



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

Processo nº 19515.002090/2009-48
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-01.078 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de junho de 2012
Matéria AUTO DE INFRACAO-IRPJ E CSLL
Recorrentes EQUIPAV S/A - PAVIMENTACAO ENGENHARIA E COMERCIO
(Contribuinte e Recorrente);
Carlos de Moraes Toledo, Geraldo Natividade Tarallo e Sonia Therezinha de Souza Ramos Vettorazzo (responsabilizados)
10ª. TURMA DA DRJ SÃO PAULO I - SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

GLOSA DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO INTERNO (ÁGIO DE SI MESMO) E CONCOMITANTE TRIBUTAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL. IMPOSSIBILIDADE.

As premissas básicas para amortização de ágio, com fulcro nos art. 7º., inciso III, e 8º. da Lei 9.532 de 1997, são: i) o efetivo pagamento do custo total de aquisição, inclusive o ágio; ii) a realização das operações originais entre partes não ligadas; iii) seja demonstrada a lisura na avaliação da empresa adquirida, bem como a expectativa de rentabilidade futura. Nesse contexto, correta a glosa da amortização do chamado “ágio interno” ou “ágio de si mesmo”.

Todavia, desconsiderados os efeitos tributários da amortização do ágio, em face da artificialidade das operações e da falta de propósito negocial, também não é cabível a concomitante tributação de ofício do ganho de capital apurado nessas operações.

Uma vez que o Grupo Empresarial reconheceu tacitamente a impropriedade, desistindo do recurso no que tange a glosa do ágio e respectiva multa de ofício, cumpre cancelar a tributação do ganho de capital, determinando-se sejam escoimados todos os efeitos contábeis e fiscais dessas operações.

MULTA DE OFICIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSIS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFICIO. INAPLICABILIDADE. É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual (mesma base).

RECURSO DE OFÍCIO. PERDA DE OBJETO. Deixa-se de apreciar o mérito do recurso de ofício pela perda do objeto, em face do provimento do recurso voluntário e desistência parcial do contribuinte.

Recurso de Ofício Negado. Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; e, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto que votou pela manutenção da multa isolada.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

EQUIPAV S/A - PAVIMENTACAO ENGENHARIA E COMERCIO (Contribuinte e Recorrente); Carlos de Moraes Toledo, Geraldo Natividade Tarallo e Sonia Therezinha de Souza Ramos Vettorazzo (responsabilizados) recorrem a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por sua vez, a 10ª. TURMA DA DRJ SÃO PAULO I – SP recorre de ofício quanto a parcela exonerada.

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

1. DAS AUTUAÇÕES

Trata o presente processo de seis autos de infração, lavrados em procedimento de fiscalização, para a constituição de créditos tributários de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativos aos anos-calendário de 2005 e 2006 (fls. 401 a 456).

No Termo de Constatação Fiscal – IRPJ e Reflexos (“TCF”, fls. 353/378), relata a fiscalização que verificou a realização de dois procedimentos, descritos a seguir, que resultaram na apuração dos créditos tributários lançados de ofício.

1.1. 1º Procedimento

Agentes envolvidos:

- Equipav SA Pavimentação, Engenharia e Comércio, CNPJ 46.083.754/0001-53 (“PAVIMENTAÇÃO”, autuada)
- Equipav S/A Açúcar e Alcool, CNPJ 43.932.102/0001-58 (“A&A”)
- Eurocom Participações e Investimentos Ltda, CNPJ 07.735.312/0001-92 (“EUROCOM”)

Relata a autuante que a fiscalizada (PAVIMENTAÇÃO) detinha participação societária de 98,91% na A&A, registrada no seu ativo permanente pelo valor de R\$290.926.168,95.

Em 11/11/2005, foi criada a empresa EUROCOM, com capital social subscrito, mas não integralizado, de R\$1.000,00, tendo como sócias duas pessoas físicas.

Em 14/11/2005, a fiscalizada subscreveu e integralizou o capital de R\$611.947.870,90 na EUROCOM, mediante a conferência da totalidade de suas ações da A&A. Ressalta a fiscalização que se trata de valor superior ao registrado no seu ativo (R\$290.926.168,90). A fiscalizada considerou o ágio na subscrição (R\$321.021.702,05) como ganho de capital diferido, excluindo-o da apuração do lucro real do ano-calendário 2005 e passando a controlá-lo na Parte B do Lalur, para

tributá-lo quando da realização, com fundamento no art. 36, §2º, da Lei nº 10.637/2002.

Em 18/11/2005, a A&A incorporou a EUROCOM, realizando a chamada “incorporação às avessas”, passando a amortizar o ágio em 60 meses.

Sustenta a fiscalização que a conferência da totalidade das ações da A&A pela PAVIMENTAÇÃO ao capital da EUROCOM caracteriza baixa da participação societária, impondo-se a tributação do ganho de capital nesse momento, nos termos do art. 36, §1º, I, da Lei nº 10.637/2002.

A fiscalização também sustenta ser aplicável ao caso o entendimento manifestado na Solução de Consulta da SRRF/6ªRF/Disit nº 256/2006 (fls. 379 a 382), segundo o qual o ganho de capital seria tributável quando da incorporação da EUROCOM pela A&A, pois nesse momento estaria ocorrendo a baixa do investimento (art. 36, §1º, I, da Lei nº 10.637/2002).

Acrescenta a fiscalização que a reorganização societária, para ser legítima, deveria decorrer de atos efetivamente existentes, e não apenas artificial e formalmente revelados na documentação ou na escrituração. Assim, conclui que os atos praticados caracterizam-se, em tese, como atos simulados, o que autoriza a adição do ganho de capital às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como a aplicação da multa qualificada.

Em relação a esse procedimento, foi apurado o montante de R\$321.021.702,05 a ser adicionado às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no mês de novembro/2005.

1.2. 2º Procedimento

Agentes envolvidos:

- Equipav SA Pavimentação, Engenharia e Comércio, CNPJ 46.083.754/0001-53 (‘PAVIMENTAÇÃO’, autuada)
- Prauxi Participações e Investimentos Ltda., CNPJ 07.738.376/0001-47 (“PRAUXI”)
- EBC Participações e Investimentos Ltda., CNPJ 07.911.362/0001-83 (“EBC”)

Relata a autuante que a empresa EBC foi constituída em 04/11/2005, com capital social de R\$10.409.283,00, correspondente a participações societárias nas empresas Cimento Davi S.A. (R\$3.886.930,00) e RA Participações Ltda. (R\$6.522.353,00).

Em 11/11/2005, foi constituída a empresa PRAUXI, com capital social subscrito, mas não integralizado, de R\$1.000,00, tendo como sócias duas pessoas físicas.

Em 14/11/2005, a EBC integralizou capital social no valor de R\$10.409.283,00 na PRAUXI, mediante a conferência de quotas das empresas Cimento Davi S.A. e RA Participações Ltda. Além disso, houve cessão de quotas das sócias pessoas físicas para a EBC, no valor de R\$990,00, totalizando um investimento de R\$10.410.273,00 da EBC na PRAUXI.

Em 17/11/2005, a EBC subscreveu e integralizou o capital de R\$75.570.649,20 na fiscalizada (PAVIMENTAÇÃO), mediante a conferência da totalidade de suas quotas da PRAUXI (R\$10.410.273,00), gerando um ágio de R\$65.160.376,20.

Em 19/11/2005, a fiscalizada incorporou a PRAUXI, passando a amortizar o ágio em 60 meses.

Alega a fiscalização que, de acordo com o laudo técnico apresentado pela empresa Bretas & Associados em 16/11/2005, o pressuposto econômico do ágio na integralização de capital pela EBC na PAVIMENTAÇÃO foi o valor de mercado dos bens do ativo desta (art. 385, §2º, III, do RIR/99). Assim, a fiscalizada deveria se reportar ao art. 386, I, do RIR/99, não podendo amortizar o ágio à razão de 1/60 mensais a valores contábeis.

A fiscalização também argumenta que PRAUXI apresenta todas as características de “empresa veículo ou de passagem”: foi constituída por duas pessoas físicas, com capital subscrito, mas não integralizado, de R\$1.000,00; teve duração de apenas sete dias; foi usada como canal de passagem para criação e posterior amortização de ágio.

A fiscalização também sustenta que não houve qualquer propósito negocial ou societário na incorporação da PRAUXI pela fiscalizada. Acrescenta que havia apenas propósito fiscal, referente à amortização do ágio. Alega a fiscalização que não haveria interesse econômico na incorporação de uma “empresa de papel”, sem patrimônio, sem marcas ou patentes, sem funcionários, sem atividade operacional, ou seja, sem qualquer valor econômico. Acrescenta que as empresas incorporadas através da PRAUXI foram baixadas do Ativo Diferido em maio/2006 (RA Participações Ltda, CNPJ 05.058.464/0001-72) e agosto/2006 (Cimento Davi S/A, CNPJ 03.693.299/0001-03), com a venda de suas ações pela autuada.

Sustenta a fiscalização que a reorganização societária, para ser legítima, deveria decorrer de atos efetivamente existentes, e não apenas artificial e formalmente revelados na documentação ou na escrituração. Assim, os atos praticados caracterizam-se, em tese, como atos simulados, o que autoriza a glosa da amortização do ágio e a aplicação de multa qualificada.

Em relação a esse procedimento, foram apurados os seguintes valores de despesas operacionais referentes à amortização de ágio a serem glosadas pela fiscalização:

Período	Ágio amortizado (R\$)
Dez/2005	1.086.006,27
Total 2005	1.086.006,27
Jan/2006	1.086.006,27
Fev/2006	1.086.006,27
Mar/2006	1.086.006,27
Abr/2006	1.086.006,27
Mai/2006	40.304.000,00
Mai/2006	353.206,27
Total mai/2006	40.657.206,27
Jun/2006	353.206,27
Jul/2006	353.206,27
Ago/2006	353.206,27
Ago/2006	18.366.726,04
Total ago/2006	18.719.932,31
Total 2006	64.427.576,20

1.3. Multa isolada

Sustenta a fiscalização que os valores apurados nos itens 1.1 e 1.2 não foram considerados para fins de recolhimento das estimativas mensais, estando sujeitos à exigência da multa isolada prevista no art. 44, II, 'b', da Lei nº 9430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

1.4. Glosa de compensações de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL de períodos anteriores

A fiscalização também verificou que foram efetuadas compensações de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL de períodos anteriores em montante superior ao saldo disponível. Foram glosados os seguintes valores:

- compensação de prejuízos fiscais no montante de R\$207.030,45 relativa ao período de 20/11/2005 a 31/12/2005 (DIPJ2006 nº 08/1/10357-06);

- compensações de base de cálculo negativa de CSLL nos montantes de R\$1.409.780,01 (relativa ao período de 01/01/2005 a 19/11/2005 – DIPJ2005 de incorporação nº 08/1/12970-80) e de R\$207.030,45 (relativa ao período de 20/11/2005 a 31/12/2005 – DIPJ2006 nº 08/1/10357-06).

1.5. Autos de infração

Diante dos fatos acima expostos, foram lavrados seis autos de infração para a exigência de tributos, juros de mora, multa de ofício e multa isolada, conforme discriminado abaixo:

AI1 – IRPJ relativo ao ganho de capital (1º Procedimento), incluindo a multa isolada (AI original às fls. 401/407 e AI retificado às fls. 503/509)

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor (R\$)
Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ)	Artigos 38, 219 e § único, 418 e § 1º, 426 e 427 do RIR/99; art. 36, §1º, I, da Lei nº 10.637/2002; artigos 43, 116 e 118 do CTN	80.233.652,32
Juros de Mora (calculados até 29/05/2009)	Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96	33.449.409,65
Multa Proporcional	Art. 44, II, da Lei nº 9.430/96	120.350.478,47
Multa Exigida Isoladamente	Artigos 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007 c/c art. 106, II, 'c', da Lei nº 5.172/66	40.191.172,85
TOTAL		274.224.713,29

AI2 – CSLL relativa ao ganho de capital (1º Procedimento), exceto a multa isolada (AI original às fls. 408/412 e AI retificado às fls. 510/514)

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor (R\$)
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	Art. 2º e §§ da Lei 7.689/88; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei 9.430/96; art. 37 da Lei nº 10.637/2002	28.891.953,18
Juros de Mora (calculados até 29/05/2009)	Art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96	12.045.055,28
Multa Proporcional	Art. 44, II, da Lei nº 9.430/96	43.337.929,77
TOTAL		84.274.938,23

AI3 – CSLL relativa à glosa de compensação de bases negativas (período de apuração 01/01/2005 a 19/11/2005) e multa isolada referente ao ganho de capital (AI original às fls. 417/423 e AI retificado às fls 519/525)

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor (R\$)
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	Art. 2º e §§ da Lei 7.689/88; art. 58 da Lei nº 8.981/96; art. 16 da Lei 9.065/95; art. 37 da Lei nº 10.637/2002	126.880,08
Juros de Mora (calculados até 29/05/2009)	Art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96	52.896,30
Multa Proporcional	Art. 44, I, da Lei nº 9.430/96	95.160,06
Multa Exigida Isoladamente	Artigos 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007 c/c art. 106, II, 'c', da Lei nº 5.172/66	14.509.711,41
TOTAL		14.784.647,85

AI4 – IRPJ relativo à amortização de ágio (2º procedimento), incluindo a multa isolada, e IRPJ relativo à glosa de compensação de prejuízos fiscais (fls. 426/435)

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor (R\$)
Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ)	Artigos 118 e 149, VII, do CTN; artigos 385, §2º, I, 386, I, 247, 250, III, 251 parágrafo único, 509 e 510 do RIR/99	4.416.840,26
Juros de Mora (calculados até 29/05/2009)	Art. 6º, § 2º, da Lei nº 9.430/96	1.214.124,41
Multa Proporcional	Art. 44, I e II, da Lei nº 9.430/96	6.586.442,18
Multa Exigida Isoladamente	Artigos 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007 c/c art. 106, II, 'c', da Lei nº 5.172/66	5.767.533,78
TOTAL		17.984.940,63

AI5 – CSLL relativa à amortização de ágio (2º Procedimento), exceto multa isolada, e CSLL relativa à compensação indevida de bases negativas (período de apuração de 20/11/2005 a 31/12/2005) (fls. 436/442)

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor (R\$)
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	Art. 2º e §§ da Lei 7.689/88; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei 9.430/96; art. 37 da Lei nº 10.637/2002; art. 58 da Lei nº 8.981/95; art. 16 da Lei nº 9.065/95	5.914.855,15
Juros de Mora (calculados até 29/05/2009)	Art. 28 c/c art. 6º, § 2º, da Lei nº 9.430/96	1.582.289,87
Multa Proporcional	Art. 44, I e II, da Lei nº 9.430/96	8.858.308,16
TOTAL		16.355.453,18

AI6 – multa isolada referente à CSLL relativa à amortização de ágio (2º Procedimento) (AI original às fls. 447/454 e AI retificado às fls. 549/553). Observe-se que originalmente o AI incluía a exigência da CSLL relativa à glosa de bases negativas compensadas indevidamente no período de apuração de 20/11/2005 a 31/12/2005. Tal exigência foi excluída quando da retificação do AI em razão de duplicidade com o AI5.

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor (R\$)
Multa Exigida Isoladamente	Artigos 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007 c/c art. 106, II, 'c', da Lei nº 5.172/66	2.084.802,72
TOTAL		2.084.802,72

(...)

1.6. Sujeição passiva solidária

Em 19/06/2009, a fiscalização lavrou Termos de Sujeição Passiva Solidária e Responsabilidade Fiscal contra os diretores administrativos da empresa autuada Carlos de Moraes Toledo (fls. 490/491), Geraldo Natividade Tarallo (fls. 492/493) e Sonia Therezinha de Souza Ramos Vettorazzo (fls. 494/495).

Alega a fiscalização que essas pessoas físicas assinaram e assim referendaram os atos societários abaixo discriminados, peças essenciais ao planejamento tributário descrito no Termo de Constatação Fiscal – IRPJ e Reflexos de fls. 353 a 378:

- subscrição e integralização, pela fiscalizada, em 14/11/2005, de 611.947.871 quotas no valor nominal de R\$1,00 cada uma, representativas do capital social da Equipav S.A. Açúcar e Alcool na Eurocom Participações e Investimentos;
- aumento do capital social da fiscalizada pela empresa EBC Participações e Investimentos Ltda, mediante a conferência de 10.410.273 quotas no valor nominal de R\$1,00 cada uma, representativas do capital social da Prauxi Participações e Investimentos Ltda
- incorporação pela fiscalizada da Prauxi Participações e Investimentos Ltda.

Sustenta a fiscalização que restou caracterizada a sujeição passiva solidária e a responsabilidade tributária, nos termos dos artigos 124, I, e 135, III, do CTN.

Em 05/08/2009, a fiscalização tomou conhecimento do falecimento do Sr. Carlos de Moraes Toledo (fls. 2366). Em 30/09/2009, a Sra. Dalila Cleopath Camargo Botelho de Moraes Toledo apresentou, em atendimento à intimação de fls. 2368/2369, documentos comprobatórios de sua condição de inventariante (fls. 2374/2375). E, em 05/10/2009, foi encaminhado a ela o Termo de Sujeição Passiva Solidária e Responsabilidade Fiscal lavrado contra o espólio de Carlos de Moraes Toledo (fls. 2376/2378).

1.7. Ciência dos sujeitos passivos

A empresa autuada e os responsáveis solidários foram cientificados do Termo de Constatação Fiscal – IRPJ e Reflexos e dos autos de infração originais em 24/06/2009, por via postal (fls. 496/499).

Foram lavrados três Termos de Re-retificação, que retificaram os autos de infração identificados, no item 1.5 deste relatório, como AI1, AI2, AI3 e AI6.

O Termo de Re-ratificação lavrado em 03/07/2009 (fls. 501) retificou os autos de infração AI1 e AI2 e os sujeitos passivos foram cientificados em 04/07/2009 por via postal (fls. 528/531).

O Termo de Re-ratificação lavrado em 07/07/2009 (fls. 517) retificou o auto de infração AI3 e os sujeitos passivos foram cientificados em 07/07/2009 (fls. 532/535)

Em 20/07/2009, foi lavrado o Termo de Re-ratificação que retificou o auto de infração AI6, além de Termo de Esclarecimentos que sintetizou as retificações efetuadas, tendo sido dada ciência aos sujeitos passivos em 21/07/2009 (fls. 557/560).

Em 06/10/2009, a Sra. Dalila Cleopath C. B. de Moraes Toledo foi cientificada do Termo de Sujeição Passiva Solidária e Responsabilidade Fiscal lavrado contra o espólio do Sr. Carlos de Moraes Toledo (fls. 2378).

1.8. Representação Fiscal para Fins Penais

Face às constatações verificadas pela fiscalização, foi efetuada representação fiscal para fins penais, formalizada nos autos do processo administrativo nº 19515.002095/2009-71, que se encontra na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo – Derat/SPO, conforme previsto na Portaria RFB nº 665, de 24 de abril de 2008.

2. DA IMPUGNAÇÃO DA CONTRIBUINTE

Em 24/07/2009, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 563 a 843, acompanhada dos documentos de fls. 844 a 2211 (docs. 01 a 66), discriminados no Anexo II deste voto.

Sintetizamos, a seguir, os argumentos trazidos na impugnação.

2.1. Nulidade por cerceamento ao direito de defesa

Preliminarmente, a impugnante alega nulidade dos autos de infração por cerceamento ao seu direito de defesa, sob o argumento de que não teve acesso aos autos deste processo, bem como a documentos contábeis (Livros Diários e Lalur) que se encontravam em poder da fiscalização, durante grande parte do prazo concedido para apresentação da impugnação. Informa que apresentou requerimento para que fosse considerada a data da entrega da cópia do processo a seus representantes como termo inicial do prazo para impugnação (doc. 07 – fls. 968/972). Argumenta também que a existência de quatro prazos de defesa para impugnar seis lançamentos causou grande tumulto processual.

2.2. Conexão de processos administrativos

Preliminarmente, a contribuinte requer o julgamento conjunto deste processo administrativo com os processos formalizados contra outras empresas do mesmo grupo, a saber: Equipav S.A. Açúcar e Alcool (19515.002091/2009-92), EBC Participações e Investimentos Ltda (19515.002092/2009-37), Controlpav Participação e Administração Ltda (19515.002093/2009-81) e Empate Engenharia e Comércio Ltda (19515.002094/2009-26).

Argumenta que os processos são conexos, pois se referem à mesma reestruturação societária, com características, fundamentos e objetivos semelhantes, devendo ser apreciados em conjunto por medida de economia e eficiência processual.

2.3. Diferimento do ganho de capital (1º procedimento do TCF)

2.3.1. Aplicabilidade e interpretação do art. 36 da Lei nº 10.637/2002

Inicialmente, a contribuinte ressalta a aplicabilidade do art. 36 da Lei nº 10.637/2002 ao presente caso, visto que tal dispositivo foi revogado somente a partir de 01/01/2006 pelo art. 133, III, da Lei nº 11.196/2005, estando vigente na data em que foram realizadas as operações societárias em comento (novembro/2005).

A impugnante alega ser equivocada o entendimento da fiscalização no sentido de que o ganho de capital deveria ter sido tributado por ocasião da conferência das ações da A&A ao capital da EUROCOM com base no art. 36, §1º, I, da Lei nº 10.637/2002.

Sustenta que o *caput* do art. 36 da Lei nº 10.637/2002 permite o diferimento da tributação do ganho de capital até que ocorra uma das hipóteses previstas nos incisos I e II do seu §1º. No caso, admite que ocorreu a hipótese prevista no inciso II, mas que o §2º do mesmo artigo permite a manutenção do diferimento.

2.3.2. Legalidade das operações e ausência de simulação

A impugnante alega que a autuação referente ao ganho de capital se fundamenta na divergência de interpretação do art. 36 da Lei nº 10.637/2002, não tendo relevância as questões atinentes à simulação levantadas pela fiscalização.

Acrescenta que a fiscalização afirma que a caracterização dos atos como simulados “em tese” autoriza a adição do ganho de capital, mas não traz qualquer razão que justifique essa autorização. Em outras palavras, alega a impugnante que não há nexo de causalidade entre a alegada simulação e a adição do ganho de capital às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Além disso, se a fiscalização afirma que houve simulação “em tese”, conclui-se que a própria autuante não tem certeza da ocorrência da simulação, o que permitiria a aplicação do art. 112 do CTN.

Todavia, para que a questão não fique sem resposta, a impugnante, às fls. 642 a 667, tece diversas considerações no sentido de demonstrar a legalidade e a legitimidade de cada uma das operações praticadas, descrevendo-as detalhadamente. Sustenta que todas as operações realizadas observaram os ditames legais e foram efetuadas “às claras”, não havendo que se cogitar a ocorrência de simulação.

A impugnante alega que a reestruturação societária no Grupo Equipav não contemplou nenhum ato ilícito ou vedado em lei, tendo nítidos propósitos econômicos e negociais, além da mera economia tributária. Sustenta que as operações realizadas poderiam caracterizar, quando muito, negócio jurídico indireto, mas não simulação ou abuso de forma. Acrescenta que ocorre negócio jurídico indireto quando formas diversas das usuais são adotadas para a obtenção de determinado fim, sendo que os meios utilizados não são incompatíveis com os fins visados.

No caso, alega a impugnante que a finalidade almejada era a reestruturação interna do Grupo Equipav, a qual foi manifestada expressamente no ato que deliberou a incorporação da EUROCOM pela A&A. Acrescenta que os atos praticados são os adequados para esse tipo de transação e para a finalidade pretendida, não se verificando qualquer anomalia ou patologia nos atos societários praticados.

Alega ainda que a reestruturação societária teve por objetivo melhorar a estrutura de capital e os índices patrimoniais das empresas do grupo (para que seus balanços registrassem valores justos de mercado e não os respectivos custos históricos), além

de adquirir investimentos em duas empresas cimenteiras, tendo como contrapartida o ingresso da EBC no quadro de acionistas da impugnante. Conclui assim, que as operações realizadas não tiveram como objetivo primordial a economia de tributos.

A impugnante sustenta que informou os propósitos econômicos e negociais durante a fase de fiscalização, tendo sido seus argumentos ignorados pela fiscalização, que não analisou, no TCF, as razões negociais que motivaram a reestruturação do Grupo Equipav.

Acrescenta que constitui ônus da fiscalização provar que o contribuinte agiu de modo simulado, de modo a permitir a desconsideração dos atos praticados para efeitos fiscais, o que não ocorreu no presente caso. Argumenta que a autuação resultou de meras conjecturas, todas refutadas na impugnação.

Conclui, assim, que não houve simulação, violação de lei ou ato normativo que possam justificar a desconsideração do negócio jurídico que promoveu o diferimento do ganho de capital apurado pela impugnante, impondo-se o cancelamento da exigência fiscal.

Ad argumentandum, caso se considere que houve simulação e que a simulação é relevante para a tributação do ganho de capital, alega a impugnante que deve haver a recomposição da verdade material a partir da “realidade” que a fiscalização entendeu correta.

Argumenta que, se os atos foram simulados, não há ganho de capital a ser computado. Acrescenta que é ilógico e injustificável que a autoridade fazendária entenda, no lançamento efetuado contra a A&A, que o ágio não é passível de amortização porque decorreria de uma operação simulada e, por outro lado, exigir da impugnante a tributação do ganho de capital por conta da aventada simulação.

A impugnante sustenta que, pela alegada simulação, não teria havido a “real” conferência das ações da A&A ao capital da EUROCOM e, assim, não teria havido o ganho de capital. De modo análogo, se for considerada simulada a incorporação da A&A pela EUROCOM, não haveria a realização da participação societária. Argumenta que, em qualquer caso, não subsistem as exigências tributárias relativas ao 1º Procedimento.

2.4. Amortização de ágio – 2º Procedimento do TCF

Conforme descrito no TCF, o 2º Procedimento se refere à glosa de despesas relativas à amortização de ágio obtido em decorrência de operações societárias envolvendo a impugnante e as empresa EBC e PRAUXI.

2.4.1. Critério de avaliação do valor de mercado da PRAUXI

A contribuinte se insurge contra a alegação da fiscalização de que o critério adotado pela empresa Bretas & Associados para avaliação do valor justo de mercado tenha sido o valor dos bens do seu ativo (art. 385, §2º, I, do RIR/99).

Sustenta que, de acordo com o laudo de avaliação (doc. 59 – fls. 1937/1970), a aferição do valor de mercado da PRAUXI foi efetuada com base em projeções futuras de seus resultados, os quais abrangem os resultados futuros de suas controladas.

Argumenta que o critério adotado pela empresa Bretas & Associados foi atestado em parecer elaborado pela empresa de consultoria econômica LCA Consultores (doc. 12 – fls. 1087/1138) e que os laudos atendem plenamente os requisitos previstos no art 8º da Lei nº 6.404/76.

Conclui, assim, que o ágio tem por fundamento econômico a previsão de rentabilidade futura, previsto no art. 385, §2º, II, do RIR/99, podendo ser amortizado de acordo com os critérios estabelecidos no art. 386, III, do RIR/99.

Ad argumentandum, caso se considere que o ágio teria por fundamento o valor de mercado de seus ativos, a impugnante sustenta que não poderia ser glosada a totalidade dos valores amortizados, mas deveria ser recalculada a despesa a que ela faria jus com base no art. 386, I c/c §1º, do RIR/99.

2.4.2. Legalidade das operações realizadas e do registro do ágio

Às fls. 726 a 742, a impugnante descreve detalhadamente cada uma das operações societárias relativas ao 2º Procedimento, ressaltando que todas elas foram legais e legítimas, não podendo ser desconsideradas pelo Fisco.

A impugnante passa, a seguir, a argumentar a respeito da regularidade e da legitimidade do ágio registrado quando da conferência, ao seu capital social, da participação que a EBC detinha na PRAUXI pelo valor justo de mercado.

Sustenta que o registro do ágio, quando da aquisição da participação em uma dada entidade por valor superior ao seu valor patrimonial, decorre de expressa previsão legal, contida no art. 385 do RIR/99.

Alega que, mesmo se a EBC e a impugnante fossem empresas coligadas ou controladas antes dessa operação, o que não foi abordado pela fiscalização, a verdade é que a legislação civil, societária, fiscal e contábil prevêem a possibilidade e a licitude de operações realizadas entre empresas ligadas, não havendo impedimento ao registro de ágio em operações societárias realizadas entre empresas de um mesmo grupo econômico.

Acréscita que o Ofício-Circular/CVM/SNC/SEP nº 01/2007 (doc. 64 – fls. 2008/2022), que se manifestou contrariamente ao ágio em operações realizadas entre empresas do mesmo grupo, não seria aplicável ao presente caso, visto que a impugnante não é companhia aberta e também não poderia ter efeito retroativo.

Sustenta que nem a lei fiscal, nem a lei tributária, tampouco as normas contábeis em vigor à época exigiam que houvesse alguma espécie de desembolso em pecúnia pelo ágio registrado. Acrescenta que houve pagamento por esse ágio, não em dinheiro, mas em ações, visto que a contrapartida desse ágio foi ceder à EBC (empresa diretamente controlada pelas empresas estrangeiras P&D e TOWNSVILLE) a participação na impugnante cujo valor patrimonial, com essa operação, englobava o valor relativo ao ágio.

A impugnante ressalta que, em contrapartida ao ágio, houve o reconhecimento de receitas decorrentes do pagamento do preço por parte da EBC. A tributação de tais receitas foi diferida nos termos do art. 36 da Lei nº 10.637/2002, tendo sido tal diferimento objeto de auto de infração lavrado contra a EBC. Argumenta que seria contraditório tributar o ganho de capital de um lado e, de outro lado, glosar a amortização do ágio.

A impugnante contesta a afirmação da fiscalização de que a aquisição da PRAUXI não teria fundamento econômico. Argumenta que tinha interesse, por razões de mercado, em adquirir participações em empresas do setor de cimentos (RA e DAVI), detidas pela PRAUXI.

Alega a impugnante que o TCF foi omissivo no que se refere ao contexto em que foi realizado o 2º Procedimento: não se refere à participação estrangeira na EBC e nem ao valor das empresas cimenteiras para o negócio de construções e concessões e,

ainda, ignora que, ao final da operação, a impugnante passou a deter participações nas cimenteiras e a EBC passou a ser uma de suas acionistas.

A impugnante ressalta que as operações realizadas não visaram unicamente à economia de tributos, mas também à obtenção de melhor estrutura de capital e de índices patrimoniais, viabilizando novos negócios, conforme se verifica no Parecer Econômico elaborado por LCA Consultores (doc. 12, fls 1087/1138).

A impugnante também alega que a fiscalização se refere à ocorrência de simulação “em tese”, o que impõe a interpretação mais favorável à impugnante, nos termos do art. 112, I e II, do CTN

Acrescenta que compete à autoridade fazendária provar que a contribuinte agiu de modo simulado, para que os atos praticados possam ser desconsiderados para efeitos fiscais, o que não ocorreu no presente caso. Ressalta que todas as operações foram legais, normais e regulares, registradas na contabilidade e declaradas ao Fisco, tendo nítidos propósitos negociais e econômicos, estes reconhecidos por especialistas na matéria.

Conclui, assim, que não houve simulação, violação de lei ou de ato normativo que possam justificar a glosa das despesas relativas à amortização do ágio, impondo-se o cancelamento das autuações.

2.4.3. Inocorrência de simulação

A impugnante alega que não houve simulação na reorganização societária efetuada.

Argumenta que a operação realizada teve nítido caráter reorganizacional e reestrutural e que os atos societários foram adequados para o tipo de transação e para as finalidades pretendidas. Acrescenta que a economia tributária não foi o único objetivo da reorganização societária, visto que também havia o interesse de adquirir as empresas cimenteiras RA Participações e Investimentos Ltda e a Cimento Davi S/A, controladas pela PRAUXI. Por sua vez, a incorporação da PRAUXI pela impugnante decorreu do interesse legítimo de simplificação de suas atividades e de redução de custos administrativos e operacionais, conforme consignado no Instrumento de Protocolo e Justificação de Incorporação da PRAUXI pela PAVIMENTAÇÃO (doc. 58 – fls. 1930/1936).

A impugnante também argumenta que a fiscalização se refere à simulação “em tese”, o que justifica a interpretação dos fatos de forma mais favorável ao contribuinte, à luz do art. 112, I e II, do CTN.

Sustenta a impugnante que a fiscalização afirma que os atos praticados não tiveram propósitos econômicos e negociais, embora tais objetivos tivessem sido informados desde o princípio. Argumenta que a fiscalização foi totalmente silente no que tange ao mérito dos propósitos negociais informados pela impugnante, deixando de refutar o que lhe foi informado. Acrescenta que a alegação de que teria havido simulação está totalmente desprovida de provas, que seriam essenciais para a subsistência da acusação.

Assim, conclui a impugnante que as exigências fiscais devem ser totalmente canceladas, face à inocorrência de simulação.

2.5. Impossibilidade de concomitância entre a glosa do ágio e a tributação do ganho de capital

A impugnante alega que a autuação de que trata o presente processo (1º procedimento do TCF - tributação do ganho de capital) é incompatível com a

exigência formalizada contra a A&A no processo administrativo nº 19515.002091/2009-92 (amortização de ágio).

Alega também que a presente autuação (2º procedimento do TCF – amortização de ágio) é incompatível com a exigência formalizada contra a EBC no processo administrativo nº 19515.002092/2009-37 (tributação do ganho de capital).

Argumenta que a prova maior de que o ágio gerado em operações societárias realizadas entre a impugnante e a EBC é regular é o fato de que, se de um lado ocorreu o registro do ágio na impugnante, é certo que de outro lado ocorreu o registro do ganho de capital na EBC. Da mesma forma, o ganho de capital auferido pela impugnante tem como contrapartida o ágio amortizado pela A&A.

Assim, sustenta que ao menos uma das exigências deve se cancelada, pois não há racionalidade em se admitir a coexistência de uma exigência fiscal relativa ao ganho de capital, mas negar-se o fundamento econômico de um ágio que surgiu justamente como contrapartida desse ganho.

2.6. Bases de cálculo do IRPJ e da CSLL – ano-calendário 2006

Alega a impugnante que houve equívoco da fiscalização quanto ao montante do ágio amortizado no ano-calendário de 2006.

Sustenta que o valor total amortizado durante o ano de 2006 corresponde a R\$64.074.369,93, de acordo com os lançamentos contábeis registrados nos livros Diário e Razão. Entretanto, a fiscalização considerou indedutível, na apuração do IRPJ e da CSLL, o montante de R\$64.427.576,20.

No que tange à CSLL, a impugnante acrescenta que a fiscalização não considerou a base de cálculo negativa apurada em 31/12/2006 no montante de R\$47.957.251,83, procedimento diverso do adotado em relação ao IRPJ. Argumenta que a base de cálculo negativa do próprio exercício autuado deveria ter sido compensada pela fiscalização, apurando-se base de cálculo de R\$16.117.118,10.

Assim, sustenta que devem ser exoneradas, em relação ao ano-calendário de 2006, os montantes de R\$88.301,57 a título de IRPJ e R\$4.347.941,23 a título de CSLL.

2.7. Multa isolada

A impugnante se insurge contra a exigência da multa isolada, sob o argumento de que sua conduta já fora apenada com a aplicação da multa de ofício. Sustenta que a aplicação de duas penalidades sobre o mesmo fato (*bis in idem*) é vedada pelo ordenamento jurídico, impondo-se o cancelamento da exigência relativa à multa isolada.

A impugnante também alega inconsistências nos cálculos da multa isolada dos anos de 2005 e 2006.

Considerando-se as re-ratificações dos autos de infração, alega a impugnante que os valores lançados a título de IRPJ e CSLL foram de R\$84.562.191,03 e R\$30.585.747,20, respectivamente. Assim, as multas isoladas deveriam ser de R\$42.281.095,51 (IRPJ) e R\$15.292.873,60 (CSLL).

Entretanto, os lançamentos de ofício relativos às multas isoladas foram de R\$45.958.706,63 (IRPJ) e R\$16.594.514,13 (CSLL).

Assim, conclui a impugnante que há uma diferença de R\$4.979.251,65 entre o valor calculado mediante a aplicação de 50% sobre o valor principal das infrações e o valor lançado pela fiscalização a título de multa isolada.

2.8. Multa qualificada

A impugnante se insurge contra a exigência da multa qualificada, alegando que o art. 44, II, da Lei nº 9.430/96 (redação original, vigente à época dos fatos) autorizava a aplicação da multa qualificada somente quando o contribuinte fosse acusado de prática de sonegação, fraude ou conluio, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Argumenta que a simulação se refere a mero ilícito civil (art 167 do Código Civil) e as condutas mencionadas no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96 se consubstanciam em ilícitos penais. Acrescenta que, nos termos do art. 167 do Código Civil, a eventual prática de atos simulados acarreta, tão somente, a nulidade do negócio simulado, com a devida preservação do ato que se pretendeu dissimular.

A impugnante alega que a fiscalização não comprovou como, e em que medida, a conduta adotada poderia se consubstanciar em sonegação, fraude ou conluio. Acrescenta que a mera transcrição do art. 72 da Lei nº 4.502/64, como fez a fiscalização, não é suficiente para a aplicação da multa qualificada. Seria necessário demonstrar, com precisão, a adequação dos fatos ao tipo previsto no referido dispositivo legal.

Conclui, assim, que a multa qualificada não pode prevalecer, pois a suposta prática de atos simulados não enseja a aplicação da multa de 150% ante a inexistência de previsão legal nesse sentido.

A impugnante alega também que, como demonstrado, não houve simulação nas operações realizadas, face à inexistência de divergência entre a vontade real e a declarada. Ressalta que a própria fiscalização afirma que teria ocorrido simulação “em tese”, o que demonstra que não estaria suficientemente convencida ou segura quanto à ocorrência da simulação. Acrescenta que, se a simulação está configurada apenas em tese, é certo que não houve a comprovação do dolo, requisito essencial para a tipificação das condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Sustenta que não houve dolo em sua conduta, na medida em que atuou sem ocultação de qualquer elemento ou informação relevante e sem indução de terceiros a erro, salientando que todos os documentos foram produzidos de maneira legítima, com observância dos requisitos legais, e foram devidamente fornecidos à fiscalização quando solicitados.

A impugnante também alega que as autuações decorreram de meras divergências quanto à qualificação jurídica das operações realizadas, e não de condutas ludibrias tendentes a causar prejuízo ao Fisco. Assim, não seria aplicável a penalidade agravada em relação a fatos cuja própria qualificação jurídica comporta (de forma legítima e razoável) a existência de divergências. Assim, argumenta que deve ser afastada a qualificação da multa por força do art. 112 do CTN.

A impugnante sustenta que a fiscalização não comprovou o evidente intuito de fraude, requisito essencial para a aplicação da multa qualificada.

Conclui, assim, que deve ser afastada a qualificação da multa de ofício.

2.9. Não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício

A impugnante também se insurge contra a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício lançada em conjunto com o tributo.

Alega que não há dispositivo legal que ampare tal cobrança, visto que o art. 161 do CTN autoriza a cobrança de juros moratórios somente sobre os valores decorrentes de obrigação tributária principal não pagos no vencimento, ou seja, tributos ou

penalidades pecuniárias consubstanciadas em obrigação principal (ex: multa isolada).

2.10. Pedido

Por todo o exposto, a impugnante requer:

(a) o reconhecimento da conexão do presente processo administrativo com os processos 19515.002091/2009-92, 19515.002092/2009-37, 19515.002093/2009-81 e 19515.002094/2009-26, bem como da necessidade de realização de julgamento conjunto desses processos;

(b) o julgamento da total improcedência dos lançamentos fiscais, com seu integral cancelamento.

Protesta pela produção das provas em direito admitidas, notadamente: (i) a realização de diligência abrangendo, mas não se restringindo, à oitiva de profissionais das ciências econômicas acerca das considerações constantes do Parecer Econômico elaborado por LCA Consultores e de missivas apresentadas pela impugnante durante a fase de fiscalização, diligência essa que se justifica em face de negativa, por parte da fiscalização, quanto à existência de propósitos econômicos e negociais além dos meramente tributários; (ii) apresentação de novos pareceres jurídicos, contábeis e/ou econômicos; (iii) juntada de novos documentos.

Por fim, requer que todas as notificações sejam feitas em nome dos advogados que subscrevem a impugnação, no endereço indicado às fls. 843.

3. IMPUGNAÇÕES DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS

Em 24/07/2009, os responsáveis solidários Sonia Therezinha de Souza Ramos Vettorazzo e Geraldo Natividade Tarallo apresentaram as impugnações de fls. 2212 a 2245 e 2256 a 2289, respectivamente, acompanhadas de cópias autenticadas dos documentos de identidade dos procuradores que subscrevem as impugnações, das procurações e dos substabelecimentos, bem como cópias simples dos Termos de Sujeição Passiva Solidária e Responsabilidade Fiscal (fls. 2246 a 2253 e 2290 a 2297).

Em 04/11/2009, a inventariante do espólio do responsável solidário Carlos de Moraes Toledo apresentou a impugnação de fls. 2381 a 2428, acompanhada dos documentos de fls. 2429 a 2507, que correspondem a cópia autenticada dos documentos de identidade dos procuradores que subscrevem a impugnação, procuração e substabelecimento, cópia autenticada da Ata Notarial referente à devolução de correspondências, cópia do formal de partilha e da alteração do contrato social da empresa Carlos de Moraes Toledo Participações Ltda.

3.1. Argumentos comuns às três impugnações

As três impugnações trazem argumentos comuns, sintetizados a seguir.

3.1.1. Inaplicabilidade do art. 124, I, do CTN

Alegam os impugnantes que a aplicação do art. 124, I, do CTN é indevida, pois não está de acordo com a natureza do instituto da responsabilidade tributária e, principalmente, com a situação verificada no caso concreto.

Argumentam que o art. 121 do CTN estabelece uma clara distinção entre contribuinte e responsável, sendo contribuinte o sujeito passivo que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador e, responsável, o sujeito

passivo que, sem revestir a condição de contribuinte, tenha obrigação tributária decorrente de expressa disposição legal, estando as hipóteses de responsabilidade previstas nos artigos 128 a 138 do CTN. Concluem, assim, que o art. 124, I, do CTN não se refere ao responsável, mas ao próprio contribuinte do tributo, não podendo ser atribuída a sujeição passiva direta dos tributos objeto do presente lançamento a pessoas físicas.

Os impugnantes também alegam que a fiscalização não demonstrou qual seria o interesse comum dos impugnantes na situação que ensejou o lançamento tributário, condição necessária para a aplicação do art. 124, I, do CTN. Argumentam que agiram como órgão da pessoa jurídica, exprimindo a vontade da pessoa jurídica. Acrescentam que a mera prática de atos na qualidade de administrador da pessoa jurídica não implica a existência de interesse da pessoa física que corporificou o órgão da pessoa jurídica.

Sustentam os impugnantes que somente o interesse comum qualificado pela identidade de propósitos em determinado negócio jurídico justifica a solidariedade com base no art. 124, I, do CTN, o que não se vislumbra na relação entre o sócio e a respectiva sociedade. Acrescentam que, do contrário, seriam inócuos os artigos 134, VII, e 135, III, ambos do CTN.

Concluem, assim, pela inaplicabilidade do art. 124, I, do CTN ao caso.

3.1.2. Inaplicabilidade do art. 135, III, do CTN

Os impugnantes alegam que há inconsistência lógica na aplicação concomitante dos artigos 124, I, e 135, III, do CTN. Argumentam que a responsabilidade solidária entre co-devedores encontra-se prevista apenas nos artigos 124 e 134 do CTN, tratando o art. 135 do CTN de responsabilidade por substituição.

Sustentam que os Termos de Sujeição Passiva não indicam qualquer conduta específica como sendo ato ilegal ou abusivo cometido pelos impugnantes. Acrescentam que esses Termos contêm descrições amplas e lacônicas da participação dos acusados, sem a apresentação de qualquer prova, sendo nula a responsabilização dos impugnantes, visto que o ônus da prova cabe a quem acusa.

Os impugnantes alegam que apenas subscreveram os atos necessários à consecução das operações societárias, sendo tais atos lícitos e consonantes com os poderes conferidos pelo estatuto social.

Quanto às infrações imputadas à pessoa jurídica referentes à amortização do ágio e à não tributação do ganho de capital, alegam os impugnantes que tais condutas constituem mero inadimplemento de tributo, o que não constitui infração à lei ou violação do estatuto social, conforme opinião de vasta doutrina e jurisprudência.

Os impugnantes também sustentam que a presença de dolo é condição indispensável para a caracterização da responsabilidade tributária de que trata o art. 135, III, do CTN. Argumentam que não há dolo em sua conduta e que tal intenção sequer foi cogitada ou provada pela fiscalização, que se limitou a aduzir ter havido simulação “em tese”. A reforçar sua defesa, os impugnantes reportam-se aos argumentos trazidos pela autuada no item relativo à inexistência de comprovação do elemento subjetivo a justificar a exigência de multa qualificada.

3.1.3. Mérito das autuações e pedido

Quanto ao mérito, os impugnantes ratificam todas as alegações constantes da impugnação apresentada pela pessoa jurídica autuada.

Ante o exposto, os impugnantes requerem (i) seja reconhecida a ausência de responsabilidade tributária ou, (ii) caso seja mantida a responsabilidade tributária dos impugnantes, requerem o cancelamento dos autos de infração pelas razões de fato e de direito alegadas na impugnação da pessoa jurídica autuada.

Por fim, protestam pela juntada de documentos que eventualmente não puderam ser obtidos até o protocolo das impugnações.

3.2. Argumentos específicos relativos à impugnação da inventariante

Além dos argumentos apontados no item 3.1 deste relatório, a impugnante Dalila Cleopath Camargo Botelho de Moraes Toledo, inventariante do espólio de Carlos de Moraes Toledo, traz alegações específicas, a seguir discriminadas.

3.2.1. Erro na identificação do sujeito passivo

Alega a impugnante que o Termo de Sujeição Passiva deve ser anulado por erro na identificação do sujeito passivo.

Sustenta que, nos termos do art. 131, II e III, do CTN, o falecimento do sujeito passivo leva a duas hipóteses de responsabilidade por sucessão: (a) caso tenha havido a abertura da sucessão, mas não a partilha, a responsabilidade deve ser atribuída ao espólio; (b) se já houver sido feita a partilha, a responsabilidade deve ser atribuída aos sucessores e ao cônjuge meeiro.

Argumenta que, no presente caso, os bens deixados pelo Sr. Carlos de Moraes Toledo foram distribuídos entre os sucessores e a cônjuge meeira antes mesmo da lavratura dos Autos de Infração e dos Termos de Sujeição Passiva. Assim, conclui ser indevida a atribuição de responsabilidade tributária ao espólio, representado pela inventariante, visto que este foi extinto no momento da partilha dos bens.

3.2.2. Limitação da responsabilidade tributária ao quinhão hereditário e impossibilidade de imposição de multas – art. 131, II, do CTN

Caso se entenda pela validade do Termo de Sujeição Passiva, alega a impugnante que a responsabilidade tributária deve ser limitada ao quinhão hereditário, conforme prevê o art. 131, II, do CTN.

Alega também que não lhe pode ser atribuída responsabilidade pelas multas de ofício, visto que o citado dispositivo estabelece a responsabilidade dos sucessores somente em relação aos tributos devidos pelo *de cujus*. Acrescenta que as multas de ofício não integravam o passivo do *de cujus* no momento da sucessão, visto que os autos de infração foram lavrados em data posterior.

3.2.3. Pedidos adicionais

Além dos pedidos elencados no item 3.1.3, a impugnante requer: (i) seja cancelado o Termo de Sujeição Passiva em razão do erro na identificação do sujeito passivo e (ii) caso seja mantida a responsabilidade tributária, esta seja limitada aos débitos devidos a título de principal e juros e também limitada ao legado e à meação adquiridos em razão do falecimento do *de cujus*.

4. PETIÇÃO APRESENTADA EM 20/10/2009

Em 20/10/2009, a autuada apresentou a petição de fls. 2307 a 2314, acompanhada dos documentos de fls. 2315 a 2362, na qual requer que as considerações apresentadas, bem como o Parecer Jurídico juntado às fls. 2317 a 2362 sejam considerados como aditamentos à impugnação.

A decisão recorrida está assim ementada:

GANHO DE CAPITAL. SUBSCRIÇÃO E INTEGRALIZAÇÃO DE AÇÕES. Na vigência do art. 36 da Lei nº 10.637/2002, não era computada, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, a parcela correspondente à diferença entre o valor de integralização de capital, resultante de incorporação ao patrimônio de outra pessoa jurídica que efetuasse a subscrição e integralização, e o valor dessa participação societária registrado na escrituração contábil desta mesma pessoa jurídica. Todavia, o valor da diferença, controlada na parte "B" do Lalur, deveria ser adicionada ao lucro real e à base de cálculo da CSLL quando ocorresse a alienação, liquidação ou baixa da participação subscrita.

INCORPORAÇÃO DE EMPRESA. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. NECESSIDADE DE PROPÓSITO NEGOCIAL. UTILIZAÇÃO DE "EMPRESA VEÍCULO". Não produz o efeito tributário almejado pelo sujeito passivo (amortização de ágio) a incorporação de pessoa jurídica adquirida com ágio com fundamento em expectativa de rentabilidade futura, sem qualquer finalidade comercial ou societária.

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA. A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RECOMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL. COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA DECLARADA NO PRÓPRIO EXERCÍCIO AUTUADO. Apurando-se de ofício matéria tributável para a incidência da CSLL, a base de cálculo da contribuição deverá ser recomposta, considerando-se o resultado fiscal negativo declarado no próprio período-base referente à autuação.

SIMULAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. O fato de os atos societários terem sido formalmente praticados, com registro nos órgãos competentes, escrituração contábil, etc. não retira a possibilidade de que a operação em causa se enquadre como simulação, visto que faz parte da natureza da simulação o envolvimento de atos jurídicos lícitos. Afinal, simulação é a desconformidade, consciente e pactuada, entre as partes que realizam determinado negócio jurídico, entre o negócio efetivamente praticado e os atos formais (lícitos) de declaração de vontade.

SIMULAÇÃO. MULTA QUALIFICADA. A prática da simulação com o propósito de dissimular, no todo ou em parte, a ocorrência do fato gerador do imposto caracteriza a hipótese de qualificação da multa de ofício, nos termos da legislação de regência.

CONCOMITÂNCIA ENTRE MULTA ISOLADA E MULTA ACOMPANHADA DE TRIBUTO. A multa de ofício aplicada isoladamente sobre o valor do imposto apurado por estimativa que deixou de ser recolhido no curso do ano-calendário é aplicável concomitantemente com a multa de ofício calculada sobre o imposto devido com base no lucro real anual igualmente não recolhido, em face de se tratar de infrações distintas.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. São pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUCESSÃO CAUSA MORTIS. Após a homologação da partilha, é incabível a atribuição de responsabilidade tributária ao espólio, devendo a responsabilidade ser atribuída aos sucessores e ao cônjuge meeiro.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. Se a autuada revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as uma a uma de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento ao direito de defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONEXÃO. JULGAMENTO CONJUNTO. As normas que regem o processo administrativo fiscal não trazem a previsão de julgamento conjunto de processos distintos. Todavia, tratando-se de processos relativos aos mesmos fatos, eles devem ser distribuídos preferencialmente para a mesma Turma de Julgamento, em atendimento ao princípio da eficiência no serviço público e evitando-se a proliferação de decisões conflitantes sobre os mesmos fatos.

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL. Cabe a correção da base de cálculo informada pela autoridade fiscal, quando verificada a ocorrência de erro na sua apuração, com a consequente exoneração do crédito tributário correspondente, lançado indevidamente.

PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO. PROVA DOCUMENTAL. DILIGÊNCIA. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a ocorrência de algumas das hipóteses previstas no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. Em relação às diligências, devem ser expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, podendo a autoridade julgadora indeferir as diligências que julgar prescindíveis à solução da lide.

Impugnação Procedente em Parte. Crédito Tributário Mantido.

Cientificada da aludida decisão, os contribuinte apresentaram recursos voluntários, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

Ato contínuo, o processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento.

A douta PFN apresentou contrarrazões em 2/3/2011.

A seguir, em face do parcelamento Especial da Lei 11.941/09, o contribuinte apresentou desistência parcial, sendo que o processo retornou à unidade de origem para saneamento.

Mediante despacho de fls. 5062, o processo foi volvido ao CARF nos seguintes termos:

(...) Trata-se o presente processo de autos de infração IRPJ e CSLL relativos aos anos calendários de 2005 e 2006 onde foram apurados, mediante regular procedimento fiscal; diferimento indevido do ganho de capital, glosa de despesas não operacionais — dedução indevida do ágio, compensação indevida de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL e falta de recolhimento do IRPJ e CSLL devidos por estimativa, conforme relatado no Termo de Constatação Fiscal de fls. 353/378.

*Em análise dos documentos juntados aos autos, constata-se que o interessado apresentou **desistência parcial** no litígio no que diz respeito a dedução indevida de ágio e a compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, conforme petição protocolada em 22/07/2011, fls. 5050/5054.*

Diante do exposto, e considerando a expressa previsão legal quanto a possibilidade da desistência parcial do litígio quando requerida nos termos da Lei 11.941/09 (Portaria conjunta RFB/PGFN 06, de 22/07/2009).

Proponho o retomo dos autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento dos recursos de ofício e voluntário interpostos.

O crédito tributário objeto da desistência do recurso voluntário foi transferido para a representação 18208.075736/2011-31 para análise quanto ao parcelamento requerido nos termos da Lei 11.941/09. (...)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

Os recursos voluntários e o recurso de ofício preenchem os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

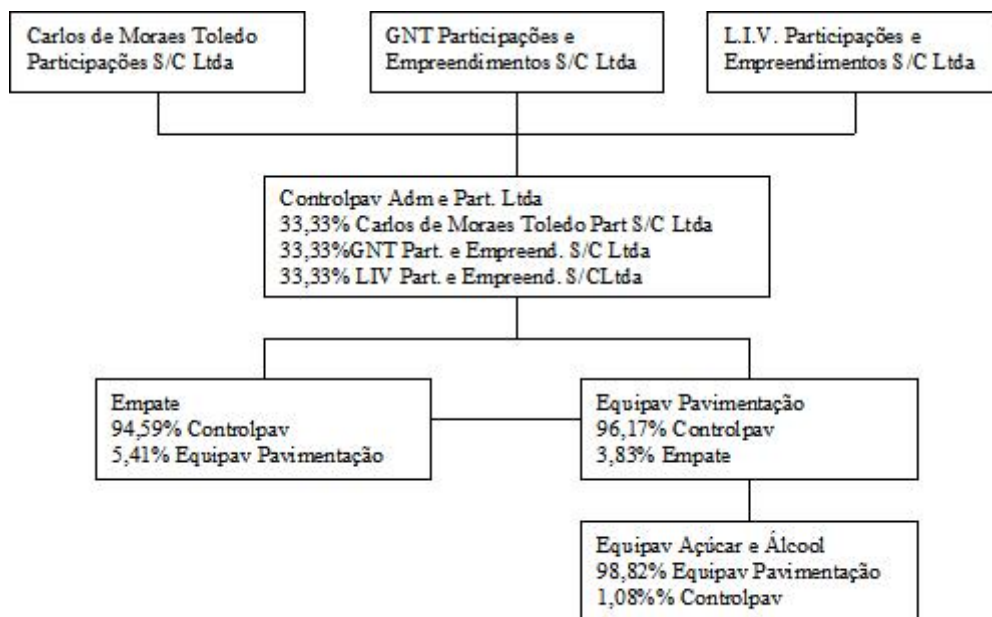
Consoante relatado, a Fiscalização da Receita Federal realizou auditoria nas empresas do Grupo Equipav com vistas a verificar a regularidade das amortizações de ágio e tributação do ganho de capital percebido em operações de reorganização societárias realizadas exclusivamente entre as empresas do Grupo.

Em síntese, a Fiscalização concluiu que nessas operações foram gerados ágios artificialmente, cujos valores foram amortizados pelas empresas do Grupo, todavia, em contrapartida, os respectivos ganhos de capital foram diferidos indevidamente.

A Fiscalização promoveu então a glosa da amortização do ágio, entendendo se tratar de ágio de si mesmo (gerando dentro do próprio grupo empresarial), bem com tributou o ganho de capital dessas mesmas operações considerando inaplicável ao caso o art. 36 da Lei nº 10.637/2002.

Todas as irregularidade foram tributadas com multa de 150%, tendo sido caracterizado o evidente intuito de fraude em razão do uso de empresas veículo para viabilizar a amortização do ágio. Também foi aplicada a multa por falta de recolhimento de estimativa, em razão das glosas e adições aos resultados mensais (base de cálculo da estimativa). Além disso, as pessoas físicas controladoras do Grupo foram responsabilizadas pessoal e solidariamente pelos tributos devidos.

Esquemáticamente, temos:



Foram formalizados os seguintes processos relativos as auditorias e autos de infração lavrados contra as empresas do Grupo:

Processo	Empresa Autuada
19515.002090/200-948	EQUIPAV S/A PAVIMENTAÇÃO ENGENHARIA E COMERCIO
19515.002091/2009-92	EQUIPAV S.A. - AÇÚCAR E ÁLCOOL (RENUKA DO BRASIL S/A.)
19515.002092/2009-37	EBC PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS LTDA.
19515.002093/2009-81	CONTROLPAV PARTICIPAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO LTDA.
19515.002094/2009-26	EMPATE ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.

Em face dos benefícios para parcelamento de débitos tributários estabelecidos na Lei 11.941/2009, as empresas cuja amortizações de ágios foram glosadas, apresentaram desistência parcial dos respectivos recursos, quanto as exigências relativas a essas glosas, restando em litígio, basicamente, a tributação do ganho de capital e a exigência da multa de ofício isolada por falta de recolhimento da estimativa, exigida em concomitância com a multa proporcional de ofício.

No presente processo, a desistência foi protocolada em 22/07/2011, fls. 5048 e seguintes, tendo sido processada pela Unidade de Origem, conforme despacho de fl. 5062.

Após a desistência parcial, restou em litígio neste processo as seguintes matérias tributáveis:

1) Multa de ofício isolada em razão da insuficiência de recolhimento de estimadas, afluída com a glosa da amortização do ágio na incorporação da empresa PRAUXI (2º. procedimento);

2) Tributação do Ganho de Capital em face da integralização das ações da Equipav A&A (atual RENUKA) na empresa EUROCOM, cujo diferimento com fulcro no art. 36 da Lei 10.637/2002 foi considerado irregular pela Fiscalização.

Relevante registrar para o julgamento desses litígios que a EQUIPAV desistiu do recurso quanto a amortização do ágio na incorporação da PRAUXI. Por sua vez, a Equipav A&A (RENUKA) desistiu do recurso quanto glosa da amortização do ágio da empresa EUROCOM, consoante expressamente grafado às fls. 2625 e 2666 do processo 19515.002091/2009-92.

Também é relevante reafirmar o posicionamento deste julgador quanto a absoluta impossibilidade de amortização do chamado “ágio interno”, tal qual ocorrido no presente processo. Reitere-se aqui todos os fundamentos do acórdão 1402-00.802, de 21/10/2011, cuja ementa (na parte que interessa a este litígio) elucida:

AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO EFETIVAMENTE PAGO NA AQUISIÇÃO SOCIETÁRIA. PREMISSAS. As premissas básicas para amortização de ágio, com fulcro nos art. 7º., inciso III, e 8º. da Lei 9.532 de 1997, são: i) o efetivo pagamento do custo total de aquisição, inclusive o ágio; ii) a realização das operações

originais entre partes não ligadas; iii) seja demonstrada a lisura na avaliação da empresa adquirida, bem como a expectativa de rentabilidade futura. Nesse contexto não há espaço para a dedutibilidade do chamado “ágio de si mesmo”, cuja amortização é vedada para fins fiscais (...).

Ora, não é preciso sequer sair do contexto da Legislação do IRPJ e CSLL para se chegar a essa conclusão. Isso porque, na apuração da base de cálculo desse tributos, é inadmissível o cômputo de valores (deduções) que não tenham contrapartida em receitas ou resultados tributáveis.

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), a partir do art. 299, na Seção “*Custos, Despesas Operacionais e Encargos*”, trás uma série de disciplinamentos para preservar esse princípio basilar do IRPJ/CSLL.

Em relação às despesas propriamente ditas, a norma de regência estabelece que “*são necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º)*”. Tal dispositivo, *mutatis mutandis*, aplica-se a quaisquer valores que se pretenda utilizar para reduzir o lucro tributável.

Portanto, não se pode mesmo admitir a dedução de valores obtidos artificialmente, qualquer que seja a forma ou título que tenham sido gerados, à medida que impliquem na distorção do “lucro real” ou do chamado “lucro líquido ajustado”, base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente.

Feitas essas considerações iniciais, passo a apreciar os recursos voluntários quanto as matérias em litígio.

Do ganho de capital

A recorrente contesta com veemência a tributação desse ganho, haja vista ter sido glosada a amortização do correspondente ágio pela A&A(RENUEKA), sob o fundamento de artificialismo e conduta dolosa (ágio de si mesmo), objeto de auto de infração no processo 19515.002091/2009-92.

Aduz que tendo sido considerado artificial e inexistente o ágio, não haveria ganho de capital a ser tributado.

É certo que as aludidas desistência dos recursos no que tange a amortização do ágio, facilitou o presente julgamento, pois, considero que tacitamente, o Grupo Equipav reconheceu o artificialismo dessas operações. Todavia, mesmo que não houvesse esse reconhecimento, formei convencimento de que a tributação do Ganho de Capital decorrente das integralizações internas das ações das próprias empresas do Grupo, com ágio, é incompatível com a glosa da amortização desse mesmo ágio pelas empresas do grupo nas concomitantes incorporações. Isso porque o ganho de capital advém do próprio ágio.

Se há ganho de um lado, que em princípio foi diferido, é porque existe o custo do outro lado, passível de amortização. À medida que a Fiscalização considerou as

operações artificiais e simuladas, pelo que não poderia surtir efeitos tributários mormente quanto a amortização do ágio, também não deveria tributar o pretense ganho de capital, que na verdade não existiu.

Logo, há que ser cancelada a tributação desse ganho de capital, pois atenta contra o mínimo de racionalidade que se espera do lançamento tributário.

Admitir-se a coexistência de uma exigência fiscal relativa ao ganho de capital, mas negar-se a dedutibilidade da amortização do ágio que surgiu justamente como contrapartida desse ganho trata-se, em realidade, de um grande equívoco. Isso levando-se em conta que o Fisco desconsiderou a formação do ágio, por inexistente, tendo glosado sua amortização, inclusive aplicando multa de 150% por entender que os procedimentos do Grupo evidenciariam uma das espécies de fraude tributária de que trata o art. 71 da Lei 4.502/1964.

Ao enfrentar essa matéria, a DRJ tangenciou, mantendo a dupla tributação e penalização sob os seguintes fundamentos:

“Conforme se depreende da leitura dos Termos de Constatação Fiscal, a fiscalização considerou que as contribuintes deixaram de tributar o ganho de capital mediante a utilização de artifícios para aplicar indevidamente o disposto no §2º do art. 36 da Lei nº 10.637/2002, mantendo assim diferida a tributação do ganho de capital. De acordo com os argumentos trazidos neste voto referentes ao 1º procedimento, correta a tributação do ganho de capital.

Em relação às despesas com amortização de ágio, verifica-se que elas não são dedutíveis para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, visto que resultaram de atos desprovidos de propósitos negociais, sendo inoponíveis perante o Fisco.

Logo, devem ser mantidas ambas as autuações.’

Com a devida vênia, é patente a incoerência dos fundamentos da DRJ: de um lado confirmou a glosa da amortização do ágio, sob o entendimento que de foi gerado artificialmente, sem qualquer substrato econômico e que as operações entre empresas do Grupo Equipav, sobretudo com o uso de empresas veículos deveriam ser todas desconsideradas; de outro considerou correta a tributação do ganho de capital decorrente desse mesmo ágio. E mais, afirma que o Grupo Equipav também utilizou-se de artifícios para diferir indevidamente a tributação desse ganho com fulcro no §2º do art. 36 da Lei nº 10.637/2002.

Em julgamentos anteriores, a exemplo do citado acórdão 1402-00802, de 21/10/2011, manifestei entendimento de que não há amparo legal, muito menos substrato econômico para a amortização do ágio gerado internamente, mediante artificialismo, o “ágio de si mesmo”, situação verificada no presente processo. Portanto, correto o procedimento fiscal em desconsiderar a operação e seus efeitos. Todavia, isso deve se dar à inteireza, não se pode glosar a amortização do ágio e, de outro lado tributar o ganho de capital dessa mesma operação.

É de clareza solar o fato que a EQUIPAV, que à época detinha quase a totalidade das ações da A&A (RENUKA), “adquiriu” sua própria empresa para gerar artificialmente esse ágio e, ato continuo amortiza-lo, para reduzir o IRPJ e CSLL devidos. Logo, correta a glosa e consequentemente a lavratura dos autos de infração nessa parte que, repito, foram objeto de desistência e parcelamento pelo Grupo Equipav; mas tributar o ganho

de capital oriundo desse ágio artificial que em verdade não foi pago, além disso glosado, definitivamente não é cabível.

Há que se reconhecer a inocorrência do fato gerador neste caso, não houve qualquer acréscimo patrimonial à EQUIPAV, Os mesmos fundamentos que ensejaram a glosa do ágio deveriam motivar o procedimento que, a meu ver, a Fiscalização deveria ter determinado à EQUIPAV, qual seja, o estorno dos lançamentos e ajustes na Parte B do Lalur para excluir todos os efeitos contábeis e fiscais dessas operações, inclusive quanto a majoração dos ativos.

Tais procedimentos devem ser levados a efeito somente após esta decisão se tornar definitiva neste Conselho.

Por oportuno, registro que, caso a EQUIPAV posteriormente tenha alienado sua participação na RENUKA para terceiros, com efetivo ganho/acréscimo patrimonial, aí sim, esta mais valia está ou estaria sujeita à tributação.

Concluo, pois, pelo cancelamento da exigência nessa parte.

Da multa de ofício Isolada por falta/insuficiência de recolhimento da estimativa mensal

A multa isolada por insuficiência de recolhimento da estimativa decorreu da tributação do ganho de capital, bem como da glosa de amortização de ágio.

Uma vez que a tributação do aludido ganho está sendo cancelado nesta decisão, a multa isolada também deve ser exonerada, haja vista que decorre da adição daquele valor à base de cálculo da estimativa de novembro/2005.

Por seu turno, a parcela da multa inerente a glosa da amortização do ágio PRAUXI, também deve ser excluída, , isso porque está sendo exigida em concomitância com a multa de ofício proporcional sobre o tributo adicionado no ajuste anual, ambas derivadas da mesma infração e base de cálculo. Corroborando esse entendimento, cite-se o acórdão CSRF 9101-00.450, de 4/11/2009, cuja ementa transcrevo:

MULTA ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual, ou apuração inexistência de tributo a recolher no ajuste anual.

Cancela-se, pois, a exigência da multa de ofício isolada.

Recurso de ofício

A decisão de 1ª instância exonerou parte do crédito tributário em virtude de equívocos da Fiscalização quanto algumas das bases de calculo tributadas. Vejamos os fundamentos (*verbis*):

2.6. Base de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 2006

Alega a impugnante que houve equívoco da fiscalização quanto ao montante do ágio amortizado no ano-calendário de 2006.

Na tabela abaixo, reproduzimos os valores considerados pela fiscalização (fls. 374/375) e os valores alegados pela impugnante (fls. 775), relativos ao ágio amortizado em 2006:

Período	Ágio amortizado (R\$)	
	Fiscalização	Impugnante
Jan/2006	1.086.006,27	1.086.006,27
Fev/2006	1.086.006,27	1.086.006,27
Mar/2006	1.086.006,27	1.086.006,27
Abr/2006	1.086.006,27	1.086.006,27
Mai/2006	40.657.206,27	40.657.206,27
Jun/2006	353.206,27	353.206,27
Jul/2006	353.206,27	353.206,27
Ago/2006	18.719.932,31	18.366.726,04
Total 2006	64.427.576,20	64.074.369,93

Conforme se verifica na tabela acima, a diferença se refere ao ágio amortizado no mês de agosto/2006.

No Razão Contábil relativo à conta 4.3.1.01.10.040 – Ágio de Ações acostado pela fiscalização às fls. 206/207 e na folha 207 do Livro Diário nº 0268 (cópia autenticada às fls. 258/260 e 2201/2203), verifica-se que o valor do ágio amortizado pela impugnante em agosto/2006 corresponde a R\$18.366.726,04.

Logo, há que ser acolhida a alegação da impugnante referente ao erro na apuração do ágio amortizado em 2006, devendo ser considerado o valor de R\$64.074.369,93, ao invés de R\$64.427.576,20.

Recalculando os valores autuados referentes ao IRPJ (auto de infração denominado AI4 no relatório, fls. 426/435), temos:

IRPJ – apuração anual – ano-calendário 2006	
Lucro real antes da compensação (DIPJ, fls. 51)	-47.957.251,83
(+) Infração referente à amortização de ágio	64.074.369,93
Lucro real ajustado	16.117.118,10
IRPJ + adicional	4.005.279,53
Multa (150%)	6.007.919,29

No que tange à CSLL, a impugnante acrescenta que a fiscalização não considerou a base de cálculo negativa apurada em 31/12/2006 no montante de R\$47.957.251,83, procedimento diverso do adotado em relação ao IRPJ. Argumenta que a base de cálculo negativa do próprio exercício autuado deveria ter sido compensada pela fiscalização, apurando-se base de cálculo de R\$16.117.118,10.

Consultando a DIPJ relativa ao ano-calendário de 2006, observa-se que a impugnante informou base de cálculo negativa de CSLL no montante de R\$47.957.251,83 (fls. 61), valor idêntico ao que consta no demonstrativo do Sistema de Acompanhamento do Prejuízo Fiscal, do Lucro Inflacionário e da Base de Cálculo Negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – SAPLI (fls. 2521). Nesse mesmo demonstrativo, verifica-se que não consta a utilização desse

saldo de base negativa para compensação no ano-calendário de 2007 (último período disponível para consulta no sistema).

Por sua vez, a fiscalização afirma no TCF, às fls. 377, que procedeu à apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, bem como da redução do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL, relativos aos anos-calendário de 2005 e 2006, através da adição dos valores apurados nos itens V.1.1 – 1º Procedimento e V.1.2 – 2º Procedimento.

Todavia, ao se analisar o auto de infração de fls. 436/442 (denominado AI5 no relatório), verifica-se que a base de cálculo utilizada no lançamento de ofício da CSLL relativamente ao ano-calendário de 2006 foi de R\$64.427.576,20 (fls. 437). Conclui-se, portanto, que a fiscalização, ao lavrar o auto de infração, não recompôs a base de cálculo da CSLL, ao contrário do afirmado no TCF.

De acordo com o art. 249, I, do RIR/99, as despesas consideradas indedutíveis, sejam elas apuradas pelo contribuinte ou pela fiscalização, devem ser adicionadas na determinação do lucro real. Dessa forma, ao calcular o montante a ser exigido de ofício por conta da infração constatada, a autoridade fiscal deveria recompor o resultado do período, nele inserindo as despesas de amortização de ágio questionadas.

A jurisprudência administrativa é clara nesse sentido, conforme se verifica nas ementas a seguir reproduzidas:

“PREJUÍZO FISCAL APURADO NO EXERCÍCIO OBJETO DE AÇÃO FISCAL - COMPENSAÇÃO - O lucro tributável apurado em procedimento fiscal deve ser compensado com prejuízo fiscal declarado pela interessada no próprio exercício em que ocorreu a autuação.” (1º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, acórdão 101-95.354, sessão de 26/01/2006)

“IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO - Observados os requisitos legais, os prejuízos fiscais apurados no ano-calendário podem ser compensados com os lucros apurados em procedimento de ofício, no mesmo período.” (1º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, acórdão 101-93.388, sessão de 21/03/2001)

O entendimento acima exposto, relativo ao IRPJ, é aplicável também à CSLL, face ao disposto no art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

“Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.” (redação dada pela Lei nº 9.065/95)

Recalculando os valores autuados referentes à CSLL (auto de infração denominado AI5 no relatório, fls. 436/442), temos:

CSLL – apuração anual – ano-calendário 2006	
Base de cálculo antes da compensação (DIPIJ, fls. 61)	-47.957.251,83
(+) Infração referente à amortização de ágio	64.074.369,93
Base de cálculo da CSLL ajustada	16.117.118,10
CSLL (9%)	1.450.540,63
Multa (150%)	2.175.810,94

Efetuada a recomposição do resultado declarado pelo sujeito passivo, verifica-se que a exigência de CSLL formalizada no auto de infração denominado AI5 deve ser

reduzida. Entretanto, a infração apurada, relativa à amortização do ágio, não foi afastada, devendo resultar em redução (a zero) da base de cálculo negativa da CSLL apurada no período.

Feita a retificação do resultado, pelo cômputo da matéria lançada de ofício, reduz-se, por consequência, o montante de base negativa de CSLL apurada no período, redução esta coincidente com a reivindicada na impugnação, não restando saldo a ser compensado em exercícios futuros. Essa alteração deve ser efetuada por esta 10ª Turma da DRJ/SP1 no sistema informatizado Sapli, devendo a impugnante também efetuar a respectiva alteração em seus registros contábeis e fiscais.

Por todo o exposto, conclui-se que devem ser acolhidas as alegações da impugnante referentes aos erros na apuração do IRPJ e da CSLL lançados nos autos de infração AI4 e AI5. Seguem, abaixo, demonstrativos do crédito tributário:

Auto de infração **AI4** (fls. 426/435):

		Lançado	Exonerado	Mantido
2005	IRPJ	323.259,18	0,00	323.259,18
	Multa	446.070,55	0,00	446.070,55
2006	IRPJ	4.093.581,09	88.301,56	4.005.279,53
	Multa	6.140.371,63	132.452,34	6.007.919,29
Total AI (2005 + 2006)	IRPJ	4.416.840,27	88.301,56	4.328.538,71
	Multa	6.586.442,18	132.452,34	6.453.989,84

Obs: valores em reais; acréscimos legais de acordo com a legislação vigente

Auto de infração **AI5** (fls. 436/442):

		Lançado	Exonerado	Mantido
2005	CSLL	116.373,30	0,00	116.373,30
	Multa	160.585,39	0,00	160.585,39
2006	CSLL	5.798.481,85	4.347.941,22	1.450.540,63
	Multa	8.697.722,77	6.521.911,83	2.175.810,94
Total AI (2005+ 2006)	CSLL	5.914.855,15	4.347.941,22	1.566.913,93
	Multa	8.858.308,16	6.521.911,83	2.336.396,33

Obs: valores em reais; acréscimos legais de acordo com a legislação vigente

Observe-se que a correção do valor tributável também altera o valor do IRPJ e da CSLL do mês de agosto/2006 e, por consequência, da multa isolada correspondente, fato que será considerado adiante, no item 2.7.2 deste voto.

(...)

2.7.2. Cálculo da multa isolada sobre estimativas de IRPJ e CSLL de 2005 e 2006

Na planilha anexa ao TCF (fls. 378), a fiscalização demonstra o cálculo da multa isolada correspondente às infrações relativas à falta de adição do ganho de capital e à amortização de ágio. Reproduzimos, abaixo, o conteúdo da planilha.

(...)

Em relação ao ano-calendário 2006, a fiscalização calculou a multa isolada com base no balancete de suspensão/redução relativo a agosto/2006, que corresponde ao último mês em que houve a amortização de ágio objeto da autuação. Considerando-

se que o balancete de agosto/2006 se refere ao período de 01/01/2006 a 31/08/2006, a estimativa assim calculada se refere aos valores devidos nesse mesmo período.

Em relação aos erros apontados no item 2.6, há que se considerar o valor de infrações no montante de R\$64.074.369,93, ao invés de R\$64.427.576,20 no cálculo da multa isolada relativa a agosto/2006, tanto para o IRPJ quanto para a CSLL. Quanto ao outro equívoco apontado no item 2.6, relativo à não dedução da base de cálculo negativa da CSLL no montante de R\$47.957.251,83, esta se aplica somente ao resultado apurado ao final do período base. No demonstrativo de fls. 378, a fiscalização considerou a base negativa apurada em agosto/2006 no montante de R\$19.555.888,623, valor informado na DIPJ (fls. 59).

Recalculando os valores da multa isolada referente a 2006, com base na planilha de fls. 378 e considerando o valor de infrações no montante de R\$64.074.369,93, ao invés de R\$64.427.576,20 temos:

IRPJ

	ago/06
Lucro real antes da compensação (DIPJ)	-19.555.888,62
Infrações apuradas	64.074.369,93
Lucro líquido ajustado	44.518.481,31
Compensação de prejuízos anteriores	
Base de cálculo do IRPJ	44.518.481,31
IRPJ	6.677.772,20
Adicional	4.435.848,13
Declarado em DCTF	
Não declarado	11.113.620,33
Multa isolada (50% do imposto devido)	5.556.810,16

CSLL

	ago/06
Base de cálculo antes da compensação (DIPJ)	-19.555.888,62
Infrações apuradas	64.074.369,93
Base de cálculo ajustada	44.518.481,31
Compensação de bases negativas anteriores	
Base de cálculo da CSLL	44.518.481,31
CSLL	4.006.663,32
Declarado em DCTF	
Não declarado	4.006.663,32
Multa isolada (50% do tributo devido)	2.003.331,66

Considerando-se que os valores lançados a título de multa isolada referente a 2006 foram de R\$5.600.960,95 (IRPJ) e R\$2.019.225,94 (CSLL), devem ser exonerados os montantes de R\$44.150,79 (IRPJ) e R\$15.894,28 (CSLL).

Verifica-se do acima transcritos que realmente a decisão apenas recorrida corrigiu erros na determinação de bases de cálculo do IRPJ, CSLL e Multa Isolada, especialmente em face da não compensação de bases de cálculo negativas da CSLL em 2006, que a Fiscalização registrou que teria realizado, mas efetivamente deixou de proceder.

Conferi os cálculos e valores exonerados, pelo que constatei que a decisão não merece reparos nesta parte, devendo ser negado provimento ao recurso de ofício.

Demais questões recursais

Uma vez afastada a tributação do ganho de capital e conseqüente da multa isolada, as demais questões recursais perdem o objeto, pelo que deixo de apreciá-las, inclusive o recurso de ofício pelo cancelamento da sujeição passiva do espólio de Carlos de Moraes Toledo.

Reitere-se que, prevalecendo essa decisão na esfera administrativa (definitividade), o contribuinte deverá promover os ajustes nos livros contábeis e fiscais para escoimar os efeitos de suas contabilizações indevidas, em razão das operações aqui consideradas inexistentes para fins fiscais.

Conclusão

Diante do exposto, voto do sentido de negar provimento ao recurso de ofício, e dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar a tributação do ganho de capital, bem como a exigência da multa de ofício isolada por falta/insuficiência de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza