



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

Processo n° 16561.720195/2012-34
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1401-002.342 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de abril de 2018
Matéria FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO DE APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN
Embargante COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO DO JULGADO. CABIMENTO.

São cabíveis embargos de declaração para suprir omissão de acórdão. Os embargos são acolhidos para integrar os fundamentos evadidos de omissão, mas sem conceder efeitos infringentes ao recurso quando as omissões constatadas não tiverem o condão alterar a decisão embargada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DECADÊNCIA. SIMULAÇÃO COM OU SEM FRAUDE. APLICAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN.

Se constatado que a empresa praticou ato simulatório, mas sem intenção dolosa de fraudar o fisco, esta simulação não pode ser caracterizada para fins de aplicação da multa qualificada. Não obstante, como a parte final do par. 4º do art. 150 do CTN não distingue a simulação fraudulenta da simulação sem fraude, é de se concluir que qualquer simulação constatada desloca o prazo decadencial para o art. 173, I, do CTN, razão pela qual deve-se afastar o pedido de decadência dos 1º, 2º e 3º Trimestres de 2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos para suprimir a omissão destacada, sem efeitos infringentes, mantendo a decisão constante do Acórdão n° 1401-001.900, de 20/06/2017. Ausente momentaneamente a Conselheira Livia De Carli Germano. Declarou-se impedido o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição à Conselheira Livia De Carli Germano), Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração propostos pela empresa em epígrafe contra decisão proferida no Acórdão nº 1401-001.900, da sessão de 20/06/2017, da 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, que teve as seguintes ementa e decisão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

FALTA DE INDICAÇÃO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DA INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A fundamentação legal não se estabelece somente pela indicação do dispositivo legal a que se refere. Ela também compreende a descrição do fato imponível, daquele que retrata a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, que, a meu ver, é de mais alto relevo do que a própria descrição legal, pois permite à outra parte o perfeito conhecimento do que lhe está sendo arrogado.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. OUTRAS HIPÓTESES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade somente se apresenta quando os atos e termos são lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões são proferidos por autoridade incompetente ou quando há preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DECADÊNCIA. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO. RETROAÇÃO A FATOS OCORRIDOS ANTERIORMENTE. POSSIBILIDADE.

A decadência se conta a partir da ocorrência do fato gerador, não havendo base legal para contagem do prazo a partir de fatos ocorridos anteriormente à sua ocorrência, mesmo que repercutam no cálculo do tributo devido.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO DO § 4º DO ART. 150 DO CTN A PARTIR DE RECOLHIMENTO DO IRRF. IMPOSSIBILIDADE.

O recolhimento do IRRF independe da espontaneidade do contribuinte, pois ele decorre de uma imposição a um terceiro (sujeito passivo responsável). Assim, a relação jurídico-tributária mantida entre o fisco e o responsável tributário é diversa daquela mantida entre o fisco e o contribuinte do IRPJ, razão pela qual o pagamento de IRRF não pode ser considerado para a contagem do prazo decadencial nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

ÁGIO GERADO EM OPERAÇÃO ENVOLVENDO EMPRESA DO EXTERIOR. IMPOSSIBILIDADE DE AMORTIZAÇÃO.

A legislação que permite a amortização fiscal do ágio decorrente de expectativa de rentabilidade futura é nacional, devendo ser aplicada tão somente às empresas nacionais que adquirem investimentos com ágio. A extensão ao alcance das regras fiscais a reais adquirentes domiciliados no exterior, deve ser afastado pela fiscalização e o ágio amortizado deve ser objeto de glosa fiscal, justificada também em razão do desconhecimento do tratamento fiscal dispensado ao ágio no país de domicílio do real adquirente.

ÁGIO. INEXISTÊNCIA DE CONFUSÃO PATRIMONIAL.

A amortização fiscal do ágio somente tem amparo legal quando as empresas adquirente e adquirida se emaranham entre si, a partir de um dos institutos elencados no art. 7º da Lei 9.532/1997 (fusão, cisão ou incorporação), resultando dessa operação a confusão patrimonial entre ambas. Não se permite, em regra, a dedução do ágio se ambas as empresas permanecem ativas após todo o processo de reorganização societária.

PREJUÍZO FISCAL. APROVEITAMENTO JÁ EFETUADO NO LANÇAMENTO.

O controle dos prejuízos fiscais existentes pertence à RFB, mas é alimentado a partir de informações prestadas pelos contribuintes. Se todo o prejuízo fiscal passível de compensação já foi utilizado no lançamento fiscal, e uma vez que o Lalur da recorrente não infirma os saldos existentes nos controles da RFB, não há que se alegar erro no aproveitamento de prejuízo fiscal.

MULTA QUALIFICADA. NÃO OCORRÊNCIA DE SIMULAÇÃO FRAUDULENTA. DESCABIMENTO.

A aplicação da multa de ofício qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio não deve ser mantida quando as razões que a motivaram não tiveram o condão de afrontar lei, a qual permitia interpretação diversa da que entendeu a autoridade fiscal. O ágio internalizado é instituto que gera muitas controvérsias em razão de carência de dispositivo inequívoco na legislação. A proibição de sua amortização decorre de interpretação da regra fiscal, de que o referido benefício somente pode ser aplicado às empresas nacionais. Além disso, a avaliação do propósito comercial da operação de geração e de amortização do ágio é exercício cuja conclusão não apresenta qualquer sincronismo por parte dos avaliadores. Somando-se a isso a publicidade dada aos instrumentos que deram azo à operação que gerou o ágio e sua

amortização fiscal, tem-se que a suposta conduta simulatória fraudulenta não restou caracterizada, razão pela qual a multa qualificada deve ser afastada.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

De acordo com art. 161 do CTN, sobre o crédito tributário incidem juros de mora. Como a multa de ofício integra o crédito tributário, também sobre ela devem incidir juros de mora.

Na parte dispositiva, foi consignado o seguinte:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e de decadência. Com relação à decadência, votaram pelas conclusões os Conselheiros Livia de Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário: i) em relação à glosa de amortização de ágio; neste ponto votaram pelas conclusões os Conselheiros Livia de Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva. A Conselheira Livia De Carli Germano apresentará declaração de voto; ii) no que pertine à glosa da compensação de prejuízos; iii) no que se refere à alegação de improcedência da multa de ofício. Também por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para afastar a incidência da multa de ofício qualificada. Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário no que diz respeito aos juros sobre a multa de ofício. Vencido o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva. Declarou-se impedido o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

Reproduzo trechos do teor do despacho que admitiu os presentes embargos:

(início do trecho do Despacho de Admissibilidade)

(...)

2. O Embargante alega omissões, contradição e obscuridades, em face do Acórdão nº 1401-001.900, de 20 de junho de 2017, proferido por esta Primeira Turma Ordinária desta Quarta Câmara, sob os seguintes fundamentos:

a) omissão: a Turma precisa fazer constar no Acórdão quais são os requisitos instituídos pela legislação para que o ágio seja amortizável, e qual não foi respeitado pela Embargante;

b) obscuridade: deve ser esclarecido o aparente fundamento implícito da necessidade de propósito negocial;

c) obscuridade: deve ser esclarecido o aparente fundamento implícito de haver empresa-veículo e incorporação reversa na operação;

d) contradição: a Turma, por maioria, discorda de fundamento apresentado pela fiscalização, afastando-o, porém manteve o auto de infração;

e) omissão: é imprescindível que a Turma analise todos os fatos listados no Recurso Voluntário que demonstram a existência do propósito negocial para a estrutura adotada; e

f) omissão: não foi apresentado o voto vencedor da decadência.

3. Da análise dos autos, entendo estarem presentes todos os requisitos de admissibilidade para apreciação pela Turma.

4. Com relação ao **primeiro item** — “omissão: a Turma precisa fazer constar no Acórdão quais são os requisitos instituídos pela legislação para que o ágio seja amortizável, e qual não foi respeitado pela Embargante” —, ao **segundo item** — “obscuridade: deve ser esclarecido o aparente fundamento implícito da necessidade de propósito negocial” — e ao **quinto item** — “omissão: é imprescindível que a Turma analise todos os fatos listados no Recurso Voluntário que demonstram a existência do propósito negocial para a estrutura adotada” —, assim se manifestou a decisão embargada:

Quanto ao argumento da recorrente de que houve propósito negocial na operação que gerou o ágio e deu o direito à sua amortização, tenho a dizer que o referido propósito negocial deve estar presente em duas etapas do processo de utilização fiscal do ágio:

1º) Geração do ágio Na aquisição do investimento com ágio, o propósito negocial se faz presente quando o ágio é gerado entre partes independentes e há pagamento de preço pelo investimento adquirido.

2º) Amortização fiscal do ágio Além das condições acima, o propósito se faz presente quando ocorre a confusão patrimonial entre adquirida e adquirente, sendo a empresa que suportou o ônus domiciliada no Brasil.

Entendo que houve fundamento econômico na operação de aquisição de participação da CBD por parte do Casino, veja:

[...].

Entendo também que houve propósito negocial na geração do ágio. As empresas eram independentes, houve pagamento de preço pela aquisição do investimento e houve elaboração de laudo de avaliação do investimento não questionado pela fiscalização.

Entretanto, quanto ao propósito das operações engendradas com o fito de amortizar o ágio fiscal aqui no Brasil, entendo que não tem razão a recorrente.

O ágio, como já destacado aqui, é um benefício fiscal que necessita, assim como todo benefício, de preenchimento de condições para seu usufruto.

Como visto, uma das condições essenciais para o direito à amortização do ágio, é que o real adquirente do investimento seja empresa domiciliada no Brasil. É esta condição que percebo não ter sido preenchida no caso vertente, pois o real adquirente do negócio é domiciliado na França (empresa Segisor). Logo, o ágio pertence a empresa não residente no Brasil.

[...].

A Segisor é a real adquirente do investimento, pois foi ela quem transferiu todos os recursos necessários para que suas holdings adquirissem ações da CBD (dinheiro, ações da própria CBD, ADR's da CBD). As holdings criadas após o processo de reorganização societária Sudaco e Wilkes não possuíam propósito operacional nenhum, como toda holding é, mas se demonstrou que somente foram criadas para internalizar o ágio e amortizá-lo.

[...].

Quanto à confusão patrimonial a que se refere a lei que concede o benefício de amortização fiscal do ágio, a fiscalização bem fundamentou seu auto de infração,

ao trazer informação de que não houve a referida confusão patrimonial entre adquirente e adquirida, conclusão com a qual compartilho (e-fls. 4793 e 4798):

[...].

[...].

Quanto à alegação de que houve violação ao tratamento isonômico dispensado ao capital estrangeiro, entendo que não se aplica ao caso em discussão. O direito à amortização fiscal do ágio é um benefício fiscal, que, por sua vez, é aplicável às empresas que se submetem à legislação pátria. Assim, empresas domiciliadas fora do Brasil não podem usufruir de tal benefício.

[...].

Solicitei expressar meu voto neste acórdão tendo em vista que, na votação ocorrida no Colegiado, acompanhei o ilustre relator em suas conclusões, mas por outros fundamentos, no que fui acompanhada pela maioria.

Concordo com o relator que está correta a glosa da despesa com amortização de ágio no caso em questão. Entretanto, entendo que não há provas suficientes a corroborar a afirmação de que a Sergisor é a verdadeira adquirente do investimento na CBD, até porque, no meu entender, isso necessariamente envolveria admitir que as holdings Masmanidis e Vieri nunca existiram e não passaram de empresas “veículo”, meramente simuladas (simulação absoluta).

Pelo contrário, entendo que as provas dos autos levam à conclusão de que, como holdings, tais pessoas jurídicas parecem ter cumprido o seu papel de adquirentes do investimento da CBD. Tanto tais empresas foram necessárias à estrutura que, após a sua suposta extinção via incorporação, foram imediatamente substituídas por sociedades holdings que passaram a ocupar o mesmo papel societário e negocial que elas antes exerciam.

E aí está o cerne da questão. Quando se analisam as operações de incorporação praticadas (as quais supostamente dariam ensejo ao início da amortização dos ágios ora contestados), percebe-se que não há substancial diferença entre a situação final e o status inicial a não ser pelo nome e número de CNPJ das holdings, que de Masmanidis e Vieri passaram a respectivamente Sudaco e Wilkes.

Em outras palavras, o caso aqui não foi de simulação da existência das holdings, mas de simulação de sua extinção via incorporação.

O Termo de Verificação Fiscal trilha esse caminho e traz provas dessa circunstância em diversas de suas passagens, valendo destacar as seguintes:

[...].

Não obstante as afirmações acima transcritas, em sua conclusão o Termo de Verificação Fiscal acaba por desconsiderar toda a estrutura de aquisição ocorrida no Brasil, em especial quando afirma que “A condição de dedutibilidade do ágio só seria atendida, no caso, se a CBD incorporasse a Sergisor” (item 115).

É dessa conclusão que este voto discorda. Isso porque, vale repetir, nos autos há provas apenas de que a extinção de Masmanidis e Vieri ocorreu meramente em termos formais e de que tais sociedades permaneceram “vivas” e atuantes sob os prismas societário e negocial, sob outros nome e CNPJ. E, se permaneceram vivas, é porque continuaram cumprindo o seu papel de holdings adquirentes dos investimentos com os ágios ora contestados.

5. Como visto, entendeu a decisão embargada que *o referido propósito negocial deve estar presente em duas etapas do processo de utilização fiscal do ágio: (a) na geração do ágio — o propósito negocial se faz presente quando o ágio é gerado entre partes independentes e há pagamento de preço pelo investimento adquirido; e (b) na amortização fiscal do ágio — o propósito [negocial] se faz presente quando ocorre a confusão patrimonial entre adquirida e adquirente, sendo a empresa que suportou o ônus domiciliada no Brasil.*

6. Ou seja, entendeu a decisão embargada que *são requisitos instituídos pela legislação para que o ágio seja amortizável: (a) o ágio é gerado entre partes independentes; (b) há pagamento de preço pelo investimento adquirido; (c) ocorre a confusão patrimonial entre adquirida e adquirente; e (d) a empresa que suportou o ônus domiciliada no Brasil.*

7. Entendeu, por fim, a decisão embargada que dois deles não foram respeitados pela Embargante, quais sejam: (a) a existência de *confusão patrimonial entre adquirente e adquirida — não houve a referida confusão patrimonial entre adquirente e adquirida; e (b) que o real adquirente do investimento seja empresa domiciliada no Brasil — o real adquirente do negócio é domiciliado na França (empresa Segisor).*

8. Já a maioria da Turma, em Declaração de Voto, entendeu que *não há provas suficientes a corroborar a afirmação de que a Sergisor é a verdadeira adquirente do investimento na CBD e que é dessa conclusão que este voto discorda.*

9. Entendeu, ainda, a Declaração de Voto da maioria da Turma que *a extinção de Masmanidis e Vieri ocorreu meramente em termos formais e [...] que tais sociedades permaneceram “vivas” e atuantes sob os prismas societário e negocial, sob outros nome e CNPJ. E, se permaneceram vivas, é porque continuaram cumprindo o seu papel de holdings adquirentes dos investimentos com os ágios ora contestados.*

10. Ou seja, um requisito (*propósito negocial na amortização fiscal do ágio*), instituído pela legislação para que o ágio seja amortizável, não foi respeitado pela Embargante: *não houve a referida confusão patrimonial entre adquirente e adquirida, já que nos autos há provas apenas de que a extinção de Masmanidis e Vieri [holdings adquirentes dos investimentos com os ágios ora contestados] ocorreu meramente em termos formais e de que tais sociedades permaneceram “vivas” e atuantes sob os prismas societário e negocial, sob outros nome e CNPJ.*

11. **Inexistentes** as apontadas omissões e obscuridade.

12. No tocante ao **terceiro item** — “obscuridade: deve ser esclarecido o aparente fundamento implícito de haver empresa-veículo e incorporação reversa na operação” — e ao **quarto item** — “contradição: a Turma, por maioria, discorda de fundamento apresentado pela fiscalização, afastando-o, porém manteve o auto de infração” —, assim se expressou a Declaração de Voto da maioria da Turma:

Solicitei expressar meu voto neste acórdão tendo em vista que, na votação ocorrida no Colegiado, acompanhei o ilustre relator em suas conclusões, mas por outros fundamentos, no que fui acompanhada pela maioria.

Concordo com o relator que está correta a glosa da despesa com amortização de ágio no caso em questão. Entretanto, entendo que não há provas suficientes a corroborar a afirmação de que a Sergisor é a verdadeira adquirente do investimento na CBD, até porque, no meu entender, isso necessariamente envolveria

admitir que as holdings Masmanidis e Vieri nunca existiram e não passaram de empresas “veículo”, meramente simuladas (simulação absoluta).

Pelo contrário, entendo que as provas dos autos levam à conclusão de que, como holdings, tais pessoas jurídicas parecem ter cumprido o seu papel de adquirentes do investimento da CBD. Tanto tais empresas foram necessárias à estrutura que, após a sua suposta extinção via incorporação, foram imediatamente substituídas por sociedades holdings que passaram a ocupar o mesmo papel societário e negocial que elas antes exerciam.

E aí está o cerne da questão. Quando se analisam as operações de incorporação praticadas (as quais supostamente dariam ensejo ao início da amortização dos ágios ora contestados), percebe-se que não há substancial diferença entre a situação final e o status inicial a não ser pelo nome e número de CNPJ das holdings, que de Masmanidis e Vieri passaram a respectivamente Sudaco e Wilkes.

Em outras palavras, o caso aqui não foi de simulação da existência das holdings, mas de simulação de sua extinção via incorporação.

O Termo de Verificação Fiscal trilha esse caminho e traz provas dessa circunstância em diversas de suas passagens, valendo destacar as seguintes:

[...].

Não obstante as afirmações acima transcritas, em sua conclusão o Termo de Verificação Fiscal acaba por desconsiderar toda a estrutura de aquisição ocorrida no Brasil, em especial quando afirma que “A condição de dedutibilidade do ágio só seria atendida, no caso, se a CBD incorporasse a Sergisor” (item 115).

É dessa conclusão que este voto discorda. Isso porque, vale repetir, nos autos há provas apenas de que a extinção de Masmanidis e Vieri ocorreu meramente em termos formais e de que tais sociedades permaneceram “vivas” e atuantes sob os prismas societário e negocial, sob outros nome e CNPJ. E, se permaneceram vivas, é porque continuaram cumprindo o seu papel de holdings adquirentes dos investimentos com os ágios ora contestados.

13. Como visto, entendeu a Declaração de Voto da maioria da Turma que *não há provas suficientes a corroborar a afirmação de que a Sergisor é a verdadeira adquirente do investimento na CBD e que é dessa conclusão que este voto discorda.*

14. Entendeu, ainda, a Declaração de Voto da maioria da Turma que *o caso aqui não foi de simulação da existência das holdings [empresas-veículo], mas de simulação de sua extinção via incorporação, e que o Termo de Verificação Fiscal trilha esse caminho e traz provas dessa circunstância em diversas de suas passagens.*

15. **Inexistentes** as apontadas obscuridade e contradição.

16. Por fim, no concernente ao **sexto item** — “*omissão*: não foi apresentado o voto vencedor da decadência” —, assim se explicitou a decisão embargada (grifei):

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e de decadência. Com relação à decadência, votaram pelas conclusões os Conselheiros Livia de Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva. [...]. A Conselheira Livia De Carli Germano apresentará declaração de voto. [...]. Declarou-se impedido o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

17. Observo, por oportuno, que o Relator não reproduziu, no seu voto, os fundamentos sobre a decadência adotados pela maioria dos Conselheiros (quatro dentre sete conselheiros), nem esses fundamentos constaram na Declaração de Voto da maioria da Turma.

18. Em situação idêntica, a Primeira Turma da CSRF assim se manifestou a respeito (Acórdão nº 9101-002.179, de 2016):

NULIDADE DE ACÓRDÃO DA TURMA A QUO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO.

Com base no inciso IX do art. 93 da Constituição Republicana de 1988 e nos arts. 131, 165 e 458, II, do CPC, é nulo, por ausência de fundamentação, o Acórdão no qual a maioria dos conselheiros acolher apenas a conclusão do voto do relator e não estiverem escritos os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros, em declaração de voto ou por reprodução, pelo relator, no seu voto e na ementa do acórdão, desses fundamentos majoritários.

19. Ainda, constam do próprio RI/CARF/2015 as seguintes disposições regulamentares:

Art. 61-A. [...].

[...].

§ 11. O conselheiro que divergir ou acompanhar o relator pelas conclusões deverá apresentar suas razões de decidir ou acompanhar as razões já apresentadas por outro conselheiro do colegiado. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

[...].

Art. 63. [...].

§ 8º Na hipótese em que a decisão por maioria dos conselheiros ou por voto de qualidade acolher apenas a conclusão do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.

20. Com fundamento nas razões expendidas, ADMITO, EM PARTE, os Embargos de Declaração, no que se refere ao **sexto item** — “omissão: não foi apresentado o voto vencedor da decadência”.

21. O presente despacho é **definitivo**, na parte rejeitada (**primeiro a quinto itens**), nos termos do art. 65, § 3º, do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF (RI/CARF/2015), com a redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016.

(término do trecho do Despacho de Admissibilidade)

Como eu havia sido o relator do processo que gerou o acórdão embargado, o processo foi distribuído a mim.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Os embargos foram propostos tempestivamente e deles tomo conhecimento.

Como visto, os embargos foram admitidos tão somente para sanar a omissão quanto às motivações que levaram a maioria da turma a votar pelas conclusões com relação à rejeição do pedido de decadência dos 1º, 2º e 3º Trimestres de 2007.

No meu voto, foi consignado que o afastamento do pedido de decadência da recorrente estaria fundamentado em razão da empresa não ter feito recolhimento do IRPJ e da CSLL que pudessem permitir a contagem do prazo conforme dita o §4º do art. 150 do CTN.

E, mesmo que a ora embargante tivesse em seu favor recolhimentos de Imposto de Renda e Contribuição Social Retidos na Fonte, meu entendimento foi de que tais recolhimentos não se encaixavam no conceito de recolhimento espontâneo, cuja interpretação, a meu ver, decorre da dicção do artigo supracitado.

Veja-se no trecho de meu voto que trata do pedido de decadência:

(início da transcrição do voto constante no Acórdão 1401-001.900)

Quanto ao pedido pelo reconhecimento de "pagamento antecipado", e, por conseguinte, contagem do prazo decadencial nos termos do §4º do art. 150 CTN, baseado no IRRF recolhido pelas fontes pagadoras, entendo que não cabe razão à recorrente.

O dispositivo legal acima (§4º, do art. 150 do CTN) tem como propósito atribuir tratamento diferenciado aos contribuintes que, ao menos, recolhem parte dos tributos, a que tem obrigação, ao fisco. Tem-se como premissa, assim por dizer, conceder um benefício àqueles que espontaneamente demonstram interesse em regularizar seus deveres fiscais.

O recolhimento do IRRF, por sua vez, independe da espontaneidade do contribuinte, pois ele decorre de uma imposição a um terceiro (sujeito passivo responsável), que carrega o ônus de reter e repassar aos cofres públicos uma parte do que o contribuinte (sujeito passivo principal) fará posteriormente, ao apurar seus tributos com base em seus livros.

Como bem descrito no acórdão da DRJ, "*O recolhimento efetuado por terceiro, em virtude de responsabilidade tributária, com fulcro no parágrafo único do art. 45, do CTN, ainda que realizado em proveito do contribuinte, desloca a condição de sujeito passivo da obrigação principal do imposto de renda retido na fonte para a fonte pagadora, razão pela qual a relação jurídico-tributária mantida entre o fisco e o responsável tributário, nesta situação, é diversa da mantida entre o Fisco e o contribuinte do IRPJ, de modo que o pagamento efetuado a título de IRRF não pode influir na fluência do prazo decadencial daquele tributo.*"

Assim, deve ser afastada a alegação da recorrente de que o recolhimento do IRRF permite a contagem do prazo decadencial nos termos do §4º do art. 150 CTN.

Desta feita, em razão da não comprovação do pagamento antecipado pelo sujeito passivo - sem adentrar nesse momento sobre a constatação de dolo, fraude ou

simulação -, e tendo em vista que o lançamento ocorreu em dezembro de 2012, deve ser afastada a arguição de que parte do lançamento esteja alcançado pela decadência. Veja-se na tabela a seguir que a pleiteada decadência dos 1º, 2º e 3º Trimestres de 2007 somente se operaria em 01/01/2013.

Tributo	Fato Gerador (2007) (A)	Mês do Lançamento (B)	Início da contagem do prazo decadencial (C)	Último dia para ciência do auto de infração	Decadência (D)
IRPJ	31/03, 30/06, 30/09	04, 07 e 10/2007	01/01/2008	31/12/2012	01/01/2013
IRPJ	31/12	01/2008	01/01/2009	31/12/2013	01/01/2014

(A) - Data do período trimestral de apuração do IRPJ.

(B) - Período em que deveria ocorrer o lançamento por homologação.

(C) - Prazo cf. art. 173 I do CTN: 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(D) - Um dia após o prazo contado de 5 anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(término da transcrição do voto constante no Acórdão 1401-001.900)

Na votação, a Conselheira Livia votou pelas conclusões em relação ao afastamento do pedido de decadência dos 1º, 2º e 3º Trimestres de 2007. E foi seguida pela maioria da turma.

Desta feita, em consonância com § 8º, do art. 63, do Anexo II do RICARF, reproduzo abaixo as razões que a levaram a votar pelas conclusões:

Entendeu a I. Conselheira que, independentemente da discussão do recolhimento de IRRF, a recorrente praticou conduta simulatória, a qual permitiu o deslocamento da contagem do prazo decadencial para o inciso I do art. 173 do CTN.

Segundo a Conselheira, houve simulação no caso, porém simulação sem fraude. Veja em trecho de sua declaração de voto.

Concordo com o relator que está correta a glosa da despesa com amortização de ágio no caso em questão. Entretanto, entendo que não há provas suficientes a corroborar a afirmação de que a Sergisor é a verdadeira adquirente do investimento na CBD, até porque, no meu entender, isso necessariamente envolveria admitir que as *holdings* Masmanidis e Vieri nunca existiram e não passaram de empresas "veículo", meramente simuladas (simulação absoluta).

Pelo contrário, entendo que as provas dos autos levam à conclusão de que, como *holdings*, tais pessoas jurídicas parecem ter cumprido o seu papel de adquirentes do investimento da CBD. Tanto tais empresas foram necessárias à estrutura que, após a sua suposta extinção via incorporação, foram imediatamente substituídas por sociedades *holdings* que passaram a ocupar o mesmo papel societário e negocial que elas antes exerciam.

E aí está o cerne da questão. Quando se analisam as operações de incorporação praticadas (as quais supostamente dariam ensejo ao início da amortização dos ágios ora contestados), percebe-se que não há substancial diferença entre a situação final e o status inicial -- a não ser pelo nome e número de CNPJ das *holdings*, que de Masmanidis e Vieri passaram a respectivamente Sudaco e Wilkes.

Em outras palavras, o caso aqui não foi de simulação da existência das *holdings*, mas de simulação de sua extinção via incorporação.

E, na conclusão, confirma que entendeu ter ocorrido a simulação (sem fraude):

É dessa conclusão que este voto discorda. Isso porque, vale repetir, nos autos há provas -- apenas -- de que a extinção de Masmanidis e Vieri ocorreu meramente em termos formais e de que tais sociedades permaneceram "vivas" e atuantes sob os prismas societário e negocial, sob outros nome e CNPJ. E, se permaneceram vivas, é porque continuaram cumprindo o seu papel de *holdings* adquirentes dos investimentos com os ágios ora contestados.

Ou seja, segundo a maioria da turma, as condições para a contagem do prazo pelo § 4º, do art. 150 do CTN não foram atendidas. Observe-se redação legal reproduza abaixo:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (destaquei)

Desta forma, aplicou-se o disposto no inciso I do art. 173 do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Convém observar que a maioria da turma entendeu, seguindo posicionamento da I. Conselheira Livia, que não há necessidade de que a "simulação" constante na parte final do § 4º, do art. 150 do CTN seja necessariamente fraudulenta para que o prazo seja deslocado para o inciso I do art. 173 do CTN. Quer dizer, mesmo que a multa qualificada tenha sido afastada, por falta de dolo ou fraude, a contagem do prazo decadencial independe da conduta simulatória ser fraudulenta ou não.

Diante disso, os fatos geradores ocorridos no período do 1º, 2º e 3º Trimestres de 2007 não haviam decaído no momento da ciência da lavratura do auto de infração que aqui se discute, razão pela qual afastou-se o pedido de decadência.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de ACOLHER os embargos para suprimir a omissão destacada, SEM efeitos infringentes, para manter a decisão constante do Acórdão nº 1401-001.900, da sessão de 20/06/2017.

Processo nº 16561.720195/2012-34
Acórdão n.º **1401-002.342**

S1-C4T1
Fl. 5.796

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa