



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

Processo nº 16561.720171/2016-17
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.672 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 24 de julho de 2018
Assunto ÁGIO - EMPRESA VEÍCULO
Recorrente RAIZEN ENERGIA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a PGFN seja cientificada do memorial e documentos encartados pela recorrente após o processo ser pautado e no qual, basicamente, se suscita a aplicação da Lei nº 13.655/2018..

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório:

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 15ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, que julgou IMPROCEDENTE, integralmente, a impugnação do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

Da autuação:

Trata o presente processo de Autos de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referentes aos anos-calendário de 2011 e de 2012.

A Fiscalização apurou, no curso do procedimento fiscal, as seguintes infrações:

- *Despesas não comprovadas;*
- *Falta de recolhimento do IRPJ/CSLL sobre base de cálculo estimada.*

As presentes autuações fiscais são uma extensão da ação fiscal referente ao período de apuração de 2006 a 2009, processo administrativo fiscal nº 16561.720093/2011-38, onde foram detectadas as infrações “*amortização de ágio*” e “*compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores*”. A amortização de ágio foi gerado a partir de operações societárias de incorporações sucessivas.

Em decorrência das infrações, foram apurados os seguintes valores de crédito tributário constituído:

	Imposto/Cont.	Juros	Multa (75%)	Total
IRPJ	29.181.372,08	13.787.502,84	21.886.029,06	64.854.903,98
CSLL	10.522.573,95	4.971.671,00	7.891.930,46	23.386.175,41
Sub-Total	39.703.946,03	18.759.173,84	29.777.958,77	88.241.078,64
Multa Isol - IRPJ	3.639.730,52	-	-	-
Multa Isol. - CSLL	1.282.942,00	-	-	-
Total	44.626.618,55	18.759.173,84	29.777.958,77	93.163.751,16

Valores em R\$ 1,00 - juros corrigidos até dezembro/2016.

Por bem retratar a descrição dos eventos que motivaram a autuação fiscal, transcrevo a parte concernente no relatório da decisão *a quo*:

Trata o presente processo da exigência fiscal formulada contra a interessada acima identificada, por meio de lançamento de imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ) e contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), em valores respectivamente iguais a R\$ 29.181.372,08 e R\$ 10.522.573,95, acrescidos de juros de mora, calculados com emprego da taxa Selic, e de multa de ofício, determinada à razão de 75%.

Houve, também, exigência de multa isolada, referentes ao IRPJ e a CSLL, de R\$ 3.639.730,52 e R\$ 1.282.942,00, respectivamente.

O lançamento refere-se aos anos-calendário 2011 e 2012.

Autos de infração às fls. 6.151 e ss.

No período, a interessada era tributada pelo regime do lucro real.

O enquadramento legal empregado pela fiscalização consta dos autos de infração.

Fora consignado no termo de verificação e constatação fiscal (fls. 6.065 e ss), em síntese, o seguinte:

- que a presente autuação é fruto da extensão da ação fiscal referente ao período de apuração de 2006 a 2009, PAF nº 16561.720093/2011-38, onde foram detectadas as infrações “*amortização de ágio*” e “*compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores*”;
- que estes autos versam sobre “*amortização de ágio*”, gerado a partir de operações societárias de incorporações sucessivas;
- que, além da interessada, relacionam-se ao caso as seguintes pessoas jurídicas ou grupos de pessoas jurídicas:
 1. Usina da Barra S.A – Açúcar e Alcool (doravante, BARRA 44). Até agosto de 2002, seus sócios eram Cosan Indústria e Comércio S.A (doravante COSAN 50) e Adm de Participações Aguassanta Ltda (doravante AGUASSANTA-P), com 45,4% e 54,6% de participação, respectivamente. Após, a COSAN 50 passou a titularizar a integralidade das ações.
 2. Agrícola Diamantina S.A (doravante DIAMANTINA). Sócios: Edda Corona Ugolini (doravante EDDA), Sérgio Roberto Ugolini (doravante SÉRGIO), Maria Eloisa Ugolini (doravante ELOÍSA) e Maria Regina Ugolini Chamma (doravante REGINA), com as respectivas participações no capital social iguais a 0,5%, 0,5%, 33% e 33%.
 3. Monte Alto Agropecuária Ltda (doravante MONTE ALTO). Sócios: Sócrates Nasser (doravante SÓCRATES) e Vivian Antonieta Corona Nasser (doravante VIVIAN), cada um com 50% da sociedade.
 4. Novadec Participações Ltda (doravante NOVADEC). Sócios: SÓCRATES e VIVIAN, respectivamente, detentores de 37,5% e 62,5% das quotas.

-
5. Grupo Cosan. Em 2001, a Aguassanta Comercial, Importadora e Exportadora S.A (doravante AGUASSANTA-C) foi constituída pela AGUASSANTA-P, que detinha 100% de seu capital. Até 2004 ficou inativa, ocasião em que adotou a razão social Cosan Comercial Exportadora e Importadora Ltda. Na DIPJ/2006, seu representante informado era Rubens Ometto Silveira Mello (doravante RUBENS).
 6. ND Par Participações Ltda (doravante ND-PAR). Constituída em maio de 2005, tendo como sócios DIAMANTINA (99,99%) e SÉRGIO (0,01%). A DIAMANTINA subscreveu e integralizou capital com ações da Açucareira Corona S.A (doravante CORONA), primeira denominação da interessada.
 7. Agrícola Mandiçununga S.A (doravante MANDIÇUNUNGA). Constituída em dezembro de 2004, com a denominação EPC Administração e Participações Ltda (doravante EPC), pelos sócios Belga Empreendimentos e Participações Ltda (doravante BELGA) e RUBENS, este também seu administrador. Inativa até fevereiro de 2006. Inicialmente, seu capital social era de R\$ 1.174.174,00, sendo R\$ 1.000,00 subscrito e integralizado por RUBENS. Em 07/12/2005, o capital social foi retificado para R\$ 1.100,00 e RUBENS manteve sua participação de R\$ 1.000,00, cedendo, na mesma ocasião, suas quotas à Gratia Administração e Participações S.A (doravante GRATIA), representada pelo próprio RUBENS e por Pedro Isamu Mizutani (doravante PEDRO). A transformação da EPC em MANDIÇUNUNGA se deu após esta cessão.
 8. Aguapar Participações e Investimentos Ltda (doravante AGUAPAR). Constituída em 31/01/2006, tendo como sócios COSAN 50 (99,999%) e RUBENS (0,001%). Em 02/02/2006, COSAN 50 e RUBENS cederam todas as suas quotas para a MANDIÇUNUNGA, ato que lhe serviu para o aumento do capital social. Nesta mesma data, o capital social da AGUAPAR também foi aumentado em R\$ 133.359.504,00, mediante emissão de quotas de valor unitário R\$ 1,00 que foram subscritas e integralizadas pela MANDIÇUNUNGA (R\$ 113.357.104,00) e CORONA (R\$ 20.002.400,00). Em 16/02/2006, a CORONA cedeu a totalidade de suas quotas à MANDIÇUNUNGA. Em 21/02/2006, foi formalizada a “permuta” da AGUAPAR pela ND PAR, com a saída da sociedade da MANDIÇUNUNGA, para assunção do controle pela família Ugolini, controladora da ND PAR e da DIAMANTINA. Em 28/09/2007, ocorreu a cisão parcial da AGUAPAR, com parte de seu patrimônio transferido à DIAMANTINA.
 9. FBA – Franco Brasileira S.A Açúcar e Álcool (doravante FBA). Constituída em novembro de 2000, resultante de uma *joint venture* da COSAN 50 com as sociedades Union SDA da Barra Ltda (doravante USDA-B) e Sucden Investimentos S.A (doravante SUCDEN-I). Em 17/02/2000, USDA Participações S.A (doravante USDA-P) e Sucden Participações S.A (doravante SUCDEN-P) aumentaram o capital da FBA, gerando um ágio de R\$ 22.991.609,16. Em 28/02/2001, a FBA incorporou USDA-B e SUCDEN-I, com isso seu capital social passou de R\$ 52.393.573,00 para R\$ 123.779.781,96. Em 10/04/2001, a FBA adquiriu 99,96% da Univalem S.A Açúcar e Álcool (doravante UNIVALEM) e 50% da Gasa – Guanabara Industrial S.A (doravante

GASA), gerando um ágio de R\$ 24.117.658,24. Em 28/08/2001, a FBA foi incorporada pela UNIVALEM. EM 24/05/2002, a FBA adquiriu da sócia Grandene os 50% restantes da GASA. Em 27/01/2003, a GASA incorporou sua controladora FBA e adotou esta como sua nova razão social. Em 19/11/2004, a FBA constituiu a Nova FBA Industria e Comércio Ltda (NFBA). Em 21/01/2005, a NFBA adquiriu 98,34% da Destivale – Destilaria Vale do Tietê (doravante DESTIVALE) e em 13/04/2005 adquiriu a parcela remanescente, ao custo total de R\$ 78.057,00. Em 27/04/2005, a DESTIVALE incorpora sua controladora NFBA. Em 10/05/2005, ocorreu a redistribuição do capital com a NFBA, que era sócia majoritária da DESTIVALE, da Destilaria Agropecuária Ltda (doravante DESTILARIA) e do Auto Posto Destivale (doravante DESTIVALE-AP). Em 31/05/2005, a COSAN recebe 52,5% do capital da FBA, passando a deter 99,9% e tendo o seu capital social alterado para R\$ 376.722.025,59. Em 29/07/2005, a COSAN incorporou sua controladora Cosan S.A Refinadora de Açúcar (COSAN-R). Em 09/05/2006, a FBA foi incorporada pela Usina da Barra 48 (doravante BARRA 48).

10. Danco Participações S.A (doravante DANCO). Constituída em 16/11/2000, com capital social de R\$ 1.000,00, por RUBENS – com participação de R\$ 10,00 – e Usina Santa Helena S.A Açúcar e Álcool (doravante SANTA HELENA) – com participação de R\$ 990,00. Manteve-se em situação de inatividade até fevereiro de 2007.

- - que a interessada utilizou, nesta ordem, as seguintes denominações: CORONA, BARRA 48, Usina da Barra 08 (doravante BARRA 08) e Raizen Energia S.A (atual);
- que, até setembro de 2005, o quadro societário da Corona era composto por: DIAMANTINA, MONTE ALTO e NOVADEC, cada uma com 33,33% de participação;
- que, em 30/09/2005: (i) SÓCRATES subscreveu ações da interessada (então, CORONA), no valor de R\$ 96.680.456,16, integralizadas por meio de notas promissórias *pro-soluto* que totalizaram R\$ 104.990.225,80, dos quais R\$ 76.678.056,16 serviram para aumentar o capital social e R\$ 28.312.169,66 foram destinados à conta “reserva de ágio”; e (ii) DIAMANTINA subscreveu ações da interessada, no valor de R\$ 20.002.400,00, integralmente vertido para o capital social. Dessa forma, o capital social da CORONA passou de R\$ 37.895.000,00 para R\$ 134.574.919,45 [embora $R\$ 37.895.000,00 + R\$ 76.678.056,16 + R\$ 20.002.400,00$ seja igual a $R\$ 134.575.456,16$];
- que, fruto das sobreditas subscrições, a participação acionária na CORONA passou a ser de 34,99% para a NOVADEC, 34,99% para a MONTE ALTO e 30,02% para a DIAMANTINA;
- que, em 13 de outubro de 2005, MONTE ALTO e NOVADEC venderam suas participações na CORONA – bem como nas subsidiárias Açucareira Nova Tamoio S.A (doravante TAMOIO) e Bonfim Nova Tamoio BNT Agrícola Ltda (doravante BNT) – para a empresa Fluxo Comércio e Assessoria Internacional S.A (doravante FLUXO), que cedeu metade dessa

participação para a AGUASSANTA-C, que passou, então, a deter 34,99% do capital social da CORONA;

- que, também em 13/10/2005, o capital social da NDPAR foi aumentado para R\$ 160.037.401,00, fruto de integralização de capital feita pela DIAMANTINA mediante entrega de ações da CORONA – as mesmas ações que a DIAMANTINA havia subscrito em 30/09/2005. Ao final desta operação, o capital da CORONA estava dividido entre o grupo Cosan, a FLUXO – cada uma com 34,99% - e a NDPAR, com 30,02%;
- que, em 01/02/2006, a COSAN 50 adquiriu a parte da FLUXO na CORONA, aumentando sua posição para 69,98% e pagando nessa aquisição o equivalente a R\$ 154 milhões. Na mesma data, BELGA e GRATIA cederam gratuitamente suas ações da MANDIÇUNUNGA para a COSAN 50;
- que, em 08/02/2006, ELOÍSA, REGINA, ROBERTO, EDDA e SÉRGIO (sócios na DIAMANTINA) firmaram com a MANDIÇUNUNGA e a CORONA (quotistas da AGUAPAR, em formação) instrumento de permuta de quotas da NDPAR por quotas da AGUAPAR;
- que, em 09/02/2006, a NDPAR foi transferida pela DIAMANTINA à ELOÍSA, à REGINA e ao ROBERTO;
- que, em 16/02/2006, a CORONA cedeu à MANDIÇUNUNGA a totalidade das quotas que detinha da AGUAPAR;
- que, em 28/02/2006, a COSAN 50 subscreveu e integralizou novas ações emitidas pela MANDIÇUNUNGA. Na mesma data, a denominação social da MANDIÇUNUNGA foi alterada para Dabarra Participações S.A (doravante DABARRA) e foi convertida em subsidiária integral da COSAN 50. Também na mesma data, a CORONA aumentou seu capital social em R\$ 480.365.561,00, montante totalmente subscrito e integralizado pela DABARRA, com os mesmos ativos que havia aumentado seu próprio capital na mesma data, horas antes. Ainda em 28/12/2006, a COSAN 50 adquiriu 99% e a BARRA 48 adquiriu 1% da DANCO;
- que, em 31/03/2006, a CORONA incorporou a BARRA 44, alterando sua denominação para BARRA 48 e o endereço de sua sede para o da antiga sede da BARRA 44;
- que, em 31/03/2006, a BARRA 48 deliberou pela incorporação (além da BARRA 44), da FBA, da DESTIVALE, da DESTIAGRO, da NDPAR, da DABARRA e da TAMOIO. Na mesma data, a Munidal Açúcar e Alcool S.A (doravante MUNDIAL) aumentou seu capital social em R\$ 60.876.070,00, totalmente subscrito e integralizado pela COSAN 50;
- que, em 28/02/2007, a DANCO – empresa inativa até então e com capital social de R\$ 1.000,00 – incorporou a BARRA 48 – empresa com capital de R\$ 660.518.604,29 e ativa desde 1956, passando a adotar a denominação BARRA 08;
- que, em 10/12/2009, a BARRA 08 alterou sua razão social para Cosan Açúcar e Alcool S.A (doravante COSAN 08);

- que, em 01/06/2011, a COSAN 08 alterou sua razão social para Raízen Energia S.A;
- que, destas operações relacionadas, três dizem respeito a ação fiscal destes autos: (i) ágio na aquisição da ND-PAR pela MANDIÇUNUNGA; (ii) ágio na subscrição de capital da CORONA pela MANDIÇUNUNGA; e (iii) ágio na subscrição de capital da MUNDIAL;
- que o valor total dos ágios apurados na subscrição de capital da CORONA e na aquisição da ND-PAR foi de R\$ 618.489.620,16. Entretanto, na CORONA, o ágio obtido pela incorporação da DABARRA e da NDPAR foi contabilizado por R\$ 551.010.000,00, com taxa de amortização de 10% ao ano;
- que, com a Lei nº 11.638/07 e a MP nº 449/08, foi alterada a forma de contabilização de ágios em aquisições de controladas e coligadas avaliadas pela equivalência patrimonial, de forma que a utilização da via de constituição de empresas veículo com o único objetivo de contornar a restrição legal à amortização do ágio, apenas para pagar menos tributos, como fez a interessada, tornam indedutíveis as despesas de amortização, por se tratar de ágio inexistente;
- que, dessa forma, os valores glosados foram os seguintes: (i) referente a 2011, R\$ 57.979.055,56; e (ii) em 2012, R\$ 58.938.432,81. Em ambos os períodos, trata-se ágio das sociedades DABARRA, NDPAR e MUNDIAL, conforme discriminado no item 7.1.1 do relatório fiscal;
- que os valores acima mencionados foram obtidos: (i) nos demonstrativos de composição dos valores declarados na ficha 36A das DIPJ; (ii) nos demonstrativos apresentados pela interessada no curso da ação fiscal; e (iii) no Lalur do período auditado, com base nos valores lá excluídos;
- que, ante a insuficiência de pagamento de estimativas de IRPJ e de CSLL, pela recomposição das bases de cálculos em razão das glosas, foi aplicada multa isolada;
- que, com base nos artigos 129 e 132 do CTN, bem assim no artigo 207, III, do RIR/99 cabe a imputação de responsabilidade tributária à interessada, inclusive quanto às multas, em razão da sua qualidade de incorporadora;

Da Impugnação:

Inconformada com a autuação, a recorrente apresentou impugnação, a qual aproveitou a sua descrição no relatório do v. acórdão recorrido:

Cientificada (i) do termo de constatação e verificação fiscal e dos autos de infração (e anexos) em 12/12/2016 (fls. 6.185) e (ii) do termo de ciência de lançamento e encerramento em 21/12/2016 (fls. 6.193 e 6.199), a interessada interpôs, em 09/01/2017 (fls. 6.200), a impugnação de fls. 6.201 e ss, alegando, em síntese:

- que decaiu a possibilidade de o Fisco questionar a legalidade dos atos que deram origem aos ágios, uma vez que decorreram de operações societárias efetivadas entre 02/2006 e 03/2006 – aquisição da ND-PAR e aumento de capital da CORONA – e

entre 03/2006 e 10/2006 – aumento de capital na MUNDIAL. Ou seja, muito embora os ágios tenham sido amortizados nos anos-base 2011 e 2012, o fato contábil-societário, que deu origem aos referidos ágios, ocorreu em 2006, e, assim, “os ‘fatos geradores’ do IRPJ e da CSLL correspondem, em síntese, à obtenção de resultados que provocam acréscimo patrimonial, a contagem do prazo decadencial em relação aos referidos tributos deve ter início a partir do momento em que os fatos jurídicos tributários formadores deste acréscimo patrimonial forem reconhecidos, ou seja, no presente caso, a partir do fato jurídico impugnado (origem dos ágios em 2006), e não a partir da sua amortização, em 2011”;

- que os argumentos fiscais para a desconsideração do ágio da ND-PAR não possuem qualquer fundamentação legal, ao passo que “as operações em foco atenderam a todos os requisitos legais para registro e amortização do ágio” e “todos os atos societários que acarretaram o aproveitamento do ágio pela Impugnante deram-se de forma lícita e adequada para atingir os objetivos de todas as partes, bem como com o conhecimento dos órgãos competentes envolvidos”. “Da análise do ‘filme’ das operações efetivamente ocorridas, constata-se que as operações societárias (‘várias fotografias’) que culminaram no aproveitamento fiscal do ágio pela Impugnante visavam, desde sempre, a aquisição da ND-PAR, detentora da participação societária na Corona, pela Mandiçununga. Dessa forma, verifica-se desde já que a dedutibilidade fiscal do ágio é uma mera consequência do conjunto das operações analisadas, com o efetivo propósito negocial”. Tal aquisição foi conseguida pela realização da permuta ND-PAR x AGUAPAR, realizada entre a Família Ugolini e a MANDIÇUNUNGA; num contexto que “envolve processo de reestruturação e crescimento do Grupo Cosan, com investimento em novos negócios e mercados, o que, inclusive, se verifica na própria operação de aquisição do controle acionário da Açucareira Corona”, já que “o evidente abismo financeiro em que se encontrava a Corona (...) ensejou a principal dissidência entre os sócios da Corona, após a entrada da Fluxo e da Cosan no negócio, (...) mesmo após os diversos esforços conduzidos pelos novos acionistas, aliados à atuação da acionista remanescente, ND-PAR, para reerguer financeiramente a Corona, esta ainda permanecia em situação de grave endividamento, principalmente com fornecedores, o que, por óbvio, não era interessante para o desenvolvimento de suas atividades e, por consequência, realização do investimento pelos acionistas. Neste contexto, a solução encontrada foi a realização de novo aporte de capital na Corona, com o objetivo de evitar a falência do negócio. No entanto, a Fluxo e ND-PAR não possuíam recursos suficientes para assim prosseguir, de forma que, caso o aumento fosse realizado inteiramente ou principalmente pelo Grupo Cosan, ocorreria a diluição de suas participações societárias e perda do controle na tomada de decisões, situação que não era de interesse daquelas sociedades, levando-as a optarem por se desfazer do negócio, alienando-o ao Grupo Cosan”;
- que “é evidente, de plano, o equívoco cometido pela Autoridade Fiscal ao se manifestar acerca da suposta inexistência de laudo para justificar o preço (e o ágio) pagos na aquisição da ND-PAR, pois além de a legislação de regência não trazer um rigor formal, exigindo a apresentação de um ‘laudo’ na forma como descrita no TVF, o laudo em questão foi, de fato, elaborado por empresa de auditoria independente (Deloitte), datado de 31/01/2006 (doc. 04, já citado), ou seja, antecipadamente à operação de permuta, a fim de se aferir corretamente o valor das ações da Corona, único ativo da ND-PAR (...) o referido laudo de avaliação reflete uma análise econômica da Corona, tendo em vista que, conforme já mencionado e reconhecido no próprio TVF, a ND-PAR possuía, como único ativo, a participação detida naquela sociedade. Ou seja, a análise da expectativa de rentabilidade futura da Corona reflete a expectativa quanto à ND-PAR. Assim, resta evidente pela análise da conclusão do Laudo de Avaliação dos auditores independentes,

elaborado nos termos da Lei, que o valor do ágio decorrente da aquisição, pela Mandiçununga, da ND-PAR estava, sim, amparado no fundamento econômico da rentabilidade futura, o que desqualifica, portanto, a afirmação feita pela Autoridade Fiscal”;

- que “o ágio ou deságio gerado em operações como as ocorridas no presente caso decorre da diferença entre o valor de aquisição (custo de aquisição) e o valor patrimonial das ações adquiridas (valor de patrimônio líquido), quando se adota o registro da participação societária pelo método da equivalência patrimonial, previsto no artigo 248, da Lei das S/A (Lei nº 6.404/76)12. No presente caso concreto, a aquisição deu-se entre partes independentes, quais sejam, as pessoas físicas acionistas da ND-PAR e a Mandiçununga (Dabarra), controladora da Aguapar, mediante permuta da participação societária detida pelas partes nas sociedades mencionadas”;
- que, quanto ao ágio na DABARRA, os argumentos fiscais não possuem qualquer fundamentação legal. A crise financeira enfrentada pela CORONA, inclusive com elevado passivo fiscal, motivou o grupo Cosan a efetuar o aumento do seu capital, “integralizado diretamente pela Mandiçununga (Dabarra)”. Assim, “a operação em foco teve, sim, um claro propósito negocial, consubstanciado na intenção do Grupo Cosan em despendar dos meios necessários para ver a continuação das atividades desenvolvidas pela Corona, em estrita relação com o plano de negócios traçado pelo Grupo no desenvolvimento e expansão de suas atividades, além do atingimento de novos mercados”. Ademais, “o registro do referido ágio tem como suporte o mesmo laudo de avaliação econômica da Corona elaborado pela Deloitte para fins da operação de aquisição da ND-PAR por permuta (...) considerando-se que as duas operações (i.e. a aquisição da ND-PAR por meio de permuta e o aumento de capital na Corona) são contemporâneas, efetivadas ao final do mês de fevereiro de 2006, o laudo de avaliação da Corona datado de 31/01/2006 é plenamente suficiente para suportar os dois ágios”. Acrescentou a defesa que “ao fundamentar a glosa da despesa com o ágio em foco, a Autoridade Fiscal questiona, ainda, a validade do ágio gerado no aporte de capital feito pela Cosan 50 na Usina da Barra 44, transferido à Corona na integralização do aumento de capital na Corona (...) Contudo, o entendimento fiscal neste tocante também não merece prosperar, tendo em vista, primeiramente, que o referido ágio da Usina da Barra 44 sequer ensejou qualquer despesa com amortização nos anos-base do presente lançamento”. Mas que “na remota hipótese da desconsideração do ágio da Usina da Barra 44 na capitalização da Corona, (i) o efeito no presente caso seria apenas a glosa parcial do ‘Ágio Dabarra’ (exclusão do montante de R\$ 22.894.988,00 da composição de tal ágio), mas jamais a desconsideração integral desse ativo, ou, ao menos, (ii) o presente processo deverá ser sobrestado até o encerramento definitivo do processo administrativo nº 16561.720093/2011-38 que trata sobre esse ágio, como reconhecido pela própria Autoridade Fiscal”;
- que “a figura do ágio decorrente de operação dentro do mesmo grupo econômico, conhecida como ágio intragrupo ou, ainda, ágio interno, não pode ser desconsiderada pela Autoridade Fiscal. Isso porque, a própria ciência contábil não veda o ágio decorrente de operação realizada em um mesmo grupo econômico. O que não se aceita é, na verdade, o ágio gerado dentro de uma mesma entidade considerada de forma individual”;
- que “o aumento de capital na Usina da Barra 44 se deu por meio de cessão de créditos no valor de R\$ 70.000.000,00, em conta corrente que a Cosan 50 detinha com a Usina da Barra 44. Veja-se, aqui, que não se trata de ausência de pagamento, como busca caracterizar a Autoridade Fiscal. De fato, o que se tem é a cessão de

um crédito, de forma que a Cosan 50 passa a possuir um débito futuro com a Usina da Barra 44, em troca de participação societária em seu capital (por conseguinte, uma aquisição)”;

- que “com relação ao questionamento fiscal quanto ao laudo de avaliação para aferição do valor justo de mercado das ações da Usina da Barra 44, deve se ter em conta que, tratando-se de avaliação de empresa em operação ou de ações de empresa em operação, o artigo 170, § 1º, da Lei das S/A estabelece que o preço de emissão das ações em processos de aumentos de capital deverá ser fixado, tendo em vista, alternativa ou conjuntamente: (...) I – a perspectiva de rentabilidade da companhia; II – o valor do patrimônio líquido da ação; III – a cotação de suas ações em Bolsa de Valores ou no mercado de balcão organizado, admitido ágio ou deságio em função das condições de mercado. (...) Portanto, diferentemente do alegado pela Autoridade Fiscal, o fato das informações e dados que basearam o laudo de avaliação terem sido fornecidas pela Cosan 50 em nada desqualificam o efetivo aumento de capital que se processou na Usina da Barra 44”;
- que “os argumentos fiscais para justificar a suposta invalidade do ágio decorrente do aumento de capital na Mundial encontram grande semelhança com as questões suscitadas pela Autoridade Fiscal na análise do ágio no aumento de capital na Corona, já analisados e devidamente rebatidos” e que “seguindo em linha com o processo de ampliação de suas atividades e atingimento de novos mercados, o Grupo Cosan efetuou a aquisição da Mundial, ao passo que, após esta negociação, passou a uma capacidade conjunta de produção de 32,8 milhões de toneladas de cana-de-açúcar. (...) a partir da aquisição em foco e competente adequação dos critérios contábeis adotados pela Mundial aos padrões estabelecidos pelo Grupo Cosan, verificou-se a existência de vultoso passivo a descoberto que, necessariamente, deveria ser suprido”;
- que, quanto ao entendimento da fiscalização de terem sido utilizadas “empresas veículo” no caso em tela, “a interpretação da Autoridade Fiscal não merece guarida. Isso porque, conforme demonstrado por todo o até aqui exposto, as decisões de constituição e manutenção da Mandiçununga, bem como das demais sociedades que participaram das operações em análise, obviamente não foram respaldadas só em razão do seu efeito no campo tributário, mas também em diversos fatores de natureza estritamente negocial. Inicialmente, frise-se que o E. CARF vem entendendo que o instituto do ‘propósito negocial’ não possui previsão no ordenamento jurídico pátrio, tendo surgido com base exclusivamente em corrente doutrinária, que foi refletida em parte da jurisprudência. Logo, deve ser afastada a aplicação do supracitado instituto em razão do princípio da legalidade, o qual deve ser respeitado pelo Fisco”. Ainda que devesse ser observado o interesse econômico na geração dos ágios amortizados, “a operação em foco teve, sim, um claro propósito negocial, consubstanciado na intenção do Grupo Cosan em dispender dos meios necessários para ver a continuação das atividades desenvolvidas pela Corona, em estrita relação com o planejamento traçado pelo Grupo no desenvolvimento e expansão de suas atividades”;
- que, “ainda que as empresas Mandiçununga, ND-PAR e Aguapar fossem meras ‘sociedades veículo’ utilizada para permitir o aproveitamento de ágio, o que se alega apenas a título argumentativo, deve-se destacar que não há vedação legal para a sua utilização nas reestruturas societárias (...) não sendo a utilização da empresa veículo proibida por lei, sua utilização não pode ser tolhida pelo Fisco. Em linhas gerais, empresas holding, sem estrutura operacional, utilizadas dentro de estruturas societárias que envolvam o registro de ágio e que, normalmente, são extintas no decorrer de tal processo, em razão de incorporação, são comumente conhecidas

como ‘sociedades veículo’ (...) deve-se observar que, em diversas operações, a constituição de uma ‘sociedade veículo’ é indispensável para que se obtenha o propósito negocial pretendido”;

- que “muito embora a Impugnante tenha realizado as operações em questão por razões extra tributárias, vale salientar que não pode o Fisco pretender adentrar à liberdade individual dos contribuintes, por não possuir poder de ingerência sobre os negócios particulares realizados na administração da sociedade empresária, como pretendeu a Autoridade Fiscal nos presentes autos. Deveras, a liberdade de auto-organização sempre foi tida como resultado das garantias asseguradas por diversos princípios constitucionais. O mais importante deles, o princípio da legalidade, é basilar em nosso ordenamento jurídico, estando previsto de forma genérica no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, e, dada sua cabal importância, adotado específica e expressamente para fins tributários no artigo 150, inciso I, do mesmo diploma (...) Efetivamente, não havendo norma que proíba a pessoa jurídica de realizar a operação de determinada maneira, não se pode pretender impedir o contribuinte de realizá-la, partindo-se de premissas baseadas exclusivamente em fins arrecadatórios, sob pena de se afrontar a liberdade contratual; a liberdade de exercício da atividade econômica e a autonomia da vontade das partes contratantes, que são verdadeiros princípios constitucionais”;
- que “o legislador ao determinar a base de cálculo da CSLL de forma exaustiva (numerus clausus), fixou, taxativa e individualmente, cada um dos ajustes aplicáveis (artigo 2º e parágrafos, da Lei nº 7.689/88), não arrolando, como hipótese de adição ao lucro líquido o valor correspondente à amortização do ágio na aquisição de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial. Assim, tendo em vista que o ordenamento foi silente quanto à adição ao lucro líquido, para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, da parcela do ágio, não cabe à Autoridade Fiscal exigir o que a lei não exige”;
- que “caso venha-se a decidir pela manutenção do lançamento que deu origem a este processo, o que se alega ad argumentandum, e tal decisão ocorra pelo voto de qualidade, isto é, por meio de julgamento em que haverá empate de votos, é razoável considerar que há, no mínimo, dúvida quanto à ocorrência da infração, não podendo subsistir as multas aplicadas na lavratura dos autos de infração ora combatidos”;
- que “para o E. CARF sequer é admitida, após o encerramento do ano-calendário, a exigência do IRPJ e da CSLL sobre estimativas não recolhidas, com muito mais razão não poderá haver a exigência da multa sobre os tributos não recolhidos por estimativa, uma vez que o lançamento da multa de ofício cumpre esse papel, assim como ocorre nos lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL, na hipótese de saldo devedor no ajuste do exercício. Desta feita, não poderia a Autoridade Fiscal, no presente caso, apurar o IRPJ e a CSLL devidos por estimativa para aplicação dessa penalidade (...) Outrossim, deve-se ter em conta que, ainda que fosse possível lançar, após o encerramento do ano-base, multa isolada em razão do não recolhimento dessas estimativas, o que se alega a título de argumentação, não poderia haver, sobre a mesma base de cálculo, a cumulação da multa isolada com qualquer outra penalidade. (...) Insta ressaltar que o E. CARF aprovou o enunciado da Súmula nº 105, onde restou firmado o entendimento de que ‘A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício’ o qual vem, inclusive, sendo aplicado pela C. CSRF”;

- que “ainda que se entenda pela manutenção das autuações em análise, o que se alega a título argumentativo, é certo que os juros calculados com base na taxa SELIC não poderão ser exigidos sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal”.

Da decisão da DRJ:

A ementa da decisão é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2011, 2012 ATOS NORMATIVOS. ENTENDIMENTO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. VINCULAÇÃO DRJ.

As Delegacias de Julgamento estão vinculadas à lei (art. 142, parágrafo único, do CTN), às normas legais e regulamentares (art. 116, III, da Lei 8.112/1990), às Súmulas do CARF aprovadas pelo Ministro de Estado da Fazenda e com efeito vinculante em relação à administração tributária federal (Portaria - MF nº 383/2010) e ao entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil expresso em atos normativos (art. 7º da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011).

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo a tributo cuja exigência se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação decai em cinco anos, contados: (a) da data da ocorrência do fato gerador, se houve pagamento espontâneo, ou (b) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na ausência de pagamento prévio.

INCORPORAÇÃO DE EMPRESA. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. NECESSIDADE DE PROPÓSITO NEGOCIAL. UTILIZAÇÃO DE "EMPRESA VEÍCULO".

Não produz o efeito tributário almejado pelo sujeito passivo a incorporação de pessoa jurídica, em cujo patrimônio constava registro de ágio com fundamento em expectativa de rentabilidade futura, sem qualquer finalidade comercial ou societária, especialmente quando a incorporada teve o seu capital integralizado com o investimento originário de aquisição de participação societária da incorporadora (ágio) e, ato contínuo, o evento da incorporação ocorreu em lapso temporal próximo.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a

apreciação de arguições de inconstitucionalidade de atos normativos regularmente insertos no ordenamento jurídico.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. Oponibilidade ao fisco. Abuso do direito. Propósito negocial.

Para que um planejamento tributário seja oponível ao fisco, não basta que o contribuinte, no exercício do direito de auto-organização, pratique atos ou negócios jurídicos antes dos fatos geradores. Além disso, é necessário que haja um propósito negocial, de modo que o exercício do direito seja regular.

CSLL. Normas de apuração.

Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro líquido as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.

Insuficiência de recolhimentos de estimativas. Multa isolada. Após encerramento do exercício. Cabimento.

Cabível a multa exigida isoladamente, quando a pessoa jurídica sujeita ao pagamento mensal do IRPJ, determinada sobre a base de cálculo estimada, deixar de efetuar o seu recolhimento dentro do prazo legal de vencimento, por expressa previsão legal. A referida multa é aplicável quando a falta é detectada após o encerramento do exercício de apuração da base de cálculo destes tributos, por interpretação lógica do disposto normativo que lhe comina.

Multa de ofício. Multa isolada. Não concorrência.

Por decorrerem de distinta motivação, não concorrem, entre si, as multas de ofício - incidentes sobre tributos devidos em razão de irregularidades apuradas - as denominadas multas isoladas - que derivam do não recolhimento de estimativas de tributos.

Juros de mora sobre multa de ofício. Incidência.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento. A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista nos artigos 43 e 61, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/1996.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do voto do relator, que foi acompanhado pela unanimidade do colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para dar guarida a sua decisão final:

- afastou a decadência pleiteada pois o momento da infração é quando o tributo deixou de ser pago, e a mesma não é atingida pelos arts. 150,§4º e 173,inc. I do CTN;

- A análise da licitude desses ganhos já fora desenvolvida, com proficiência, nos autos do processo nº 16561.720093/2011-38. Lá, tratou-se dos ágios na aquisição da NDDPAR pela MANDIÇUNUNGA e na subscrição de capital da DABARRA, também pela MANDIÇUNUNGA. No entanto, a subscrição de capital da MUNDIAL pela COSAN 50, matéria objeto do p.p. não autuada naquele, guarda total relação com os fatos já julgados no citado PAF. Como bem disse a interessada, o “ágio decorrente do aumento de capital na Mundial encontram grande semelhança com as questões suscitadas pela Autoridade Fiscal na análise do ágio no aumento de capital na Corona, já analisados e devidamente rebatidos”.

- para tanto, traz excertos do voto anterior, proferido no processo retromencionado, em que se analisa a legislação aplicável aos casos de ágio;

- nestes excertos, a conclusão foi o seguinte:

Portanto, no presente caso, a amortização do ágio decorrente de operações societárias, não pode ser reconhecido pelos seguintes motivos:

1. A autuada não apresentou justificativas plausíveis, os quais justificassem a operação de constituição da empresa Mandiçununga, destacando os benefícios esperados e os resultados alcançados bem como sobre os motivos pelos quais a permuta pela NDPar e o aumento de capital efetuado na Corona não foram realizados diretamente pela Cosan 50; 2. As operações societárias envolvendo a empresa Corona foram realizadas através de empresas efêmeras e sem existência real (Mandiçununga e ND-Par e Aguapar), que foram utilizadas apenas para possibilitar a obtenção do benefício da amortização do ágio, com vistas a melhorar as condições financeiras da aquisição feita; 3. As empresas foram constituídas tendo com único objetivo a transferência de ativos (empresas veículos) nas aquisições de outras empresas; 4. O tempo decorrido entre as operações, muito curta, denota o propósito apenas de viabilizar a constituição do ágio e seu posterior aproveitamento pela incorporadora (o trânsito pela Dabarra do aumento de capital com ativos que saíram da Cosan 50 no dia 28/02/2006, às 9 horas, e às 18 horas do mesmo dia foram entregues para a Corona);

5. A pessoa jurídica foi, de fato, constituída para fins específicos, ou seja, utilizada apenas para abrigar determinadas operações e evitar a incidência de tributos; 6. A utilização de "empresa veículo ou de passagem", que vem a ser uma pessoa jurídica criada apenas para servir de canal de passagem de um patrimônio ou de dinheiro, sem que tenha efetivamente outra função dentro do contexto. Trata-se de uma operação que serve apenas para transmitir um patrimônio ou um determinado recurso; 7. A criação "sociedade efêmera" ou empresa de curta duração que nasce para morrer ou para ser extinta tão logo cumpra seu papel em determinada operação. Foi o que ocorreu no planejamento em que uma sociedade é criada para participar de determinado negócio ou receber determinado patrimônio em trânsito para outra pessoa jurídica, eventualmente ligada à figura do ágio; feito isto a empresa pode desaparecer. Foi o que ocorreu com as empresas NDPar e Dabarra (antiga Mandiçununga), as quais desapareceram; 8. A reorganização societária com a finalidade única de pagar menos tributos configura abuso de direito, situação inaceitável no âmbito tributário; 9. O ativo intangível correspondente ao ágio por expectativa de rentabilidade futura só pode ser reconhecido se adquirido de terceiros e nunca pode ser reconhecido aquele gerado pela própria empresa ou dentro do conjunto de empresas sob controle comum. Por não ser esse tipo de ágio passível de reconhecimento contábil, não se pode admitir que a sua

amortização seja dedutível tributariamente, pois, do contrário, estar-se-ia a admitir a dedutibilidade de uma despesa inexistente.

- ao final, conclui que *de todo o exposto, fica patente a ausência de fundamento econômico nas operações societárias levadas a efeito pela interessada. A defesa pugna pela observação do conjunto dessas operações, e não por cada uma de per si. E é exatamente a observação teleológica do caso que aponta, com clareza hialina, para a realização de um planejamento tributário abusivo. Isoladamente e do ponto de vista formal, as operações ostentam legalidade, transparência e publicidade, que, no entanto, não lhes garantiu a necessária legitimidade, posto que ausente o propósito negocial: a única finalidade foi a economia de tributos;*

- no caso concreto, houve abuso de direito, nos termos do art. 187 do Código Civil;

- manteve a multa isolada aplicada, por respeito à literalidade da lei aplicada;

- aplica-se à multa de ofício o mesmo tratamento do crédito tributário, no que tange a cobrança de juros.

Do Recurso Voluntário:

Irresignada com o a decisão, apresentou recurso voluntário em que expõe os seguintes elementos e argumentos, repisando praticamente os mesmos elementos suscitados na sua peça impugnatória, e rebatendo alguns pontos suscitados no v. acórdão recorrido.

Em síntese:

- preliminar - da nulidade da decisão recorrida em razão da falta de fundamentação - alegação que houve substancial transcrição da acórdão de primeiro grau proferido nos autos do processo administrativo 16561.720093/2011-38;

- do direito - decadência / preclusão do direito de o fisco questionar a legitimidade do crédito compensado;

- da subsistência das operações que culminaram na apuração dos ágios - possibilidade de seu aproveitamento fiscal:

a) ágio ND-PAR

- infundadas questões suscitadas pela fiscalização e turma julgadora a respeito do cumprimento da norma tributária concernente ao ágio ND-PAR;

- houve a efetiva operação realização;

- houve motivos que levaram à operação e justificam o ágio;

- houve validade do laudo de avaliação econômica a justificar o registro do ágio pela aquisição da ND-PAR;

b) ágio Dabarra

- infundadas questões suscitadas pela fiscalização e turma julgadora a respeito do cumprimento da norma tributária concernente ao ágio ND-PAR;

- houve a efetiva operação realização;

- houve motivos que levaram à operação e justificam o ágio;

- houve validade do laudo de avaliação econômica a justificar o registro do ágio pela aquisição da ND-PAR;

c) ágio Mundial

- infundadas questões suscitadas pela fiscalização e turma julgadora a respeito do cumprimento da norma tributária concernente ao ágio ND-PAR;

- houve a efetiva operação realização;

- houve motivos que levaram à operação e justificam o ágio;

- houve validade do laudo de avaliação econômica a justificar o registro do ágio pela aquisição da ND-PAR;

- inexistência de sociedade veículo; e de qualquer forma, há jurisprudência do CARF que lhe dá validade;

- teoria do propósito negocial - aplicabilidade às operações praticadas;

- coerência com o planejamento estratégico do empreendimento econômico;

- opção legal e impossibilidade de ingerência do fisco na atividade do contribuinte;

- validade do ágio interno para o direito;

- inexistência de previsão legal para adição, à base de cálculo da CSLL, das despesas com a amortização dos ágios considerados indedutíveis pela autoridade fiscal;

- impossibilidade de exigência da multa - a dúvida;

- impossibilidade da cobrança da multa isolada em razão da falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL por estimativa;

- ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa de ofício;

- ao final, transcrevo seu pedido:

IV - DO PEDIDO Pelo exposto, a Recorrente requer a este E. Conselho o recebimento, o conhecimento e o provimento do presente

recurso voluntário, com a consequente reforma da decisão ora recorrida, seja com base na preliminar suscitada, seja pela insubsistência da exigência fiscal no mérito, com o consequente cancelamento integral do crédito tributário objeto de lançamento.

Ainda, caso não seja determinado o cancelamento integral do crédito tributário, o que se alega a título argumentativo, requer-se, ao menos, (i) a exoneração da multa isolada em razão da alegada falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL; e (ii) a exclusão dos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício, haja vista a ausência de previsão legal nesse sentido.

É o relatório.

Voto:

Conselheiro Marco Rogério Borges - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que o recebo e dele conheço.

Quando da publicação da pauta do mês de julho/2017, dia 19/07/2018, a recorrente apresentou petição (fls. 6852/6854) em que argui e evoca a aplicação da Lei nº 13.655/2018, publicada no Diário Oficial da União em 26/04/2018, que alterou, incluindo, dispositivos na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB¹, principalmente no que tange ao seu artigo 24, que com o acréscimo redacional assim passa a dispor:

Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas.

Parágrafo único. Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público.

Para tanto, apresenta, além das evocações de aplicação ao caso, um demonstrativo da existência de jurisprudência majoritária em relação à matéria em litígio, com a tese em favor da recorrente, na época dos fatos - anos-calendário de 2011 e 2012.

Suscitou-se durante a sessão dúvidas da aplicação desta nova regra ao caso, tanto de forma abstrata quanto concreta, ou seja, se a inovação legislação se aplica aos julgamento administrativo tributário em questão, e se sim, há realmente a jurisprudência favorável à tese da recorrente na época dos fatos.

Os membros do colegiado entenderam por bem à discussão do tema, verificar e analisar melhor a aplicação das novas regras da LINDB aos temas tributários que tramitam neste órgão administrativo, e se for o caso, verificar a efetiva existência de jurisprudência majoritária em relação à tese da recorrente em litígio no presente processo.

Assim, entendo que tal tema, *prima facie*, merece aprofundamento neste sentido, e que o mesmo precisa ser submetido ao conhecimento da Procuradoria da Fazenda Nacional, parte nestes autos e que já havia acostado suas "contrarrrazões" antes da inovação legislativa e da matéria ser suscitada na tribuna e juntada na mencionada petição aos autos.

¹ Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942

Processo nº 16561.720171/2016-17
Resolução nº **1402-000.672**

S1-C4T2
Fl. 6.873

Destarte, PROponho A CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA do presente processo, e encaminhá-lo à PGFN, a fim de que esse Órgão seja cientificado e se manifeste, exclusivamente, sobre o teor da petição acostada aos autos (fls. 6.852 a 6.854), que versa sobre a aplicação do artigo 24, do Decreto-Lei nº 4.657/1942, com a inclusão redacional dada pela Lei nº 13.655/2018 ao caso em discussão.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges