



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

**Processo nº** 19515.003936/2008-86  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-003.122 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2019  
**Matéria** IRPJ/ÁGIO  
**Recorrente** PROJECTUS CONSULTORIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002

DECADÊNCIA. DATA INICIAL DA CONTAGEM. INOCORRÊNCIA.

O prazo decadencial de 5 anos é contado a partir da data do fato gerador quando houve o pagamento antecipado e não houve dolo, fraude ou simulação. Em caso contrário, como neste, o prazo é contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Preliminar indeferida.

NULIDADE. MPF. INOCORRÊNCIA. O MPF é elemento de controle da atividade fiscal e eventual irregularidade na sua expedição ou renovação não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. Preliminar indeferida.

DOLO. COMPROVAÇÃO. OPERAÇÕES SOCIETÁRIAS ESTRUTURADAS EM SEQUÊNCIA. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL EM EMPRESA DO GRUPO. NOTA PROMISSÓRIA NÃO AVALIADA E SEM LASTRO.

Com a finalidade de aumentar o seu patrimônio líquido sem aumentar o capital e sem pagar os tributos devidos pelo acréscimo à conta de Lucros Acumulados foram realizadas operações societárias simuladas estruturadas em sequência com empresas inoperantes, finalizadas com as suas incorporações pela Recorrente, de forma que as irregularidades fiscais apontadas nesta autuação foram praticadas com dolo.

PRESUNÇÃO.

Nada impede a utilização da presunção humana como meio de prova.

GLOSA. CUSTOS/DESPESAS/ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO SIMULADO. ÁGIO PRODUZIDO NO PRÓPRIO GRUPO POR MEIO DE INTEGRALIZAÇÃO IRREGULAR DE CAPITAL. OPERAÇÕES ESTRUTURADAS EM SEQUÊNCIA.

Os elementos evidenciam a ocorrência de simulação, pois o objetivo aparente dos atos formais praticados (reorganização societária) era diverso do verdadeiro objetivo (aumento do patrimônio líquido da impugnante), o que torna o método da equivalência patrimonial inaplicável ao caso. Lançamento procedente.

MULTA QUALIFICADA.

Correta a aplicação da multa qualificada no tocante à dedução de encargos de amortização de ágio criado com evidente intuito de fraude. Restou suficientemente comprovado o intuito doloso e a ocorrência de fraude e simulação.

GLOSA. CUSTOS NÃO COMPROVADOS.

Matéria não impugnada.

AUTOS REFLEXOS. CSLL.

O voto referente ao IRPJ aplica-se ao seu reflexo.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF N. 04

A instância administrativa não se manifesta a respeito de argumentos de ilegalidade e inconstitucionalidade.

A aplicação da SELIC é legítima, questão já sumulada por este tribunal administrativo.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade e de decadência para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Carlos André Soares Nogueira, Bárbara Santos Guedes (Conselheira Suplente Convocada), Abel Nunes de Oliveira Neto, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano e Letícia Domingues Costa Braga.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo (SP), que julgou improcedente a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte, mantendo o crédito tributário exigido.

Conforme Termo de Verificação Fiscal – “TVF” às fls. 190/195 e 223/225:

1. “em decorrência do ágio contabilizado, no ano-calendário de 2002, pela incorporação das empresas SERTEP, EPFOR e VERMENT - objeto de autuação em outro processo – foram glosadas as suas amortizações, no ano-calendário de 2003, por configurarem custos não necessários;
2. “os fatos relativos ao ágio contabilizado - infração onerada com a multa do art. 957, inciso II, do RIR/99 - constam no processo de n.º 19515.003968/2007-09; essas amortizações são continuação daquela infração, de forma que a mesma pena será imposta e será feita a representação fiscal para fins penais; os valores amortizados são R\$ 399.999,99, em cada trimestre, conforme o Razão Analítico; o enquadramento legal foi efetuado nos arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, todos do RIR/99”;

Conforme informações constantes nos autos, “foram criadas as empresas SERTEP DO BRASIL LTDA; VERMENT DO BRASIL LTDA e EPFOR DO BRASIL LTDA, todas tendo como sócios Carlos Eduardo Fracolla de Miranda E Elaine Serra Melo Fernandes da Silva e capital social de R\$ 200,00 (duzentos reais), com início das atividades em 02/01/2002, com endereço na Av. Coronel Sezefredo Fernandes, 1807, Conjunto 07, e objeto social de administração de bens próprios; participação em empreendimentos comerciais e industriais e participação como acionista ou quotista em quaisquer sociedades de quaisquer ramos de negócios, no Brasil ou no exterior. Em 22/07/2002, foi feita alteração contratual em todas as sociedades em que se retiram da sociedade os sócios antes nominados, com a transferência de suas quotas aos sócios da PROJETUS, a saber: Alexandre Grain Carvalho, Márcio Alberto Cancellara e Márcio Vaz Ferreira Ramos, sem que houvesse alteração do capital social”.

A impugnante, “usando três empresas adquiridas em 22/07/2002 pelos sócios da Projectus, foram feitas sucessivas alterações contratuais até 28/08/2002, nos moldes de planejamento tributário, que lhes permitiu ao final fazer um aporte de capital de R\$ 12.296.268,25 e obter um lucro de R\$ 8.000.000,00, aumentando o seu patrimônio líquido sem incidência de tributação. E que, as três empresas - SERTEP, EPFOR e VERMENT - constituídas em 02.01.2002, tendo como sócios Carlos Eduardo Fracolla de Miranda e Elaine Serra Melo Fernandes da Silva e capital social de R\$ 200,00 cada uma, a ser integralizado em um ano, todas com o mesmo endereço - Av. Coronel Sezefredo Fagundes, n.º 1807 - Jardim Tremembé - Conj. 07 - São Paulo/SP - todas com o mesmo objeto social: administração

patrimonial de bens próprios; participação em empreendimentos comerciais e industriais; e, participação como acionista ou quotista em quaisquer sociedades de quaisquer ramos de negócios, no Brasil e no Exterior”.

Ao compulsar dos autos, nota-se que “o interessado apresentou DIPJ do ano-calendário de 2003, com base no lucro real trimestral e foi autuado em 07/08/2008, no IRPJ e na CSLL, em conformidade com o Decreto n.º 70.235/72 e suas alterações, tendo sido exigido o crédito tributário total de **R\$ 1.836.722,31**, com imposto, contribuição, multas de (I) 150% e de (II) 75%, e juros de mora calculados até 31/07/2008, em razão de glosas de (I) custos não necessários e de (II) custos não comprovados”, conforme valores descritos nas tabelas abaixo:

| <b>IRPJ</b>  |                   |
|--------------|-------------------|
| Principal    | R\$ 428.567,22    |
| Multa        | R\$ 621.425, 35   |
| Juros        | R\$ 300.538,64    |
| Valor Total: | R\$ 1.350.531,213 |
| <b>CSLL</b>  |                   |
| Principal    | R\$ 154.284,17    |
| Multa        | R\$ 223.713,07    |
| Juros        | R\$ 108.193,86    |
| Valor Total: | R\$ 486.191,10    |

Ciente da autuação, o interessado apresenta **IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** em 03/09/2008 - (fls. 276/310) trouxe as seguintes razões:

1. PREJUDICIAL DO JULGAMENTO DESTE PROCESSO POR CONEXÃO E CONTINÊNCIA DE ACUSAÇÕES COM O PAF Nº 19515.00396812007-09: Aduz que “a conexão desta autuação com a do processo de n.º 19515.003968/2007-09 impõe apensar ambos para evitar decisões conflitantes em julgamentos isolados, conforme a Portaria MF n.º 58 de 17/03/2006, art. 90. Não são objetos da impugnação cerca de R\$ 70 mil e cerca de RS 25 mil, referentes ao IRPJ e à CSLL, respectivamente, já quitados, conforme DARF's (doc. 5), que devem reduzir as multas de ofício”;
2. Aduz que “a nulidade no auto de infração, pois o MPF nº 08.1.90.00-2007-00765-4, de 19/03/2007, deveria ter sido executado até 17 de julho de 2007, mas os autos foram lavrados em 07 de agosto de 2008; a Portaria RFB nº 11.371, de 12/12/2007, diz que se alterado o

- período de apuração ou se prorrogado o prazo de execução (art. 9), deve ser efetuado o registro das alterações e cientificado o sujeito passivo; e se extinto o MPF, a emissão de outro não pode manter o mesmo AFRFB (parágrafo único do art. 15), como ocorreu; nos termos do art. 20 da Portaria; para os procedimentos iniciados antes da sua edição, um novo MPF deveria ser emitido; todavia, com a ciência do novo MPF em 05/12/2007, antes só havia o MPF Complementar (fl.2), vencido; assim, houve violação do devido processo legal e da mesma Portaria”.
3. Afirma que “ocorreu a decadência para os fatos geradores dos períodos encerrados em 31/03/2008 e 30/06/2008, com os argumentos de praxe, pois o IRPJ e a CSLL foram apurados em períodos trimestrais e teve ciência dos autos de infração em 07/08/2008, o mesmo valendo para a CSLL, conforme a Súmula Vinculante n.º 8; transcreve jurisprudência administrativa”.
  4. Diz que “o motivo do lançamento foi à amortização de parte do ágio de R\$ 8 milhões gerado na reorganização societária de 2002 pela incorporação, da SETERP, EPFOR e VERMENT, cuja autuação é objeto do processo nº 19515.003968/2007-09 (doc. 3)”.
  5. Afirma que “a EPFOR - antes coligada da Projectus - adquiriu ações da VERMENT com ágio, cujo fundamento econômico foi à rentabilidade futura da VERMENT, conforme laudo de avaliação (art. 20, § 3º do Decreto-Lei nº 1.598/77); de forma que há o direito à amortização do ágio; conforme arts. 324, 325, II, "h", 385 e 386, todos do RIR/99, bem como arts. 1º § 3º II, "a" e 3º da IN SRF n.º 11/99, sendo inaplicável a capitulação legal; transcreve jurisprudência administrativa”.
  6. Acrescenta que a AFRFB não explicou o porquê de a amortização de ágio ser "não necessária"; todavia, é inaplicável a presunção humana, conforme os argumentos de praxe, por abstrair o interesse legítimo na reestruturação e sem apresentar fundamento legal ou prova, havendo apenas indícios superficiais, desconectados da realidade e fundados em vagas suposições, não havendo subsunção dos fatos às normas; transcreve doutrina, jurisprudência judicial e administrativa”.
  7. Aduz que “descabe a multa qualificada do art. 957, II, do RIR/99, só aplicável em caso de evidente intuito de fraude; assim, para que haja fraude, exige-se a intenção inequívoca de enganar a autoridade fiscal acerca da ocorrência do fato gerador, por meio de artifícios ardilosos ou astuciosos, induzindo-a a erro em relação ao tributo devido; mas não há indício de dolo, fraude ou simulação; ao contrário: a documentação mostra que a operação que gerou o ágio foi querida pelas partes e efetuada ao abrigo da legislação, de forma que os atos não foram escondidos ou encobertos sob mantos artificiosos ou subterfúgios; reporta-se ao art. 72 da Lei n.º 4.502/64 (fraude),

transcreve doutrina sobre presunção de fraude e jurisprudência administrativa sobre multa”.

8. Afirma que SELIC é ilegal e inconstitucional, “uma vez que se trata de taxa de juros criada e cobrada em desacordo com o CTN e sem base legal que indique a sua forma de cálculo, que é baseada em critérios subjetivos sem qualquer controle externo que possibilite sua correção”.
9. Requereu a procedência da impugnação apresentada e a improcedência dos Autos de infração de IRPJ e de CSLL.

O Acórdão ora Recorrido (16-19.255 - 4ª Turma da DRJ/SPOI) recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2003

DOLO. OPERAÇÕES SOCIETÁRIAS ESTRUTURADAS EM SEQUÊNCIA. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL EM EMPRESA DO GRUPO. NOTA PROMISSÓRIA NÃO AVALIADA. INCORPORAÇÃO.

Com a finalidade de aumentar o seu patrimônio líquido sem aumentar o capital e sem pagar os tributos devidos pelo acréscimo à conta de Lucros Acumulados foram realizadas - sob o manto de uma "reorganização societária" - operações societárias estruturadas em sequência com empresas inoperantes, finalizadas com as suas incorporações pela impugnante, de forma que as irregularidades fiscais apontadas nesta autuação foram praticadas com dolo.

DECADÊNCIA. DATA INICIAL DA CONTAGEM. INOCORRÊNCIA.

O prazo decadencial de 5 anos é contado a partir da data do fato gerador quando houve o pagamento antecipado e não houve dolo, fraude ou simulação. Em caso contrário, como neste, o prazo é contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Preliminar indeferida.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003

NULIDADE. MPF. INOCORRÊNCIA. O MPF é elemento de controle da atividade fiscal e eventual irregularidade na sua expedição ou renovação não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. Preliminar indeferida.

PRESUNÇÃO.

Nada impede a utilização da presunção humana como meio de prova.

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

Ano-calendário: 2003

GLOSA. CUSTOS/DESPESAS/ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO SIMULADO. ÁGIO PRODUZIDO NO PRÓPRIO GRUPO POR MEIO DE INTEGRALIZAÇÃO IRREGULAR DE CAPITAL. OPERAÇÕES ESTRUTURADAS EM SEQUÊNCIA.

Os elementos evidenciam a ocorrência de simulação, pois o objetivo aparente dos atos formais praticados (reorganização societária) era diverso do verdadeiro objetivo (aumento do patrimônio líquido da impugnante), o que torna o método da equivalência patrimonial inaplicável ao caso. Lançamento procedente.

MULTA QUALIFICADA.

Correta a aplicação da multa qualificada no tocante à dedução de encargos de amortização de ágio criado com evidente intuito de fraude.

GLOSA. CUSTOS NÃO COMPROVADOS.

Matéria não impugnada.

AUTOS REFLEXOS. CSLL.

O voto referente ao IRPJ aplica-se ao seu reflexo.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A instância administrativa não se manifesta a respeito de argumentos de ilegalidade e inconstitucionalidade.

**Lançamento Procedente.**

Isto porque, segundo entendimento da Turma, “embora a doutrina reconheça que direitos, inclusive títulos de crédito como notas promissórias, possam ser utilizados para integralizar capital, é certo que tais direitos devem ser objeto de uma avaliação a mercado, pois se bens exigem avaliação, quanto mais títulos de crédito, a respeito dos quais a lei é omissa, não havendo lógica na interpretação abrangente do art. 7º e restritiva do art. 8º, sendo este um dispositivo disciplinador daquele. Não há, todavia, qualquer notícia a respeito da avaliação da referida nota promissória!”

E que “houve intencionalidade no procedimento da impugnante, que não providenciou a avaliação da nota promissória, se é que ela existe, pois essa obscuridade em relação ao meio de integralização de capital com ágio é elemento essencial para a sequência de operações societárias estruturadas - especialmente para o resgate de parte das ações por outras empresas do grupo, que auferiu, assim um ganho de capital - realizada para alcançar o objetivo de aumentar o patrimônio líquido da impugnante, sem aumentar diretamente o seu capital e sem pagar os tributos devidos pelo acréscimo à conta de Lucros. Acumulados, tudo isso feito sob o manto aparente de uma reorganização societária”, o que configura dolo”.

E que “diante da ausência de elementos probantes de que os recursos não transitaram por contas bancárias da impugnante e em face da irregularidade da escrituração das incorporações, é forçoso concluir que houve a integralização do capital na VERMENT, que se deu com receitas anteriormente omitidas pela PROJECTUS, de forma que o valor tributável apurado a este título deve ser mantido, na íntegra”.

Ciente da decisão do Acórdão em 17/11/2008 (fls.1.771), o contribuinte interpõe **Recurso Voluntário** em 12/12/2008 (fls. 1.812/1.881), trazendo as seguintes razões (basicamente reiteração do argüido em impugnação):

1. PRELIMINARMENTE: DA PREJUDICIAL DO JULGAMENTO RECURSO POR CONEXÃO E CONTINÊNCIA DE ACUSAÇÕES COM O 19515.00396812007-09: Requereu “o imediato apensamento de ambos os processos — até mesmo para que as provas produzidas no primeiro sejam devidamente levadas em consideração no segundo — para se evitar que decisões conflitantes e contraditórias acerca de assuntos dependentes e vinculados sejam proferidas, garantindo-se, assim, plena segurança para as partes — pois tanto o Processo Administrativo Fiscal - no 19515.00396812007-09 (fls. 923-1.125 e 337-516) - quanto o presente, tratam da mesma matéria relativa à licitude de transações empresariais levadas a efeito no ano calendário de 2002”.
2. DA REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA OCORRIDA EM 2002: Aduz que “no ano de 2002, a Ernst & Young recomendou e implementou, em todas as suas etapas societárias, legais, contábeis e fiscais, uma lícita e legítima reorganização corporativa na Projectus, que finalizou por corrigir as subavaliações no valor patrimonial visível o valor de mercado do negócio, antes verificadas nas demonstrações financeiras da empresa”.
3. DA FISCALIZAÇÃO LEVADA A EFEITO PELA RECEITA FEDERAL: Diz que “o agente fiscal não promoveu qualquer explicação do porquê de tais custos, advindos da legítima amortização de ágio, serem caracterizados como "não necessários à atividade empresarial"(?) da ora Recorrente. Apenas concluiu que a referida amortização onerou "irregularmente o Lucro tributável da Projectus em 2003"(?), sem qualquer fundamentação ou justificativa no Termo de Constatação e Verificação Fiscal de 07/08/2008 (doc. 1) ou qualquer base legal”.
4. NULIDADE DOS LANÇAMENTOS DE OFÍCIO EM RAZÃO DA INCOMPETÊNCIA-DO AGENTE ATUANTE (ART. 5 I, DO DECRETO N 0 70.235172) - MPF IRREGULAR: Diz que a partir de 17/07/2007, totalmente nulo, já que concluído por agente manifestamente incompetente ou desautorizado pela autoridade competente, bem como por alcançar exercício e lastrear Lançamento de Ofício não abrangido pelo MPF original de 19/03/2007, impõe-se reconhecer a nulidade dos lançamentos de ofício de fls. 220-238 (nos termos do art. 59, I, do Decreto n 0 70.235172)”.
5. DA NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA: AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO QUANTO À IMPOSSIBILIDADE DE DEDUTIBILIDADE DA AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO (ART. 59, II, DO DECRETO N 0 70.235172): Afirma que “como o PAF no 19515.003968/2007-09 não versa sobre o tratamento fiscal do ágio contabilizado, mostra-se evidente, portanto, a nulidade da decisão



recorrida, nos termos do art. 59, II, do Decreto no 70.235/72, por violar o princípio da motivação das dos atos e decisões administrativos, insculpido nos arts. 20 e 50, §1º, da Lei no 9.784/998”.

6. PRELIMINARMENTE: DA MANIFESTA DECADÊNCIA OPERADA SOBRE OS PERÍODOS TRIMESTRAIS ENCERRADOS EM 31/03/2003 E 30/06/2003: Afirma que “Computando-se o prazo pelo art. 173, I, do CTN, de qualquer forma a decadência ter-se-ia operado, respectivamente, em 01/04/2008 e 01/07/2008 . Isso porque, em se tratando de apuração trimestral, para fins de contagem do prazo do art. 173 do CTN, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado considera-se como sendo o primeiro dia do trimestre subsequente ao considerado, ou seja, nesse caso, 01/04/2003 e 01/07/2003, respectivamente. Em síntese, a decadência operou-se tanto pelo cômputo do art. 150, quanto do art. 173, I do CTN, pelo que se impõe a reforma integral do acórdão recorrido em relação a essa questão”.
7. DA AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO NA ESPÉCIE: Diz que tais argumentos não merecem prosperar , pois se baseiam em fundamentos de fato e de direito jamais levantados durante a fiscalização, nunca tendo servido de motivação aos autos de - infração = o - que, com a devida vênia, só reforça a nulidade dos lançamentos - e tendo em vista que: (i) ou são irrelevantes para afastar na aplicação da regra do § 4º do art. 150 do CTN ; (ii) ou se tratam de premissas manifestamente equivocadas, consoante as seguintes razões.
8. DA SUPOSTA IRREGULARIDADE NO LAUDO DE AVALIAÇÃO DA PADRÃO CONSULTORIA: Afirma que em relação ao fato de que o laudo de avaliação da Padrão Consultoria foi concluído depois de iniciada a reorganização societária da Recorrente, trata-se de fundamento nitidamente irrelevante e que nada comprova para fins de caracterização de dolo, fraude ou simulação . Ora, o referido laudo foi necessário tão-somente para fins de verificação das novas ações emitidas pela VERMENT, ou seja, para fundamentar a rentabilidade futura da Projectus de modo a justificar o preço de emissão com ágio das mencionadas ações.
9. DA SUPOSTA IRREGULARIDADE NA "ESCRITURAÇÃO" DAS INCORPORAÇÕES: Afirma que “No caso concreto, os atos societários relativos às incorporações foram firmados em 28/08/2002 (cf. fls. 367-369, 470-472, 1.069-1.075 e 1.105- 1.107), data que consta igualmente nos documentos fiscais da Recorrente e das empresas SETERP, VERMENT e EPFOR, posteriormente incorporadas (cf. fls. 370, 4181 935 e 1.108) e o seu registro na Junta Comercial deu-se corretamente em 25/09/2002 (cf. fls. 356, 406,

1.075 e 1.094), dentro, portanto, do Prazo legal de 30 (trinta) dias previsto no art. 36 da Lei no 8.934/94”.

10. DA SUPOSTA IRREGULARIDADE NO FATO DE UMA DAS ANTIGAS SÓCIAS DAS INCORPORADAS SER A CONTADORA QUE ASSINOU OS SEUS LIVROS CONTÁBEIS E LAUDOS DE AVALIAÇÃO: Diz que “inexiste qualquer disposição legal que vede tal prática e o próprio Código de Ética dos Contabilistas, aprovado pela Resolução do Conselho Federal- de- Contabilidade -("CFC") - não proíbe tal atuação ou vinculação”.
11. DO SUPOSTO EVIDENTE *ERRO NA APURAÇÃO DO ACERVO LÍQUIDO* DA EMPRESA EPFOR: Diz que “a incorporação foi efetuada "a livros", ou seja, eventual lapso constante no laudo de avaliação do acervo líquido não provocou nenhum impacto contábil ou fiscal diverso, pois a escrituração e as obrigações acessórias foram apresentadas com-o-valor-do-acervo correto. - Prova disso e que a situação contábil da EPFOR foi apresentada corretamente pela d. Fiscalização nos quadros de fls. 493-496, bem como reproduzida na decisão proferida no PAF nº 19515.00369812007-09”.
12. DA SUPOSTA AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO NAS DIP7S DAS INCORPORADAS SOBRE PARTICIPAÇÃO PERMANENTE EM COLIGADAS OU CONTROLADAS: Diz que “a ausência do preenchimento da Ficha 44 poderia, no máximo, caracterizar mero lapso, o que de nenhuma forma serve como justificativa plausível para se afastar a regra do § 40 do art. 150 do CTN, ou convalidar os lançamentos impugnados. Portanto, também com relação a essa questão, inexistiu qualquer irregularidade no caso concreto apta a caracterizar o \_cometi mento de fraude, dolo ou simulação por parte da Recorrente”.
13. DAS SUPOSTAS IRREGULARIDADES NA NOTA PROMISSÓRIA UTILIZADA PARA AUMENTO DE CAPITAL PELA EPFOR NA VERMENT: Afirma que “resta infundada a conclusão de que a nota promissória teria sido inválida, por inexistir uma inaplicável e inexigível "avaliação a mercado", sendo esta uma inovadora e ilegal exigência do acórdão proferido no PAF no o 19515.003696/2007-09, reproduzida no acórdão recorrido”.
14. DAS SUPOSTAS INCONSISTÊNCIAS NOS LIVROS CONTÁBEIS DA RECORRENTE E DA SUPOSTA AUSÊNCIA DE PROVAS QUANTO À INEXISTÊNCIA DE INFRAÇÃO A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA: DIZ QUE RESTOU COMPROVADO: “i) a plena licitude da amortização do ágio gerado em 2003 por decorrência das operações societárias entabuladas na Recorrente em 2002 ; (ii) a ausência de qualquer dolo, fraude ou simulação por parte da Recorrente ou de qualquer das empresas incorporadas; (iii) a manifesta insubsistência dos autos de infração impugnados e do acórdão recorrido; e (iv) a inequívoca decadência operada sobre os períodos encerrados em 31/03/2003 e 30/06/2003, em decorrência da aplicação do § 40 do art. 150 do CTN (e também em decorrência da aplicação do art. 173, I, do CTN)”.

- 
15. DA PLENA REGULARIDADE DA AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO DECORRENTE DA INCORPORAÇÃO DAS EMPRESAS SETERP, EPFOR E VERMENT: ILEGALIDADE DA GLOSA DOS VALORES CONTABILIZADOS: Afirma que “A reorganização societária levada a efeito em 2002 pela Recorrente foi sim realizada com conteúdo negocia) e não visou simplesmente aumentar o seu patrimônio líquido de forma injustificada. Ao contrário da conclusão do acórdão recorrido, a operação de reorganização societária inseriu-se em todo um contexto econômico-financeiro-empresarial para que fosse ajustado o valor real do patrimônio da empresa — até então subavaliado frente ao valor de mercado, conforme diagnosticado pela Ernst & Young – de forma a permitir a continuidade da expansão de seus negócios, mediante possíveis associações com terceiros, sem que para tanto lhe fosse atribuído um elevado e injustificado ônus tributário “. E que “nitidamente ilógica e insustentável juridicamente, portanto, e a conclusão a que chegou a M-SPOI, sendo que, também por essa perspectiva, a decisão por ela proferida deve ser integralmente reformada, declarando-se legítima a dedutibilidade da amortização do ágio, para fins fiscais, cancelando-se, conseqüentemente, os autos de infração impugnados”.
16. DA IMPOSSIBILIDADE DE PRESUNÇÃO *HOMINIS* NO PRESENTE CASO: Aduz que “os lançamentos de ofício se deram com base em indícios superficiais, desconectados da realidade e fundados em suposições vagas do sr. agente fiscal, sem qualquer base legal ou documental o que dá margem a um claro excesso de tributação, uma vez que não há subsunção dos fatos praticados pela Recorrente às normas de regência tributária que pudesse deflagrar qualquer obrigação de recolhimento de tributos”.
17. DO Descabimento da multa qualificada do art. 957, II, do RIR/99: ausência de "fraude" e, menos ainda, de qualquer "evidente Intuito de fraudem: Diz que “Diante da farta jurisprudência administrativa, não tendo sido provada nem caracterizada qualquer fraude penal realizada por parte da Recorrente, já que inexistente na espécie — não há como subsistir a imposição da multa o qualificada de 150% sobre o principal apurado nos autos de infração (IRPJ e CSLL), sendo igualmente imperativa a reforma do r. julgado da d. DRJ-SPOI nesse tocante”.
18. DO DESCABIMENTO DA SELIC: Afirma que SELIC é ilegal e inconstitucional, “uma vez que se trata de taxa de juros criada e cobrada em desacordo com o CTN e sem base legal que indique a sua forma de cálculo, que é baseada em critérios subjetivos sem qualquer controle externo que possibilite sua correção.

Requerreu:

- A juntada aos autos dos inclusos documentos relativos ao Processo Administrativo Fiscal n. 19515.003968/2007-09;

- O apensamento dos autos do presente Processo Administrativo aos autos do Processo Administrativo Fiscal n. 19515.003968/2007-09, em função de sua conexão e continência;
- O aproveitamento e consideração, para a busca da verdade material relativamente à matéria debatida nos presentes autos, de eventuais diligências, perícias e outras provas que venham a ser produzidas no Processo Administrativo Fiscal nº 19515.003968/2007-09.
- REQUEREU A PROCEDÊNCIA DO RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO.

Às fls. 4706/4708 dos autos– **PETIÇÃO DO CONTRIBUINTE** – requerendo a juntada do PAF de nº 19515.003936/2008-86 para fins de apensamento dos processos administrativos fiscais em questão, bem como a conversão do julgamento em diligência nos termos das razões do Recurso Voluntário interposto.

Às fls. 4710/4745 dos autos - – **PETIÇÃO DO CONTRIBUINTE – EM** virtude da conexão e continência entre os PAFS, requereu que a distribuição do Recurso Voluntário interposto para à 2ª turma da 2ª Câmara da 1ª seção do CARF.

Às fls. 4.746/ 4.754 dos autos – **DECLÍNIO** da competência de julgamento para a Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção.

Às fls. 4756/4765 dos autos – Resolução de nº **1401-000.569 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** para a contagem do transcurso do prazo de intimação da PFN quanto à apresentação de manifestação acerca do resultado da diligência realizada nos autos do processo de nº 19515.0039681/2007-09.

Às fls. 4766 dos autos – **CIÊNCIA DA PFN.**

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva. - Relator

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

Da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte constitui-se em repetições dos argumentos utilizados em sede de impugnação, salvo alguns poucos novos tópicos que, em verdade, acabam por repetir e reafirmar a tese sustentada pelo contribuinte, as quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Assim, desde já invoco a faculdade prevista pelo art. 57 §3º do RICARF.

Inicialmente, cumpre ressaltar que o presente julgamento ocorre na mesma sessão e logo após o julgamento do Processo 19515.0039681/2007-09, anterior ao presente lançamento, que acaba sendo consequência da irregularidade das operações apontadas naquele.

Sendo assim, a prejudicial da Recorrente no sentido de que os processos fossem julgados em conjunto já havia obtido o seu objetivo em Resolução de diligência anterior e, portanto, resta prejudicada.

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento de ofício em razão de suposta incompetência do agente autuante em razão de supostos vícios no MPF não merecem ser acolhidos.

Como é entendimento pacífico neste CARF meros vícios ou irregularidades no MPF não são suficientes para inquinar de nulidade o lançamento. O MPF é documento de controle interno do Fisco, que possui efeitos perante o contribuinte, especialmente no que se refere à espontaneidade para fins de pagamento voluntário do débito.

Entretanto, o vencimento do MPF não pode ser justificativa para anular um lançamento ou afastar o dever de ofício da autoridade fiscal de lançar, atividade essa que lhe é privativa e plenamente vinculada.

Assim, não acolho a preliminar.

Da mesma forma não deve ser acolhida a preliminar de nulidade em razão de ausência de fundamentação legal. Ora, o processo conexo a este, qual seja, o PAF 19515.003968/2007-09 detalha toda a sistemática e simulação das operações realizadas pela recorrente, as quais, caso entendidas como simuladas invalidam o aproveitamento do ágio, exigido no presente lançamento.

Assim é que, além da própria simulação, o presente lançamento também fundamenta a glosa na falta de necessidade da operação, que foi realizada internamente (ágio interno).

Desta feita, fundamentada esta a glosa realizada, razão pela qual não há o que se falar em nulidade.

No que se refere à preliminar de decadência, igual sorte não tem a Recorrente. Ora, como será mais a frente enfrentado e repetido, no julgamento do PAF 19515.003968/2007-09 este relator já se pronunciou sobre o entendimento acerca dos atos de simulação dolosos cometidos pela Recorrente.

Nesses casos, a contagem do prazo decadencial se dá nos termos do art. 173 do CTN, iniciando-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte.

No que se refere à alegação de decadência, estando clara a ocorrência de uma sequência de operações simuladas dolosamente, face à complexidade e ordem lógica das operações, o prazo decadencial não tem como se desvencilhar do art. 173, I, do CTN.

Defende o recorrente que, por se tratar de apuração trimestral, o primeiro dia de contagem se dá ao final do trimestre, tese criativa com a qual não posso concordar.

O texto legal é claro ao tratar de exercício, não de período de apuração como defende o Recorrente. Assim é que, com a contagem iniciando-se à partir no primeiro dia útil do exercício de 2004, não há o que se falar em decadência.

Face ao exposto, não acolho a preliminar.

Ademais, não há que se falar em violação do devido processo legal, certo que ao recorrente foram e estão sendo asseguradas todas as formas de defesa previstas na legislação.

Assim, face ao exposto e aplicando as mesmas razões de decidir da decisão recorrida, nego acolhimento às preliminares argüidas.

Passo à análise de mérito.

Nos termos do TVF, foram consideradas como simuladas as operações apresentadas no papel, a quais tiveram por objetivo criar um lastro falso para receitas operacionais omitidas do Fisco pela PROJECTUS. Portanto, tributada foi a PROJECTUS por omissão de receitas operacionais (fato dissimulado), tendo sido considerada simulada a reorganização societária. Não haveria o que se falar em ilegitimidade passiva.

Por sua vez, quanto à alegada impossibilidade de presunção, a existência de previsão legal, impede o acolhimento da alegação recursal, mormente em razão de não caber ao CARF apreciar alegações de inconstitucionalidade.

Inicialmente cumpre ressaltar que no julgamento do PAF n. 19515.003968/2007-09, já manifestei minhas conclusões acerca da simulação dolosa realizada pela Recorrente. Razão pela qual passo a adotar as mesmas razões de decidir.

*No meu entender está absolutamente claro o intuito doloso na realização de uma série orquestrada de operações societárias sem qualquer substrato material.*

*Tratam-se de operações milionárias, realizadas com empresas não operacionais.*

*Os sócios da empresa acima qualificada promoveram, no espaço de tempo que vai de 22/07/2002 a 28/08/2002, um planejamento tributário tal que acarretou em significativo incremento no Patrimônio Líquido da INCORPORADORA sem que o dito incremento sofresse incidência da tributação federal.*

*Assim, usando três empresas por eles adquiridas em 22/07/2002 fizeram sucessivas alterações contratuais que lhes permitiram fazer um aporte de capital no montante R\$ 12.296.268,25 (doze milhões duzentos e noventa e seis mil duzentos e sessenta e oito reais e vinte e cinco centavos).*

*A SERTEP DO BRASIL LTDA, VERMENT DO BRASIL LTDA e a EPFOR DO BRASIL LTDA iniciaram suas atividades em 02.01.2002, todas tendo como sócios Carlos Eduardo Fracolla de Miranda e Elaine Serra Melo Fernandes da Silva e capital social de R\$ 200,00 (duzentos reais), a ser integralizado no prazo de um ano, tendo idêntico objeto social, e mesmo endereço.*

*Ressalte-se ainda que as empresas nunca foram ativas, tiveram faturamento, não possuíam bens de ativo e, sequer, conta bancária.*

*Em 22.07.2002, foi feita alteração contratual, em todas as empresas, para retirada dos sócios iniciaram suas atividades em 02.01.2002, todas tendo como sócios Carlos Eduardo Fracolla de Miranda e Elaine Serra Melo Fernandes da Silva com a transferência de suas quotas para os sócios da Projectus Consultoria Ltda.: Alexandre Grain de Carvalho, Marcio Alberto Cancellara, Marcio Vaz Ferreira Ramos, sem qualquer modificação no capital social.*

*Em 19/07/2002 é distribuído aos sócios o montante de R\$ 1.850.000,00 de lucros acumulados os quais resolvem reinvestir este valor no capital da empresa passando, portanto, seu capital de R\$ 402.000,00 (quatrocentos e dois mil reais) para R\$ 2.252.000,00 (dois milhões duzentos e cinquenta e dois mil reais), conforme décima quinta alteração e consolidação do contrato social da Projectus Consultoria Ltda, datada de 19/07/2002.*

*Conforme ata da assembléia geral extraordinária, datada de 31/07/2007, os sócios da empresa resolveram: (i) aumentar o capital em valor equivalente a R\$ 2.019.093,00 sendo o aporte de capital representado pela totalidade das quotas representativas do capital social da Projectus Consultoria Ltda; (ii) transformar a sociedade empresária Verment do Brasil de sociedade por quotas de responsabilidade limitada em sociedade ações, passando a se denominar VERMENT DO BRASIL S/A.*

*Em 15/08/2002, os sócios da Sertep resolvem elevar seu capital de R\$200,00 para "R\$ 2.019.093,00. O capital, neste ato, foi totalmente subscrito e integralizado pelos quotistas com bens representados por 2.019.093 ações ordinárias nominativas representativas do capital social da Verment do Brasil S/A.*

*Apenas 7 dias depois, conforme ata da assembléia geral extraordinária da Verment do Brasil S/A, datada de 22/08/2002, os acionistas resolvem: (i) criar classes diferenciadas de ações ordinárias, isto é, classes "A" e "B"; (ii) aprovar aumento de capital da sociedade; (iii) deliberar sobre alteração do valor nominal das ações da companhia.*

*Restou aprovado o aumento do capital social mediante a emissão de 865.325 (oitocentas e sessenta e cinco mil trezentas e vinte e cinco), novas ações classe "B", com valor nominal de R\$ 1,00 (um real), cada uma, pelo preço de emissão de R\$ 14,21 (quatorze reais e vinte e um centavos), valor este fundamentado em laudo próprio de lavra da Padrão Consultoria Ltda. com base em expectativa dos resultados futuros da sociedade empresária Projectus Consultoria Ltda.*

*A acionista Sertep do Brasil Ltda. renuncia ao direito de preferência na subscrição das novas ações emitidas e o aumento de capital foi inteiramente subscrito e integralizado, inclusive*

*quanto ao ágio no valor de R\$ 13,21 (treze reais e vinte e um centavos), por ação, pela sociedade empresária EPFOR DO BRASIL LTDA, que adquiriu as ações através de promissória.*

*Assim, o total do aporte de capital feito pela EPFOR do Brasil Ltda., em 22/08/2002, foi de R\$ 12.296.268,00 (doze milhões duzentos e noventa e seis mil duzentos e sessenta e oito reais), conforme consta na ata citada.*

*Em seguida, conforme ata da assembléia geral extraordinária datada de 26/08/2002, os sócios da VERMENT decidem: (i) resgatar a totalidade das ações classe "A" de titularidade da acionista SERTEP DO BRASIL LTDA mediante a redução da conta sob a rubrica "Reserva de Capital", no valor de R\$ 10.019.093,00 (dez milhões dezanove mil e noventa e três reais); (ii) o valor do resgate foi creditado pela companhia à acionista Sertep que, conforme consta na esta ata deu "ampla geral e irrevogável quitação para nada mais reclamar a qualquer tempo, seja a que título for".*

*Formulado 2 dias depois, protocolo e justificação de Motivos de Incorporação, datado de 28/08/2002, informa que a Projectus Consultoria Ltda. irá incorporar as sociedades empresárias: (i) SERTEP DO BRASIL LTDA; (ii) EPFOR DO BRASIL LTDA; (iii) VERMENT DO BRASIL S/A.*

*Os peritos que verificaram e avaliaram o patrimônio líquido das incorporadas a ser vertido e elaboraram os competentes laudos de avaliação constatando como acervo líquido a ser incorporado tem os seguintes valores: SERTEP DO BRASIL LTDA. – R\$ 10.019.093,00; EPFOR DO BRASIL LTDA R\$ 0,00 VERMENT DO BRASIL S/A. – R\$ 4.296.268,00.*

*De todo o exposto constata-se que o aporte de capital, formado com nota promissória no montante de R\$ 12.296.268,00 (doze milhões duzentos e noventa e seis mil duzentos e sessenta e oito reais), em 22/08/2002, tido como feito pela sociedade empresária EPFOR DO BRASIL LTDA. sociedade esta com capital a integralizar de R\$ 200,00 (duzentos reais), sem que fosse tomado qualquer empréstimo ou financiamento, provado com documentação válida perante terceiros bem como sem que fosse devidamente comprovada a efetividade da entrega e a origem do numerário através de documentação hábil.*

*Ora, concordo inteiramente com os argumentos aduzidos pela decisão recorrida no sentido de que toda a operação foi absolutamente simulada, entretanto, dirijo das suas conclusões, vez que, no meu entender, toda essa operação calculistamente simulada, foi engendrada com a finalidade de gerar o aproveitamento indevido de ágio, cujo lançamento é objeto de outro lançamento fiscal.*

*De fato, diante da insuficiência da documentação apresentada perante a fiscalização, bem como sequer a existência física da "notável" nota promissória, não teria o autuante outro caminho senão o de presumir a omissão de receitas e conseqüente ganho de capital.*



*Ademais, a própria irregularidade da avaliação levada a termo pela Padrão Consultoria também invalidaria materialmente a operação, vez que ela se iniciou antes mesmo da sequência de atos societários antes mesmo da sua conclusão.*

*Ainda, por mais que uma nota promissória se constitua em título de crédito que corresponda a quantia em dinheiro, muito pertinentes foi a interpretação da DRJ sobre a necessidade de avaliar o seu valor de mercado, ainda mais tendo sido emitida por empresa sem qualquer lastro financeiro, e diante de toda a confusão empresarial levada a cabo pelo grupo econômico.*

*Ressalte-se novamente que, das empresas que foram parte da operação societária apenas a Projectus era operacional.*

*Nesse sentido, muito bem expôs a decisão recorrida:*

*Portanto, ou a integralização foi feita em dinheiro, como diz a fiscalização, e não em nota promissória, como diz a impugnante, ou foi feita de forma contrária à lei, e portanto, sem qualquer validade, inclusive perante o Fisco, o que vale dizer que, nesta segunda hipótese, simplesmente não teria havido essa integralização de capital.*

*E segue:*

*quanto ao motivo sério e importante para a simulação - ou seja, qual foi a causa do engano, qual foi o interesse que levou as partes a mascarar um negócio (aumento do patrimônio líquido) sob uma forma diferente ("reorganização societária")? - a própria impugnante diz que precisava de um patrimônio líquido maior para poder participar de certas licitações; ora, o aumento de capital feito diretamente com receitas omitidas constitui procedimento arriscado que pode resultar em elevado débito tributário; não se questiona aqui a vontade das partes de transferir participações societárias e nem a de aumentar o capital, mas, sim, a de aumentar o capital com receitas omitidas, disfarçando o referido aumento em nota promissória, para dar, assim, uma aparência de legitimidade a esse aumento, com vistas ao não questionamento da origem e da efetividade da entrega dos recursos; o disfarce está caracterizado pelo fato de a nota promissória não ter sido avaliada, procedimento que configura fraude a lei; a simulação deve ser entendida como a ocorrência de ato jurídico em que a vontade nele manifestada não corresponde à real vontade das partes; em outras palavras: a vontade de efetuar uma reorganização societária não era real, mas, sim, a de aumentar o patrimônio líquido, contornando a necessidade de um aporte de recursos legítimos e aproveitando-se dos*

*dispositivos de equivalência patrimonial para evitar a tributação;*

*3 - quanto à conduta das partes, resta claro que as incorporações ao final da "reorganização societária", pela própria impugnante, mostram que as posições nas participações societárias anteriores às incorporações representavam apenas jogos de formas jurídicas, pois ao final do processo de "reorganização societária" tudo estava exatamente como antes, salvo pelo aumento de R\$ 8.000.000,00 no ativo diferido com aumento idêntico no patrimônio líquido da impugnante; ou seja: o final do processo mostra que não houve consonância entre os acordos anteriores e o acordo final, havendo, portanto, tal discrepância que é indicio do grave descompasso entre a vontade real (aumento de patrimônio líquido) e a vontade manifestada ("reorganização societária");*

*Assim, como se vê, o presente lançamento se funda na simulação dolosa das operações societárias para mascarar o real interesse da Recorrente, qual seja, o de aumentar o seu patrimônio líquido com o aporte de recursos em dinheiro de origem não contabilizada, o que gerou o lançamento relativo à omissão de receitas e conseqüente ganho de capital.*

*Ocorre que, após a diligência às fls. 7.704/7.709 (4ª parte) concluiu que: - "com base nos documentos apresentados, e após análise dos livros diários e dos extratos bancários relativos ao ano de 2012, esclareço não se constatar o ingresso em dinheiro de R\$ 12.296.268,00 nas contas da Projectus Consultoria LTDA".*

*Assim, afastada a presunção de omissão, e restando comprovada a ausência do ingresso dos recursos financeiros tidos por omitidos, o presente lançamento não se sustenta.*

*Isto não significa validar as operações realizadas pela Recorrente, pelo contrário, estou convicto de que toda a sucessão de operações não se passou de uma simulação, e por isso não possuem validade jurídica perante o Fisco e, por conseguinte, deverão ter conseqüências fiscais em relação ao indevido ágio gerado.*

*Entretanto, o presente lançamento foi fundado no aporte de recursos não contabilizados e, restando comprovado que não houve movimentação financeira não há como ser mantido.*

Ocorre que, ao contrário do resultado obtido pela Recorrente no outro lançamento, o que resta claro é que todas as operações realizadas foram dolosamente simuladas com o único intuito de gerar um ágio interno fictício.

O laudo de avaliação possui uma série de irregularidades apontadas pela fiscalização. O suposto pagamento da operação foi feito com base em uma nota promissória (sem efeito) emitida por uma empresa não operacional sem qualquer lastro financeiro.

Assim, não há o que se falar em ágio, razão pela qual a glosa realizada pela autoridade fiscal é devida. Ademais, tendo em vista tudo o quanto exposto, também deve ser mantida a multa qualificada.

No que se refere ao fundamento relativo à inconstitucionalidade da taxa selic esta turma não é competente para a sua apreciação e, quanto à impossibilidade de sua aplicação, a matéria já foi Sumulada (Súmula n. 04) quanto à legalidade da aplicação do juros sobre a multa, tese que também me alinho. A multa de ofício faz parte do crédito tributário. Sendo assim, são cabíveis juros de mora sobre multa de ofício, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Assim, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva