



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

Processo n° 16561.720052/2014-94
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-002.291 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2018
Matéria IRPJ - ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE AÇÕES
Recorrente ACHÉ LABORATÓRIOS FARMACÊUTICOS SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE PISO. NULIDADE.

Considera-se nula a decisão formulada sem a demonstração dos motivos que a fundamentaram. Anula-se a decisão consignada desta forma, a fim de que seja emitida nova decisão com a devida fundamentação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, declarar nula a decisão de piso por falta de fundamentação da manutenção da multa qualificada. Participou do julgamento o Conselheiro Suplente Aílton Neves da Silva em substituição ao Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (Presidente em Exercício), Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Aílton Neves da Silva, Leticia Domingues Costa Braga, Daniel Ribeiro Silva, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa

Relatório

Iniciemos com a transcrição do relatório da Decisão de Piso.

ACHE LABORATORIOS FARMACEUTICOS SA (contribuinte - autuada), com fulcro no art. 15 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), apresenta impugnação à exigência tributária consubstanciada no presente processo.

Trata-se de autos de infração, fls. 2355-2380, relativo ao IRPJ e CSLL, anos calendário de 2008 e 2009, no valor total de R\$ 202.315.11,06 (inclusos multa de ofício de 150% e juros de mora à taxa Selic, calculados até julho/2014), em face de glosa de amortização de ágio, sob o fundamento de falta de propósito negocial.

I) DA AUTUAÇÃO

Consoante Termo de Verificação Fiscal, às fls. 1-55, a Fiscalização constatou que:

No tocante ao procedimento fiscal, propriamente dito, relatamos de forma resumida, os fatos que suscitaram a geração do MPF-F supracitado, pela setor de programação:

- a) *Em 27/03/2003, os então sócios da Aché Laboratórios Farmacêuticos S/A, a Marvic's Par Empreendimentos Farmacêuticos e Imobiliários Ltda., CNPJ: 05.330.276/0001-51, a Partage Comércio e Representações Ltda, CNPJ: 04.226.043/0001-40 e Ventura Capital Ltda, CNPJ: 02.968.919/0001-07 transferem sua participação nesta empresa para a Magenta Participações S/A, conforme Ata da AGE anexa.*
- b) *Há indícios de que esta transferência tenha sido realizada com ágio, pois foi atribuído um valor de R\$ 1.075 milhões para esta participação societária, montante muito superior ao Patrimônio Líquido da Aché em dezembro de 2002.*
- c) *Em 01/04/2003, a Magenta realiza uma cisão parcial a favor da Aché, transferindo as ações que possui nesta para ela mesma. Neste momento, a Aché recebe suas próprias ações com ágio rentabilidade futura de R\$ 613 milhões, que deverá ser amortizado fiscalmente, gerando assim um suposto "benefício fiscal" de R\$ 208 milhões, conforme detalhado no protocolo de cisão da Magenta.*
- d) *Ao final desta reorganização societária, a Aché volta a ser controlada pelos seus antigos sócios, Marvic's, Partage e Ventura.*
- e) *Esta sequência de operações indica para uma criação artificial de ágio interno, com a finalidade de gerar um benefício fiscal para Aché.*

II) DA IMPUGNAÇÃO

A Contribuinte, foi cientificada em 14/07/2014, fl. 2380, e apresentou impugnação em 13/8/2014, contestando integralmente as exigências sob as alegações assim resumidas (*verbis*):

V - CONCLUSÕES E PEDIDO

Em face de todas as considerações precedentes, pode-se concluir que a presente autuação deve ser integralmente cancelada em razão dos seguintes fundamentos, especificamente, divididos com relação a cada um dos anos-calendários objetos do Auto de Infração:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AO ANO-CALENDÁRIO 2008 (i) DECADÊNCIA: O lançamento relativo ao ano-calendário de 2008 está atingido pela decadência, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, haja vista que a Impugnante apurou e pagou imposto nesse período, bem como inexistiu dolo, fraude ou simulação que pudesse justificar a aplicação do artigo 173,1, do CTN.

Portanto, tem-se que para o ano-calendário de 2008 o fato gerador ocorreu em 31/12/08, de modo que o crédito tributário deveria ter sido constituído até 31/12/13. Apesar disso, o Auto de Infração apenas foi lavrado em 02/07/14, tendo a notificação da Impugnante ocorrido em 14/07/14, ou seja, após o decurso do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

(ii) LEGITIMIDADE DA AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO

a. Inexistiu a criação de ágio artificial dentro do mesmo grupo econômico considerando, sobretudo, que: (i) o ágio já se encontrava contabilizado nas Holdings Familiares muito antes da reorganização societária ocorrida; (ii) as operações foram todas documentadas e tiveram o propósito de segregar as atividades farmacêuticas e imobiliárias, sendo justificadas por razões empresariais e econômicas, precedentes e independentes de qualquer efeito fiscal da amortização de ágio; (iii) o legítimo direito à amortização do ágio subsistiria mesmo que a Impugnante tivesse seguido outras formas societárias para a mencionada segregação de atividades; (iv) a configuração do Grupo Aché não era a mesma antes e depois da reestruturação, assim como a Impugnante não passou a ser detida pelos mesmos sócios antes e depois da reestruturação; e (v) a Magenta não foi utilizada como "veículo para a reestruturação do Grupo Aché, uma vez que a empresa continua ativa e lucrativa, sendo o braço do Grupo nesse mercado até a presente data;

O ágio amortizado pela Recorrente estava integralmente respaldado Relatório de Avaliação elaborado pela Ernst&Young, com base metodologia do fluxo de caixa descontado; Inexistia à época dos fatos qualquer vedação legal quanto à dedutibilidade de valores de ágios registrados em operações com sociedades do mesmo grupo econômico. Essa restrição apenas adveio com a edição da MP 1.277, convertida na Lei nº 12.973, que trouxe limitações ao reconhecimento e amortização do chamado "ágio intra-grupo", confirmando a inexistência de qualquer base legal para o presente lançamento que viola frontalmente o princípio da legalidade e da tipicidade cerrada;

As normas contábeis indicadas pela autoridade lançadora não se aplicam ao caso, como é o caso do Ofício-Circular/CVM/SNC/SEP nº 01/2007 que diz respeito exclusivamente às operações específicas de "reavaliação espontânea" de sociedades controladas ou coligadas, usuais na vigência do hoje revogado artigo 36 da Lei nº 10.637, dispositivo que também não tem qualquer aplicação ao caso presente;

e. As pessoas jurídicas são tratadas como entidades autônomas e individualizadas pela legislação fiscal e societária brasileira, gozando de identidade distinta em relação aos seus acionistas, quotistas ou em relação a outras pessoas jurídicas que estejam sob controle comum;

f. Inexistia dispositivo legal à época dos fatos que impeça a dedutibilidade do ágio da base de cálculo da CSLL, tampouco qualquer norma que estendesse a essa contribuição às disposições relativas ao IRPJ, motivo pelo qual não há qualquer óbice ou limitação quanto à amortização do ágio para a CSLL;

(iii) IMPOSSIBILIDADE DA MULTA QUALIFICADA

a. Houve clara violação ao artigo 106, inciso I do CTN, uma vez que a autoridade lançadora acaba por aplicar retroativamente à restrição trazida pela MP 627 e pela Lei nº 12.973, mas mantém a imposição da multa de ofício;

b. É patente no Auto de Infração a alteração no critério jurídico até então adotado pelo Fisco, uma vez que a reestruturação societária em exame, bem como todos os aspectos relacionados ao registro do ágio glosado já foi objeto do processo administrativo nº 16561.000027/2007-61, no qual não se verificou a ocorrência de qualquer conduta fraudulenta, dolosa ou simulada capaz de ensejar a qualificação da multa de ofício.

O Auto de Infração aplicou a multa majorada de 150% indevidamente, já que em momento algum se demonstrou a prática de fraude, dolo ou simula nas operações realizadas;

(iv) JUROS SOBRE MULTA: Finalmente, deve ser cancelada a cobrança dos juros) de mora, calculados com base na taxa SELIC, sobre a multa de ofício lançada no Auto de Infração.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AO ANO-CALENDÁRIO 2009

(i) REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO: Nulidade do Auto de Infração com relação ao ano-calendário de 2009, em razão do reexame de período já fiscalizado, sem a observância do disposto no artigo 906 do RIR, que exige autorização por escrito do Delegado da Receita Federal responsável, inexistente no caso presente;

(ii) DUPLICIDADE DE VALORES: O Item 2 do Auto de Infração constituiu lançamento em duplicidade ao lançamento objeto dos Processos Administrativos nº 16095.720.083/2013-16 e 16095.720099/2013-11, ao glosar as compensações de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa realizadas no ano-calendário de 2009.

(iii) LEGITIMIDADE DA AMORTIZAÇÃO DO AGIO

a. Inexistiu a criação de ágio artificial dentro do mesmo grupo econômico nas) as as considerando, sobretudo, que: (i) o ágio já se encontrava contabilizado Holdings Familiares muito antes da reorganização societária ocorrida; (ii) operações foram todas documentadas e tiveram o propósito de segregar atividades farmacêuticas e imobiliárias, sendo justificadas por razões empresariais e econômicas, precedentes e independentes de qualquer fiscal da amortização de ágio; (iii) o legítimo direito à amortização do subsistiria mesmo que a Impugnante tivesse seguido outras formas societárias para a mencionada segregação de atividades; (iv) a configuração do Grupo Aché não era a mesma antes e depois da reestruturação, assim como a Impugnante não passou a ser detida pelos mesmos sócios antes e depois da reestruturação; e (v) a Magenta não foi utilizada como "veículo" para a reestruturação do Grupo Aché, uma vez que a empresa continua ativa e lucrativa, sendo o braço do Grupo nesse mercado até a presente data;

O ágio amortizado pela Recorrente estava integralmente respaldado no laudo de avaliação elaborado pela Ernst&Young, com base na metodologia fluxo de caixa descontado;

c. Inexistia à época dos fatos qualquer vedação legal expressa quanto à dedutibilidade de valores de ágios registrados em operações com sociedades do mesmo grupo econômico. Essa restrição apenas adveio com a edição da MP 627, convertida na Lei nº 12.973, que trouxe limitações ao reconhecimento e amortização do chamado "ágio intragrupo", confirmando a inexistência de qualquer base legal para o presente lançamento que viola frontalmente o princípio da legalidade e da tipicidade cerrada;

d. As normas contábeis indicadas pela autoridade lançadora não se aplicam caso, como é o caso do Ofício-Circular/CVM/SNC/SEP nº 01/2007 que respeito exclusivamente às operações específicas de "reavaliação espontânea" de sociedades controladas ou coligadas, usuais na vigência hoje revogado artigo 36 da Lei nº 10.637, dispositivo que também não qualquer aplicação ao caso presente;

e. As pessoas jurídicas são tratadas como entidades autônomas e individualizadas pela legislação fiscal e societária brasileira, gozando de identidade distinta em relação aos seus acionistas, quotistas ou em relação a outras pessoas jurídicas que estejam sob controle comum;

f. Inexistia dispositivo legal à época dos fatos que impeça a dedutibilidade do ágio da base de cálculo da CSLL, tampouco qualquer norma que estendes; e a essa contribuição às disposições relativas ao IRPJ, motivo pelo qual não há qualquer óbice ou limitação quanto à amortização do ágio para a CSLL;

(iv) IMPOSSIBILIDADE DA MULTA QUALIFICADA

a. Houve clara violação ao artigo 106, inciso I do CTN, juma vez que; a autoridade lançadora acaba por aplicar retroativamente à restrição trazida pela MP 627 e pela Lei nº 12.973, mas mantém a imposição da multa de ofício;

b. É patente no Auto de Infração a alteração no critério jurídico até então adotado pelo Fisco, uma vez que a reestruturação societária em exame, b como todos os aspectos relacionados ao registro do ágio glosado já foi objeto do processo administrativo nº 16561.000027/2007-61, no qual não verificou a ocorrência de qualquer conduta fraudulenta, dolosa ou simulada capaz de ensejar a qualificação da multa de ofício.

c. O Auto de Infração aplicou a multa majorada de 150% indevidamente, já que em momento algum se demonstrou a prática de fraude, dolo ou simulação nas operações realizadas;

(v) JUROS SOBRE MULTA:

Finalmente, deve ser cancelada a cobrança juros de mora, calculados com base na taxa SELIC, sobre a multa de o lançada no Auto de Infração. 297. Ademais, requer seja determinado o sobrestamento Representação Penal para Fins Fiscais objeto do processo administrativo 16561.720062/2014-20, nos termos do artigo 83 da Lei nº 9.430/96, até que seja proferida decisão final na esfera administrativa no presente processo.

Por fim, a Impugnante requer que todas as intimações relativas ao presente processo administrativo sejam feitas aos cuidados da DRA. RAQUEL NOVAIS, com escritório à Av. Brigadeiro Faria Lima, nº 3.144, 11º andar, 01451-000, São Paulo, SP, enviando de tudo cópia à Impugnante no endereço constante dos autos.

É o relatório.

Analisando as alegações da acusação em confronto com a impugnação apresentada a Delegacia de Julgamento proferiu decisão julgando improcedente a impugnação e mantendo a autuação em todos os seus termos.

Cientificado da decisão o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual aduziu as seguintes alegações:

1 – Inicia informando que o presente litígio trata apenas dos débitos originados no ano de 2008, haja vista que a empresa apresentou desistência parcial do recurso em relação aos débitos do ano de 2009 e os incluiu para pagamento no âmbito do REFIS, por meio do processo nº 10875.723651/2014-40.

2 – Nulidade da decisão recorrida => Alega que a decisão recorrida, ao transcrever acórdão de outro processo relativo ao caso em ano anterior, deixou de analisar alguns pontos levantados na impugnação como, por exemplo, a multa qualificada, inexistência de vedação legal de ágio intragrupo, impossibilidade de alteração do critério jurídico, existência de quadros definidos antes e após a operação e pré-existência do ágio.

3 – Apresenta o histórico do processo de reorganização e suas ilações a respeito do mesmo.

4 – Decadência do direito de constituir os créditos tributários relativos ao ano de 2008. Alega que não restou caracterizada a existência de dolo, simulação ou fraude, assim deve-se aplicar a regra do art. 150, § 4º, do CTN e não a do art. 173 do mesmo CTN.

5 – No mérito => Que inexistente vedação legal ao aproveitamento de ágio gerado em empresas do mesmo grupo. Impossibilidade de aplicação retroativa da Lei nº 12.973/2014. Inexistência de restrição contábil ao registro do ágio em operações do mesmo grupo. Que a empresa Magenta não era empresa veículo vez que possuía papel específico na reestruturação. Deve ser considerada regular a operação e os registros do ágio, sendo cancelada a autuação em relação ao IRPJ e em relação aos reflexos da CSLL.

6 – Impossibilidade de aplicação retroativa das normas da Lei nº 12.973/2014 e a manutenção da multa qualificada. Tal manutenção implicaria em violação ao art. 106, do CTN. Alteração do critério jurídico do lançamento anterior ao impor a qualificação da multa. Inaplicabilidade da multa qualificada em conformidade com a jurisprudência do CARF.

7 – Impossibilidade de incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício. Apresenta extensa argumentação no sentido de que não seria possível a incidência dos juros SELIC sobre a multa de ofício.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, por seu turno, apresentou contrarrazões ao recurso voluntário no qual defendeu a validade da decisão recorrida e a manutenção integral do lançamento, assim como juros, multa e reflexos, em razão de ter sido plenamente caracterizada a simulação.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, por isso dele tomo conhecimento.

Ao iniciar a análise do presente recurso voluntário causou-me estranheza a insistência do recorrente quando à existência de nulidade da Decisão de Piso ao não tratar de alguns pontos levantados pela defesa em sua impugnação, como, por exemplo, a multa qualificada, inexistência de vedação legal de ágio intragrupo, impossibilidade de alteração do critério jurídico, existência de quadros definidos antes e após a operação e pré-existência do ágio.

Como estas alegações tratam de nulidades que devem ser analisadas preliminarmente ao mérito do processo e dado, repito, a insistência do recorrente em que diversas alegações não foram analisadas no acórdão realizei minuciosa verificação dos termos em que foi emitido o acórdão da Delegacia de Julgamento.

Nesta verificação pude observar que em relação inexistência de vedação legal ao ágio intragrupo, impossibilidade de alteração do critério jurídico e da existência de quadros definidos antes e após a operação, nos termos em que foi prolatado o acórdão constata-se que, mesmo que tangencialmente, estes aspectos foram analisados pela decisão. Mais ainda, como o julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os argumentos apresentados, quando puder fundamentar seu julgamento em outros aspectos, não seria o caso de nulidade da decisão.

Ocorre, no entanto, que em relação ao questionamento quanto à multa qualificada não encontramos menção no referido acórdão acerca dos motivos e fundamentos de sua manutenção.

O questionamento acerca da impossibilidade de aplicação da multa qualificada de 150% foi apresentado pela empresa em sua impugnação, conforme foi descrito no próprio relatório da decisão, conforme transcrito acima. Assim, havendo questionamento quanto à aplicação da multa qualificada, haveria a Delegacia de Julgamento de se pronunciar a respeito, posto que este é um dos elementos da infração.

No acórdão recorrido verificamos que, em sua ementa, consta um item relativo à manutenção da multa qualificada, conforme abaixo transcrito

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. Constatada pela Fiscalização operação planejada entre as empresas de um mesmo grupo que “propiciou” a criação de uma motivação artificial para o pagamento de ágio e foi engendrada com o evidente intuito de “criar” despesas de amortização em uma delas, diminuindo ilegalmente sua base tributável pelo IRPJ e para CSLL, não há como afastar a imputação de simulação e a conseqüente aplicação da multa qualificada.

Ocorre, no entanto, que no corpo do voto proferido não há nenhuma menção à multa qualificada, nem as razões que levaram à sua manutenção. Com evidente receio de estarmos equivocados à respeito da verificação da nulidade, realizamos a verificação pela ferramenta de busca do programa gerador do PDF a fim de verificar a menção à palavra qualificada.

Tal busca foi infrutífera. A única menção à multa qualificada restringiu-se à ementa do acórdão. No texto do voto nada foi levantado a este respeito, verificando-se, assim, omissão passível de nulidade por cerceamento do direito de defesa ao impedir o conhecimento pelo contribuinte dos motivos que fundamentaram a manutenção da qualificação da multa.

Assim, tendo em vista que restou por comprovada a existência da nulidade da Decisão de Piso em razão da falta de fundamentação das razões que levaram à manutenção da multa qualificada pela Delegacia de Julgamento, consistindo em descumprimento às normas do art. 50, V, e § 3º, da Lei nº 9.784/99, não nos resta outra alternativa senão acatar a preliminar de nulidade da Decisão em face da falta de fundamentação acerca da manutenção da multa qualificada.

Em vista do exposto, voto no sentido de considerar nula a decisão proferida pela Delegacia de Julgamento em face da omissão da fundamentação acerca da manutenção da multa qualificada e determinar o retorno do presente processo àquela Delegacia para emissão de nova decisão com a correção da omissão.

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator