



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



**Processo nº** 16561.720241/2016-29  
**Recurso nº** Embargos  
**Acórdão nº** **1401-006.258 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de outubro de 2022  
**Embargante** INTERCEMENT BRASIL S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO DE FATO.**

Os embargos é meio cabível para sanear erro de fato ou omissão da decisão. Confirmado o alegado erro de fato em razão de indicação incorreta do ano calendário, deve os embargos serem acolhidos para sanar o erro, sem efeitos infringentes.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para o fim de excluir o ano de 2012 da ementa do Acórdão embargado, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto e Lucas Issa Halah.

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração (fls. 5730/5742), interpostos pelo contribuinte, ao amparo dos artigos 65 e 66, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho

Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Por sua vez, o Recurso Voluntário fora interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte - (MG) que julgou procedente em parte a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte em virtude de supostas infrações a legislação tributária, exigindo-se o Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, conforme Termo de Verificação (fls. 979 a 1027), lavrados para formalização e exigência de crédito tributário no montante de R\$ 231.652.840,72, conforme indicação na tabela abaixo:

	TRIBUTO	JUROS	MULTA PROPORCIONAL	MULTA ISOLADA	TOTAL:
<b>IRPJ</b>	R\$ 49.113.444,38	R\$ 25.155.906,21	R\$ 73.670.166,57	R\$ 22.396.886,38	R\$ 170.336.403,54
<b>CSLL</b>	R\$ 17.680.839,98	R\$ 9.056.126,23	R\$ 26.521.259,97	R\$ 8.058.211,00	R\$ 61.316.437,18

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, às fls. 979 a 1027, “a sociedade tem por objeto social: a) exploração, aproveitamento de jazidas minerais no território nacional; b) industrialização e comércio de calcários, seus derivados e correlatos, em todas as modalidades, especialmente a do cimento; c) importação e exportação; d) participação em outras sociedades, na qualidade de sócia, quotista ou acionista; e) transporte de carga própria ou de terceiros, necessários ao desempenho de suas atividades; f) industrialização e comércio de insumos, aditivos e componentes do cimento, seus derivados e correlatos, bem como os demais produtos onde figure como matéria-prima, especialmente argamassas, concretos, artefatos e pré-moldados; g) prestação de serviços técnicos; h) produção e comercialização de energia-elétrica; i) industrialização e comércio de pedra e areia e j) prestação de serviços de co-processamento de resíduos”.

Foram considerados Responsáveis Solidários por excesso de poderes, infração de lei, Contrato Social ou Estatuto, os Srs. - José Edison Barros Franco, André Pires Oliveira Dias, Albrecht Curt Reuter Domenech, Vitor Sarquis Hallack e Ricardo Fonseca de Mendonça Lima.

Conforme informações trazidas no Termo de Verificação Fiscal - TVF, “no primeiro semestre de 2005, a Camargo Corrêa S.A. (CCSA) manteve negociações com um grupo de Vendedores, constituído por pessoas físicas e jurídicas, com o propósito de aquisição do controle da empresa Loma Negra C.I.A.S.A., detida pelas Sras. Maria Amália Sara Lavacro de Fortabat e Maria Inés de Lafuente, Fundação Amália Lacroze de Fortabat, Cocfy Compania Comercial y Financeira S.A. (Cocfy) e pela empresa Holdtotal S.A. Em 27 de maio de 2005 foram constituídas as holdings Gaby1, Gaby2 e Gaby3 localizadas no Estado de Delaware (EUA) para operacionalizar as negociações e facilitar a transferência dos controles direto da empresa Holdtotal e indireto da empresa Loma Negra, cuja atividade principal consiste na fabricação e comercialização de cimento, para a empresa CCSA”.

E continua relatando que (...) “No contexto das negociações de compra e venda das Ações das empresas Gaby1, Gaby2 e Gaby3, considerando o valor envolvido, as garantias prestadas e a necessidade de aprovação da operação pelo órgão “Comision de Defensa de la Competencia da Argentina” (CNDC), os contratantes nomearam um Agente Fiduciário (“The Bank of New York”), que ficou incumbido pelo cumprimento das obrigações estipuladas no Contrato de Truste, que se constituíram na transferência das ações das empresas Gaby1, Gaby2 e Gaby3 para a empresa CCSA e do pagamento do preço combinado para as Vendedoras. Em 09 de novembro de 2005, foi aprovada a transação pelo órgão “Comision de Defensa de la Competencia da Argentina” (CNDC), operando-se o evento condicional a que transação estava sujeita. Assim o Agente Fiduciário (Truste) transferiu as Ações das Empresas Gaby1, Gaby2 e Gaby3 para a titularidade da compradora CCSA e transferiu o valor pago para as Vendedoras. Em consequência, a empresa CCSA passou a controlar diretamente 100% das ações das empresas Gaby1, Gaby2 e Gaby3 e indiretamente 100% das ações da Holdtotal S.A. e 93,43% das ações da Loma Negra C.I.A.S.A. e pagou para as Vendedoras o montante de US\$ 775.818.303,00”.

Sobre a dedutibilidade dos encargos de amortização do suposto ágio, extrai-se do TVF – que (...) “as operações societárias engendradas pelo grupo econômico Camargo Corrêa tiveram como objetivo aproveitar-se da amortização do ágio pago pela empresa CCSA e gerado quando da aquisição das ações das empresas Gaby1, Gaby2 e Gaby3 (concretizadas em 09/11/2005) e transferidas para a empresa fiscalizada, em 30/11/2005 e no dia seguinte, incorporadas. E o ponto de partida para tal apropriação do ágio na empresa fiscalizada deu-se com o aumento de capital na empresa CCC, ocorrido em 30/11/2005, com a transferência das ações das empresas Gaby1, Gaby2 e Gaby3 e pelo pagamento de uma dívida, que a empresa CCSA tinha com CAUÊ INVESTMENTS LIMITED, empresa controlada pela CCC, que com sua extinção, “herdou” esse direito pelo instituto da sub-rogação (art. 347, inciso I, do Código Civil). Conclui-se, por conseguinte, que o ágio inicialmente pago pela empresa CCSA foi transferido indevidamente para a empresa fiscalizada”.

Da solidariedade passiva – registra-se que “os integrantes do Conselho de Administração e o Diretor-superintendente da fiscalizada serão considerados como Responsáveis Tributários Solidários”.

Ciente da autuação o interessado apresenta **IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** – em 23/12/2016 (fl. 1.046), na qual alegou em síntese:

1. Preliminar, alega “ter ocorrido a indevida alteração no critério jurídico por parte da fiscalização, em afronta ao disposto no art. 146 do CTN”;
2. “informa que existem outros autos de infração lavrados para a cobrança do crédito tributário devido em razão da suposta dedução indevida da despesa com amortização do ágio”;
3. que “com exceção às duas primeiras autuações, formalizadas há mais de cinco anos, não houve a qualificação da multa de ofício nos demais”;

4. que “nos últimos anos, em autuações pretéritas que partiram da mesma realidade fática que a presente, a Fiscalização não verificou motivos para a exasperação da multa de ofício”;
5. afirma que “a Fiscalização adotou, para os mesmos fatos e fundamentos, critérios jurídicos totalmente diversos daqueles utilizados para lavrar os autos de infração que abrangem o período de 2008 a 2010”;
6. diz “que o procedimento adotado pelo autor do feito, ao qualificar a multa de ofício, mostra-se inaceitável, uma vez que se encontra eivado de ilegalidade”;
7. que “é defeso à Autoridade administrativa alterar os critérios jurídicos consubstanciados nos lançamentos de ofício, para um mesmo sujeito passivo, com relação a fatos geradores já ocorridos, nos estritos termos do que dispõe o artigo 146 do CTN”;
8. que “de acordo com o citado artigo, a alteração do posicionamento jurídico da autoridade Fiscal deve abranger somente fatos geradores posteriores ao novo entendimento. (...) que o autor do feito procedeu a uma nova valoração e interpretação jurídica sobre fatos que já eram de conhecimento da Fiscalização, traindo de forma contundente a segurança jurídica, assim como a confiança da impugnante, motivo pelo qual solicita a nulidade dos autos de infração ora combatidos”;
9. “quanto ao mérito, após breve resumo das operações societárias relacionadas no presente caso, informa que para que a CCSA adquirisse a empresa Loma Negra, foi necessário adquirir as sociedades Gaby’s”;
10. Que “a CCSA, precisando da avaliação das empresas americanas, contratou, para tanto, o Banco Goldman Sachs e adquiriu tais empresas tomando como base o estudo de avaliação realizado pelo referido Banco, o qual foi posteriormente ratificado pelo laudo elaborado pela KPMG, e que a CCSA também realizou estudo de valor dessas empresas, o qual está espelhado em planilhas que foram entregues durante a auditoria fiscal dos outros procedimentos fiscais e que são ora apresentados. (...) na citada operação de aquisição verificou-se a geração de um ágio, já que os valores de patrimônio líquido das empresas americanas eram inferiores ao que foi pago pela CCSA”
11. “que o ágio, que teve como fundamento o estudo de expectativa de rentabilidade futura realizado pelo Banco Goldman Sachs e posteriormente ratificado por Laudo de Avaliação elaborado pela KPMG, foi regularmente contabilizado pela CCSA”.
12. e que em seguida, com a aquisição dessa participação pela Impugnante, decorrente das operações de aumento de capital e pagamento de dívida promovidos pela CCSA, tanto o investimento nas Gaby’s, quanto o ágio

pago na aquisição, passaram aos registros contábeis da Impugnante (nos mesmos valores que estavam registrados pela CCSA)”;

13. que “após realizar a incorporação das supracitadas sociedades americanas, a Impugnante iniciou a dedução das despesas decorrentes da amortização do ágio contabilizado”;
14. que “a Fiscalização glosou tais despesas por entender que esta **(i)** não teria como fundamento a expectativa de rentabilidade futura, mas sim o valor do fundo de comércio adquirido, bem como outros ativos intangíveis, **(ii)** o laudo de avaliação que avalizou a sua expectativa de rentabilidade futura teria sido elaborado somente após a aquisição; e **(iii)** teria sido transferido indevidamente à Impugnante, na medida em que não teria sido decorrente de uma aquisição realizada por ela, mas sim pela CCSA”;
15. alega que “o autor do feito não poderia questionar a legalidade dos atos que originaram o direito ao aproveitamento do ágio, que surgiu em 2005, eis que transcorreu o prazo decadencial de cinco anos entre o fato que propiciou o seu surgimento e a ciência pela impugnante dos autos de infração em questão (23/12/2016)”;
16. afirma que “quanto aos motivos da glosa, informa que o critério de amortização dessas despesas operacionais e sua dedutibilidade para fins tributários, dependerá do fundamento econômico para o pagamento dessa diferença, respaldado em documento comprobatório”;
17. diz que “segundo o §2º do artigo 20 do DL nº 1.598/77, posteriormente reproduzido pelo artigo 385 do RIR/99, o lançamento do ágio deverá indicar algum dos seguintes fundamentos econômicos: valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade; valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros; ou fundo de comércio, intangíveis e outras razões, que tal dispositivo legal não estabelece a obrigatoriedade de consideração de todos os critérios mencionados, mas ao menos um “dentre” eles”.
18. que “também não há uma ordem lógica ou pressuposta para a atribuição destes fundamentos, pois o fundamento econômico para o pagamento de ágio em uma aquisição de bens é critério de decisão único e exclusivo do adquirente, tratando-se de prerrogativa negocial que é própria da livre iniciativa das partes na determinação do preço ativo, que não pode ser oposta pela Fiscalização”;
19. discorre que “brevemente sobre cada um dos fundamentos econômicos destacados no §2º do art. 385 do RIR, a fim de demonstrar o equivocado entendimento da Autoridade Fiscal ao pretender deslocar o fundamento econômico do ágio de expectativa de rentabilidade futura

(atribuído pela Impugnante), para fundo de comércio e outros intangíveis”;

20. que no presente caso “é incontestável que o ágio pago está respaldado na expectativa de rentabilidade futura, a qual foi devidamente demonstrada pela avaliação feita pelo Banco Goldman Sachs e posteriormente ratificada pela KPMG”. (...) que o ágio ora debatido não se fundamenta somente no laudo de avaliação elaborado pela KPMG, como parece crer a Autoridade Fiscal; está respaldado em estudo econômico realizado pelo Banco Goldman Sachs e estudos internos realizados pelo Grupo da Impugnante, os quais foram elaborados antes da aquisição das Gaby's e foram apenas ratificados posteriormente pelo citado laudo de avaliação elaborado pela KPMG”;
21. que “apesar da Fiscalização saber que existiam outras demonstrações que fundamentavam o ágio ora debatido, preferiu se referir apenas ao único documento elaborado após a aquisição da Gaby's, isto é, o laudo de avaliação da KPMG, o qual só serviu para ratificar o exposto nos estudos elaborados anteriormente”;
22. que “de acordo com o disposto no parágrafo 3º do art. 385 do RIR/99, o ágio fundamentado nos incisos I e II deve estar respaldado em “demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante de escrituração”; ... como tal dispositivo não foi regulamentado por qualquer outro dispositivo, resta claro que qualquer “demonstração” seria suficiente à comprovação do fundamento econômico adotado, entre eles o da rentabilidade futura da coligada/controlada”;
23. que “a norma legal não exige qualquer requisito para a validade do estudo da rentabilidade futura. Não há formalidade a ser cumprida pelos contribuintes para que possam se valer da dedutibilidade”;
24. que “qualquer que seja o fundamento do ágio adotado pelo contribuinte, que deve sempre espelhar o real motivo que o conduziu ao pagamento daquele ágio, compete-lhe guardar a documentação que deu suporte àquela fundamentação, o que foi feito por meio dos estudos elaborados por instituição financeira especializada e pelo grupo da Impugnante, os quais foram ratificados por laudo de empresa de auditoria independente”;
25. tece argumentos que “no sentido de que para justificar o fundamento econômico de um ágio pelo fundo de comércio ou intangíveis da controlada ou coligada adquirida, cumpre ao contribuinte, admitindo que o critério de fundamentação econômica do ágio eleito pela Autoridade Fiscal esteja correto, individualizar e valorar, por meio de estudo próprio, cada um dos bens que compõe aquele fundo de comércio e intangíveis”;

26. que “dos estudos elaborados por instituição financeira especializada e pelo próprio grupo da Impugnante, no presente caso, o ágio foi fundamentado na expectativa de rentabilidade futura atribuído às sociedades empresárias adquiridas como um todo”;
27. que “não se mensurou com base na expectativa de rentabilidade futura, cada um dos bens que formariam o fundo de comércio e os intangíveis, identificando-os para, assim, atribuir-lhes um valor (de forma individualizada que sob o ponto de vista contábil, teria o legislador do decreto n.º 1.598/77 se equivocado ao mencionar fundo de comércio na alínea "c" e expectativa de rentabilidade futura na alínea "b", por se tratarem do mesmo instituto contábil”;
28. outrossim, que “em momento algum foi feita qualquer prova, pela Fiscalização, de que o ágio em análise englobaria algum valor correspondente ao fundo de comércio ou intangíveis adquiridos, tampouco qual seria a parcela desse montante que comporia o total do preço de aquisição”;
29. Diz que “com relação à transferência da participação adquirida com ágio à título de aumento de capital e pagamento de dívida, alega que analisando-se cada um dos artigos do Decreto n.º 1.598/77, reproduzidos nos artigos 385 e seguintes do RIR/99, não se encontra qualquer vedação ou mesmo qualquer determinação em sentido diverso do que foi realizado pela CCSA ao transferir a participação das empresas Gaby’s, acompanhada do respectivo ágio gerado na aquisição dessas empresas à Impugnante”;
30. “que se essa transferência das participações não é vedada e estas foram adquiridas com ágio, há que se reconhecer a aplicação do artigo 385 e seguintes do RIR/99 na transferência desse último à Impugnante, pois no ordenamento jurídico pátrio, apenas a Administração Pública está sujeita ao Princípio da Legalidade Estrita, tendo suas ações limitadas somente àquilo que está previsto em lei”;
31. que “o fato de não existir lei que autoriza expressamente a transferência do ágio não significa que isto seja vedado, porém, o fato de não haver lei que proíba tal operação representa, sim, a possibilidade de sua implementação”;
32. diz que “o ágio transferido à impugnante teve como fundamento econômico a expectativa de rentabilidade futura na aquisição da participação nas empresas Gaby’s”;
33. Afirma que “se a participação nessas empresas, cuja expectativa de rentabilidade futura sustentou o ágio, foi transferida, é razoável que o ágio acompanhe essa participação(...) o ágio somente existe em função do ativo que é a ele subjacente. trata-se de um acessório (ágio) que necessariamente deve seguir o principal (investimento). A sua

amortização decorre do fundamento econômico a ele subjacente quanto ao fato de a fiscalização ter adicionado à base de cálculo da CSLL os valores relativos à amortização do ágio, alega falta de previsão legal que autorize tal conduta”;

34. Diz que “o legislador ao determinar a base de cálculo da CSLL de forma exaustiva (*numerus clausus*), fixando, taxativa e individualmente, cada um dos ajustes aplicáveis (artigo 2º e §§, da Lei nº 7.689/88) não elencou, como hipótese de adição ao lucro líquido, a amortização do ágio”;
35. Aduz que “com relação à multa qualificada, alega que em momento algum a Autoridade Fiscal comprovou a prática de qualquer conduta dolosa pelas partes do referido negócio, mencionando apenas a suposta existência de intuito na redução dos resultados tributáveis através do aproveitamento do ágio em questão”;
36. Afirma que “restou evidente na presente defesa que a operação foi realizada entre partes não relacionadas, com efetivo pagamento do preço e sustentado em laudo de rentabilidade futura, tendo a Impugnante o pleno direito à dedutibilidade da amortização do ágio”;
37. Aduz que “prestou informações e forneceu documentos à Fiscalização, sem retardar, impedir, atrapalhar, nem confundir o trabalho fiscal; registrou e arquivou todos os atos societários nas respectivas Juntas Comerciais; e diligenciou para conferir maior transparência nas informações referentes à operação”;
38. Diz que “não tendo sido comprovada qualquer prática dolosa no presente caso, conclui-se que não houve fraude, sonegação ou conluio, fatores necessários à imposição da multa qualificada”;
39. Alega que “quanto a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais, alega que somente poderia ser exigida caso o Fisco verificasse tal falta ou insuficiência de recolhimento antes do término do ano-base”;
40. Aduz que “como os autos de infração foram lavrados após o encerramento do ano-base de 2011, eventuais insuficiências não mais poderiam ser punidas pela exigência da multa isolada”;
41. Afirma que “ainda que fosse possível lançar após o encerramento do ano-base, não poderia haver, sobre a mesma base de cálculo, a cumulação da multa isolada com qualquer outra penalidade (...) que analisando os autos de infração, verifica-se que há cobrança cumulativa da multa isolada com a multa de ofício”;
42. Aduz que “o Conselho já pacificou o entendimento nesse exato sentido, culminando na aprovação da Súmula CARF nº 105”;

43. Afirma que “o artigo 13 da lei nº 9.065/95, que prevê a cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC, remete ao art. 84 da lei nº 8.981/95, que por sua vez estabelece a cobrança de tais acréscimos apenas sobre tributos”;
44. Por fim,” discorda da cobrança de juros sobre a multa de ofício, por ausência de previsão legal”.
45. Requereu o “cancelamento integral dos lançamentos tributários e subsidiariamente, a exoneração da multa qualificada aplicada no percentual de 150% ou, que a multa de ofício qualificada seja reduzida para o percentual de 75%, de modo que não supere o valor do crédito tributário em questão”.

Quanto à Impugnação - Responsáveis Solidários, com exceção do responsável solidário, Ricardo Fonseca de Mendonça Lima, que foi cientificado do lançamento em 26/12/2016, os demais responsáveis solidários foram cientificados em 23/12/2016 (fls. 1.047 a 1.054) e apresentaram impugnações individualmente em 26/01/2017 (fls. 1.968 a 3.787), porém, basicamente com os mesmos argumentos, modificando-se apenas nas seguintes razões:

1. preliminarmente, “alegam ter ocorrido a indevida alteração no critério jurídico por parte da fiscalização, em afronta ao disposto no art. 146 do CTN citando os mesmos argumentos contidos na impugnação apresentada pela Intercement”;
2. ainda em sede de preliminar, “informam que os autos de infração devem ser anulados pois a autoridade fiscal não teria indicado o dispositivo legal e a motivação que fundamentaria a atribuição de responsabilidade aos impugnantes”;
3. aduzindo “que não se pode imputar responsabilidade a alguém apenas em função do cargo por ela ocupado”;
4. no mérito, “aduz sobre a impossibilidade de coexistência, em um mesmo processo administrativo, de lançamento do crédito tributário em face da pessoa jurídica e de terceiros supostamente pessoalmente responsáveis, com fundamento no artigo 135 do CTN”;
5. alegam também que “em nenhum momento a autoridade fiscal demonstrou no TVF os atos que teriam sido praticados com dolo ou excesso de poderes ao estatuto ou contrato social, pelos impugnantes”;
6. ante a “inexistência de sonegação, fraude e conluio, alegam a impossibilidade de aplicação da multa qualificada”;

7. que ainda que o crédito em questão fosse devido e passível de ser exigível dos impugnantes na qualidade de responsáveis solidários, o que se alega apenas para argumentar, solicitam o afastamento da multa qualificada aos impugnantes”. E que “a multa qualificada tem nítido caráter confiscatório”;
8. Por fim, “caso reste inequívoca a presença da dúvida, requer-se que esta E. Turma Julgado reconheça, ao menos, que não será possível manter a multa de ofício exigida dos Impugnantes na qualidade de responsáveis solidários”.

O Acórdão ora Recorrido (02-73.989 - 4ª Turma da DRJ/BHE) recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2011

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.**

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, incabível cogitar-se na nulidade do Auto de Infração.

**DECADÊNCIA. ANÁLISE DE FATOS OCORRIDOS HÁ MAIS DE CINCO ANOS. NATUREZA PROBATÓRIA. POSSIBILIDADE.**

A análise da formação do ágio tem natureza de prova, a qual pode ser idoneamente carreada aos autos, independentemente da data de sua criação, ou da data do fato a que ele se reporte, estando sujeita à livre apreciação pelo fisco, que pode, com base nela, efetuar o lançamento, desde que o fato gerador esteja dentro do prazo decadencial.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.**

Nos termos do art. 135, III do CTN, a sujeição passiva solidária exige indicação de ato de infração à lei ou ao contrato social, acompanhada de provas que demonstrem de forma inequívoca a atuação pessoal do sujeito responsabilizado ao referido ato.

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.**

Inexistindo nos autos elementos de convicção que possam servir de suporte para a exasperação da multa aplicada, há que se reduzir o percentual correspondente.

**MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.**

Constatada a falta/insuficiência do recolhimento das estimativas devidas, fica a pessoa jurídica sujeita à multa de ofício isolada sobre os valores inadimplidos.

**MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.**

O artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, prevê as infrações por falta de recolhimento de antecipação e de pagamento do tributo ou contribuição (definitivos). Não significa duplicidade de tipificação de uma mesma infração ou penalidade. Ao tipificar essas infrações o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e não se excluem.

#### **JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.**

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

#### **Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ**

Ano-calendário: 2011

#### **ÁGIO. TRANSFERÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.**

Em virtude da absoluta ausência de previsão legal, o ágio, supostamente incorrido na aquisição de participação societária de pessoa jurídica domiciliada no exterior, não pode ser transferido por meio de aumento de capital e quitação dívida.

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL** Ano-calendário: 2011 CSLL. BASE DE CÁLCULO. GLOSA DE ÁGIO. CABIMENTO.

É cabível, em relação à CSLL, a glosa das despesas de amortização de ágio, tendo em vista a aplicabilidade à CSLL das mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor.

#### **CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

O resultado do julgamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ espraiia seus efeitos sobre a CSLL lançada em decorrência das mesmas infrações.

#### **Impugnação Procedente em Parte.**

#### **Crédito Tributário Mantido em Parte.**

Face à decisão recorreu-se de ofício.

Isto porque, segundo entendimento da Turma “em regra, a legislação fiscal proíbe a dedução fiscal das contrapartidas da amortização do ágio decorrente de avaliação de investimentos pelo patrimônio líquido na determinação do lucro real (RIR/99, art. 391). Como exceção, o mesmo RIR/99, no art. 386, prevê a possibilidade de amortização do valor do ágio pela pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, desde que o fundamento do ágio seja o valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros”.

E que “é de se perceber que a multa isolada e a multa de ofício não decorrem da mesma infração e não incidem sobre a mesma base de cálculo, sendo, portanto, inteiramente diversas. A primeira é devida em função da falta ou insuficiência de pagamento do imposto devido pelo regime de estimativa e incide sobre o valor do pagamento mensal. Já a multa de ofício é aplicada sobre o tributo efetivamente devido pelo contribuinte, que, no caso da opção pela sistemática das antecipações mensais, é apurado ao final do ano-calendário. Sempre que não for recolhido o IRPJ e a CSLL devidos por estimativa, o contribuinte faltoso estará sujeito, no caso de lançamento de ofício, à multa isolada de 50% sobre o montante não pago. A multa aplica-se ainda que, ao final do período de apuração, venha a ser constatado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL. Se a multa é cabível mesmo na hipótese de se verificar prejuízo ao final do período, sua imposição não decorre do pagamento insuficiente do tributo devido, mas sim da falta de cumprimento de obrigação distinta, o recolhimento antecipado da estimativa mensal”.

E que “a multa de ofício é débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, portanto, configura-se regular”. (...) Assim, na medida em que a penalidade aplicada ao sujeito passivo por inadimplência integra o objeto da relação obrigacional, ou seja, é parte do direito de crédito detido pela Fazenda contra o sujeito passivo, é cristalino que, em contrapartida, integra os *débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições*, consoante art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996”.

Ciente da decisão do Acórdão em 28/07/2017 (fls. 3840), o contribuinte - RICARDO FONSENCA DE MENDONÇA LIMA, interpõe **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** (fls. 3847/3851), **afirmando que**: “apresentou sua impugnação administrativa em 20/01/2017 e não em 26/01/2017, como aduzido pela C. Turma Julgadora, verificando-se clara inexatidão material do acórdão embargado nesse tocante, o que deve resultar na reforma parcial do referido acórdão, nos termos do supramencionado artigo 32 do Decreto 70.235/72, apenas para consignar a tempestividade da peça impugnatória, haja vista que a exclusão da responsabilidade solidária já foi reconhecida nos autos”.

Às fls. 3947/3952 - **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** do Contribuinte - **JOSÉ EDISON BARROS FRANCO**, alegando as mesmas razões apresentadas pelos E.D do Contribuinte – Ricardo Fonseca de Mendonça às fls.3847/3851.

Às fls. 4048/4053 - **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** do Contribuinte - **ALBRECHT CURT REUTER DOMENECH**, alegando as mesmas razões apresentadas pelos E.D do Contribuinte – Ricardo Fonseca de Mendonça às fls.3847/3851.

Às fls. 4149/4154 - **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** do Contribuinte - **ANDRÉ PIRES OLIVEIRA DIAS**, alegando as mesmas razões apresentadas pelos E.D do Contribuinte – Ricardo Fonseca de Mendonça às fls.3847/3851.

Às fls. 4152/4256 - **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** do Contribuinte - **VITOR SARQUIS HALLACK**, alegando as mesmas razões apresentadas pelos E.D do Contribuinte – Ricardo Fonseca de Mendonça às fls.3847/3851.

Ciente da decisão do Acórdão em 25/07/2017 (fls. 3837) – o contribuinte **INTERCEMENT BRASIL S.A**, interpõe **Recurso Voluntário** em 24/08/17 (fls.4350/4408).

Ciente da decisão do Acórdão em 28/07/2017 (fls. 3840) – o contribuinte **RICARDO FONSECA DE MENDONÇA LIMA** – apresenta **Recurso Voluntário** em 24/08/2017 - (fls. 4450/ 4501) dos autos – 1ª parte.

Ciente da decisão do Acórdão em 28/07/2017 (fls. 3838) - **o contribuinte JOSÉ EDISON BARROS FRANCO** apresenta **Recurso Voluntário** em 24/08/2017 (fls. 4600/ 4653), alegando as mesmas razões trazidas pelo contribuinte Ricardo Fonseca de Mendonça Lima em seu Recurso Voluntário às (fls. 4450/ 4501 dos autos – 1ª parte).

Ciente da decisão do Acórdão em 28/07/2017 (fls. 3838) - **o contribuinte ANDRÉ PIRES OLIVEIRA DIAS** apresenta **Recurso Voluntário** em 24/08/2017 (fls. 4753/ 4807), alegando as mesmas razões trazidas pelo contribuinte Ricardo Fonseca de Mendonça Lima em seu Recurso Voluntário às (fls. 4450/ 4501 dos autos – 1ª parte).

Ciente da decisão do Acórdão em 28/07/2017 (fls. 3838) - **o contribuinte ANDRÉ PIRES OLIVEIRA DIAS** apresenta **Recurso Voluntário** em 24/08/2017 (fls. 4753/ 4807), alegando as mesmas razões trazidas pelo contribuinte Ricardo Fonseca de Mendonça Lima em seu Recurso Voluntário às (fls. 4450/ 4501 dos autos – 1ª parte).

Ciente da decisão do Acórdão em 28/07/2017 (fls. 3836) - **o contribuinte ALBRECHT CURT REUTER DOMENECH** - apresenta **Recurso Voluntário** em 24/08/2017 (fls. 4909/ 4961), alegando as mesmas razões trazidas pelo contribuinte Ricardo Fonseca de Mendonça Lima em seu Recurso Voluntário às (fls. 4450/ 4501 dos autos – 1ª parte).

Ciente da decisão do Acórdão em 28/07/2017 (fls. 3836) - **o contribuinte VITOR SARQUIS HALLACK** - apresenta **Recurso Voluntário** em 24/08/2017 (fls. 5061/ 5114), alegando as mesmas razões trazidas pelo contribuinte Ricardo Fonseca de Mendonça Lima em seu Recurso Voluntário às (fls. 4450/ 4501 dos autos – 1ª parte).

Às fls. 4447 dos autos – 1ª parte – **DESPACHO** – “Retorne-se à DRJ/BELO HORIZONTE/MG para exame de admissibilidade”, tendo em vista apresentação de embargos de declaração tempestivo pelos responsáveis solidários.

Às fls. 5209/5236 dos autos – 2ª parte – **Acórdão de nº 02-74.671 - 4ª Turma da DRJ/BHE**, considerando que:

- a) "Nos embargos de declaração apresentados, os responsáveis solidários informam que entregaram suas impugnações tempestivamente, as quais não foram conhecidas pela 4ª Turma da DRJ/BHE sob o argumento de suposta intempestividade. No entanto, alegam que a C. turma Julgadora incorreu em inexatidão material decorrente de lapso manifesto, tendo em vista que as impugnações dos embargantes foram apresentadas dentro do prazo legal, o que deverá ocasionar na retificação parcial do acórdão, mediante acolhimento dos presentes embargos opostos com fundamento no artigo 32 do Decreto 70.235/72, para que seja reconhecida a tempestividade das impugnações".

b) “Examinando os autos, constata-se realmente a existência da inexatidão material apontada pelos embargantes, uma vez que, com exceção do responsável solidário Ricardo Fonseca de Mendonça Lima que foi cientificado do lançamento em 26/12/2016, os demais responsáveis solidários foram cientificados em 23/12/2016 (fls. 1.047 a 1.054) e apresentaram impugnações individualmente em 20/01/2017 (fls. 1.969 a 3.787), e não em 26/01/2017 como apontado no Acórdão 02-73.989, estando, portanto, tempestivas tais impugnações”.

c) “Assim, as medidas para correção da inexatidão material foram adotadas e proferido novo acórdão em obediência às determinações do § 1º do art. 21 da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011”.

Assim, manteve a DRJ/BHE a decisão exarada no Acordão de (nº 02-73.989), concluindo no sentido de:

- a) REJEITAR “as preliminares de nulidade e decadência, e no mérito”;
- b) CANCELAR “a qualificação da multa de ofício passando para o patamar de 75%”;
- c) AFASTAR “a responsabilização solidária atribuída a José Edison Barros Franco, André Pires Oliveira Dias, Albrecht Curt Reuter Domenech, Vitor Sarquis Hallack e Ricardo Fonseca de Mendonça Lima”.

Às fls. 5256/ 5261 – **Petição do Contribuinte – VITOR SARQUIS HALLACK:**

- Destacando que “a exclusão do responsável solidário do polo passivo da obrigação tributária não é motivo para ensejar a reapreciação da matéria pelo CARF, conforme já decidiu este E. Conselho, motivo pelo qual não deve ser conhecido o recurso de ofício”;
- Requeru a “devolução dos autos à DRJ para que haja o regular julgamento de todos os argumentos expostos na impugnação apresentada pelo ora Requerente e ratificada nesta petição”.

Às fls. 5302/5307 – **Petição do Contribuinte - ALBRECHT CURT REUTER DOMENECH**, trazendo os mesmos argumentos expostos na petição do Contribuinte Vitor Sarquis Hallack às fls.(5256/5261).

Às fls. 5348/5353 – **Petição do Contribuinte - JOSÉ EDISON BARROS FRANCO**, trazendo os mesmos argumentos expostos na petição do Contribuinte Vitor Sarquis Hallack às fls.(5256/5261).

Às fls. 5394/5399 – **Petição do Contribuinte - ANDRÉ PIRES OLIVEIRA DIAS**, trazendo os mesmos argumentos expostos na petição do Contribuinte Vitor Sarquis Hallack às fls.(5256/5261).

Às fls. 5442/5447 – **Petição do Contribuinte - RICARDO FONSECA DE MENDONÇA LIMA**, trazendo os mesmos argumentos expostos na petição do Contribuinte Vitor Sarquis Hallack às fls.(5256/5261).

Às fls. 5488/5546 - dos autos – 2<sup>a</sup> Parte, o contribuinte **INTERCEMENT BRASIL S.A** interpõe novamente o seu **Recurso Voluntário**, trazendo as seguintes razões:

1. DO RESUMO DAS OPERAÇÕES E ALTERAÇÕES SOCIETÁRIAS MENCIONADAS NO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL E DA GERAÇÃO DO ÁGIO: Afirma que “de acordo com a documentação apresentada durante a auditoria fiscal, a Camargo Corrêa S/A (“CCSA”) celebrou com as Sras. Maria Amália Sara Lacroze e Maria Inês de Lafuente (“Vendedoras”) um Contrato de Compra e Venda de Ações (*Stock Purchase Agreement* - Doc. 04 da Impugnação) o qual tinha por objeto a venda da participação detida pelas Vendedoras na empresa Loma Negra C.I.A.S.A. (“Loma Negra”). Antes, porém, da celebração do Contrato de Compra e Venda de Ações, mais especificamente em 27 de maio de 2005, as Vendedoras constituíram três empresas nos Estados Unidos da América, quais sejam Gaby 1 Holding LLC (“Gaby 1”), Gaby 2 Holding LLC (“Gaby 2”) e Gaby 3 Holding LLC (“Gaby 3”) (em conjunto “Gabys”). Segundo o disposto nas condições do supracitado Contrato (Cláusula 1.1), a aquisição das participações detidas pelas Vendedoras implicava necessariamente a aquisição das três empresas constituídas nos Estados Unidos”. (...) E que, “na operação de aquisição verificou-se a geração de um ágio, já que os valores de patrimônio líquido das empresas americanas eram inferiores ao que foi pago pela CCSA. Esse ágio, que teve como fundamento o estudo de expectativa de rentabilidade futura realizado pelo Banco Goldman Sachs, conforme acertadamente reconheceu a Turma Julgadora - o qual, repise-se, foi posteriormente ratificado por Laudo de Avaliação elaborado pela KPMG - foi regularmente contabilizado pela CCSA. Em seguida, com a aquisição dessa participação pela Recorrente, decorrente das operações de aumento de capital e pagamento de dívida promovidos pela CCSA, tanto o investimento nas Gabys, quanto o ágio pago na aquisição, passaram aos registros contábeis da Recorrente (nos mesmos valores que estavam registrados pela CCSA)”.

2. DA GLOSA DO ÁGIO PELA FISCALIZAÇÃO: Diz que “a Fiscalização entendeu por aplicar a multa de ofício qualificada em desfavor da Recorrente, conforme previsto no artigo 44, § 10 da Lei no 9.430/96, a qual foi corretamente afastada pela Turma Julgadora pela inexistência de fundamento por parte da Fiscalização, em demonstrar qual conduta dolosa teria sido praticada pela Recorrente que justificasse referida qualificação. Por consequência, foram afastadas as responsabilidades solidárias imputadas. Tais entendimentos deverão ser mantidos por este E. CARF, ao se negar provimento ao Recurso de Ofício”.
3. Da Inexistência de Vedação Legal quanto à Transferência da Participação Adquirida com Ágio: Afirma que “a lógica da permissão da dedutibilidade do ágio, fundamentado na expectativa de rentabilidade futura, nas hipóteses de cisão, fusão e incorporação, nada mais é do que o reconhecimento de que o ágio deverá, sempre, acompanhar o investimento que lhe é subjacente - o qual justificou seu pagamento. Explica-se: o valor pago com base na expectativa de rentabilidade futura, como ocorreu nos presentes autos, está intrinsecamente associado à expectativa de lucros futuros gerados por determinado investimento, motivo pelo qual a sua amortização dar-se-á em contrapartida dessa expectativa de lucros a serem gerados. E que de fato, o ágio somente existe em função do ativo que é a ele subjacente. Trata-se de um acessório (ágio) que necessariamente deve seguir o principal (investimento). A sua amortização, como mencionado, decorre do fundamento econômico a ele subjacente. Apenas para tornar claro esse conceito, destaque-se que a amortização do ágio é a forma contábil de se registrar a perda de valor no tempo de um ativo intangível em função de seu uso. O mesmo ocorre com os ativos tangíveis da sociedade, que têm seu valor ajustado no tempo pela depreciação ou pela exaustão”. Colacionou diversos julgados do CARF. Dessa forma, seja pela jurisprudência consolidada do E. CARF, seja pela ausência de vedação legal ou pela coerência no que se refere à contraposição dos lucros e custo para obtenção desses lucros, é de se reconhecer a transferência da participação e respectivo ágio realizada pela CCSA à Recorrente, e consequentemente a possibilidade de dedução das despesas com amortização do ágio após a incorporação das empresas Gaby 1, Gaby 2 e Gaby 3 pela Recorrente”.
4. DA DECADÊNCIA/PRECLUSÃO DO DIREITO DE QUESTIONAR OS FATOS QUE DERAM ORIGEM AO ÁGIO: Diz que “considerando-se que a Recorrente comprovou a absoluta insubsistência da multa qualificada no presente caso, a qual, inclusive, foi corretamente cancelada pela Turma Julgadora, em função da ausência da prática de atos dolosos pela Recorrente, deve se aplicar o artigo 150, § 40, do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial. Portanto, é fato notório que o Fisco não poderia efetuar os lançamentos de ofício, em 2016, sobre fatos pretéritos, já consumados no tempo em

razão do decurso do prazo decadencial (fato societário que gerou o direito à utilização do ágio, que ocorreu em 2005), para alcançar os efeitos decorrentes desses fatos, em períodos subsequentes (amortização do ágio em 2011)”.

5. DA INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA A ADIÇÃO, NA BASE DE CÁLCULO DA CSLL, DA DESPESA COM A AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO CONSIDERADA INDEDUTÍVEL PELA FISCALIZAÇÃO: Diz que “resta equivocado o entendimento da Autoridade Fiscal, mantido pela DRJ/BHE, no que tange à lavratura do auto de infração da CSLL, tendo em vista que referida contribuição tem regras que lhe são próprias, de forma que não se pode aceitar a aplicação, para fins de composição da base de cálculo da Contribuição em questão, de regras que são próprias do IRPJ, sob pena de afronta a um dos mais importantes princípios norteadores do Direito Tributário, qual seja o Princípio da Legalidade”.
6. DA IMPOSSIBILIDADE DA COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM RAZÃO DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRP) E DA CSLL POR ESTIMATIVA: Aduz que “tendo em vista que as disposições trazidas pela Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, em nada modificaram a natureza e materialidade da multa isolada aplicável na hipótese de não recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL, não resta dúvida quanto à insubsistência da pretensão fiscal, haja vista que não se permite - nem encontra respaldo legal - a aplicação cumulativa da multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas com a multa de ofício pelo não pagamento do tributo”.
7. DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA: Afirma que “como é sabido, não se pode confundir os conceitos de tributo e de multa. Multa é penalidade pecuniária, não é tributo. É o que se verifica com clareza pela leitura da definição de “tributo”, contida no artigo 30 do Código Tributário Nacional. A multa fiscal, de forma diversa, decorre de infração cometida pelo contribuinte”.
8. MATÉRIAS RECONHECIDAS PELA TURMA JULGADORA RELACIONADAS AO ÁGIO - RECURSO DE OFÍCIO: Diz que “restando comprovada a legitimidade da transferência do ágio e o seu aproveitamento fiscal pela Recorrente, única matéria que remanesce em discussão no presente Recurso Voluntário, a Recorrente reitera os argumentos já consignados na Impugnação Administrativa que foram acolhidos pela DRJ, uma vez que são objeto de Recurso de Ofício a este E. Conselho, bem como requer que a este seja negado provimento”.
9. AD ARGUMENTANDUM – VEDAÇÃO AO CONFISCO: Diz que “na remota hipótese de o Recurso de Ofício ser provido, é inequívoca a necessidade do retorno dos autos à Turma a quo, para que os

argumentos acima elencados sejam apreciados e julgados, em respeito aos princípios constitucionais da ampla defesa, contraditório e ao duplo grau de jurisdição”.

10. Requereu o acolhimento das razões expostas em sede de Recurso Voluntário.

Às fls. 5.590/5.592 dos autos – PETIÇÃO DO CONTRIBUINTE – requerendo “a aplicação imediata do artigo 24 do Decreto-Lei no 4.657/42, incluído pela Lei 13.655/2018, com o consequente cancelamento das autuações fiscais”.

Às fls. 5.593 dos autos – CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA - **1401000.587 – 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária** para “oportunizar a Procuradoria da Fazenda Nacional a manifestação sobre a petição de fls. 5.590/5.592 dos autos, garantindo-se assim a igualdade de tratamento às partes do processo”.

Às fls. 5.562 dos autos – PETIÇÃO DA PFN, alegando resumidamente, as seguintes razões:

- a) “O artigo 24 da LINDB não tem por objeto regulamentar o lançamento fiscal e as decisões proferidas no Processo Administrativo Fiscal”;
- b) “O ato do lançamento não consubstancia “revisão” de ato da Administração, não sendo possível concluir, do art. 24 da LINDB, que o auditor-fiscal, ao efetuar o lançamento, esteja amarrado à jurisprudência administrativa ou judicial existente à época dos fatos geradores; ademais, apenas Lei Complementar poderia dispor sobre norma geral afeta à atividade do lançamento”;
- c) “Tampouco faz sentido, diante do texto normativo, concluir que os órgãos responsáveis pelo julgamento de recursos administrativos, ao “revisar o lançamento” estejam vinculados à jurisprudência majoritária existente à época dos fatos geradores”;
- d) “O artigo 24 simplesmente determina que, se a Administração pratica ato que gera uma situação consolidada (por exemplo, emite uma licença de funcionamento, assina um contrato, autoriza um pagamento), a mudança posterior de entendimento sobre a validade deste ato não pode afetar a situação consolidada que a própria Administração gerou”;
- e) “O Código Tributário Nacional (CTN) possui regramento próprio e particular sobre os atos e decisões dotados de caráter normativo (art. 100, I a IV), sobre as consequências de sua observância pelo administrado (art. 100, parágrafo único), bem como sobre o efeito intertemporal da introdução de novos critérios jurídicos – leia-se, nova interpretação – no processo de constituição do crédito tributário (art.

146). Trata-se de normatização específica quanto às questões que o art. 24 (norma geral) se propõe a regulamentar”;

- f) “A Lei 13.655/2018 não atribui eficácia normativa à jurisprudência majoritária vigente à época dos fatos geradores, não a enquadrando no conceito de decisão normativa, nos termos do art. 100, II, do CTN”.
- g) Requereu “que não sejam conhecidos os argumentos suscitados na petição de fls.5.590/5.592 e, caso conhecidos, sejam julgados improcedentes, conforme manifestação”.

Às fls. 56829 - **Acordão** de nº1401-003.183 – 4<sup>a</sup> Câmara 1a <sup>a</sup> Turma Ordinária:

**Assunto:** Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

**Exercício: 2011, 2012**

**PRELIMINAR. ART. 24 DA LINDB. INAPLICABILIDADE. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MATÉRIA RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR.**

O artigo 146 da Constituição Federal estabelece que a edição de normas gerais em matéria tributária é matéria reservada à lei complementar. E tem uma razão de ser em função da repartição de competências tributárias entre diversos entes federativos.

É esse o status do Código Tributário Nacional e de qualquer norma que pretenda veicular norma geral em matéria tributária. Assim, já causa estranheza que o legislador tenha pretendido o alcance que defende a Recorrente por meio da edição de uma lei ordinária federal.

Ademais, o Código Tributário Nacional possui regramento específico sobre a matéria, estabelecendo o artigo 100 que a observância das chamadas normas complementares exclui tão somente a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, jamais o principal de tributo.

Assim é que, mesmo que o art. 24 da LINDB se apresentasse como norma geral válida e aplicável ao Direito Tributário, o CTN já trata de forma específica sobre o tema, dando o regramento que entende conveniente para assegurar a segurança jurídica.

O artigo 24 da LINDB dirige-se à revisão de ato, processo ou norma emanados da Administração, bem como de contrato ou ajuste entabulados entre a Administração e o particular, não se aplicando ao lançamento fiscal, já que este não se ocupa da revisão de atos administrativos e não declara a invalidade de ato ou de “situação plenamente constituída”.

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DOLO. AUSÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.**

Não havendo provas de conduta dolosa, afasta-se a qualificação da multa de ofício. O dolo não pode ser presumido. O contribuinte não simulou ou dissimulou seus atos e operações, especialmente porque poderia obter o mesmo resultado econômico com a adoção de outras operações. Correta a decisão de piso que reduz a multa qualificada.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NÃO CABIMENTO.**

Nos termos do art. 135, III do CTN, a sujeição passiva solidária exige indicação de ato de infração à lei ou ao contrato social, acompanhada de provas que demonstrem de forma inequívoca a atuação pessoal do sujeito responsabilizado ao referido ato. Correta a decisão de piso que exclui a responsabilização solidária.

**ÁGIO. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA CARF 116.**

O prazo decadencial para a lavratura de auto de infração para a glosa de despesas de amortização de ágio tem início com a efetiva dedução de tais despesas pelo contribuinte. Não ocorrência de decadência no caso concreto.

**JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF N. 108.**

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, apresenta-se regular a incidência dos juros de mora sobre os valores de multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.

**MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE**

Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal.

**ÁGIO. AMORTIZAÇÃO ANÁLISE DE FATOS PASSADOS. PRECLUSÃO. INEXISTÊNCIA.**

A obrigação tributária e, consequentemente, o início do prazo para o Fisco constituir o crédito tributário através do lançamento surgem apenas com a ocorrência do fato gerador, ou seja, no caso em tela, a cada dedução indevida das despesas de amortização de ágio. Antes das amortizações, não poderia a fiscalização questionar a formação do ágio ou a sua transferência para a contribuinte, pois tais fatos não tinham, até então, reflexos fiscais (não representavam fatos geradores de obrigações tributárias). Alegação de preclusão rejeitada.

## ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE EMPRESAS ESTRANGEIRAS VINCULADAS. LIMITAÇÃO INAPLICÁVEL.

Não se aplica ao caso a limitação da amortização de ágio na “*aquisição de investimentos em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas que não funcionem no País*”, visto que as empresas adquiridas, apesar de sociedades estrangeiras, não eram coligadas ou controladas.

**AMORTIZAÇÃO FISCAL DE ÁGIO TRANSFERIDO EM SUBSCRIÇÃO DE CAPITAL MEDIANTE APORTE DE INVESTIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.** Não se admite a amortização fiscal do ágio transferido mediante aporte de investimento proveniente da sociedade investidora, que efetivamente suportou o pagamento do ágio, por ausência de previsão legal e porque tal hipótese possibilitaria o duplo aproveitamento fiscal do ágio.

## CSLL. BASE DE CÁLCULO E LIMITES À DEDUTIBILIDADE.

A amortização contábil do ágio impacta (reduz) o lucro líquido do exercício. Havendo determinação legal expressa para que ela não seja computada na determinação do lucro real, o respectivo valor deve ser adicionado no LALUR, aumentando, portanto, a base tributável. Não há, porém, previsão no mesmo sentido, no que se refere à base de cálculo da Contribuição Social, o que, a nosso sentir, torna insubstancial a adição feita de ofício pela autoridade lançadora.

Isto porque, conforme entendimento da turma julgadora, “se estabelecerem interpretações absolutamente restritivas, apenas com o fito de impedir a dedutibilidade do ágio, é pura manifestação de uma tentativa de “planejamento tributário às avessas”, ou a busca de se obter uma tributação que naturalmente não se obteria. Nesta situação, o Fisco faz um verdadeiro exercício interpretativo na tentativa de restringir a dedutibilidade do ágio. Em muitas vezes, faz um verdadeiro exercício de imaginação simulando situações em que a tributação seria maior, nesta senda, havendo hipótese de tributação mais gravosa, enquadraria a opção fiscal adotada pelo contribuinte como abusiva”.

Às fls. 5679 dos autos – RECURSO ESPECIAL interposto pela PFN.

Às fls. 5922 dos autos – Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte.

Às fls. 5941 dos autos – DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE DE EMBARGOS, os embargos inominados interpostos (item a), para promoção da correção do período de referência do lançamento em discussão, e REJEIÇÃO dos Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte (itens b, c e d), conforme tópicos descriminaados abaixo:

### a) Lapso manifesto quanto ao exercício de referência

Aduz a embargante a ocorrência de erro quanto ao exercício de referência da autuação objeto do presente processo. Alega que o auto de infração abrange apenas o anocalendário de 2011, diferente do que indica a ementa do acórdão. Nesse sentido, assim argumenta:

Mediante a leitura da ementa do acórdão embargado, cujo trecho está colacionado a seguir, verifica-se que equivocadamente constou que a autuação em questão é referente aos exercícios de 2011 e 2012.

[...]

Acontece que os autos de infração de IRPJ e CSLL originários do presente processo administrativo são relativos apenas ao ano-calendário de 2011. Confira-se:

[...]

Considerado o exposto e compulsado o processo, verifica-se que assiste razão à embargante.

A partir da leitura do auto de infração às fls. 958/964, parcialmente reproduzido nos embargos, bem como das considerações iniciais no Termo de Verificação Fiscal, à fl. 978, verifica-se que no presente processo se discute apenas as infrações apuradas quanto ao ano-calendário de 2011.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e- processo.

Os embargos foram admitidos tão somente para correção do erro na indicação do ano calendário, sendo este o objeto a ser enfrentado por esta TO.

E de fato, assiste razão ao embargante neste ponto, isto porque o lançamento refere-se, tão somente, ao ano-calendário de 2011. No entanto, na ementa este relator acabou por indicar também o ano calendário de 2012, em patente erro material.

Assim é que oriento meu voto no sentido de acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para o fim de excluir o ano de 2012 da ementa do Acórdão embargado, que passará a ser o seguinte:

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

**Exercício: 2011**

**PRELIMINAR. ART. 24 DA LINDB. INAPLICABILIDADE. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MATÉRIA RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR.**

O artigo 146 da Constituição Federal estabelece que a edição de normas gerais em matéria tributária é matéria reservada à lei complementar. E tem uma razão de ser em função da repartição de competências tributárias entre diversos entes federativos.

É esse o status do Código Tributário Nacional e de qualquer norma que pretenda veicular norma geral em matéria tributária. Assim, já causa estranheza que o legislador tenha pretendido o alcance que defende a Recorrente por meio da edição de uma lei ordinária federal.

Ademais, o Código Tributário Nacional possui regramento específico sobre a matéria, estabelecendo o artigo 100 que a observância das chamadas normas complementares exclui tão somente a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, jamais o principal de tributo.

Assim é que, mesmo que o art. 24 da LINDB se apresentasse como norma geral válida e aplicável ao Direito Tributário, o CTN já trata de forma específica sobre o tema, dando o regramento que entende conveniente para assegurar a segurança jurídica.

O artigo 24 da LINDB dirige-se à revisão de ato, processo ou norma emanados da Administração, bem como de contrato ou ajuste entabulados entre a Administração e o particular, não se aplicando ao lançamento fiscal, já que este não se ocupa da revisão de atos administrativos e não declara a invalidade de ato ou de “situação plenamente constituída”.

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DOLO. AUSÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.**

Não havendo provas de conduta dolosa, afasta-se a qualificação da multa de ofício. O dolo não pode ser presumido. O contribuinte não simulou ou dissimulou seus atos e operações, especialmente porque poderia obter o mesmo resultado econômico com a adoção de outras operações. Correta a decisão de piso que reduz a multa qualificada.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NÃO CABIMENTO.**

Nos termos do art. 135, III do CTN, a sujeição passiva solidária exige indicação de ato de infração à lei ou ao contrato social, acompanhada de provas que demonstrem de forma inequívoca a atuação pessoal do sujeito responsabilizado ao referido ato. Correta a decisão de piso que exclui a responsabilização solidária.

**ÁGIO. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA CARF 116.**

O prazo decadencial para a lavratura de auto de infração para a glosa de despesas de amortização de ágio tem início com a efetiva dedução de tais despesas pelo contribuinte. Não ocorrência de decadência no caso concreto.

**JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF N. 108.**

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, apresenta-se regular a incidência dos juros de mora sobre os valores de multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.

#### MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE

Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal.

#### ÁGIO. AMORTIZAÇÃO ANÁLISE DE FATOS PASSADOS. PRECLUSÃO. INEXISTÊNCIA.

A obrigação tributária e, consequentemente, o início do prazo para o Fisco constituir o crédito tributário através do lançamento surgem apenas com a ocorrência do fato gerador, ou seja, no caso em tela, a cada dedução indevida das despesas de amortização de ágio. Antes das amortizações, não poderia a fiscalização questionar a formação do ágio ou a sua transferência para a contribuinte, pois tais fatos não tinham, até então, reflexos fiscais (não representavam fatos geradores de obrigações tributárias). Alegação de preclusão rejeitada.

#### ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE EMPRESAS ESTRANGEIRAS VINCULADAS. LIMITAÇÃO INAPLICÁVEL.

Não se aplica ao caso a limitação da amortização de ágio na “*aquisição de investimentos em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas que não funcionem no País*”, visto que as empresas adquiridas, apesar de sociedades estrangeiras, não eram coligadas ou controladas.

**AMORTIZAÇÃO FISCAL DE ÁGIO TRANSFERIDO EM SUBSCRIÇÃO DE CAPITAL MEDIANTE APORTE DE INVESTIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.** Não se admite a amortização fiscal do ágio transferido mediante aporte de investimento proveniente da sociedade investidora, que efetivamente suportou o pagamento do ágio, por ausência de previsão legal e porque tal hipótese possibilitaria o duplo aproveitamento fiscal do ágio.

#### CSLL. BASE DE CÁLCULO E LIMITES À DEDUTIBILIDADE.

A amortização contábil do ágio impacta (reduz) o lucro líquido do exercício. Havendo determinação legal expressa para que ela não seja computada na determinação do lucro real, o respectivo valor deve ser adicionado no LALUR, aumentando, portanto, a base tributável. Não há, porém, previsão no mesmo sentido, no que se refere à base de cálculo da Contribuição Social, o que, a

nosso sentir, torna insubstancial a adição feita de ofício pela autoridade lançadora.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva