



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

**Processo nº** 16643.000093/2009-93  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1103-001.202 – 1<sup>a</sup> Câmara / 3<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de março de 2015  
**Matéria** IRPJ e CSLL  
**Recorrente** AKZO NOBEL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

PEDIDO DE DESISTÊNCIA. ADESÃO A PARCELAMENTO OU PAGAMENTO À VISTA. RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. PERDA DE OBJETO.

Não deve ser conhecido o recurso voluntário, em razão da ausência de interesse recursal, quando o contribuinte renuncia expressamente à discussão por ter aderido a parcelamento ou realizado o pagamento à vista do débito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, não conhecer do recurso por unanimidade.

*(assinado digitalmente)*

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, Carlos Mozart Barreto Vianna, Breno Ferreira Martins Vasconcelos, Marcos Shiguelo Takata e Aloysio José Percínio da Silva.

## Relatório

### Lançamento

A questão sob análise diz respeito a autos de infração lavrados em 18/12/09 para a exigência de IRPJ e CSLL referentes aos anos-calendários de 2003 a 2005, acrescidos de juros e multa de ofício (fls. 569-593), decorrentes das infrações resumidas no relatório do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP:

(...) 2 *O auditor fiscal glosou a amortização de ágio decorrente de uma sequência de operações de reorganização societária entre empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico, que o auditor fiscal denominou de*

#### **I. Caso Intercoatings S/A.**

3 Em 20/12/2000 é constituída a empresa Intercoatings S/A, CNPJ nº 04.269.953/0001-00 (Intercoatings), com capital social de R\$6.000,00, sendo integralizados R\$600,00 e tendo como sócias as empresas Intervet S/A, CNPJ 33.017.104/0001-68 (Intervet) e Akzo Nobel Coatings Ltda., CNPJ 43.221.084/0001-04 (Akzo Coatings). As duas sócias pertenciam ao mesmo grupo econômico, conforme doc de fls. 150.

4 em 29/12/2000 a Intervet e a Akzo Coatings, conforme Ata de Assembleia Extraordinária (fls. 152) resolvem aumentar o capital social da empresa Intercoatings, por meio de conferencia de bens, para R\$25.955.211,89, representada por 12.600.000 ações, conforme quadro de fls. 156.

5 Em 16/02/2001 os acionistas da Intercoatings decidem aumentar seu capital social, por meio de conferência de bens, em R\$9.688.101,93, passando de R\$25.955.211,89 para R\$35.815.540,72, sem emissão de novas ações, conforme ata da Assembleia Geral Extraordinária (fls. 188).

6 Em 23/02/2001 os acionistas da Intercoatings decidem por um aumento de seu capital social, no valor de R\$130.000.000,00 a ser efetuado pela Akzo Nobel Ltda., CNPJ 60.651.719/0001-23, empresa

*empresa de R\$35.815.540,72 para R\$45.855.668,27, mediante emissão de 3.532.142 ações ordinárias, conforme ata da Assembleia Geral Extraordinária (fls. 196).*

7 Em 28/02/2001, conforme ata da Assembleia Geral Extraordinária (fls. 218), os acionistas decidem pela cisão total e extinção da sociedade, conforme justificação de fls. 232 e protocolo de cisão de fls. 234, com a versão de todo o seu acervo líquido, no valor contábil de R\$165.581.157,20 para as empresas: Intervest S/A – R\$96.808.912,28. Akzo Nobel Coatings Ltda. R\$32.513.876,08 e Akzo Nobel Ltda. R\$36.258.368,84.

8 Em 02/04/2001, a empresa Akzo Nobel Ltda incorpora as empresas Intervest S/A e Akzo Nobel Coatings Ltda e a partir dessa incorporação, passou a amortizar o ágio gerado, baixado contra resultado, conforme documento de fls. 68, numa operação considerada espúria pelo auditor fiscal e sem fundamento econômico, ocorrida dentro do próprio grupo empresarial, gerando as seguintes deduções de ágio (fls. 357):

2001 R\$7.951.649,40

2002 R\$9.541.979,27

2003 R\$9.541.979,27

2004 R\$9.541.979,27

2005 R\$9.541.979,27

9 Os valores acima referente aos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005 foram utilizados no Auto de Infração constante no presente processo.

**2. Ganho de Capital x Equivalência patrimonial, alienação de participação societária – Caso Akzo Nobel Catalizadores S/A;**

10 Foi tributado também a ocultação de ganhos de capital obtidos pela alienação de participação societária da empresa ora autuada na Akzo Nobel Catalizadores S/A, conforme cronologia a seguir:

11 Em 30/06/2004, ocorre a constituição da Akzo Nobel Catalizadores S/A, tendo como acionistas a Akzo Nobel Ltda, com 990

*ações ordinárias no valor de R\$990,00 e Edgard Maetrini, com 10 ações ordinárias.*

12 Em 08/07/2004 proposta de aumento de capital da Akzo Catalizadores, mediante conferencia de bens do acionista Akzo Nobel Ltda, cujos bens se resumem na participação de 50% que a empresa Akzo Nobel detinha na Fábrica Carioca de Catalisadores S/A, participação essa avaliada em R\$62.323.500,00 pela empresa KNTS Consultores Associados, cujo laudo se encontra às fls. 391.

13 Em 29/07/2004 há o aumento de capital da Akzo Catalizadores mediante o aporte, em espécie, de R\$283.500.000,00, sendo R\$62.000.000,00 o valor das ações nominativas, e R\$221.500.000,00 o ágio pago pelas mesmas, passando o capital social da empresa para R\$124.324.500,00, mediante a emissão de 3.000 ações nominativas, subscritas e integralizadas na mesma data por Albemarie Química Ltda (Albemarie).

14 Em 02/02/2004 é aprovado o laudo de avaliação do acervo líquido da Akzo Nobel Catalizadores, datado de 30/07/2004, e cisão parcial da empresa, com a retirada da Albemarie da sociedade, mediante versão para ela das ações da Fábrica Carioca de Catalizadores, três dias após ter sido feita a integralização de capital pela mesma Albemarie, no valor de R\$283.500.000,00.

15 Em 31/08/2004, a Akzo Nobel, incorpora a Akzo Catalizadores, dois meses após a constituição da empresa, carreando para a contabilidade dessa última, ganho de capital mascarado de Equivalência Patrimonial, no valor de R\$221.500.000,00 que, após a correção, conforme documento de fls. 70, resultou num montante de R\$225.144.889,04, valor utilizado no presente Auto de Infração.

16 O auditor fiscal ressalta que os valores da equivalência patrimonial foram excluídos pela contribuinte do resultado para apuração de IRPJ e CSLL, o que seria o procedimento normal, não fosse o fato do valor ter sido oriundo de operação simulada para ocultar a venda, à empresa Albermarie, da participação na empresa Akzo Nobel, na Companhia Carioca de Catalisadores.

17 O auditor fiscal faz, em seguida, longa explanação sobre as infrações e sobre a base legal empregada, abordando o enfoque contábil das operações que geram ágio, o enfoque societário e o

*enfoque tributário da questão. Aborda também o assunto sobre as despesas necessárias, o desdobramento do custo de aquisição, o tratamento tributário do ágio, ganho de capital, equivalência patrimonial, multa qualificada, prazo decadencial e compensação de prejuízos.*

18 Desse modo, em 17/12/2009, foram efetuados os seguintes lançamentos:

- *Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 561-564): Total do crédito tributário, R\$189.035.226,01, incluídos o tributo e juros de mora calculados até 30/11/2009. Fundamento legal: art. 13, inciso II, da Lei nº 9.249/95, arts. 3º, §2º, inciso IV, da Lei nº 9.718/98, arts. 247, 248, 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299, 324, §§1º, 2º e 4º, 325, 385, 386, 418 e parágrafos e 425 do RIR/99.*
- *Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 572 a 576): Total do crédito tributário, R\$68.149.898,41, incluídos o tributo e juros de mora, calculados até 30/11/2009. Fundamento legal: artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88, artigo 1º da Lei nº 9.316/96; artigo 28 da Lei nº 9.430/96; e artigo 37 da Lei nº 10.637/2002.”*

### **Impugnação da contribuinte (fls. 670-940)**

Pela sua pertinência, transcrevo a parte do relatório do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP que resume a impugnação ao auto de infração:

(...) 19 Inconformada com o lançamento do qual foi cientificada em 18/12/2009, a contribuinte protocolizou em 18/01/2010, a impugnação (fls. 653 a 736), relativa ao lançamento fiscal, apresentando suas razões, em apertada síntese, a seguir:

19.1 Faz, primeiramente, resumo dos fatos ocorridos.

19.2 Passa em seguida a tratar de cada assunto lançado.

#### **Caso Intercoatings**

19.3 Alega que as operações que foram objeto de fiscalização não podem ser compreendidas isoladamente, mas sim analisados

*no conjunto das operações do grupo Akzo Nobel do Brasil, conforme passa a demonstrar.*

*19.4 Descreve a operação de fundação e aumento de capital da empresa Intercoatings S/A alegando que o auditor fiscal relatou essas operações de forma isolada sem qualquer questionamento dos motivos que levaram a impugnante a realizar tais operações.*

*19.5 Faz longa digressão sobre o planejamento estratégico da Akzo Nobel, visando reduzir o número de pessoas jurídicas em um grupo quando da aquisição de outro grupo econômico, no caso a empresa britânica Courtauld's em 1998, que teve sua denominação alterada para Akzo Nobel Coatings Ltda no Brasil e que alega não ter tido coligação com estrutura da Akzo Nobel Ltda, que tinha vinculação com a matriz (Akzo Nobel NV) diretamente via Akzo Nobel Participações Ltda.*

*19.6 Alega que no final de 1999 a Akzo Nobel adquiriu o braço veterinário da empresa Hoechst, dando maior força a Intervet, sua empresa veterinária. No Brasil, a Hoechst Roussel Vet do Brasil S/A, foi alterada para Intervet S/A, controlada pela Intervet BV.*

*19.7 Alega que a partir desse momento então, grupo Akzo Nobel voltou-se para os estudos de reestruturação societária.*

*19.8 Alega que as operações foram feitas em 2000 e 2001 e o Fisco não poderia mais questionar, por meio de autos de infração, que foram lavrados em 17/12/2009, a legalidade e a eficácia tributária dos atos societários de integralização de ações que culminaram com o surgimento do ágio em 23/02/2001.*

*19.9 Discorre sobre a impossibilidade do Fisco questionar atos ocorridos após o transcurso do prazo decadencial, citando acórdãos do Conselho de Contribuintes para embasar a sua tese da ocorrência de preclusão do direito do Fisco questionar a legalidade dos fatos que geraram ágio em 2001.*

*19.10 Discorre sobre a decadência do Fisco lançar créditos tributários relativos ao ano-calendário 2003, em 2009, citando o Código Tributário Nacional, e alegando que o auditor fiscal não lançou multa qualificada por ocorrência de dolo, fraude ou*

*simulação, fato que indicaria o uso do art. 173 do CTN, significando que o auditor fiscal não considerou ter havido dolo, fraude ou simulação nesse ano e, por consequência, estaria decaído o direito de lançar.*

*19.11 Discorre longamente sobre o que entende serem os limites para aplicação da ciência contábil pelo Direito, dividindo seus argumentos em vários itens, as fls. 667 a 675, citando Eliseu Martins para justificar a legitimidade do ágio gerado em suas operações.*

*19.12 Discorre sobre a natureza jurídica do ágio para o direito contábil societário e as várias formas de aquisição, para justificar que nas operações em comento houve a aquisição de participação societária com a existência de “pagamento”, no dizer da impugnante, que se deu em valor maior que seu valor nominal, o que gerou o ágio.*

*19.13 Discorre sobre a natureza jurídica do ágio para o direito contábil brasileiro para alegar que não haveria qualquer dispositivo previsto na legislação que estabeleça algum tratamento diferenciado para a subscrição e integralização de ações entre partes relacionadas.*

*19.14 Discorre sobre a isonomia com tratamento fiscal do deságio para se perguntar se tivesse havido deságio a Receita Federal do Brasil não teria se preocupado em isentar a tributação do referido deságio.*

*19.15 Discorre sobre o conceito de propósito negocial, concluindo que as operações realizadas cumpriram o dito propósito negocial e alega que o auditor fiscal não pôs e, questão a legitimidade empresarial e negocial da operação de subscrição de ações entre si, mas sim o critério de avaliação utilizado para a aquisição.*

*19.16 Alega novamente que o auditor fiscal encarou as operações de forma equivocada, analisando isoladamente, e não como um todo, citando ainda Marco Aurélio Greco e o antigo Conselho de Contribuintes.*

19.17 Alega que o ordenamento jurídico não traz em nenhum de seus dispositivos o conceito ou a definição de propósito negocial, e o que o auditor fez, significou considerá-lo fato gerador da obrigação tributária sem a respectiva previsão legal.

19.18 Alega que pagamento, na aquisição de participação societária não é requisito para dedutibilidade da despesa com amortização de ágio, como supôs a fiscalização.

19.19 Discorre sobre a dedutibilidade das despesas, citando artigos do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) que embasariam o que alega.

19.20 Discorre sobre o princípio da especialidade para defender que a norma especial anula ou revoga a norma geral.

19.21 Discorre sobre a regra geral de dedutibilidade das despesas em confronto com a regra específica para dedutibilidade da despesa com amortização de ágio, concluindo a necessidade de cancelamento do auto de infração de IRPJ a respeito do ágio deduzido.

19.22 Alega que não existe previsão legal para a adição na base de cálculo da CSLL de despesa com ágio considerada indedutível pela fiscalização, discorrendo a respeito.

19.23 Conclui dizendo que não há possibilidade do auditor fiscal glosar a despesa com a amortização do ágio com base no art. 13, inciso III da Lei nº 9.249/95 para fins de apuração da CSLL, razão que requer o cancelamento do auto de infração lavrado para a cobrança da CSLL.

### Caso Akzo Nobel Catalizadores

19.24 Faz breve relato dos fatos, alegando que as operações feitas decorreram de reestruturação societária realizada sob a luz da legislação societária e tributária vigente à época.

19.25 Discorre sobre a legalidade da reestruturação societária implementada, alegando que buscando uma solução, "... foi lhes sugerida a implementação de uma operação lícita com vistas a atingir o objetivo econômico pretendido, realizando a melhor

eficiência tributária válida possível."(sic).

Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS, Assinado digitalmente em 01/04/2015 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 08/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

19.26 Alega que a referida operação, como seria "... de amplo conhecimento das autoridades fiscais, auditores e advogados tributaristas consiste basicamente na aceitação de um novo acionista no capital social de uma sociedade holding, o qual, após integralizar sua participação societária com ágio, retira-se da sociedade, remanescendo com as participações societárias," (sic).

19.27 Discorre sobre a operação, argumentando que todos os documentos foram devidamente registrados nos órgãos competentes e que aprovaram sem restrições a operação realizada, que foi sustentada por laudo de avaliação elaborado por empresa especializada.

19.28 Alega inexistência de simulação, pois no seu entender as operações estavam "... em total consonância com as intenções de cada uma das partes envolvidas, bem com, em total congruência com a legislação vigente à época." (sic),

19.29 Alega que a intenção da impugnante nunca foi outra senão reestruturar adequadamente a companhia com vistas ao melhor atendimento de seu propósito negocial.

19.30 Discorre sobre a simulação, alegando que o que foi realizado pelo Akzo Nobel foi a prática de um negócio indireto e não de ato simulado.

19.31 Alega que na operação foi gerada economia tributária lícita, a chamada elisão fiscal, e que não foram realizados para encobrir o que de fato estava acontecendo, o que não ocorreu e cita acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes para embasar o que alega.

19.32 Discorre longamente sobre o negócio jurídico indireto, apresentando suas características e para enfatizar que foi esse o caso da operação não aceita pela fiscalização, citando ainda Marco Aurélio Greco, que diferencia o negócio jurídico indireto e simulação, para defender a legalidade da operação realizada sem fraude à lei.

19.33 Discorre sobre o que entende ser a evolução da interpretação dos planejamentos tributários pela Doutrina e pela

*Jurisprudência administrativa, para defender que todos os atos societários foram praticados em conformidade com a lei e foram tornados públicos.*

*19.34 Alega que ainda que se entenda que a cobrança sobre ganho de capital na alienação da participação societária na FCC, argumenta que não poderia prevalecer o que chama de “correção/atualização” que teria sido feito pelo auditor fiscal, a qual entende que não teria a menor justificativa para tanto e que deveria ser cancelada essa parcela de lançamento fiscal.*

*19.35 Discorre longamente sobre a inexistência de fraude nas duas operações fiscalizadas e entende que não é devida a multa agravada, pois os atos societários foram devidamente registrados na JUCESP e submetidos a Receita Federal do Brasil. Cita ainda doutrinadores, acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes e defende a inexistência de dolo nas operações efetuadas.*

*19.36 Discorre sobre o que chama de ilegitimidade da cobrança de juros sobre a multa de ofício lançada, apresentando acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes.*

*19.37 Por fim requer a improcedência total dos autos de infração lavrados mas, se assim não for, que seja exonerada a CSLL tributada sobre o caso Intercoatings e ainda requer a exoneração da multa agravada e a exclusão dos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício.*

### **Decisão da DRJ (fls. 942-981)**

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido em acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ*

*Ano-calendário: 2003, 2004 e 2005*

*DECADÊNCIA. SIMULAÇÃO DOLOSA.*

*Tendo a contribuinte simulado dolosamente que os rendimentos provinham de variação de sua participação no capital de uma determinada empresa, quando, em realidade, provinham de alienação de controle acionário de outra sociedade, excluída fica a possibilidade de contagem do prazo decadencial na forma do art. 150 do CTN.*

#### *VENDA DE AÇÕES – GANHO DE CAPITAL*

*É devido o tributo por ganho de capital em operações de vendas efetuadas através da sociedade veículo que existe apenas para servir de veículo entre a entrega de ações por parte da empresa vendedora e o pagamento efetuado pela empresa compradora. Operação descaracterizada gera apuração de ganho de capital com tributação de Imposto de renda.*

*VALIDADE DOS ATOS PRATICADOS – Não são válidos por si mesmos os negócios formalizados a título de “planejamento fiscal” ou “negócio jurídico indireto”, devendo sua validade ser verificada à luz da teoria dos fatos jurídicos; devem ser desconsiderados se constatada, à luz dessa teoria, a presença de simulação, configurada pela divergência entre a vontade manifesta e a vontade real.*

#### *INCORPORAÇÕES DE SOCIEDADES. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE AÇÕES. FALTA DE EFETIVO PAGAMENTO. DEDUÇÃO INDEVIDA.*

*A legislação fiscal somente admite a dedutibilidade da amortização do ágio proveniente de incorporação de sociedade controladora por sua controlada, se efetivamente ocorre o desembolso do valor pago a este título, do mesmo modo que se exige o efetivo pagamento para toda e qualquer dedução pleiteada no âmbito fiscal, ainda que a incorporação realizada tenha observado os ditames da legislação societária.*

#### *MULTA QUALIFICADA. DOLO. SIMULAÇÃO.*

*O dolo é intrínseco à conduta das partes que contratam a alienação de determinada coisa por inteiro (controle acionário da sociedade X) com a finalidade de evitar o recolhimento de tributo devido, se obrigam a formalizar um conjunto de operações destinadas a simular que o preço foi pago por uma pequena participação no capital de outra empresa veículo para a qual a coisa alienada foi transferida. Tal conduta*

*evidencia intenção inequívoca de fraudar o credor (Fisco) e enseja a imposição da multa de ofício qualificada.*

#### *DECORRÊNCIA.*

*Versando ambos sobre a mesma ocorrência fática, aplica-se ao lançamento reflexo (CSLL), no que couber, o que restar decidido para o lançamento matriz (IRPJ).*

#### **Recurso Voluntário (fls. 987-1.156)**

O recurso voluntário apresentado pela recorrente reproduziu os argumentos articulados na impugnação, acrescentando as seguintes alegações:

- (i) no tocante ao caso Intercoatings, a DRJ se equivocou ao enquadrar o presente caso concreto como instituto do abuso de direito; e
- (ii) no tocante ao caso Akzo Nobel Catalizadores, a recorrente não é o sujeito passivo da obrigação tributária, pois o suposto ganho de capital auferido era da Akzo Nobel Catalizadores.

#### **Petição de Desistência (fls. 1.160-1.202)**

Em 23/12/2013, a recorrente apresentou, às fls. 1.160-1.202, petição de desistência total do recurso voluntário interposto contra os lançamentos de IRPJ e CSLL decorrentes dos autos de infração lavrados em 18/12/2009.

Referida desistência decorreu da alegada quitação integral desses créditos tributários, após a publicação da Lei nº 12.865/13, que reabriu o prazo de adesão do parcelamento da Lei nº 11.941/09.

É o relatório.

#### **Voto**

Conselheiro Breno Ferreira Martins Vasconcelos

Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS, Assinado digitalmente em 01/04/2015 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 08/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A numeração de fls. indicada neste voto é a do e-processo.

O recurso é tempestivo, mas não deve ser conhecido em razão da ausência de um dos requisitos de admissibilidade, qual seja, o interesse de uma das partes.

Isso porque, conforme relatado, com a publicação da Lei nº 12.865/13 e a reabertura do prazo de adesão ao parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/09, a recorrente informa haver optado pelo pagamento integral dos créditos tributários de IRPJ e CSLL referentes aos autos de infração lavrados em 18/12/09. Foram apresentados os respectivos comprovantes de recolhimento (fls. 1.201-1.202).

Nesse sentido, nos termos do artigo 78 do Regimento Interno deste Conselho, o recurso voluntário não comporta julgamento.

### Conclusões

Em face das razões acima expostas, voto pelo não conhecimento do recurso voluntário, em razão do pedido de desistência da recorrente.

Sala das Sessões, 25 de março de 2015.

*(assinado digitalmente)*

Breno Ferreira Martins Vasconcelos - Relator