documento no Processo	Assinado
Forma como o Responsável se Identificou para Juntar o Documento	CERTIFICADO_DIGITAL
Signatário	Assinado em 19/11/2023 por MARIA CAROLINA MALDONADO MENDONÇA KRALJEVIC - NI: 304.122.838-67, Assinado em 22/11/2023 por RAFAEL TARANTO MALHEIROS - NI: 051.838.787-90.
Unidade Origem	DF CARF MF
Equipe Origem	1ª TO-3ªCÂMARA-1ªSEÇÃO-CARF-MF-DF
Atividade Origem	Corrigir Decisão
Descrição	
Nome do Signatário PEN Externo ao e-Processo	
Signatário SEI/ME	
Unidade Origem Externa	
Data do Documento Informada pelo Cidadão / Procurador	

b) Palavras-chave Embargos e Despacho de Admissibilidade – Sistema e-Processo

Palavras-Chave do Documento	
Tipo do Documento: <input type="text" value="DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE DE EMBARGOS DE CONSELHEIRO"/>	
Número Processo	16561.720034/2016-74
NI Contribuinte	07.073.027/0001-53
Título	<input type="text"/>
Documento Vinculado Principal	Selecione
Página Inicial	7667
Página Final	7671
Situação	JUNTADO
Origem de Documento	Original
Detalhe de Origem de Documento	
Data da Juntada do Documento no Processo	22/11/2023 16:30:40
NI do Responsável pela Juntada	051.838.787-90
Nome do Responsável pela Juntada	Rafael Taranto Malheiros
Forma da Juntada do Documento no Processo	Assinado
Forma como o Responsável se Identificou para Juntar o Documento	CERTIFICADO_DIGITAL
Signatário	Assinado em 22/11/2023 por RAFAEL TARANTO MALHEIROS - NI: 051.838.787-90.
Informações Complementares	
Unidade Origem	DF CARF MF
Equipe Origem	1ª TO-3ª CÂMARA-1ª SEÇÃO-CARF-MF-DF
Atividade Origem	Apreciar e Assinar Documento
Descrição	<input type="text"/>
Nome do Signatário PEN Externo ao e-Processo	
Signatário SEI/ME	
Unidade Origem Externa	
Data do Documento Informada pelo Cidadão / Procurador	

7. As razões dos embargos residem na omissão da Turma que, ao apreciar os Recursos Voluntários, não se manifestou sobre a qualificação da multa.

8. Destacam-se os seguintes pontos em relação à multa qualificada:

8.1. Termo de Verificação Fiscal (fls. 4.120/4.232):

417. Diversas evidências da ausência de propósito negocial da DETHALAS foram apresentadas na Seção I - INTRODUÇÃO deste TERMO. As Seções III e IV detalharam algumas delas e apresentaram outras mais.

Por vários ângulos de análise, concluiu-se que a utilização da DETHALAS não teve outra motivação que não a de criar um mecanismo destinado ampliar os ganhos dos investidores pela indevida redução da carga tributária da investida TIVIT.

418. Veja-se, portanto, que não se trata de acaso. A ação (utilização da DETHALAS) teve intenção (criar o referido mecanismo). Ação, portanto, deliberada e com objetivo certo.

[...]

421. Assim, a conduta dos atores envolvidos configurou ação deliberada - não casual nem necessária - visando exclusivamente a obtenção de vantagens fiscais ilegais. Portanto, ação dolosa, visto que não se pode alegar que não tivessem consciência de que concorriam para a prática de ilícito. Se "Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece", conforme preceitua o artigo 3º do Decreto-Lei nº 4.657/42, não há qualquer razão para se conceder tal licença em se tratando de grupos econômicos do porte dos envolvidos na operação em tela, como o Citibank e o Apax, este, ademais, assessorado por Barbosa, Müssnich & Aragão, renomado escritório brasileiro de advogados.

422. Mas o dolo que contaminou a operação manifestou-se também por outras formas. Primeiramente, a Seção III demonstrou, à exaustão, que a DETHALAS

figurou DE FORMA ILEGÍTIMA como Compradora no CCVA-Controlle. Retomemos o que foi ali constatado:

[...]

423. É inegável que os atores envolvidos na operação em análise tinham consciência de que a DETHALAS não desempenhava os papéis que formalmente lhe eram atribuídos por esses mesmos atores. É evidente, por exemplo, que sabiam não se tratar ela da real Compradora a que se reporta o CCVA-Controlle. Entretanto, embora cientes de sua insubstância operacional e econômica, de sua perspectiva efêmera, bem como de não representar ela uma real instância decisória, esses atores, trabalhando apenas pretensamente em seu nome, forjaram a ficção de que ela adquiria o controle da TIVIT, de que obtinha o empréstimo, de que ofertava a OPA.

[...]

426. Portanto, os atos formalizados não correspondem à verdade dos fatos. Se a DETHALAS foi apresentada como formal adquirente do controle da TIVIT, se constou como tomadora do empréstimo por um prazo de poucos meses – desde a integralização das debêntures, em 20/12/2010, até sua incorporação pela TIVIT, em 31/03/2011 -, isso se deu de forma ilegítima, como resultado de ação dolosa cujo único propósito consistiu na obtenção de vantagens tributárias indevidas.

427. Assim, a conduta os atores envolvidos na operação em tela compreendeu ação dolosa visando exclusivamente modificar características essenciais dos fatos geradores de obrigações tributárias principais, quais sejam, suas bases de cálculo, de modo a reduzir os montantes dos tributos devidos a título de IRPJ e de CSLL. Desta forma, fica caracterizada, em tese, a ocorrência do crime de FRAUDE, definido no artigo 72 da Lei nº 4.502/64:

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

428. Devemos observar, finalmente, que o processo não foi conduzido por uma só pessoa. Pelo contrário, contou com a participação de múltiplos agentes.

429. Iniciando pelo Grupo Apax, podemos primeiramente destacar a atuação de DENISE FALLAIZE e ANDREW W. GUILLE (doc. 311). Ambos promoveram a contratação dos serviços do CITIBANK DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS S.A. para constituição e administração do APX BRAZIL, colocando-se então como representantes dos futuros cotistas (doc. 302G a 302M). Lembremos que, conforme descreveu a Subseção III.2, já por ocasião da constituição do Fundo em 19/03/2010, ou seja, quando ele sequer possuía quadro formal de cotistas, seu Administrador definiu como Portfólio Alvo “o conjunto dos títulos e valores mobiliários de emissão da DETHALAS” (doc. 304A, artigo 2º, inciso xi). ANDREW

W. GUILLE firmou ainda, em nome de todos os cotistas, todas as atas de Assembleias Gerais do APX BRAZIL realizadas desde sua constituição até a incorporação da DETHALAS pela TIVIT (doc. 304C, 304E, 304I), assembleias estas que aprovaram a realização do investimento nos moldes em que se deu.

430. Ainda por parte do Grupo Apax, observamos a atuação dos integrantes da nossa equipe, apresentados no Quadro 10 deste TERMO. Agindo em nome dos Investidores, outorgaram procurações aos integrantes da sociedade de advogados Barbosa, Müssnich & Aragão para que estes produzissem a ficção acima descrita, da qual participaram também como membros do Conselho de Administração da DETHALAS.

431. Em seguida, devemos acrescentar o Sr. Luiz Roberto Novaes Mattar que, além de acionista, era Diretor-presidente da TIVIT e Presidente de seu Conselho de Administração já por ocasião do início das negociações, tendo assim permanecido durante todo o período em que transcorreu o processo de aquisição e mesmo depois da incorporação da DETHALAS.

432. Atuando de forma conjunta, contínua e coordenada durante todo o período, esses atores – os Investidores, seus agentes e o Sr. Luiz Roberto Novaes Mattar - visaram, imbuídos do já demonstrado dolo, as indevidas vantagens acima descritas. E o fizeram não de forma inadvertida, mas de maneira absolutamente pensada, planejada, determinada, intencional. Dessa forma, resta caracterizada, em tese, a ocorrência do crime de CONLUIO, definido no artigo 73 da Lei nº 4.502/64:

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

433. Portanto, tendo-se verificado fatos que, em tese, indicam a ocorrência dos crimes definidos nos artigos 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, a multa de ofício aplicável às infrações consequentes da utilização da DETHALAS no processo de aquisição da TIVIT, constatadas neste TERMO, é de 150%.

8.2. Recorrente Principal – Tivit Terceirização de Processos, Serviços e Tecnologia S/A e responsável solidário Luiz Roberto Novaes Mattar, que ratificou as argumentações daquela quanto ao mérito:

Ainda que os argumentos expostos anteriormente não sejam suficientes para a reforma do acórdão recorrido e o cancelamento dos autos de infração, o que se alega a título meramente argumentativo, não pode prevalecer a multa agravada no percentual de 150%, prevista no artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, como entenderam, equivocadamente, a Autoridade Fiscal e a Turma Julgadora, porquanto não houve, no presente caso, fraude nem conluio nas operações que culminaram com a amortização do ágio pela Recorrente e nos reflexos da incorporação da Dethalas (dedução de despesas financeiras;

dedução de outras despesas; e pagamento de juros sobre capital próprio), conforme será demonstrado a seguir.

[...]

Ora, como amplamente demonstrado na presente peça recursal, todos os atos praticados na aquisição da Recorrente, que acarretaram no aproveitamento do ágio, deduções de despesas fiscais (necessárias, usuais e normais), e no pagamento de JCP, respeitaram todas as normas tributárias e societárias, não havendo qualquer ofensa à lei que justificasse a imposição da multa qualificada.

[...]

Em conclusão: quem age de má fé, quem dissimula, quem simula, perpetra fraude, oculta fatos geradores de tributos, quem quer sonegar tributo certamente não é aquele que (i) leva a registro todos os atos societários relacionados à operação; (ii) apresenta todas as informações ao Fisco Federal, por meio das declarações e obrigações acessórias; (iii) adota voluntariamente medidas que aumentam a transparência de seus atos; (iv) presta todos os esclarecimentos requeridos pela Fiscalização e (v) oferece à Autoridade Fiscal todos os documentos necessários à investigação.

[...]

Ora, obviamente não há que se falar em conluio no presente caso. Conluio de quem? Da Recorrente com quem? Para prejudicar quem? De fato, a Autoridade Fiscal, em nenhum momento comprovou tal prática por parte da Recorrente, o que também demonstra a imprecisão para a tipificação desses tipos penais, que, reitera-se, devem ser provados e não presumidos.

O simples fato de uma operação do porte da aquisição da Recorrente possuir partes totalmente independentes já demonstra a inexistência de conluio.

[...]

Portanto, pelo exposto, não restou comprovada qualquer prática dolosa pela Recorrente, ou seja, não houve no presente caso a fraude ou o conluio, necessários à imposição da multa agravada, razão pela qual deve esse E. CARF afastar, ao menos, a exigência de multa qualificada no patamar de 150%.

Porém, caso assim não se entenda, o que se alega a título argumentativo, quando muito, deve-se reconhecer que teria ocorrido uma interpretação diversa da lei pela Recorrente, o que não pode ser confundido com ato ilícito, conforme já decidiu o antigo Conselho de Contribuintes. Confira-se:

PENALIDADE QUALIFICADA – INOCORRÊNCIA DE VERDADEIRO INTUITO DE FRAUDE – ERRO DE PROIBIÇÃO – ARTIGO 112 DO CTN.

Em se tratando de matéria controvertida, tem-se que o resultado final é apenas pela ocorrência de erro na interpretação da lei, mas não de fraude à lei. Recurso negado” (Acórdão CSRF nº 02-02.896)

8.3. Responsável solidário Barbosa, Müssnich e Aragão Advogados:

Por fim, tendo sido demonstrada à exaustão a absoluta inexistência da obrigação solidária atribuída à Recorrente, com muito mais razão não lhe pode ser atribuída multa alguma, sobretudo qualificada (150%), uma vez que como demonstrado a Recorrente, além de não ter cometido ilícito algum, agiu no estrito cumprimento de seu dever profissional, enquadrando-se assim na situação que de acordo com o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04/2018 não justifica a atribuição de responsabilidade solidária.

8.4. Responsável solidário Citibank Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S/A:

Repita-se, por relevante que a CITI DISTRIBUIDORA (a) não possuía poderes de decisão quanto aos investimentos a serem realizados pelo Fundo e sua respectiva estruturação, conforme reconhecido pela própria Fiscalização ao longo do TVF, o que por si só afastaria eventual hipótese de dolo ou conluio; (b) praticou atos em estrita observância ao Regulamento do Fundo e, por conseguinte, à legislação aplicável; (c) não teve qualquer benefício econômico em decorrência da pretensa economia tributária da TIVIT alegada pela Fiscalização.

9. Dessa forma, resta evidenciada a omissão quanto a não manifestação da multa qualificada, razão pela qual os Embargos de Declaração devem ser admitidos, nos termos do art. 116, § 1º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023.

Mérito

10. Preliminarmente, ressalte-se que a qualificação da multa foi imputada para todas infrações: (i) amortização de ágio; (ii) despesas inexistentes, incorridas efetivamente pela incorporada DETHALAS; (iii) excesso de juros sobre o capital próprio; e (iv) despesas financeiras não dedutíveis.

11. Conforme se verifica na parte dispositiva do r. Acórdão, apenas a segunda infração, despesas inexistentes, no montante de R\$ 5.706.393,85 e incorridas pela empresa incorporada, foi mantida.

12. Assim, apenas sobre a perspectiva dessa infração é que deve ser analisada a manutenção ou não da multa qualificada.

13. Sobre a glosa das despesas financeiras, consideradas inexistentes, transcreve-se excerto do voto:

A Autoridade Fiscal constatou que a TIVIT lançou em sua contabilidade, no ano-calendário de 2011, despesas no valor de R\$ 5.706.393,85 que pertenciam a DETHALAS. A Recorrente, por sua vez, argumenta que não houve prejuízo ao Fisco, tendo em vista que, ao final do ano-calendário em questão, não apurou valor a recolher a título de IRPJ e CSLL. A decisão recorrida, por sua vez, manteve a glosa sem qualquer justificativa.

Nesse ponto, não assiste razão à Recorrente.

Nos termos do o art. 47 da Lei nº 4.506/1964, somente podem ser deduzidas na apuração do lucro real as despesas que (a) não tenham sido computadas nos custos; (b) sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora; e (c) sejam operacionais, isto é, usuais ou normais no tipo de transação, operação ou atividade da empresa. **Além disso, é preciso que as despesas tenham sido devidamente escrituradas na contabilidade da empresa e estejam lastreadas em documentos hábeis e idôneos.**

No presente caso, não há comprovação de que a despesa da DETHALAS era necessária à atividade da TIVIT ou à manutenção da respectiva fonte produtora, donde se extrai a procedência da glosa efetuada pela Autoridade Fiscal.

Ademais, a dedução indevida da referida despesa, embora não tenha reduzido o montante a pagar a título de IRPJ e CSLL pela TIVIT no período, compôs o prejuízo fiscal do período, que, portanto, deve ser ajustado para refletir a glosa da despesa indevidamente deduzida.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO do contribuinte com relação à glosa de despesas no montante de R\$ 5.706.393,85. (g.n.)

14. Retomando-se à motivação consignada no TVF para qualificação da multa, verifica-se que os atos narrados se referem basicamente ao fato de a pessoa jurídica DETHALAS não ser a real adquirente para fins de amortização do ágio. Tal premissa, contudo, foi afastada pela Turma.

15. Por outro lado, o aspecto fundamental para manutenção da infração de glosa das despesas financeiras por esta Turma, e que consta no voto da i. Relatora, é de que tais despesas foram consideradas inexistentes sob o aspecto subjetivo da Recorrente Principal, pois incorridas por terceira empresa.

16. Em resumo, as referidas despesas não observam os requisitos previstos no art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964, posto que foram efetivamente incorridas por empresa incorporada, isto é, não poderiam ser consideradas como incorridas e, portanto, necessárias à atividade da TIVIT.

17. A conduta objeto de sanção praticada pela Recorrente Principal em relação à infração remanescente diz respeito exclusivamente ao registro de despesas incorridas por terceira empresa, cuja incorporação (e conseqüente confusão patrimonial) foi considerada válida, dada a situação particular do caso concreto, para fins de amortização de ágio.

18. Além do registro indevido da despesa incorrida por terceira pessoa jurídica, isto é, além da conduta típica que ensejou o lançamento de ofício, não há, em relação à infração remanescente, uma conduta fraudulenta visando exclusivamente modificar características essenciais do fato gerador de obrigação tributária, razão pela qual não há subsunção, nesse particular, à conduta prevista no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

19. Diante do exposto, os Embargos de Declaração devem ser acolhidos com efeitos infringentes para reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 75%, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

20. A ementa do Acórdão nº 1301-006.708 deve ainda receber a seguinte complementação:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

MULTA QUALIFICADA. REGISTRO DE DESPESAS INCORRIDA POR EMPRESA POSTERIORMENTE INCORPORADA. CONDOTA TÍPICA DA INFRAÇÃO OBJETO DO LANÇAMENTO. DESCABIMENTO.

Não se confunde como conduta típica para qualificação da multa, a conduta objetiva que é fundamento para o lançamento de ofício, no caso, o registro de despesa que não observa os requisitos no art. 47 da Lei nº Lei nº 4.506, de 1964.

A ausência de descrição de uma conduta fraudulenta, com objetivo de modificar as características essenciais do fato gerador de obrigação tributária, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, impõe a redução da multa de ofício para o percentual de 75%.

Dispositivo

21. Diante de todo o exposto, voto por ACOLHER os Embargos de Declaração opostos pelo Presidente da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, COM EFEITOS INFRINGENTES, para SANAR OMISSÃO do Acórdão nº 1301-006.708, para reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 75%, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins