



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720091/2019-04
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1302-001.188 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de outubro de 2023
Assunto CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA
Recorrente HEINZ BRASIL S.A. E FAZENDA NACIONAL
Interessado MESMOS

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Estamos diante de processo administrativo decorrente de autos de infração lavrados para a cobrança IRPJ (fls. 1116-1135) e da CSLL (fls. 1136-1152) relativos aos anos-calendário de 2014 a 2016, cumulados das *multas de ofício qualificada* (150%) e *isolada*, e de juros de mora no valor total de R\$ 253.749.107,47. A origem da autuação está na compreensão da Fiscalização, conforme TVF (fls 1075-1114), a Recorrente não poderia ter considerado como dedutíveis, na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, as parcelas de amortização fiscal relativas ao ágio originário da aquisição de suas ações pela Heinz Brazil.

Neste momento processual estamos diante de **Recurso Voluntário (fls. 1696-1795)** e de **Recurso de Ofício**. Em relação ao recurso do contribuinte, sua interposição ocorreu pela HEINZ BRASIL S.A., em face de **Acórdão nº 14-107.809 (fls. 1575-1636)**, proferido pela 1ª Turma da DRJ/POR, em 17 de junho de 2020, no qual foi dada **parcial procedência à impugnação**. Esta decisão da DRJ manteve os valores lançados a título de IRPJ e respectiva multa de ofício, de CSLL e respectiva multa de ofício. Relativamente às **multas isoladas** por

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-001.188 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720091/2019-04

falta de recolhimento estimativas de IRPJ e de CSLL, estas foram integralmente mantidas para os meses dos anos de 2015 e 2016 e, quanto aos meses do ano de **2014**, são foram mantidas nos montantes indicados nos demonstrativos constantes no Acórdão Recorrido.

a) Dos principais fatos deste caso apurados no TVF:

As infrações fiscais aqui analisadas são relativas aos anos-calendário de 2014, 20015 e 216:

- dedução de despesas financeiras não necessárias;
- amortização indevida de ágio;
- falta de recolhimento de IRPJ e de CSLL sobre base de cálculo estimada.

Os autos de infração de IRPJ (fls. 1116-1135) e de CSLL (fls. 1136-1152) realizaram a glosa das despesas financeiras não necessárias e da amortização de ágio. Foi imposta multa de ofício de 150%, bem como houve o lançamento de multas isoladas decorrentes da falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e de CSLL.

O eixo principal da autuação está no fato de que, a B.V.X.S.P.E. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, que posteriormente passou a chamar-se HEINZ BRASIL S/A, **teria sido uma pessoa jurídica de prateleira**. Sua existência seria meramente formal, já que, em seus aproximadamente sete meses de existência, serviu apenas para a realização de atos formais e como canal de passagem dos recursos necessários ao pagamento pela aquisição da CONIEXPRESS S/A INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS. Ou seja, o TVF a considerou como empresa veículo e, portanto, autuou a Recorrente.

Para compreender visualmente as operações realizadas, reproduzo – da mesma forma que reproduziu o Acórdão Recorrido – os trechos do TVF que tratam desses fatos:

2 Em 22/12/2010, foi constituída a empresa **B.V.X.S.P.E. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A.**, com capital social não integralizado de R\$ 500,00, pertencente, em partes iguais, a **SUELI DE FÁTIMA FERRETI** e **CLEBER FARIA FERNANDES**. Essa pessoa jurídica, com características de empresa de prateleira, permaneceu inativa até 15/02/2011, data em que a **H.J. HEINZ EUROPEAN** assumiu seu controle, nomeou novos diretores, integralizou seu capital social e alterou o nome da companhia para **HEINZ BRASIL S.A.** (fls. 335 a 344).

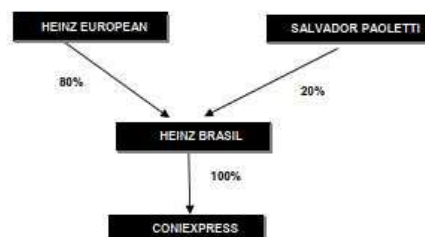
3 Alguns dias depois, em 02/03/2011, foi firmado Contrato de Compra e Venda de Ações entre **HEINZ BRASIL S.A.**, **SALVADOR PAOLETTI NETO**, **ROSANA PAOLETTI**, **CONIEXPRESS S.A. INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS**, **H.J. HEINZ EUROPEAN HOLDING B.V.** e **H.J HEINZ COMPANY**, por meio do qual **HEINZ BRASIL** adquire 80% das ações da **CONIEXPRESS**, pelo valor total de R\$ 796.004.525,00 (fls. 504 a 554).

4 Para dar cumprimento ao previsto no Contrato de Compra e Venda de Ações, no dia 01/04/2011, em Assembleia Geral Extraordinária realizada às 9h:00, **HEINZ BRASIL** promoveu aumento de seu capital social, que passou de R\$ 500,00 para R\$ 66.263.993,00, mediante a emissão de 200.000 novas ações, no valor que R\$ 66.263.493,00 subscritas pelo Sr. **SALVADOR PAOLETTI NETO** e integralizadas por meio da conferência de 51.096 ações da **CONIEXPRESS**. No

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-001.188 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720091/2019-04

mesmo dia, porém em AGE realizada às 10h:00, novo aumento de capital social foi aprovado, passando de R\$ 66.263.993,00 para R\$ 681.268.518,00, por intermédio da emissão de 799.500 novas ações, subscritas e parcialmente integralizadas por **H.J. EUROPEAN HOLGING BV**. Em assembleia realizada no dia 27/06/2011, registra-se a integralização do saldo no valor de R\$ 2.500.000,00 (fls. 345 a 383 e fls. 384 a 397).

5 Tendo em vista que **H.J. HEINZ EUROPEAN** deveria aportar R\$ 615.004.525,00 no capital da **HEINZ BRASIL**, foi firmado, no dia 30/03/2011, contrato de empréstimo no valor de R\$ 181.000.000,00 entre **HEINZ BRASIL** (mutuária) e **HEINZ FINANCE (LUXEMBOURG) S.A.R.L.** (mutuante), destinado a compor o total devido pela aquisição de 80% das ações da **CONIEXPRESS**. (fls. 714 a 719). Concluída a primeira etapa do negócio jurídico, a configuração societária passou a ser a seguinte:



6 Em 14/06/2012, a **H.J. HEINZ EUROPEAN** adquiriu 15% das ações da **HEINZ BRASIL** pertencentes ao Sr. **SALVADOR PAOLETTI** por R\$ 162.332.417,00 (fls. 1.025 a 1.044). Em Assembleia Geral Extraordinária realizada em 31/07/2012 acordou-se a incorporação da **HEINZ BRASIL** por **CONIEXPRESS**, adotando a incorporadora o nome da incorporada (fls. 403 a 435). Ao final, a sócia estrangeira ficou com 95% das ações da empresa brasileira, conforme se vê na representação abaixo:



7 No laudo de avaliação contábil do patrimônio da incorporada, que acompanha o protocolo de incorporação e justificação, consta a anotação de ágio no valor de R\$ 434.618.201,93, surgido na aquisição de 80% das ações da **CONIEXPRESS**. Na DIPJ referente ao período de 01/01/2012 a 31/07/2012, o mencionado ágio foi alocado na linha 32 (Ágios em Investimentos - Mais Valia), da Ficha 36 A (Ativo – Balanço Patrimonial)

8 Durante este procedimento de fiscalização, a empresa, em resposta ao Termo de Intimação 02/2019, retificou o valor do ágio e detalhou sua apuração da seguinte forma:

Cálculo Heinz		
100% PL Coni	314.133.394,93	Conf. AGE 09 hs
80% PL Coni	251.306.715,94	
80% Centro de distribuição	14.400.000,00	
Total purchase price	796.004.525,00	
Net equity Coni	251.306.715,94	
	544.697.809,06	
Centro de distribuição	14.400.000,00	
	530.297.809,06	

9 O estudo para apuração do valor da **CONIEXPRESS** somente foi contratado pela **HEINZ BRASIL** em 06/06/2013. Entregue em 27/09/2013, o laudo de avaliação econômica estimou em R\$ 1.013.000.000,00 o valor de 100% das ações da adquirida.

10 Na escrituração contábil fiscal – ECF, referentes aos anos-calendário de 2014, 2015 e 2016, foi amortizado ágio no valor de R\$ 80.577.374,79 para cada um dos períodos.

Essa sequência de fatos bem reproduz as operações realizadas.

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-001.188 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720091/2019-04

b) Do entendimento do Acórdão Recorrido:

O Acórdão recorrido manteve a exigência principal. Os principais fundamentos para não ter sido cancelada a autuação pode ser encontrada nos seguintes trechos:

Na espécie, a própria impugnante reconhece que cometeu equívocos na amortização fiscal do ágio verificado na aquisição da participação societária na CONIEXPRESS pela HEINZ BRASIL S/A. De fato, assevera que tal ágio, no valor total de R\$ 530.297.809,06, deveria ter sido amortizado no prazo de 10 anos, de sorte que, em cada um dos anos de 2014, 2015 e 2016, o montante a ser amortizado deveria ser de R\$ 53.029.780,90, e não de R\$ 80.577.374,79, tal como efetivamente ocorreu.

A partir dessa premissa, apresenta demonstrativo à fl. 1175 e conclui que: “(i) em relação aos anos-calendário de 2014 a 2015, o excesso de amortização fiscal do ágio no valor de R\$ 27.547.593,88 foi integralmente consumido pelo prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL apurados no período; por sua vez, (ii) em relação ao ano-calendário de 2016, apesar de ter sido apurada uma base de cálculo positiva de IRPJ e CSLL (R\$ 15.876.746,47), não foi verificada insuficiência no recolhimento de tributos, já que (ii.1) os valores de IR/Fonte (R\$ 3.711.968,54 – Doc. 04) e Estimativas de IRPJ (R\$ 1.394.636,41 – Doc. 05), devidamente informados na ECF, superam o IRPJ devido (R\$ 3.945.186,62 = R\$ 2.381.511,97 + R\$ 1.563.674,65) e (ii.2) os valores de Estimativas de CSLL (R\$ 1.843.417,78 – Doc. 06), também declarados na ECF, superam a CSLL devida (R\$ 1.428.907,18)” (grifado no original).

As conclusões apresentadas pela impugnante, a despeito do reconhecimento de equívocos na amortização fiscal do ágio, não se sustentam pois, nas circunstâncias fáticas em que se deram as operações, não subsiste qualquer direito à amortização fiscal do ágio, tendo em vista que a HEINZ BRASIL S/A foi utilizada de maneira artificiosa e sem propósito negocial, apenas para propiciar a amortização fiscal do ágio.

Ou seja, o ponto principal de discussão, neste caso, está na qualificação jurídica que será dada a Recorrente: se a sua utilização foi de empresa veículo para amortização do ágio ou não.

c) Do Recurso Voluntário

A Recorrente traz perante este Conselho os seguintes argumentos para reforma do Acórdão Recorrido. Em resumo são:

- ❖ Preliminarmente, haveria nulidade do Auto de Infração em razão da ausência de certeza e liquidez;
- ❖ No mérito:
 - Em relação à amortização do ágio:
 - aduz que cumpriu os requisitos legais para aproveitamento fiscal do ágio;
 - Argumenta que houve um excesso de amortização, o qual é sanável;
 - Aduz que foi válida e necessária a existência da Heinz BR;
 - Que houve cumprimento do art.7º e 20 da Lei nº 9.532/07;

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-001.188 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720091/2019-04

➤ Possibilidade de dedução das despesas financeiras:

- A Heinz European não é a real adquirente;
- É possível deduzir despesas com juros de empréstimos contraídos pela Recorrente;
- A despesa é necessárias
- Não houve planejamento tributário, há uma neutralidade no pagamento dos juros em relação à figura de JCP

❖ Do Recurso de Ofício

Considerando que houve redução da multa isolada em relação ao ano calendário 2014, houve Recurso de Ofício, à época, fundamentado nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, com a nova redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532, de 10.12.1997, e de acordo com o art. 1º da Portaria do Ministro de Estado da Fazenda n.º 63, de 09.02.2017, tendo em vista que o valor total do crédito tributário exonerado excede a R\$ 2.500.000,00.

Após, o processo foi distribuído para esta Relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Relatora.

Do Recurso Voluntário

I – DA ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e apresenta os demais requisitos de admissibilidade, assim dele conheço.

II – PRELIMINARMENTE:

Admissibilidade da juntada de prova em sede recursal

Entendo que deve ser submetida à deliberação desta Turma a possibilidade de juntada de novos documentos em sede recurso antes da análise da proposta de conversão em diligência deste caso, pois trata-se de questão prejudicial.

Desde a Impugnação da Recorrente, em relação à incorreções de base de cálculo, ela aponta cinco pontos principais que precisariam ser corrigidas. São elas:

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-001.188 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720091/2019-04

- Não Consideração da Base de Cálculo Negativa de CSLL Relativa ao Ano-Calendário de 2016 (“Equívoco 01”);
- Não Consideração de Saldos Negativos de IRPJ e CSLL Relativos aos Anos-calendário de 2016 (“Equívoco 02”);
- Não Consideração do Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL na Apuração das Multas Isoladas Relativas às Estimativas do Ano-Calendário de 2014 (“Equívoco 03”);
- Não Consideração de IR/Fonte no Valor de R\$ 4.582.824,33 Relativo ao Ano-Calendário de 2015 (“Equívoco 04”);
- Não Consideração de Saldos de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL Acumulados em 2013 (“Equívoco 05”);

O **equívoco 04** não teria sido acolhido, pois os comprovantes de IRRF não estariam nos autos. Vejamos a fundamentação (fl. 58 do pdf):

Porém, quanto à pretensão da impugnante de que o IRRF seja deduzido na apuração das multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ, não lhe assiste razão. Com efeito, conforme atestam os documentos de fls. 1569-1574, extraídos da ECF apresentada pelo contribuinte, não foi informado em qualquer dos meses do ano de 2015, no Registro N620 – Apuração do IRPJ Mensal por Estimativa, valores a título de IRRF. **Tampouco na impugnação apresentada o contribuinte fez prova** do mês ao qual se referem as retenções de IR na fonte informadas quando do preenchimento do Registro N630 – Apuração do IRPJ com Base no Lucro Real.

No Recurso Voluntário, a parte juntou os comprovantes de retenção. Entendo que devemos admitir a juntada desses comprovantes, para que os mesmos sejam devidamente analisados. *Isso porque*, quando da primeira instância, a Recorrente já indicado – ainda que de forma indiciária – que tais registros de IRRF constavam na sua escrituração. Não constavam no Registro N620 conforme asseverou o Acórdão Recorrido, mas constavam no Registro N630. Assim, entendo que a Recorrente tentou demonstrar por meio de prova o seu direito – ainda em sede de impugnação. Ou seja, ela não se furtou de exercer o seu ônus de prova. No entendimento desta Conselheira, é essa postura a que deve ser considerada neste caso.

Nesse sentido, considerando que o Acórdão Recorrido entendeu que não poderia utilizar o IRRF na apuração das multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas de IRPJs *em razão da ausência da juntada dos comprovantes*, entendo que ***está caracterizada a hipótese fática*** que atrai a incidência da alínea “c”, do §4º, do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, que trata da apresentação da prova documental após a impugnação:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) **destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.**

É possível perceber que, para tentar comprovar mais uma vez o seu direito, a contribuinte traz aos autos os elementos de prova para contrapor o Acórdão Recorrido. É verdade que tais comprovantes poderiam ter sido juntado quando da Impugnação, mas, em observância aos princípios do *formalismo moderado* e da *verdade material*, entendo que estes dois valores devem preponderar na via do processo administrativo – ainda mais quando o mérito do caso perpassa pela análise de provas.

Assim, **voto por conhecer dos documentos** juntados na esfera recursal pela Recorrente.

III – DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Mesmo após o acolhimento dos equívocos 1, 2, 3 e 5, a Recorrente afirma que seguem presentes incorreções nas bases de cálculos dos tributos exigidos. Como ao redor deste argumento está o fundamento de nulidade da autuação fiscal, a qual pode vir a ser caracterizada como nulidade material em razão do art. 142 do CTN, entendo que **é relevante esclarecer as imprecisões** trazidas pela Recorrente. Assim, entendo que o presente julgamento deve ser convertido em diligência.

Essa conversão em diligência ajudará esse Colegiado em dois eixos.

O primeiro, servirá para ajudar na seguinte avaliação: *tais incorreções de base de cálculo decorrem de meros lapsos da Fiscalização? Ou demonstram uma incorreção maior, e mais substancial, que pode afetar a certeza e liquidez deste caso?* Tal avaliação será feita em momento oportuno.

E, o segundo, diz respeito à imprescindibilidade de verificação das procedências das incorreções apontadas pois, acaso não seja provido o mérito deste recurso, as reduções de base de cálculo serão fundamentais. Entendo que tal verificação precisa ser feita neste momento processual, e não após o julgamento de mérito, sob pena de deixarmos o contribuinte sem chances de se manifestar, de forma substancial e efetiva, sobre tais incorreções.

Dessa forma entendo que o processo deve ser devolvido à Unidade de Origem para que sejam devidamente respondidos os seguintes quesitos:

1. **Em relação ao saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL acumulados em 2013:** o Acórdão da DRJ reconheceu que os saldos de PF e BCN apurados em 2013 deveriam ser aproveitados na apuração das bases autuadas dos anos posteriores. Segundo a Recorrente, a DRJ – por lapso – deixou de considerar este ajuste na apuração das multa isoladas de 2014 a 2016. Verificar e informar se tal alegação procede e, caso positivo, informar como ficaria a apuração das multa isoladas de 2014 a 2016 neste cenário.
2. **Em relação ao IRRF:** Favor considerar os comprovantes juntados ao Recurso Voluntário (Doc. 02 do Recurso) e verificar:

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-001.188 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720091/2019-04

- 2.1. se eles conferem com a planilha indicada pela Recorrente em seu Recurso (fls 14 e 15 do pdf);
- 2.2. se conferem com o Registro N630 da ECF da contribuinte (ver fl. 1522).
- 2.3. Em caso de inconsistências, aponta-las textualmente, além de elaborar planilha que demonstre a correção e as incorreções encontradas.

A Unidade de Origem deverá elaborar relatório circunstanciado e **conclusivo** com as informações requeridas e dar ciência do mesmo à Recorrente e intimá-la para que se manifeste sobre a diligência, no prazo de 30 dias.

Após, que os processo seja devolvido ao CARF para continuidade do julgamento.

Conclusão

Por todo o exposto,

- (i) CONHEÇO do Recurso Voluntário, e
- (ii) CONVERTO O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que a Unidade de jurisdição da Recorrente se pronuncie sobre os quesitos apontados nesta Resolução.

(documento assinado digitalmente)

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó