



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

Processo n° 10120.720689/2015-74
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-002.523 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria IRPJ – Apuração incorreta – Outros
Recorrente CIFARMA CIENTIFICA FARMACEUTICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não restou justificada as alegações trazidas pela contribuinte que ensejasse a nulidade do auto de infração.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO NÃO ADICIONADA AO LUCRO LÍQUIDO No caso concreto, as reavaliações foram utilizadas para integralizar o aumento de capital da contribuinte, inobservando a exigência do art. 437, I do RIR/99 à medida que não houve quaisquer distinções entre o custo de aquisição e o valor da reavaliação, de forma a não evidenciar o ganho de capital diferido nas operações praticadas.

REAVALIAÇÃO DE MARCA. A reavaliação prevista no art. 436 do RIR/99 diz respeito a marca, e não patente. A redução no capital social da contribuinte em razão do ativo reavaliado, sem contrapartida em investimento configura alienação para fins fiscais.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Não havendo argumentos buscando afastar a responsabilidades imputada aos sócios administradores, esta deve ser mantida, nos termos do artigo 17 do Decreto n° 70.235/72.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. ART. 44, II, DA LEI N° 9.430/96. Não estando devidamente consubstanciado nos autos a atividade fraudulenta do contribuinte, o percentual de multa deve ser reduzido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso

para reduzir a multa para o percentual de 112,5%, vencidos Flávio Franco Corrêa e Milene de Araújo Macedo que negavam provimento integral ao recurso

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Roberto Silva Junior, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Milene de Araújo Macedo e Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Por bem resumir a lide, adoto o relatório contido no Acórdão nº 16-72.897 proferido pela 4ª Turma da DRJ/SPO (fls. 708/719):

1. Trata o presente processo de lançamentos de ofício de Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica - IRPJ (R\$193.513.696,79), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (R\$72.130.499,88), **no valor total de R\$265.644.196,67**, considerados tributo, multa de ofício e juros de mora calculados até fevereiro de 2015. Houve compensação do valor tributável com saldo de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL. (fls. 03/040)

2. Saliente-se que foi apontada a responsabilidade tributária solidária dos senhores Marinho Pereira Braga e Sônia Pereira Braga, sobre os fatos geradores apontados nos autos.

3. Do auto de infração de IRPJ, constam três infrações (fls. 07/08):

3.1. Alienação das quotas da Marba para a Chemo España S.L. (Infração 3 do Termo de Verificação Fiscal)

0001 GANHOS E PERDAS DE CAPITAL APURADOS INCORRETAMENTE ALIENAÇÃO/BAIXA DE BENS DO ATIVO INTANGÍVEL

Falta de contabilização do ganho de capital apurado na alienação/baixa de bem do ativo Intangível gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação, conforme Termo de Verificação Fiscal, em anexo, que é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)

03/01/2011 84.000.000,00 225,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

Art. 149, inciso VII, do CTN.

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 251 e 418, do RIR/99

3.2. Incorporação de reavaliação de marcas (Infração 1 do Termo de Verificação Fiscal)

0002 ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL COM RESERVA DE REAVALIAÇÃO DE MARCAS

Valor não adicionado ao lucro líquido do período, para a determinação do lucro real, conforme TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, em anexo, que é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)

25/04/2010 156.987.814,00 150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/05/2010:

Artigo 149, inciso VII, do CTN.

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247 e 249 do RIR/99

Arts. 436 e 437, inciso I, do RIR/99

3.3. Incorporação de reavaliação de marcas com Alienação de marcas e/ou participação societária da Mabra para a GRB (Infração 2 do Termo de Verificação Fiscal)

0003 ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL ALIENAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL INTEGRALIZADO COM RESERVA DE REAVALIAÇÃO DE MARCAS

Valor não adicionado ao lucro líquido do período, para a determinação do lucro real, conforme TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, em anexo, que é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)

01/06/2010 30.300.000,00 150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/06/2010 e 31/12/2010:

Artigo 149, inciso VII, do CTN art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 4º da Lei nº 9.959/2000

Artigo 435, inciso II, alinea "a", do RIR/99.

Artigos 247, 249, inciso II, 436 e 437, inciso I, do RIR/99

4. Do auto de infração de CSLL, constaram as mesmas três infrações (fls. 28/29), na seguinte forma:

4.1. Alienação das quotas da Marba para a Chemo España S.L. (Infração 3 do Termo de Verificação Fiscal)

*0001 CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS
ALIENAÇÃO/BAIXA DE BENS DO ATIVO INTANGÍVEL*

Falta de contabilização do ganho de capital apurado na alienação/baixa de bem do ativo Intangível gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação, conforme Termo de Verificação Fiscal, em anexo, que é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)

03/01/2011 84.000.000,00 225,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

Artigo 149, inciso VII, do CTN

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

4.2. Incorporação de reavaliação de marcas com Alienação de marcas e/ou participação societária da Mabra para a GRB (Infração 2 do Termo de Verificação Fiscal)

0002 FALTA/INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL ALIENAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL INTEGRALIZADO COM RESERVA DE REAVALIAÇÃO DE MARCAS

Valor não adicionado ao lucro líquido do período, para a determinação do lucro real, conforme TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, em anexo, que é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)

01/06/2010 30.300.000,00 150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/06/2010 e 31/12/2010:

Art. 149, inciso VII, do CTN.

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Arts. 2º da Lei nº 9.249/95

Arts. 435, inciso II, alínea a, 436, 437, inciso I, do RIR/99

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

4.3. Incorporação de reavaliação de marcas (Infração 1 do Termo de Verificação Fiscal)

0003 FALTA/INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL COM RESERVA DE REAVALIAÇÃO DE MARCAS

Valor não adicionado ao lucro líquido do período, para a determinação do lucro real, conforme TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, em anexo, que é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)

25/04/2010 156.987.814,00 150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/05/2010:

Artigo 149, inciso VII, do CTN.

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Arts. 2º da Lei nº 9.249/95

Artigos 436 e 437, inciso I, do RIR/99

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

5. E, de ambos os Autos de Infração, constam, ainda, fls. 05/06 e 26/27, respectivamente, "Demonstrativo de Responsáveis Tributáveis", de igual teor, imputando responsabilidade solidária aos sócios-administradores Marinho Pereira Braga e Sonia Silveira Braga, nos seguintes termos:

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação

1. O art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional estabelece que:

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou **infração de lei**, contrato social ou estatutos: (original sem o grifo)*

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”

(lei 5.172/64 – CTN)

(...)

2. Com efeito, o casal MARINHO PEREIRA BRAGA e SÔNIA PEREIRA BRAGA, sócios-administradores da CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA, criaram outras duas empresas, Mabra Farmacêutica Ltda e GRB Participações SS Ltda, passando a fazer reavaliação de marcas de medicamentos produzidos pela CIFARMA, seguida de cisões e alterações nas participações societárias com estas empresas.

3. Utilizaram a CIFARMA para capitalizar a empresa GRB Participações SS Ltda, e a empresa MABRA para efetuar a alienação das marcas de medicamentos da CIFARMA para empresa espanhola CHEMO SPANÃ S.L, operações realizadas com o intuito de reduzir indevidamente o pagamento do IRPJ e da CSLL ao longo dos anos-calendários de 2010 e 2011.

4. Estas operações não possuem substância econômica, tendo como finalidade possibilitar, unicamente, a redução do montante de tributos, como amplamente demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, anexado nos autos de infração e parte integrante dos mesmos.

5. A conduta de referidos sócios subsume-se ao que dispõe o art. 72 da Lei nº 4.502/64, verbis:

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

6. Desta forma, considerando que os senhores MARINHO PEREIRA BRAGA e SÔNIA PEREIRA BRAGA, possuem poder de gerência e, nessa qualidade, cometeram o ilícito descrito no referido art. 72, fica caracterizada a responsabilidade solidária prevista no art. 135, III, do CTN, transcrito no início deste termo, em decorrência de infração de lei.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000 Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

6. No Termo de Verificação Fiscal de fls. 41/69, foram trazidas, primeiramente, as informações referentes à reorganização da Cifarma (CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA– CNPJ: 17.562.075/0001-69 - itens 03 a 14) e Mabra (MABRA FARMACÊUTICA LTDA– CNPJ: 09.545.589/0001-88 - itens 15 a 26), cujos objetos sociais são a fabricação de produtos farmacêuticos, cosméticos, produtos de higiene e perfume, compreendendo a industrialização, distribuição, embalagem, armazenamento e distribuição de produtos veterinários; importação de matérias-primas e embalagens, exportação e transporte de seus produtos; podendo ainda participar no capital de outras empresas. Há, ainda, duas empresas envolvidas nas operações: GRB (GRB PARTICIPAÇÕES LTDA,

CNPJ 09.606.662/0001-84 - itens 27 e 28), e uma de origem espanhola Chemo (CHEMO ESPAÑA S.L, CNPJ 08.437.482/0001-53).

7. Informou-se que ocorreu reavaliação de marcas e patentes, sendo que a Fiscalização aponta para o fato de que a contabilização de tal evento deveria ter se dado de forma desdobrada, em custo de aquisição e reavaliação/ajuste.

8. Em segundo lugar (itens 29 a 44), foram narrados os "Procedimentos da Fiscalização" onde são resumidos os termos lavrados pela Fiscalização e as respostas dadas a estes pela Impugnante, buscando esclarecimentos sobre os aumentos de Capital ocorridos na empresa em 2010, as Cisões da empresa em 2010, e a relação comercial entre a CIFARMA e as empresas MABRA FARMACEUTICA LTDA e CHEMO ESPAÑA S.L.

9. A seguir, em terceiro lugar (itens 45 a 51), a Fiscalização adentrou brevemente a legislação das Sociedades em Conta de Participação (SCP), IN SRF nº 31/2001, arts. 991 a 993 do Código Civil, citando doutrina de André Luiz Santa Cruz, que destaca as seguintes peculiaridades sobre o assunto: "Normalmente, a sociedade em conta de participação é constituída para a realização de empreendimentos temporários ou até mesmo para realização de determinado negócio específico, extinguindo-se posteriormente." pag. 319, André Luiz Santa Cruz Ramos, Curso de Direito Empresarial, 3ª edição. Trouxe detalhes da relação desta natureza existente entre a CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA, CNPJ: 17.562.075/0001-69 (Sócia Ostensiva), e a empresa CHEMO DO BRASIL COMERCIO DE FARMOQUIMICOS LTDA, CNPJ: 08.623.553/0001-02 (Sócia Participante), e relata a resposta da Fiscalizada justificando a necessidade da constituição dessa SCP:

9.1. 51. Atendendo Intimação da fiscalização, a CIFARMA apresenta resposta Justificando a necessidade de criação da SCP, através da qual esclarece que os produtos pertencentes a empresa MABRA, no ano de 2010, são todos fabricados e comercializados na empresa Cifarma. Já no ano de 2011, a empresa Mabra consegue a licença para fabricar e comercializar os medicamentos da linha hormonal, fica na SCP a operação dos medicamentos não hormonais e produtos qualificados como alimentos. Com a constituição da SCP foram criadas contas específicas para abrigar as receitas da mesma. Os valores apurados foram lançados na mesma contabilização da fiscalizada e encontram-se registrados nas contas iniciadas com o número 5, sendo separados tais lançamentos na escrituração do Livro LALUR.

10. Em quarto lugar (itens 52 a 58), demonstra-se que o sócios nas empresa Cifarma, Mabra e na SCP são sempre os mesmos, alterando o quadro social quando um sócio sede parte ou toda sua participação em favor de outro e questiona-se o fato da Mabra ter sido vendida a Chemo Spaña S.L. através de contrato de compras e vendas de quotas, assinado em 01/06/2010, se, até esta data, a empresa possuía um Capital Social de R\$100.000,00 e não tinha qualquer faturamento? O contrato referido foi assinado entre a Chemo e a Cifarma, apesar desta ter entrado na sociedade apenas em 08/07/2010, em decorrência da CISÃO PARCIAL da Cifarma. Ou seja, efetivamente foram vendidas partes das quotas da CIFARMA, transferidas para MABRA. Afirma a Fiscalização que para ser compatível com os valores de venda envolvidos, tiveram que efetuar a REAVALIAÇÃO DE MARCAS E PATENTES DA CIFARMA, aumentar o Capital Social com esta reavaliação e, então, executar a CISÃO PARCIAL DA CIFARMA.

11. Abordou-se, em seguida (itens 59 a 60 e 62), a questão da reavaliação de marcas e patentes na legislação societária e tributária. A Lei nº 11.638/07 revogou os dispositivos que permitiam a reavaliação. Transcreveu-se trechos do CT 03, aprovado pela Resolução CFC nº 1.157/09, nesse sentido (item 59), bem como a decisão da 6ª Região Fiscal no Processo de Consulta nº 19/09 - Órgão: SRRF / 6ª Região Fiscal. Publicação no D.O.U. de 20.03.2009. No RIR/99, a matéria é regulada pelos artigos 434 a 437. Alertou a Fiscalização que, embora vedada a reavaliação pela legislação comercial, a conduta proibida não configura infração ao Regulamento do Imposto de Renda (RIR), em face do princípio da neutralidade tributária adotado pelas Leis nºs 11.638/07 e 11.941/09.

12. Passou-se a analisar o caso particular da Impugnante, que realizou reavaliação de marcas e patentes, tendo em vista os lançamentos contábeis e operações societárias relevantes (itens 62 a 76). Frisou-se a necessidade de subdividir o valor do bem reavaliado em 2 contas – aquisição e reavaliação – matéria regulada pelo Parecer Normativo CST nº 69, de 24 de setembro de 1986, publicado no DOU de 25/09/86, o que não foi feito pela Impugnante. Esse requisito é previsto no art. 437, do RIR/99 e seu descumprimento, segundo vem decidindo o CARF, gera a obrigação de tributar a reavaliação (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF – 1ª. Seção – 1ª. Turma da 3ª. Câmara / ACÓRDÃO 1301-00.260 em 28.01.2010).

13. A venda da participação da Cifarma na Mabra para a empresa espanhola Chemo Spaña S.L. foi tratada nos itens 76 a 79.

14. As "Constatações Relativas à Reorganização Societária da Cifarma" constam dos itens 80 a 87:

80. Mediante análise dos Contratos Sociais das empresas, laudos de reavaliação, contrato de criação da SCP, contrato de venda de quotas da CIFARMA para CHEMO SPANÑA S.L e dos dados contábeis da fiscalizada, tiramos as constatações dos itens seguintes.

81. Quanto as empresas do grupo CIFARMA - 1ª empresa criada pelo grupo CIFARMA – CIFARMA CIENTIFICA FARMACÊUTICA LTDA, em 26/01/2007. É a empresa que possui a propriedade das marcas e patentes de medicamentos e possui Capital Social de R\$ 30.300.000,00 até a Reavaliação das marcas e patentes.

- 2ª empresa criada pelo grupo CIFARMA – MABRA FARMACÊUTICA LTDA, constituída em 25/08/2008, com capital integralizado em moeda corrente no valor de R\$ 100.000,00, tendo como sócios os filhos dos sócios da CIFARMA. Permanece com o mesmo Capital Social e sem movimentação comercial até a CISÃO com a CIFARMA em 08/07/2010.

- 3ª empresa criada pelo grupo CIFARMA – EMPRESA GRB PARTICIPAÇÕES LTDA, constituída em 19/05/2008, tendo como sócio com mais de 99% das quotas, Marinho Pereira Braga, sócio da CIFARMA, e seus dois filhos, sócios de criação da MABRA.

82. Quanto a Reavaliação de Marcas e Patentes • Reavaliação do ATIVO INTANGÍVEL (Marcas e Patentes de vários medicamentos), no valor de R\$ 187.287.814,00. Na contabilização foi creditada a conta de Reserva de Reavaliação - Reavaliação de Patentes (conta 2.620.30100001) e debitada a conta de Marcas e Patentes (conta 1.620.10101036).

• *A conta Reserva de Reavaliação - Reavaliação de Patentes (conta 2.620.30100001) foi baixada em 25/04/2010 no valor integral de R\$ 187.287.814,00, em contrapartida a conta CAPITAL SOCIAL INTEGRALIZADO*

–contas de Capital Social integralizado pelos sócios (contas 2.610.1010 final 0001, 0002 e 0006).

83. *Quanto à CISÃO parcial da CIFARMA com a empresa MABRA - 1ª CISÃO da CIFARMA com a MABRA em 08/07/2010 – Conforme verificado no item anterior, o Capital Social da CIFARMA foi aumentado com a Reavaliação de Marcas e Patentes, sendo posteriormente utilizado para realização da primeira Cisão com a MABRA no valor de R\$ 84.000.000,00.*

- 2ª CISÃO da CIFARMA com a MABRA em 17/08/2010.

Utilizando novos medicamentos como Marcas e Patentes, a CIFARMA aumenta seu Capital Social em 10/08/2010 no valor de R\$ 83.900.000,00. Posteriormente, em 17/08/2010, utiliza este aumento de Capital para fazer a 2ª CISÃO da CIFARMA com a MABRA.

84. Na 1ª CISÃO, temos como resultado as seguintes modificações na situação patrimonial da CIFARMA:

- Investimento de R\$ 53.700.000,00 na MABRA - Devolução de Capital para GRB Participações no valor de R\$ 30.300.000,00.

85. Na 2ª CISÃO, temos inicialmente um investimento de R\$ 83.900.000,00 a CIFARMA na empresa MABRA, seguida da venda desta participação para empresa espanhola CHEMO SPAÑA S.L.

86. Através do contrato de compra e venda de quotas, datado de 1º de junho de 2010, e seus aditivos posteriores, a CIFARMA vendeu à CHEMO SPAÑA S.L, sociedade com sede em Madri, Espanha, R\$ 84.000.000,00 das quotas pertencentes à Cifarma, representativas do capital da sociedade denominada MABRA Farmacêutica Ltda, CNPJ 09.545.589/0001-88.

87. Quanto a Criação da Sociedade em Conta de Participação (SCP)

• Após o recebimento da 1ª parcela das quotas vendidas para a empresa espanhola CHEMO, as empresas envolvidas na transação comercial resolveram criar uma SCP para venda dos medicamentos e demais produtos que passaram a ser propriedade da CHEMO SPAÑA S.L.

• Mediante Instrumento Particular de Constituição de Sociedade em Conta Participação (SCP), assinado em 11/11/2010, é constituída uma SCP, entre o contribuinte ora fiscalizado, CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA, CNPJ: 17.562.075/0001-69 (Sócia Ostensiva), e a empresa CHEMO DO BRASIL COMERCIO DE FARMOQUÍMICOS LTDA, CNPJ: 08.623.553/0001-02 (Sócia Participante), constando que a CHEMO SPAÑA S.L, foi quem indicou a Chemo do Brasil Comércio de Farmoquímicos Ltda, para ser a sócia participante da presente sociedade.

• Em 02/12/2010, é feito um ADITIVO ao contrato original da Sociedade em Conta de Participação (SCP), transferindo a participação como Sócio Oculto, da empresa CHEMO DO BRASIL COMERCIO DE FARMOQUÍMICOS LTDA para a empresa MABRA FARMACÊUTICA LTDA, CNPJ: 09.545.589/0001-88.

• No Contrato de criação da SCP é relatado que a CHEMO SPAIN S.L irá perceber os resultados oriundos da comercialização dos produtos comercializados pela mesma, sendo este o objetivo desta SCP, que funcionaria até que tais produtos pudessem ser comercializados pela própria MABRA, com a liberação pela ANVISA.

• Desta forma, verificamos que a SCP foi criada com um propósito comercial: a CIFARMA tinha acabado de realizar uma operação de venda de quotas da sua empresa, que representavam a fabricação e comercialização de certos medicamentos. Para tornar viável à CIFARMA – detentora das licenças da Anvisa – continuar a fabricação e comercialização dos medicamentos, bem como preservar a venda à empresa espanhola, a saída inicial do negócio foi a criação da SCP.

15. Dos itens 80 a 87 supra, seguiu-se a constatação de três infrações tributárias (item 88):

EFEITOS TRIBUTÁRIOS DA REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA DA CIFARMA

88. Das constatações dos itens 80 a 87, verificamos as seguintes infrações tributárias:

INFRAÇÃO 1 – Em 25/04/2010, mediante 26ª alteração do contrato social, foi incorporada a reserva de reavaliação ao capital mediante lançamento nº 20100430585, no valor de R\$187.287.814,00. O diferimento da tributação previsto no art. 436 do RIR limita-se a ser aplicado a patentes e imóveis. Por se tratar apenas de marcas – conforme informações do laudo de reavaliação, contrato social e resposta do INPI – não ocorre o diferimento da tributação da reavaliação. Outra infração em relação ao mesmo fato: o contribuinte deixou de cumprir a determinação do inciso I do art. 437 do RIR/99 e manteve na mesma conta nº 1.620.10101036 – Marcas e Patentes – tanto o custo de aquisição como o valor da reavaliação.

INFRAÇÃO 2 – Mediante 28ª alteração do contrato social da Cifarma, e 2ª alteração do contrato social da Mabra, o valor de R\$84.000.000,00 de Marcas a Cifarma foi vertido para a Mabra. O lançamento contábil correspondente foi efetuado em 01/06/2010, arquivado sob nº 20100630027, tendo por contrapartida a redução de capital dos sócios Marinho, Sônia e pessoa jurídica RB. Tais sócios – que retiraram parcial ou totalmente a participação na Cifarma – passaram a compor o quadro societário da Mabra, na exata medida as Marcas vertidas. A participação da GRB na Mabra foi substituída pelo sócio a GRB: Gustavo.

Mediante 3ª alteração do contrato social da Mabra, os sócios pessoas naturais arinho e Sônia substituíram sua participação societária pela Cifarma, conforme lançamento contábil extemporâneo nº 201101300120 em 03/01/2011. O sócio Gustavo substituiu sua participação na Mabra por GRB. Como contrapartida no aumento do capital dos sócios na Cifarma, foi implementada a onta de investimento nº 161010200003 – Mabra, retratando a participação da Cifarma na Mabra.

Ao final das operações, R\$53.700.000,00 em marcas da Cifarma foi substituída pela participação societária na Mabra; R\$30.300.000,00 das marcas da Cifarma foram alienadas para GRB.

Em 01/06/2010, na devolução de Capital Social da CIFARMA para GRB participações, no valor de R\$30.300.000,00, este valor significa uma diminuição no Capital Social da CIFARMA, sem contrapartida em investimento, o que significa

uma alienação de participação societária, e que portanto deveria ser oferecida à tributação como Receita na venda de quotas de capital Social. Ainda que a GRB Participações componha o mesmo grupo econômico, a CIFARMA não substituiu, na época, os bens reavaliados por participação societária na GRB Participações: o capital e o ativo foi reduzido com a saída daquele sócio no momento da cisão para a MABRA.

O Parecer Normativo CST nº 6/85 prorroga a neutralidade da tributação da reavaliação nas operações de sucessão; porém sua aplicação se restringe ao patrimônio vertido na empresa destinatária, no caso a Mabra. No caso concreto, a Cifarma alienou R\$30.300.000,00 em marcas para a GRB, nas sucessivas operações relatadas. Em face da cisão com alienação, não se aplica o Parecer Normativo CST nº 6/85 na empresa de origem do patrimônio vertido. A tributação imediata encontra-se prevista no RIR, art. 435, inciso II, alínea “a”.

Caso se entenda pela inaplicabilidade da tributação pela alienação, ainda assim persistem, em relação ao valor de R\$30.300.000,00, as infrações mencionadas na infração nº 1.

INFRAÇÃO 3 – Conforme proposta justificativa e protocolo de cisão parcial da cifarma protocolizado em 08/07/2010, 29ª e 30ª alteração do contrato social da Cifarma, e proposta justificativa e protocolo de segunda cisão parcial da Cifarma firmado em 15/08/2010, os sócios Marinho e Sônia integralizaram capital de R\$83.900.000,00 com as marcas Ciclofemme, Ferane 35, Fertnon, Folifeme, Klimater, Klimavit, Menoprin, Noregyna, Poslov, e Enantato de Norestirona + Valerato de Estradiol Genérico.

Também houve o ajuste das marcas a valor presente. Na segunda cisão para a Mabra, tais marcas foram vertidas para o patrimônio da Mabra, vindo a Cifarma a aumentar participação na Mabra para R\$137.600.000,00.

Mediante 5ª alteração do contrato social da Mabra, a Cifarma alienou à Chemo España S.L. sua participação societária de R\$84.000.000,00 na Mabra, remanescendo ainda a participação no valor de R\$53.600.000,00.

Em **03/01/2011**, o contribuinte efetuou o lançamento contábil nº 201101300122, lançando a débito da conta de recebíveis nº 112060100010 - CHEMO ESPANA S.L, e a crédito da conta de investimento (participação societária) na Mabra nº 161010200003.

Em síntese, as marcas sempre foram de propriedade da Cifarma, conforme resposta do INPI, de maneira que os sócios não poderiam integralizar capital. Tais marcas foram vertidas para o patrimônio da Mabra, em troca de participação societária naquela empresa. As quotas foram alienadas para a Chemo, e em seu lugar a compradora passou à condição de devedora à Cifarma, no valor de R\$84.000.000,00. Adquiridas as marcas pelo custo zero, o valor da venda deve ser adicionado ao lucro real.

Como o contribuinte absteve-se de responder à intimação nº 8 de 17/09/2014 ara entrega do contrato de venda à Chemo e demais esclarecimentos, restringimo-nos a efetuar o lançamento com os elementos disponíveis. A Cifarma prometeu vender à Chemo a participação societária na Mabra, e a compradora prometeu pagar o preço, desde que satisfeitas as condições pactuadas. Uma vez alienada a participação societária na Mabra e adquirido o direito (disponibilidade econômica) de receber os R\$84.000.000,00 em 03/01/2011, configura-se o fato gerador da obrigação tributária no ato reconhecimento contábil do direito.

(destaques da transcrição)

16. No tocante à apuração da base de cálculo, fez-se constar o seguinte (item 89 e 90):

DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

89. *Os valores da infração 2 – alienação de marcas e/ou participação societária da Mabra para a GRB – estão contidos no valor da infração 1 – incorporação de reavaliação de marcas. Portanto do valor de R\$187.287.814,00, correspondente à infração 1, deve-se subtrair o lançamento constante da infração 2 –R\$30.300.000,00.*

90. Passamos a demonstrar as infrações por período:

<i>Infração</i>	<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor</i>
<i>1</i>	<i>25/04/2010</i>	<i>156.987.814,00</i>
<i>2</i>	<i>01/06/2010</i>	<i>30.300.000,00</i>
<i>3</i>	<i>03/01/2011</i>	<i>84.000.000,00</i>

(destaques da transcrição)

17. A multa de ofício foi qualificada (150%), com a formalização de PROCESSO DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS (nº 10120.721123/2015- 60), por ter sido verificada a ocorrência de fraude (art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96 c/c, arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64), o que foi justificado nos itens 91 a 101:

94. Restou provado, conforme descrito neste termo, que a fiscalizada vendeu suas marcas e patentes mediante reavaliação acompanhada de reorganização societária, única e exclusivamente, com o intuito de evitar tributação mais onerosa.

95. A fraude, que é a conduta dolosa do contribuinte de impedir a ocorrência do fato gerador, de forma a reduzir o montante de tributos devidos, está mais do que comprovada ante os inúmeros fatos neste termo demonstrados. Em apertada síntese, em abril de 2010, a fiscalizada prometeu vender marcas e patentes à empresa espanhola, a preço muito superior ao custo. **Com a finalidade de reduzir e postergar a tributação, reavaliou seus ativos, executando procedimentos contábeis vedados pela legislação societária, e aproveitando-se do congelamento da legislação fiscal em 31/12/2007. Posteriormente, pretendeu valer-se de permissivos legais previstos no RIR/99, para adiar a tributação para 2012 e, então, confundir não só a origem da operação vantajosa mas também o sujeito passivo da obrigação tributária. Tais operações foram feitas de forma artificial, utilizando-se de empresas interligadas.**

96. **Ao celebrar o contrato promessa de venda das patentes em abril de 2010**, o vendedor experimentou ganho substancial econômico, posto que seu ativo valorado pelo custo de aquisição e/ou produção no montante de R\$ 5.500.934,25 foi alienado por valor superior, conforme demonstrado na planilha, anexado no processo do Auto de Infração, intitulada de planilha do custo de aquisição e das

reavaliações. Na celebração do contrato de promessa de venda, a obrigação de entregar as patentes por um valor menor teve por contrapartida jurídica o direito a receber o preço pactuado em valores bem superiores. O ganho econômico ocorreu em abril de 2010, no ato de celebração do contrato de promessa de venda.

97. A posterior reavaliação e reorganização societária constituíram meios empregados pelo sujeito passivo para dar roupagem de operações não geradoras de tributos federais, bem como confundir a visão da administração tributária e transferir a obrigação tributária para outra empresa do mesmo grupo econômico.

98. A fraude fiscal está presente nas condutas do sujeito passivo, visto que **a redução da base de cálculo dos tributos, por meio de referidas operações, feitas artificialmente**, tiveram o objetivo de excluir a tributação, de modo a evitar o seu pagamento.

99. Ora, a adoção de procedimentos contábeis vedados tem a finalidade de possibilitar, unicamente, a exclusão da obrigação tributária. E o dolo da conduta está na vontade do agente de alcançar o resultado, a exclusão indevida dos tributos federais.

100. Presente o dolo, a exclusão da obrigação tributária e a tentativa de transferência para outro sujeito passivo, vemos como plenamente configurada a fraude descrita no art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

101. Presente a fraude, por dever de ofício aplicamos a multa de 150% sobre o tributo que deixou de ser recolhido aos cofres da União.

(destaques da transcrição)

18. Por fim, observe-se que agravou-se em 50% a multa de ofício qualificada de 150%, correspondente aos tributos lançados em decorrência da venda à Chemo (primeira infração do auto de infração, **infração 3** do Termo de Verificação Fiscal - TFV - **225%**), com fundamento no art. 959, inciso I, do RIR/99, Lei nº 9.430/96, §2º, e Lei nº 9.532/97 e art 70, inciso I, considerando que o contribuinte se absteve de entregar o contrato de venda da Chemo e de prestar demais esclarecimentos, exigidos mediante Intimação nº 8 de 17/09/2014.

19. A empresa e os responsáveis solidários apresentaram impugnação conjunta às fls. 651/689, encaminhada para julgamento, conforme despachos de fls. 702/704. Alegou-se em síntese que:

I - PRELIMINARMENTE

19.1. A lavratura do auto de infração - AI - ocorreu com vícios e nulidades, com ofensa ao princípio da legalidade, além de insegurança em sua determinação (art. 37 da Constituição Federal - CF).

19.2. Isso porque, como se observa da descrição dos fatos e enquadramento legal do AI a Impugnante teria incorrido na infração mediante a **FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE GANHOS E PERDAS DA SUPOSTA ALIENAÇÃO/BAIXA DE BENS DO ATIVO INTANGÍVEL, POR DEIXAR DE ADICIONAR À BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL, RELATIVO AOS VALORES CONTABILIZADOS À TÍTULO DE INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL COM RESERVA DE REAVALIAÇÃO DE MARCAS, ASSIM COMO, DE ALIENAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL INTEGRALIZADO COM RESERVA DE REAVALIAÇÃO DE MARCAS.**

19.3. Entretanto, os arts. 41 e 436 do RIR/99 (e respectivas bases legais referenciadas) dispõem que não estão sujeitos à incidência do imposto os valores decorrentes de aumento de capital mediante a incorporação de reservas, evidenciando violação à legalidade na autuação.

19.4. Quanto à suposta alienação das reservas de reavaliação, como sendo no momento em que houve a incorporação do capital social, a resposta dada à pergunta sobre incorporação, fusão e cisão, disponibilizada no site da Receita Federal do Brasil, cujo serviço foi criado para dirimir dúvidas dos contribuintes e orientá-los à cerca de legislação tributária, NÃO DEIXA QUALQUER DÚVIDA DE QUE NAS HIPÓTESES DE TRANSFERÊNCIA DE PATRIMÔNIO OCORRIDA EM VIRTUDE DE INCORPORAÇÃO, FUSÃO OU CISÃO não se caracteriza como ALIENAÇÃO e nem está sujeito à incidência do Imposto de renda, vejamos:

A hipótese de transferência de patrimônio à sucessora, ocorrida em virtude de incorporação, fusão ou cisão, quando a substituição de ações ou de quotas se der na mesma proporção e valor das anteriormente possuídas, **não se caracteriza como alienação nem está sujeito à incidência do imposto de renda** (grifo nosso)

19.5. Ademais, a NPC-24 determina o momento em que a Reserva de Reavaliação é considerada REALIZADA, para fins de contabilização, deixando claro no item 52 que a utilização pela investida da reserva de reavaliação, para aumento de capital não representa REALIZAÇÃO DE RESERVA DE REAVALIAÇÃO NA INVESTIDORA. Vejamos:

52 - A utilização pela investida da reserva de reavaliação, para aumento de capital ou absorção de prejuízos acumulados, não representa uma realização da reserva de reavaliação na investidora.

19.6. Portanto, de acordo com o inciso II do artigo 112 do Código Tributário Nacional, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto à natureza ou as circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos. Vejamos:

Art. 112 - A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - (...);

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - (...);

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

19.7. Além dos vícios acima demonstrados, o Auto de Infração foi lavrado com insegurança em sua determinação, que levam à sua nulidade, pois, ao afirmar que os sócios Marinho e Sônia nunca foram proprietários de marcas e patentes (fls. 11, item 44 do Termo de Verificação Fiscal), esqueceu-se das lições de direito empresarial que o sócio titular de uma quota de determinada sociedade limitada possui direitos e obrigações perante a sociedade. Neste sentido, dentre as espécies de direitos conferidos aos sócios, tem-se os direitos patrimoniais.

19.8. CASO A FISCALIZAÇÃO TENHA A CONVICÇÃO DE QUE OS SÓCIOS NÃO PODERIAM TER INTEGRALIZADO O CAPITAL SOCIAL COM A REAVALIAÇÃO DE MARCAS E PATENTES, O CONTRATO ARQUIVADO

NA JUNTA COMERCIAL É INVALIDO, O QUE TORNA NULO O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, NÃO HAVENDO EM QUE SE FALAR EM REALIZAÇÃO, DAS RESERVAS, LUCRO NA ALIENAÇÃO E MUITO MENOS EM IMPOSTO A PAGAR.

19.9. Em um segundo momento, conforme verificado pelo nobre auditor, as cotas do capital social em nome dos sócios Marinho e Sônia são "devolvidas" para a empresa Cifarma, ou seja, A TITULARIDADE DAS MARCAS E PATENTES NUNCA DEIXOU DE SER DA AUTUADA, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM ALIENAÇÃO DAS MESMAS, O QUE HOVE FOI A SUBSTITUIÇÃO DOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS DE "MARCAS E PATENTES" NO ATIVO PELO LANÇAMENTO CONTÁBIL DE "INVESTIMENTOS" TAMBÉM NO ATIVO.

19.10. E, também, de acordo com a NBCT 2.1 - Norma Contábil que regulamenta a obrigatoriedade da escrituração comercial e contábil das empresas, dispõe que o LIVRO DIÁRIO registrado em órgão competente é **condição legal e fiscal de elemento de prova a favor do contribuinte**. Vejamos:

1) O Livro Diário é um livro de exigência obrigatória para a escrituração comercial e contábil das Empresas e, seu registro em órgão competente, é condição legal e fiscal como elemento de prova;

2) A exigência legal do Livro Diário data desde a edição do Código Comercial (25/06/1850), atualmente recepcionado pela Lei nº 10.406/02, tanto para a sua escrituração quanto para sua autenticação e registro em órgão competente

19.11. Todavia, mesmo com toda a importância dada ao referido livro, NÃO CONSTA NOS PRESENTES AUTOS, QUALQUER REFERÊNCIA AO MESMO. PARA QUE A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA POSSA COMPROVAR A OCORRÊNCIA DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO QUE LEVOU À LAVRATURA DO PRESENTE AUTO, CONFORME CONSTA NO DEMONSTRATIVO DE RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS.

19.12. DA MESMA FORMA, PARA JUSTIFICAR A APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA EM DOBRO, O AUTUANTE DISCORRE NO ITEM 39 DO RELATÓRIO QUE A AUTUADA FOI INTIMADA A APRESENTAR O CONTRATO PARTICULAR DE COMPRA E VENDA CELEBRADO ENTRE A CIFARMA E A CHEMO ESPANA S.L. EM 24.09.2014, CUJO PRAZO PARA APRESENTAÇÃO ERA DE 20 DIAS OU SEJA, A AUTUADA TERIA ATÉ O DIA 14.10.2014 PARA SUA APRESENTAÇÃO.

19.13. EM 29.09.2014, ANTES DO TERMINO DO PRAZO DA INTIMAÇÃO ACIMA REFERIDA, A AUTUADA REQUEREU A PRORROGAÇÃO DO MESMO, POR MAIS 20 DIAS, O QUAL FOI DEFERIDO, OU SEJA, DO DIA DO VENCIMENTO (14.10.2014) MAIS VINTE DIAS, A AUTUADA TINHA ATÉ O DIA 04.11.2014 PARA APRESENTAR O CONTRATO.

19.14. ENTRETANTO, NO ITEM 41 TRAZ QUE "*VENCIDO O PRAZO DE VINTE DIAS DA PRORROGAÇÃO DE PRAZO, e NADA SENDO APRESENTADO PELAS EMPRESAS, FOI ENCAMINHADO O TERMO DE INTIMAÇÃOº 09 PARA CIFARMA, DATADO DE 21.10.2014*", sendo que a mesma teve o prazo prorrogado pela fiscalização até o dia 04.11.2014, então esta nova intimação foi encaminhada ANTES DO PRAZO PREVISTO PARA QUE A AUTUADA PUDESSE CUMPRIR A OBRIGAÇÃO, o que culminou na aplicação

da penalidade do artigo 44 da lei 9430/96, § 2º e seus incisos, embora a norma se refira à apresentação de documentação digital e não de um documento particular de negócio realizado entre as partes. Frisa-se que o documento solicitado é de amplo conhecimento da autoridade fiscalizadora, porque além de ter sido refletido em instrumentos públicos (contrato social), foi objeto de outras diligências fiscais, como se verifica no item 56 do relatório fiscal.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se refere o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

19.15. Como se pode observar, os incisos II e III referem-se à documentação digital. In verbis:

Art. 38. O sujeito passivo usuário de sistema de processamento de dados deverá manter documentação técnica completa e atualizada do sistema, suficiente para possibilitar a sua auditoria, facultada a manutenção em meio magnético, sem prejuízo da sua emissão gráfica, quando solicitada.

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (Vide Mpv nº 303, de 2006)

II - MÉRITO

19.16. A Impugnante não incorreu em nenhuma infração à legislação tributária, de acordo com a NPC-24 - NORMAS E PROCEDIMENTOS DE CONTABILIDADE - e resposta às perguntas sobre fusão e cisão, disponibilizados no site da Receita Federal do Brasil - RFB. Segundo o item 52 da primeira, a utilização pela investida da reserva de reavaliação, para aumento de capital ou absorção de prejuízos acumulados, não representa uma realização da reserva na investidora. E, segundo informação do site da RFB, quando ocorreu a incorporação da reserva de reavaliação ao capital social, na hipótese de haver transferência de patrimônio à sucessora, por meio de cisão, esse evento não está sujeito ao Imposto de Renda, por não caracterizar alienação.

19.17. Constatou-se erroneamente no livro Razão o histórico "reavaliação". Na verdade trata-se de "AJUSTE AO VALOR PRESENTE" do ativo intangível da empresa, feito em decorrência da obrigatoriedade da Lei nº 11.941/09 para as empresas optantes do RTT - Regime Tributário Transitório, com efeitos a partir de 01/01/2010, conforme Laudo feito pela Comissão de Valores Mobiliários, que

compõe o presente Auto de Infração. (cita e transcreve decisão do CARF, apontando como número 16-994862, de 24 de Agosto de 2010 - vide fl. 661)

19.18. Uma das condições é a aplicação apenas das alterações introduzidas pela Lei 11.638/07 e, que instituiu novos critérios de escrituração contábil (LIVRO DIARIO), e artigos 37 e 38 da Lei 11941/09 e suas regulamentações de órgãos (CFC, CVM, BACEN, SUSEP, ANS, ANATEL e demais órgãos reguladores) com vigência a partir de 01.01.2008.

19.19. Assim, por força da nova legislação, o Ajuste ao Valor Presente AVP feito pela empresa, encontra respaldo legal no Resolução CFC nº 1.159/2009, itens 64 a 66, cujas regras estão determinadas na NBC TG 12.Vejamos:

64. O art. 15 da MP nº. 449/08 instituiu o Regime Tributário de Transição (RTT), que trata dos ajustes tributários decorrentes dos novos métodos e critérios contábeis introduzidos pela Lei nº. 11.638/07 e pelos arts. 36 e 37 da MP nº. 449/08.

65. O Regime Tributário de Transição (RTT) vigorará até a entrada em vigor de lei que discipline os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis buscando a neutralidade tributária.

66. O RTT será opcional nos anos-calendário de 2008 e 2009, cuja opção deve ser feita quando da entrega da DIPJ do ano-base 2008, exercício financeiro 2009.

19.20. Conforme se extrai da norma acima, o Regime RTT foi criado para vigorar até a entrada de lei que discipline os efeitos tributários dos novos métodos contábeis, buscando a neutralidade tributária, haja vista sua transitoriedade, conforme o próprio nome diz.

19.21. A nova legislação que passou a disciplinar o Imposto de renda das pessoas Jurídicas passou a vigorar em 01.01.2015 com a criação da Lei nº 12.753/14.

19.22. Assim, os critérios contábeis disciplinados pelas leis 11638/07 e o Regime Tributário Transitório disciplinado pela Lei nº 11941/09, foi o utilizado pela Atuada, conforme será demonstrado.

19.23. Para a contabilização do Ajuste ao valor Presente, que quer dizer, trazer para o valor presente, o valor real dos ativos das empresas, a Lei nº 6.404/76 determinou em seu art. 182, §3º que "seriam classificadas na reserva de reavaliação as contrapartidas de aumentos de valor atribuídos a elementos do ativo em virtude de novas avaliações com base em laudos nos termos do artigo 8o, aprovado pela assembléia geral".

19.24. A partida da reavaliação será debitada no próprio ativo reavaliado, ou seja, a diferença entre o valor do laudo e o constante na contabilidade será acrescida a este último. O ativo, com novo valor contábil, **não precisa estar subdividido, mostrando o valor anterior e o acréscimo pela reavaliação.** Deverá ter um único total, já que o controle do valor reavaliado será efetuado na conta de reserva, do patrimônio líquido.

19.25. Observa-se que não há a obrigatoriedade da subdivisão da conta no ativo, mas, nada impede que, para fins de controle contábil, que haja desdobramento do valor na contabilidade, constando de valor original + valor reavaliado, principalmente em **relação aos BENS MOVEIS**, Já que o artigo 437 do

Regulamento do Imposto de Renda exige esta segregação contábil em subconta distinta de que registra o valor do bem imóvel, no caso de incorporação da reserva de reavaliação ao capital social.

19.26. O que não é o caso da autuada. Assim, após discorridos os conceitos de Realização de Reserva de Reavaliação, conceito de alienação no caso de cisão com incorporação de bens e a cerca do Ajuste RTT introduzido no ordenamento jurídico através da Lei 11941/09, passemos à análise dos mérito.

19.27. Conforme extrai-se da legislação do IRPJ e da CSLL constante do AI, a reavaliação de patente ou de direitos de exploração de patentes, quando decorrentes de pesquisa ou tecnologia desenvolvida em território nacional por pessoa jurídica domiciliada no País, **não será computada na determinação do lucro real em virtude da incorporação da reserva de reavaliação ao capital social.**

19.28. E a contrapartida do aumento do valor de bens do ativo em virtude de reavaliação na fusão, incorporação ou cisão **não será computada para determinar o lucro real** enquanto mantida em reserva de reavaliação na sociedade resultante da fusão ou incorporação, na sociedade cindida ou em uma ou mais das sociedades resultantes da cisão (art. 440 do RIR/99).

19.29. DO SUPOSTO GANHO DE CAPITAL APURADOS INCORRETAMENTE NA ALIENAÇÃO/BAIXA DE BENS DO ATIVO INTANGÍVEL NO VALOR DE R\$84.000.000.00:

19.29.1. Não existe, entre as normas legais trazidas na autuação de IRPJ e de CSLL, não há nenhuma que determine que os valores integralizados por meio de cisão seriam relativos à alienação. Ao contrário, a resposta dada pelos auditores fiscais da receita federal do Brasil, às perguntas sobre incorporação, fusão e cisão, disponibilizados no site da Receita Federal do Brasil, não deixa nenhuma dúvida DE QUE NÃO HOUE ALIENAÇÃO NA transferência de patrimônio à sucessora, no caso de cisão, POR ESTA RAZÃO NÃO HÁ incidência do Imposto de Renda.

19.30. DAS ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL REFERENTE A INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL COM RESERVA DE REAVALIAÇÃO DE MARCAS NO VALOR DE R\$56.987.814.00:

19.30.1. O art. 249 do RIR/99 determina que serão adicionados na apuração do lucro real, os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, **de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real, e o artigo 436 preceitua que a integralização de capital social (incorporação ao capital) com reserva de reavaliação NÃO SERÁ COMPUTADA NA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL. PORTANTO. NÃO PODE SER APLICADO AO PRESENTE CASO.**

19.30.2. Quanto ao enquadramento legal do item 0002 da Contribuição Social tem-se que os artigos mencionados já foram amplamente discorridos anteriormente com exceção do artigo 435 do RIR que preceitua:

Art. 435. O valor da reserva referida no artigo anterior será computado na determinação do lucro real (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 35, § 1º, e Decreto-lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VI):

II - em cada período de apuração, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante:

a) alienação, sob qualquer forma;

19.30.3. Por sua vez o artigo 434 determina que:

Art. 434. A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 35, e Decreto-lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VI).

§ 1º o laudo que servir de base ao registro de reavaliação de bens deve identificar os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar as datas da aquisição e das modificações no seu custo original.

19.30.4. Observa-se que para que o caput do artigo 435 tenha aplicabilidade, o valor da reavaliação deva permitir o valor da realização em cada período de apuração, podendo ser constatado que a ficha razão analisado pelo auditor fiscal está discriminado de forma a permitir a determinação do valor realizado, mas como o valor incorporado ao capital social foi transferido através de cisão, NÃO HOUVE A ALIENAÇÃO DE QUE TRATA O AUTO DE INFRAÇÃO, ALÉM DA INTEGRALIZAÇÃO NÃO CONSTITUIR A REALIZAÇÃO DO BEM REAVALIADO.

19.31. DAS ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL RELATIVO À ALIENAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL INTEGRADO COM RESERVA DE REAVALIAÇÃO DE MARCAS NO VALOR DE R\$30.300.000.00:

19.31.1. Conforme já amplamente recorrido, o enquadramento legal que serviu de base para a lavratura do presente Auto de infração não se aplica à nenhuma das irregularidades supostamente encontradas pela fiscalização, FORA O FATO DE QUE A AUTUADA CONTINUA SENDO A PROPRIETÁRIA DAS MARCAS E PATENTES ATRAVÉS DE SUA PARTICIPAÇÃO NO CAPITAL SOCIAL DA EMPRESA MABRA.

19.31.2. Ademais, em análise do artigo 436 do mesmo RIR - item Avaliação de bens imóveis e patentes, nos informa que a incorporação ao capital da reserva de reavaliação constituída como contrapartida do aumento do valor de bens imóveis (ativo fixo representado por terrenos, benfeitorias e construção civil) integrantes do ativo permanente, nos termos do artigo 434, não será computada na determinação do lucro real (Decreto- Lei 1978/82, artigo 3º).

19.31.3. A legislação atual no INPI (Instituto Nacional de Propriedade Intelectual) consagrou a marca como um dos bens do ativo da empresa passível de negociação. Fica esclarecido, portanto, que a avaliação da marca e a sua contabilização não sofrerá qualquer incidência de imposto enquanto for mantida na conta de ajuste patrimonial e não for realizada.

19.31.4. "A resposta dada pela fiscalização no site da Receita Federal do Brasil à pergunta nº 264, sobre a contrapartida da reavaliação de quaisquer ens da pessoa jurídica, somente pode ser computada em conta de resultado u na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, quando correr a efetiva realização do bem reavaliado, disposta no artigo 4º da Lei .959/00, é

clara que somente na REALIZAÇÃO do bem reavaliado que os alores poderão ser computados em conta de resultado" (*sic*). Vejamos:

A possibilidade de constituição de reservas de reavaliação sobre outras espécies e bens sempre existiu, uma vez que a fonte legal de introdução da reavaliação, como hoje é conhecida, é a Lei nº 6.404, de 1976, de acordo com os arts. 8º e 82, em seu § 3º.

Ocorre que, antes do advento das disposições do art. 4º, da Lei nº 9.959, de 2000, a reavaliação de quaisquer bens que não fossem classificados no ativo mobilizado da entidade deveria ser oferecida à tributação, porque, quando de sua constituição, não havia previsão legal amparando o diferimento da contrapartida da reavaliação registrada no patrimônio líquido ou no resultado.

Também era oferecida à tributação, por se considerar realizada, a reserva de reavaliação de bens classificados no imobilizado quando de sua capitalização exceto as reservas de reavaliação de bens imóveis e direitos de exploração de atentes, nos termos do RIR/1999, art. 436, caput e § 3º).

Com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.959, de 2000, art. 4º, a contrapartida da reavaliação efetuada somente pode ser oferecida à tributação, quer pelo reconhecimento em conta de resultado, quer pela adição ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real, quando por ocasião de sua efetiva realização.

19.32. É importante ressaltar que não foi indicado nem descrito, objetivamente qual tipo constante dos dispositivos legais apontados seria o aplicável à conduta da empresa, cujas penalidades tiveram previsão nos base no artigo 44, incisos I e §§ 1º e 2º da lei 9430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da lei 11.488/07.

19.33. Os incisos II e III do § 2º do inciso I do artigo 44 referem-se à documentação digital, e o § 1º determina que a multa será aplicada, SOMENTE NOS CASOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 71, 72 E 73 DA LEI 4.502/64.

19.34. Ocorre que Lei 4.502/64, dispõe sobre o **Imposto de Consumo** e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas, cujos artigos que tratam da responsabilidade tributária foram suprimidos pelo Decreto-Lei nº 34 de 1966, que alterou a referida Lei mas, continua sendo a **LEGISLAÇÃO QUE REGULAMENTA O IMPOSTO SOBRE O CONSUMO. PORTANTO, NÃO PODE SER APLICADO AO PRESENTE CASO, UMA VEZ QUE O IMPOSTO OBJETO DO AUTO DE INFRAÇÃO (IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL) DIFERE DO IMPOSTO REGULAMENTADO PELA REFERIDA NORMA LEGAL (IMPOSTO DE CONSUMO)**. Mas, como o Auto de Infração foi lavrado a partir da aplicação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, por ter havido o entendimento de que a conduta dos sócios subsume-se ao disposto no artigo 72 da Lei 4.502/64. Vejamos o que determina o referido artigo.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

19.35. Não obstante a Lei 4.502/64 ter sido criada para regular o IMPOSTO DE CONSUMO, cabe ao fisco PROVAR A OCORRÊNCIA DE FRAUDE. É o que preceitua o inciso VII do artigo 149 do Código Tributário Nacional. Vejamos.

Art. 149.(...):

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

19.36. De acordo com o entendimento da Terceira Câmara do primeiro Conselho de Contribuintes, no julgamento do processo administrativo nº 10120.002077/2003- 62, proferiu acórdão para a aplicação da norma acima especificada, bem como das multas qualificadas é necessário que o fisco COMPROVE A EXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE E SIMULAÇÃO (Acórdão CSRF/01-05.435. Voto e Ementa transcritos às fls. 671/681).

19.37. Da mesma forma, o CARF proferiu acórdão no sentido de aplicação da retroatividade benigna para a aplicação da multa isolada. Vejamos:

Em razão das alterações introduzidas pela Lei nº 11488/2007, o percentual da multa isolada deve ser reduzido para 50%."

III - CONCLUSÃO E PEDIDO

19.38. À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado

A DRJ, ao analisar a impugnação de fls 727/746, julgou improcedente o lançamento fiscal, bem como manteve a atribuição de responsabilidade tributária dos sócios.

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 763/792), juntamente com os responsáveis solidários, no qual repisa os argumentos da Impugnação e contesta os motivos que levaram à DRJ a julgar seu pedido improcedente.

Em sede de contrarrazões às fls. 804/843, a PGFN defende a validade integral do lançamento, inclusive da multa de qualificada.

Eis a síntese do necessário. Passo a decidir.

Voto

Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro - Relator

Primeiramente, impende registrar que o Recurso Voluntário é tempestivo, razão pela qual dele conheço.

PRELIMINAR DE NULIDADE

A Recorrente aponta que a incorporação de reservas no capital social não caracteriza alienação e, portanto, não se sujeita à tributação quando da transferência de patrimônio em caso de reorganização, o que caracteriza ofensa ao princípio da legalidade.

Aduz adiante que houve uma reavaliação de bens intangíveis, devendo ser interpretado como um ajuste ao valor presente do ativo intangível, nos termos do art. 112 do CTN.

No entanto, como bem observa a decisão da DRJ, tais argumentos não acarretam nulidade na autuação, pois são alegações de ordem de mérito que visam desqualificar a infração cometida.

Ademais, não foi vislumbrada as hipóteses de nulidade dos atos e termos lavrados, de acordo com o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, a saber:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Observa-se, pois, que este dispositivo não é aplicável ao presente caso. Logo, não há que se falar em nulidade do auto de infração por ausência das formalidades em questão, devendo ser rejeitada a preliminar suscitada pela Recorrente.

Destarte, o auto de infração se serviu de todos os requisitos formais exigidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não invalidando o exercício da ampla defesa no processo, bem como apontando a capitulação legal e a descrição da infração cometida.

MÉRITO

Conforme se infere do auto de infração são três as irregularidades que serviram como base para a autuação fiscal. Antes de adentrar a cada uma delas, pontuarei a composição societária antes e após a reorganização societária.

Em 2009 a CIFARMA LTDA contava com um capital social de R\$ 30.300.000,00, sendo distribuídos aos seus sócios da seguinte maneira: 50% para o Sr. Marinho Braga e 50% para a Sra. Sonia Silveira Braga.

CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA– CNPJ: 17.562.075/0001-69

SÓCIOS	PARTICIPAÇÃO	VALOR
MARINHO PEREIRA BRAGA, CPF - 155.470.436-72	50,00%	R\$ 15.150.000,00
SONIA SILVEIRA BRAGA, CPF - 147.742.751-15	50,00%	R\$ 15.150.000,00
TOTAL	100,00%	R\$ 30.300.000,00

A partir daí se sucederam fatos societários que balizaram as infrações cometidas, a saber:

Momento 1 - Fatos relacionados às infrações 2 e 3 do Auto de Infração

Transferência de 3.030.000 cotas da Cifarma Ltda., que pertenciam à sócia Sonia Silveira Braga, para a Mabra Farmacêutica Ltda, passando a deter 10% da sociedade.

CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA– CNPJ: 17.562.075/0001-69

SÓCIOS	PARTICIPAÇÃO	VALOR
MARINHO PEREIRA BRAGA, CPF - 155.470.436-72	50,00%	R\$ 15.150.000,00
SONIA SILVEIRA BRAGA, CPF - 147.742.751-15	40,00%	R\$ 12.120.000,00
MABRA FARMACÊUTICA LTDA, CNPJ - 09.545.589/0001-88	10,00%	R\$ 3.030.000,00
TOTAL	100,00%	R\$ 30.300.000,00

Integralização no valor de R\$ 187.287.814,01 no ato e R\$ 66.412.186,00 a integralizar dentro de um ano, provenientes da reavaliação das patentes e dos direitos de exploradas das mesmas. Tal justificativa foi retificada para "Ajuste de Valoração Patrimonial da Contribuição dos subscritores em prol da sociedade na forma de marcas e patentes e dos direitos de exploração das mesmas (...)". Nesse ponto, cumpre ressaltar que o INPI informou que existem apenas marcas registradas em nome da Cifarma Ltda, conforme Ofício nº 013/2015 PR/INPI (fls. 201-254) e Ofício OF/PGE/INPI/Nº 156/2014 (fls. 173-199).

Tal assertiva implica no enquadramento legal aplicável. O §3 do art. 436 do RIR/99 trata apenas de patentes, e não de marcas, ponto de controvérsia a ser enfrentado. Outrossim, discute-se o fundamento do valor da capitalização.

O montante de R\$ 187.287.814,01 (valor integralizado) foi refletido na participação societária dos acionistas, Sr. Marinho Braga e Sra. Sonia Silveira Braga, conforme fls. 268 e 269. Vejamos como ficou a composição da participação societária:

CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA– CNPJ: 17.562.075/0001-69

SÓCIOS	PARTICIPAÇÃO	VALOR (Integralizado)
MARINHO PEREIRA BRAGA, CPF - 155.470.436-72	44,67%	R\$ 93.643.907,00
SONIA SILVEIRA BRAGA, CPF - 147.742.751-15	44,67%	R\$ 93.643.907,00
MABRA FARMACÊUTICA LTDA, CNPJ - 09.545.589/0001-88	10,66%	R\$ 30.300.000,00
TOTAL	100,00%	R\$ 217.587.814,00

Nome	CAPITAL		
	Subscrito	Realizado	A Realizar
Marinho Pereira Braga	126.850.000,00	93.643.907,00	33.206.092,99
Sônia Silveira Braga	126.850.000,00	93.643.907,00	33.206.093,00
Mabra Farmacêutica Ltda EPP	30.300.000,00	30.300.000,00	0
Totais	284.000.000,00	217.587.814,00	66.412.185,99

Após a integralização referida acima, a participação detida pela Mabra Farmacêutica Ltda na Cifarma Ltda é transferida para a GRB Participações SS Ltda. Registra-se que a GRB Participações era controlada integralmente pelos filhos dos acionistas Sr. Marinho Braga e Sra. Sonia Silveira Braga. (fls. 275/279)

CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA - CNPJ: 17.562.075/0001-69

SÓCIOS	PARTICIPAÇÃO	VALOR (Subscrito)
MARINHO PEREIRA BRAGA, CPF - 155.470.436-72	44,67%	R\$ 126.850.000,00
SONIA SILVEIRA BRAGA, CPF - 147.742.751-15	44,67%	R\$ 126.850.000,00
GRB PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ - 09.545.589/0001-88	10,66%	R\$ 30.300.000,00
TOTAL	100,00%	R\$ 284.000.000,00

Nome	CAPITAL			% Partic.
	Subscrito	Realizado	A Realizar	
Marinho Pereira Braga	126.850.000,00	93.643.907,00	33.206.093,00	44,67%
Sônia Silveira Braga	126.850.000,00	93.643.907,00	33.206.093,00	44,67%
GRB PARTICIPAÇÕES S.S LTDA	30.300.000,00	30.300.000,00	0,00	10,66%
Totais	284.000.000,00	217.587.814,00	66.412.185,00	100,00%

Cisão parcial da Cifarma Ltda, aprovado nos termos do protocolo de cisão, assinado em 2010, quando foi definido que 84 milhões seria cindido do patrimônio da empresa. (fls. 280/286). Veja abaixo os registros realizado:

28ª Alteração Contratual da Cifarma Ltda

1) do sócio GRB PARTICIPAÇÕES SS LTDA., já acima qualificado com a retirada da totalidade de suas cotas no valor de R\$ 30.300.000,00 (trinta milhões e trezentos mil reais), representando 30.300.000 (trinta milhões e trezentas mil) cotas, no valor nominal de R\$ 1,00 (um real);

2) da sócia SÔNIA SILVEIRA BRAGA, retirando-se proporcionalmente da sociedade a quantia de R\$ 26.850.000,00 (vinte e seis milhões oitocentos e cinquenta e mil reais) o que corresponde parte de suas cotas 26.850.000 (vinte e seis milhões e oitocentos cinquenta mil) cotas no valor nominal de R\$ 1,00;

3) do sócio MARINHO PEREIRA BRAGA, retirando-se proporcionalmente da sociedade a quantia de R\$ 26.850.000,00 (vinte e seis milhões oitocentos e cinquenta e mil reais) o que corresponde parte de suas cotas 26.850.000 (vinte e seis milhões e oitocentos cinquenta mil) cotas no valor nominal de R\$ 1,00

Parágrafo único – As alterações acima têm a finalidade de verter as quotas correspondentes aos ativos objeto da **CISÃO PARCIAL, ora prolatada**, para integralização na empresa **MABRA FARMACÊUTICA LTDA. – EPP inscrita no CNPJ sob o nº 09.545.589/0001-88 e NIRE 52.2.0251240-4** [destaques conforme o original]

Termo de Verificação Fiscal (fls. 43/44)

CISÃO PARCIAL DA CIFARMA com versão da parcela cindida para a Mabra Farmacêutica Ltda, no valor de R\$ 84.000.000,00 com a retirada da totalidade das quotas da empresa GRB PARTICIPAÇÕES LTDA. Nesta redução de capital datada de 01/06/10, houve lançamento a crédito de marcas e patentes e a débito das contas de capital dos sócios Marinho, Sônia e GRB. Marinho e Sônia integralizaram marcas e patentes na Mabra e apareceu a conta de investimento no ativo da Cifarma: a Cifarma é sócia da Mabra com participação no capital de R\$ 53.700.000,00. As Marcas e Patentes - no valor de R\$ 53.700.000,00 - foram substituídas pelo investimento na Mabra.

Já a GRB reduziu seu capital na Cifarma, foram-lhe entregues Marcas e Patentes e reduzido o capital da Cifarma com a saída da GRB; e a GRB tornou-se sócia da Mabra. Não há contabilização de investimento da CIFARMA na GRB; nem CIFARMA é sócia da GRB. **Os R\$ 30.300.000,00 simplesmente foram alienados da CIFARMA, com a redução do capital e nada o substituiu.**

CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA– CNPJ: 17.562.075/0001-69

SÓCIOS	PARTICIPAÇÃO	VALOR (Subscrito)
MARINHO PEREIRA BRAGA, CPF - 155.470.436-72	50,00%	R\$ 100.000.000,00
SONIA SILVEIRA BRAGA, CPF - 147.742.751-15	50,00%	R\$ 100.000.000,00
TOTAL	100,00%	R\$ 200.000.000,00

Verifica-se que o patrimônio cindido da Cifarma Ltda foi direcionado para a Mabra Ltda, por meio de aumento de capital. Note-se também que, o patrimônio cindido correspondia apenas a marcas oriunda da primeira capitalização da Cifarma. Confira-se abaixo a 2ª Alteração Contratual da Mabra Ltda (fls. 313-315),

Pelo processo de cisão protocolado na JUCEG referente à empresa CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA., inscrita no CNPJ sob o nº 17.562.075/0001-69, e NIRE 52.2.0236571-1 foi integralizado no capital social da empresa o valor de R\$ 84.000.000,00 (oitenta quatro milhões de reais) a integralização ocorre com a incorporação das seguintes Marcas e Patentes:

MARCA	INPI	Reg. ANVISA	Valor de Mercado
Ciclofemme	824600533	1.1560.0133	2.236.611,39
Ferane 35	825649226	1.1560.0129	3.307.649,09
Fertnon	825497884	1.1560.0140	1.361.390,79
Folifeme	900925620	6.2582.0013	827.914,83
Klimater	825005574	1.1560.0127	2.786.543,00
Klimavit	900925736	6.2582.0012	691.511,20
Menoprin	828020450	1.1560.0141	528.799,31
Noregyna	825685036	1.1560.0159	30.091.776,93
Poslov	824600347	1.1560.0123	3.521.803,47
Pregnanol	901670251	1.1560.0172	21.000.000,00
En de Noretisterona + Val de Estradiol	GENÉRICO	1.1560.0173	17.346.000,00
TOTAL INCORPORADO AO CAPITAL SOCIAL			84.000.000,00

Depreende-se que a cisão parcial que o patrimônio cindido à Mabra Ltda foi a devolução do patrimônio referente às marcas reavaliadas que haviam sido incorporadas ao capital social da Cifarma Ltda.

Dessa forma, passaram a ser sócios da Mabra Ltda, a GRB Participações, com 36,02% de quotas, equivalentes a R\$ 30.300.000,00; (b) o Sr. Marinho Braga, com 31,93% de participação, equivalente a R\$ 26.850.000,00; e a Sra. Sônia Silveira Braga, também com 31,93% de participação, equivalente a R\$ 26.850.000,00.

No entanto no dia seguinte, o Sr. Marinho Braga e a Sra. Sônia Silveira Braga transferiram as suas participações na Mabra Ltda para a Cifarma Ltda, de modo que voltou a deter nesta última passou a deter a Mabra Ltda, que por sua vez, detém as marcas reavaliadas.

Assim, a autoridade entendeu que a Cifarma trocou o patrimônio relacionado às marcas reavaliadas (oriunda da incorporação no seu capital social) pelo investimento na Mabra Ltda, equivalente a R\$ 53.700.000,00.

Como apontado acima pela fiscalização, a GRB Participações deu baixa no seu ativo no valor de R\$ 30.300.000,00 e não houve qualquer outro registro na Cifarma, o que implica na disponibilizada do patrimônio da Cifarma para GRB Participações, sendo considerado como alienação pela fiscalização.

Momento 2 - Fatos relacionados à infração 1 do Auto de Infração

Versa sobre a alienação das quotas da Mabras Ltda (antes pertencentes à Cifarma Ltda) para a Chemo España

Antes

MABRÀ FARMACÊUTICA LTDA– CNPJ: 09.545.589/0001-88

SÓCIOS	PARTICIPAÇÃO	VALOR
CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA CNPJ: 17.562.075/0001-69	81,90%	R\$ 137.600.000,00
GRB PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ - 09.545.589/0001-88	18,10%	R\$ 30.400.000,00
TOTAL	100,00%	R\$ 168.000.000,00

Depois

MABRA FARMACÊUTICA LTDA– CNPJ: 09.545.589/0001-88

SÓCIOS	PARTICIPAÇÃO	VALOR
CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA CNPJ: 17.562.075/0001-69	31,90%	R\$ 53.600.000,00
GRB PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ - 09.545.589/0001-88	18,10%	R\$ 30.400.000,00
CHEMO ESPAÑA S.L, CNPJ 08.437.482/0001-53	50,00%	R\$ 84.000.000,00
TOTAL	100,00%	R\$ 168.000.000,00

Importante frisar que a fiscalização intimou a Recorrente para apresentar o Contrato de compra e venda das ações da Mabras Ltda, o qual não foi apresentado e ensejou o agravamento da multa.

Constata-se ainda uma Sociedade em Conta de Participação (SCP) firmado entre a Chemo do Brasil e a Cifarma Ltda e neste contrato consta a alienação das quotas da Mabras pela Cifarma para a Chemo España. Confira-se:

CONSIDERANDO QUE, a **SÓCIA OSTENSIVA** celebrou “Contrato de Compra e Venda de Quotas – *Quota Purchase Agreement* – (o’ Contrato’) datado de 1º de junho de 2010, e seus aditivos posteriores, por meio do qual a CHEMO ESPAÑA, S.L., (...) concordou em comprar e de fato comprou 50% (cinquenta por cento) das quotas representativas do capital social da sociedade denominada **MABRA FARMACÊUTICA LTDA.**, (...) até então detidas pela **SÓCIA OSTENSIVA**;

CONSIDERANDO QUE, como condição para o fechamento da transação descrita acima, a **SÓCIA OSTENSIVA** se comprometeu, dentre outras coisas, a transferir, como de fato transferiu, para a **MABRA**, via cisão, os ativos listados no anexo do Contrato e seus respectivos aditivos, incluindo a titularidade dos produtos de sua linha de propaganda médica;

Da leitura supra, infere que: (i) a Chemo España adquiriu 50% das quotas Mabras Ltda pertencentes à Cifarma; e (ii) o fechamento da transação estava condicionada a transferência a titularidade dos ativos via cisão.

Ocorreu um aumento de capital no valor de R\$ 83.900.000, integralizado "mediante a doação em partes iguais pelos subscritores das Marcas e Patentes decorrentes de Pesquisa e/ou Tecnologias desenvolvidas na empresa em território nacional e seus ajuste de valor presente".

Nesse ponto, observa-se, mais uma vez, que a ANVISA informou só haver marcas registradas em nome da Cifarma Ltda. Ainda consta que Marinho Braga e Sonia Braga não eram os titulares das marcas vertidas para o capital social da Cifarma, concluindo que todas as marcas pertenciam a Cifarma. Portanto, o nome sugerido para a integralização estaria equivocado.

Feita esta integralização, por meio de incorporação ao capital de marcas avaliadas com ajuste de valor presente, foi aprovada a Cisão parcial, vertendo a quantia de R\$ 83.900.000,00 para a Mabra Ltda. (originária das marcas utilizar para integralizar o aumento de capital na Cifarma Ltda na mesma proporção).

Tem-se, portanto, na ótica da Cifarma Ltda a realização de uma capitalização para na seqüência descapitalizar, o que estritamente pela ótica societária não faria sentido. No entanto, após a leitura do contrato da SCP, tal operação faz sentido à medida que era uma condição para executar a venda de 50% das ações da Mabra Ltda. para a Chemo España.

Dai resta claro que o intuito entre a Cifarma Ltda e a Chemo España era a alienação das marcas e o seu direito de exploração, externalizado por meio da compra de 50% das ações da Mabra Ltda.

Destaca-se o aumento de capital 83.900.000,00 na Mabra Ltda fruto do recebimento do patrimônio cindido da Cifarma Ltda relativo marcas, o que representou, nesta oportunidade, os ingressos do Sr. Marinho Braga e Sra. Sônia Braga como sócios da Mabra, detendo cada 25% das quotas.

MABRA FARMACEUTICA LTDA- CNPJ: 09.545.589/0001-88

SÓCIOS	PARTICIPAÇÃO	VALOR
CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA CNPJ: 17.562.075/0001-69	32,00%	R\$ 53.700.000,00
GRB PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ - 09.545.589/0001-88	18,00%	R\$ 30.400.000,00
MARINHO PEREIRA BRAGA, CPF - 155.470.436-72	25,00%	R\$ 41.950.000,00
SONIA SILVEIRA BRAGA, CPF - 147.742.751-15	25,00%	R\$ 41.950.000,00
TOTAL	100,00%	R\$ 168.000.000,00

No entanto, como já mencionado, a integralização foi dada à doação de marcas que pertenceriam aos sócios (pessoas físicas), só que em verdade, estas eram pertencentes a Cifarma Ltda, conforme documentos fornecidos pelo INPI. Sendo a Cifarma

Ltda a titular por perceber o ganho de capital quando da alienação das quotas da Mabra Ltda à Chemo España, até porque o contrato de SCP foi firmado entre ambas as partes.

Adiante, a efetividade da compra das ações da Mabra Ltda encontra-se registrada na 5ª Alteração Contratual desta. O documento revela que os sócios Marinho Braga e Sra. Sônia Braga transferiram suas ações detidas na referida empresa no valor de R\$ 83.900.000,00 para a Cifarma Ltda.

MABRA FARMACEUTICA LTDA– CNPJ: 09.545.589/0001-88

SÓCIOS	PARTICIPAÇÃO	VALOR
CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA CNPJ: 17.562.075/0001-69	81,90%	R\$ 137.600.000,00
GRB PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ - 09.545.589/0001-88	18,10%	R\$ 30.400.000,00
TOTAL	100,00%	R\$ 168.000.000,00

Ainda na mesma alteração societária, a agora sócia Cifarma Ltda transfere as respectivas quotas, no valor de 84 milhões para a Chemo España equivalente a 50% da quotas da Mabra Ltda (objeto do contrato da SCP).

MABRA FARMACÊUTICA LTDA– CNPJ: 09.545.589/0001-88

SÓCIOS	PARTICIPAÇÃO	VALOR
CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA CNPJ: 17.562.075/0001-69	31,90%	R\$ 53.600.000,00
GRB PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ - 09.545.589/0001-88	18,10%	R\$ 30.400.000,00
CHEMO ESPAÑA S.L, CNPJ 08.437.482/0001-53	50,00%	R\$ 84.000.000,00
TOTAL	100,00%	R\$ 168.000.000,00

Após a sucessão dos eventos societários resulta na alienação de quotas da Mabra Ltda para a Chemo España no importe de 84 milhões, tendo como origem a integralização da parcela cindida da Cifarma Ltda, cujo tem como objeto as marcas reavaliadas/ajustadas a valor presente. Desta transação surge ganho de capital relativo a reavaliação das marcas por conta da alienação realizada.

Superada a questão fática, passemos as questões de direito.

INFRAÇÃO 1 - Ganho de capital decorrente da incorporação de reavaliação de marcas

Conforme exposto, a incorporação de reavaliação de marcas ao capital social da Reocorrente foi considerada como um ganho de capital e, por conseguinte, oferecida à tributação.

Isso porque, quando da reavaliação, a lei comercial em vigor já não mais permitia a reavaliação de ativos - Lei nº 11.638/07. Note-se que para fins fiscais, tal reavaliação não configuraria, a princípio, violação à legislação tributária, por força do princípio da neutralidade tributária trazida pela Lei nº 11.941/09 (Regime Tributário de Transição).

A Recorrente rebate o entendimento da fiscalização alegando ter ocorrido o diferimento da tributação, conforme os arts. 434, 436 e 440 do RIR/99, pois enquanto mantida a reserva de reavaliação o ganho obtido na operação estaria diferido. Ainda, o efeito do diferimento seria mantido em caso de cisão à medida que o art. 440 prevê o tratamento tributário das reservas de reavaliação para os casos de cisão, fusão e incorporação. Confira-se:

"RIR/99

Reavaliação de Bens do Permanente

Diferimento da Tributação

Art.434. A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 5, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VI).

§1º O laudo que servir de base ao registro de reavaliação de bens deve identificar os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar as datas da aquisição e das modificações no seu custo original.

§2º O contribuinte deverá discriminar na reserva de reavaliação os bens reavaliados que a tenham originado, em condições de permitir a determinação do valor realizado em cada período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, §2º).

§3º Se a reavaliação não satisfizer aos requisitos deste artigo, será adicionada ao lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, §1º, alínea "h", e Lei nº 154, de 1947, art. 1º).

(...)

Reavaliação de Bens Imóveis e de Patentes

Art.436. A incorporação ao capital da reserva de reavaliação constituída como contrapartida do aumento de valor de **bens imóveis** integrantes do ativo permanente, nos termos do art. 434, **não será computada na determinação do lucro real** (Decreto-Lei nº1.978, de 21 de dezembro de 1982, art. 3º).

§1º Na companhia aberta, a aplicação do disposto neste artigo fica condicionada a que a capitalização seja feita sem modificação do número de ações emitidas e com aumento do valor nominal das ações, se for o caso

(Decreto-Lei nº 1.978, de 1982, art. 3º, §2º).

§2º Aos aumentos de capital efetuados com a utilização da reserva de que trata este artigo, constituída até 31 de dezembro de 1988, aplicam-se as normas do art. 63 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e às reservas constituídas nos anos de 1994 e 1995 aplicam-se as normas do art. 658 (Decreto-Lei nº 1.978, de 1982, art. 3º, §3º).

§3º O disposto neste artigo aplica-se à reavaliação de **patente** ou de direitos de exploração de **patentes, quando decorrentes de pesquisa ou tecnologia desenvolvida em território nacional por pessoa jurídica domiciliada no País**

(Decreto-Lei nº 2.323, de 26 de fevereiro de 1987, art. 20).

Art. 437. O valor da reavaliação referida no artigo anterior, incorporado ao capital, será (Decreto-Lei nº 1.978, de 1982, art. 3º, §1º):

I - registrado em subconta distinta da que registra o valor do bem;

II - computado na determinação do lucro real de acordo com o inciso II do art. 435, ou os incisos I, III e IV do parágrafo único do art. 439.

(...)

Reavaliação na Fusão, Incorporação ou Cisão

Art 440. A contrapartida do aumento do valor de bens do ativo em virtude de reavaliação na fusão, incorporação ou cisão não será computada para determinar o lucro real enquanto mantida em reserva de reavaliação na sociedade resultante da fusão ou incorporação, na sociedade cindida ou em uma ou mais das sociedades resultantes da cisão (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 37).

Parágrafo único. O valor da reserva deverá ser computado na determinação do lucro real de acordo com o disposto no § 2º do art. 434 e no art. 435 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 37, parágrafo único).

Art. 441. As reservas de reavaliação transferidas por ocasião da incorporação, fusão ou cisão terão, na sucessora, o mesmo tratamento tributário que teriam na sucedida.

Nesse ponto, por sua vez, cumpre observar que o RTT possibilitou o tratamento aos contribuintes do antigo regime, isto é, a possibilidade de diferir a tributação de ganhos provenientes de reavaliação espontânea de bens, mesmo sendo vedado com o advento da Lei 11.638/2007.

Porém, faz jus a esta neutralidade fiscal, o contribuinte que deveria cumprir as normas trazidas pelo RTT, especialmente quanto ao registro e controle dos valores relativos a esta reserva de reavaliação, por meio do FCONT (Controle Fiscal Contábil de Transição).

Ocorre que, tal neutralidade não se estendeu ao caso da Recorrente, uma vez que as reavaliações das marcas, objeto da fiscalização, se deu em 2010, quando já estava em vigor a Lei nº 11.638/07, de forma que tal prática já se encontrava vedada.

Tal entendimento foi exposto pelo art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, *in verbis*:

Art 8º - O contribuinte deverá escriturar, além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, os seguintes livros:

(...)

§ 2º Para fins da escrituração contábil, inclusive da aplicação do disposto no § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, os registros contábeis que forem necessários para a observância das disposições tributárias relativos à determinação da base de cálculo do imposto de renda e, também, dos demais tributos, quando não devam, por sua natureza fiscal, constar da escrituração contábil, ou forem diferentes dos lançamentos dessa escrituração, serão efetuados exclusivamente em: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – livros ou registros contábeis auxiliares; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – livros fiscais, inclusive no livro de que trata o inciso I do caput deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) [destaques não constam do original]

Infere-se que para que haja a neutralidade do efeito fiscal nas reavaliações de ativo, trazida pelo RTT, é imprescindível o seu registro no FCONT, o que não foi cumprido no caso concreto.

Ademais, ao analisar a matéria, a Receita Federal publicou o Parecer Normativo CST nº69, de 1986, cuja ementa transcrevo abaixo:

"A incorporação ao capital, da reserva de reavaliação constituída como contrapartida do aumento de valor de bem imóvel integrante do ativo permanente, em virtude de nova avaliação, com base em laudo nos termos do art. 8º da Lei nº 6404/76, não será computada na determinação do lucro real da pessoa jurídica que a tenha efetuado para subscrição de aumento de capital, nos termos dos arts. 328 do RIR/80 (art. 387 do RIR/94) e art. 3º do Decreto-lei nº 1.978/82. A subscritora deverá, na subconta de investimento que registrar a parcela da participação societária, manter o destaque do montante correspondente à reavaliação ainda não oferecida à tributação."

Depreende-se que a lei ao permitir que a reserva seja incorporada ao capital sem que seja computada na determinação do lucro real (art. 436), esta determina uma outra forma de controle, qual seja, o registro do valor da reavaliação em subconta distinta daquela que registra o valor do bem.

Foi nesse sentido que este colegiado já se manifestou, senão vejamos:

RESERVA DE REAVALIAÇÃO NÃO ADICIONADA AO LUCRO LÍQUIDO. Na situação em que a reserva de reavaliação é incorporada ao capital pela sociedade que procedeu à reavaliação de imóvel, e esse imóvel reavaliado é entregue a terceiros a título de integralização de aumento de capital, a subscritora deverá, na subconta de investimento que registrar a parcela da participação societária, manter o destaque do montante correspondente à reavaliação ainda não oferecida à tributação. Ao não fazê-lo, a empresa deixou de cumprir a obrigação legal que lhe daria o direito de continuar a diferir a tributação do acréscimo de valor de seu imóvel (terreno), decorrente da reavaliação. (1301-00.260)

No caso concreto, isto não foi observado, uma vez que as reavaliações foram utilizadas para integralizar o aumento de capital da Cifarma, não cumprindo com a exigência do art. 437, I do RIR/99, não havendo distinção entre o custo de aquisição e valor da reavaliação. Dessa forma, os registros contábeis não demonstraram o ganho de capital diferido nas operações subseqüente, em especial quando da alienação para Chemo España.

Ainda, conforme já mencionado, o caso tratou de reavaliação de marcas, conforme informações do laudo de reavaliação, alterações do contrato social e resposta do INPI, e não a patentes. Nesse ponto, observa-se que o § 3º do art. 436 do RIR/99 só abrangeu o diferimento para reavaliações de patente ou direito de exploração de patente incorporadas no capital social, não sendo possível, portanto, a aplicação do referido artigo para o caso concreto.

Diante do exposto, entendo que a atuação fiscal deve ser mantida nesse ponto.

INFRAÇÃO 2 - Alienação de capital social integralizado com reavalições de marcas para GRB Participações.

A infração em questão diz respeito a alienação de capital social integralizado com reserva de reavalição de marcas para GRB Participações em decorrência da cisão parcial da Cifarma Ltda.

Segundo consta do TVF, a contrapartida do lançamento contábil desta operação foi a redução de capital dos sócios, Sr. Marinho Braga, Sra. Sonia Braga e GRB Participações.

Como visto, findada a cisão parcial, a GRB Participações integralizou o capital social cindido na Mabra Ltda. A Fiscalização constatou que o valor entregue à GRB Participação significou “uma diminuição no Capital Social da CIFARMA, sem contrapartida em investimento, o que significa uma alienação de participação societária. Dessa forma, a Recorrente estaria sujeita à tributação do ganho de capital (que estava diferido) quando da alienação da participação societária, nos termos 435, II, "a" do RIR/99.

A Recorrente sustenta que o valor cindido incorporado ao capital social foi transferido por meio de cisão, não deflagrando uma alienação na operação, nos termos do art. 435, II, "a" do RIR/99, *in verbis*:

Art.435. O valor da reserva referida no artigo anterior será computado na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, §1º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VI):

I - no período de apuração em que for utilizado para aumento do capital social, no montante capitalizado, ressalvado o disposto no artigo seguinte;

II - em cada período de apuração, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante:

A) alienação, sob qualquer forma;

B) depreciação, amortização ou exaustão;

C) baixa por perecimento.

Ademais, a Recorrente alega que houve uma cisão parcial e que os arts. 440 e 441 do RIR/99 acima transcritos asseguram o diferimento da tributação nas hipóteses de cisão, fusão e incorporação. Afirmar ainda que INPI consagrou a marca como um dos bens do ativo da empresa, de modo que sua avaliação, bem como sua contabilização não sofrerá nenhuma tributação enquanto for mantida na conta de ajuste patrimonial e não for realizada.

Entendo que tais argumentos não devem prosperar.

Primeiro porque o art. 436 do RIR/99 não versa sobre a operação da empresa, pois envolve a reavaliação de marcas e não patentes, bem como a inobservância do art. 437, I do RIR/99 no tocante ao desdobramento contábil do ativo reavaliado e incorporado ao capital social, e por ter caracterizada a alienação à medida que houve uma redução no capital social da Cifarma Ltda, sem contrapartida em investimento.

Dessa forma, entendo que deve ser mantida a autuação fiscal quanto a infração 2.

Infração 3 - Alienação de capital social integralizado com reserva de reavaliação de marcas para Chemo España

A autuação em referência se refere a efetiva alienação de marcas para a Chemo España, no valor de 84 milhões. Constata-se que o não fornecimento do contrato de compra e venda dessa transação foi o fator da multa agravada.

Conforme se extrai do contrato de SCP a Cifarma Ltda alienou 50% das quotas da Mabra Ltda para a Chemo España. Ainda, a fiscalização verificou que a Recorrente efetuou o lançamento contábil, de modo a lançar a débito da conta de recebíveis (Chemo España) e a crédito da conta de investimento (participação societária) na Mabra.

A fiscalização ainda verificou que a titularidade das marcas reavaliadas eram pertencentes a Cifarma Ltda, uma vez adquiridos por meio de integralização de capital, Sr. Marinho Braga e da Sra. Sonia Braga.

Segue excerto da Fiscalizando sobre a verificação do custo de aquisição das marcas:

42. Objetivando aferir a consistência do custo de aquisição das marcas e patentes utilizadas para integralizar capital mediante 29ª alteração do contrato social, foi expedida intimação em 14/11/2014, bem como o Ofício nº 760/2014/Sefis/DRF/GOI dirigido ao INPI, **solicitando informar o histórico das marcas e patentes e respectivos proprietários ao longo do tempo.**

43. O contribuinte **absteve-se** de apresentar documentação comprobatória do custo de aquisição, restringindo-se a apresentar a declaração de bens e direitos constantes da DIRPF das pessoas naturais dos sócios, em que consta a propriedade das **quotas** da Cifarma.

44. A Diretoria de Patentes do INPI informou não lhe competir responder ao Ofício, **por não se tratar de patentes.** Através do Ofício OF/PGE/INPI Nº 156/2014, a **Procuradoria Federal do INPI informou que os sócios Marinho e Sônia nunca foram proprietários de marcas de medicamentos registrados.**

Através do Ofício nº 013/2015 PR/INPI, a diretoria de Marcas (DIRMA), do Instituto Nacional de Propriedade Industrial, remeteu os resultados das pesquisas feitas em sua base de dados, correspondentes aos números dos processos informados na 29ª alteração contratual da CIFARMA CIENTÍFICA FARMACÊUTICA LTDA, relacionando os registros de marca em vigor e pedidos de registro de marcas em andamento, sendo anexada cópia integral destes Ofícios neste processo.

(destaques da transcrição)

Destaca-se ainda que, em 2010, a alienação das quotas da Mabra foi pactuada pela Cifarma Ltda e pela Chemo España, conforme o contrato de SCP citado. Entretanto, nessa época a Mabra ainda não era titular das marcas, objeto do negócio. Assim, conforme já mencionado, as disposições contratuais determinava que a Cifarma Ltda entregasse à Mabra Ltda às marcas reavaliadas, por meio de cisão. Assim, a intenção precípua do contrato não era adquirir 50% das quotas da Mabra, mas sim adquirir as marcas reavaliadas, cuja titularidade eram pertencentes à Cifarma Ltda.

A Recorrente alude que não há base legal determinando que os valores integralizados por meio de cisão se tratam de alienação, fora o fato da Recorrente ser a proprietária das marcas reavaliadas.

Com efeito, entendo que a cisão parcial da Cifarma Ltda, como requisito para a concretização do negócio se insere no contexto da capitalização de marcas reavaliadas com a subsequente cisão.

A seqüência dos atos societários foi determinante para a autuação fiscal, sendo estas norteadas pelo acordo comercial disposto no contrato de SCP, firmado entre a Cifarma e a Chemo España, sendo que esta última tinha como objetivo precípua a aquisição e exploração das marcas, conclui-se, portanto, que a cisão tinha um condão de evitar a tributação quando da alienação destas.

Logo, deve ser mantida a autuação fiscal nesse ponto.

DA MULTA QUALIFICADA DE 150%

Em função das infrações cometidas, a fiscalização aplicou a multa de ofício qualificada de 150%, nos termos do art. 44, II da Lei nº 9.430/96., *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação anterior à alteração legislativa, vigente à época dos fatos)

Todavia, a Recorrente entende que não faz jus à multa de 150% sobre o crédito tributário, uma vez que não restou comprovado a ação dolosa e o intuito de fraude em sua conduta.

Entendo, contudo, que não restou caracterizada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação pelo contribuinte à medida que não há prova ou elementos contundentes trazidos pelo agente fiscal que evidenciasse a prática dolosa em seus atos praticados

De plano, pois, afastado a possibilidade de sonegação fraude ou conluio, pois tais práticas pressupõe dolo, nos termos dos arts. 70 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Ora, inobstante a intenção da contribuinte em obter ganhos e economia com a reserva de reavaliação das marcas, não se pode presumir dolo nos atos praticados do Contribuinte quando da série de operações societárias, pois as interpretou como válidas e amparadas na lei.

Logo, ainda que a contribuinte possa ter realizado algum procedimento que se considere doloso, certamente não pode ser considerado uma conduta que "demonstre a existência de artifício doloso na prática da infração, ou que importe em agravar as suas conseqüências ou em retardar o seu conhecimento pela autoridade fazendária", conforme o artigo 68 da Lei nº 4.502/64.

Em face do exposto, entendo que a qualificação da multa de ofício não restou justificada, devendo ser reduzida para 75%.

DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

A fiscalização agravou em 50% a multa de ofício, correspondente aos tributos lançados em decorrência da venda à Chemo España, inc. I do art. 959 do RIR/99, § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e inc. I do art. 70 da Lei nº 9.532, de 1997.

RIR/99

Art. 959. As multas a que se referem os incisos I e II do art. 957 passarão a ser de cento e doze e meio por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 70, I):

I- prestar esclarecimentos;

II- apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 265 e 266;

III -apresentar a documentação técnica de que trata o art. 267.

Lei nº 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se refere o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito

passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº

11.488, de 2007).

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº

8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A razão para tanto foi que a Recorrente deixou de entregar o contrato de venda da Chemo e de prestar demais esclarecimentos, mediante Intimação nº 8. Confira-se:

39. A fiscalização lavrou o Termo de Intimação Fiscal nº 8 datado de 17/09/2014, sendo que a fiscalizada tomou ciência, via AR, em 24/09/2014. Nesta mesma data, e solicitando os mesmos esclarecimentos e documentos, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal – Diligência para MABRA. Nestas Intimações são solicitados esclarecimentos e cópia do Contrato de Compra e Venda celebrado entre a CIFARMA e a CHEMO ESPAÑA S.L, através do qual a CIFARMA vende 84.000.000,00 de suas quotas na MABRA, conforme informação constante no Instrumento Particular de Constituição de Sociedade em Conta Participação (SCP).

40. Em 29/09/2014 e 30/09/2014, respectivamente a CIFARMA e a MABRA solicitam prorrogação de prazo para atendimento das Intimações relatadas no tópico anterior, haja vista os documentos solicitados estarem no idioma inglês, havendo assim a necessidade de tradução juramentada

41. Vencido o prazo de vinte dias da prorrogação de prazo, e nada sendo apresentado pelas empresas, foi encaminhado o Termo de Intimação nº 9 para CIFARMA, datado de 21/10/2014 e Termo de Reintimação Fiscal – Diligência para a MABRA, solicitando novamente a cópia do Contrato de Compra e Venda celebrado entre a CIFARMA e a CHEMO ESPAÑA S.L, através do qual a CIFARMA vende 84.000.000,00 de suas quotas na MABRA. O contribuinte absteve-se de responder à reintimação.

A Recorrente se defende alegando que recebeu a intimação nº 08 no dia 24.09.2014, com prazo de 20 dias para apresentação dos documentos exigidos, ou seja, o prazo para cumprir a intimação se findaria em 14.10.2014 e que foi requerido pedido de prorrogação de prazo por mais 20 dias em 29.09.2014, o qual foi deferido e estendido até o dia 04.11.2014 o qual foi apresentado, conforme item 56 do relatório.

Adiante, diz que o item 41 no TVF traz que "vencido o prazo de 20 dias da prorrogação de prazo, e nada sendo apresentado pelas empresas, foi encaminhado o Termo de Intimação nº 9 resposta da empresa, datado em 21.10.2014, sendo que a mesma teve o prazo prorrogado pela fiscalização até o dia 04.11.2014, então esta nova intimação foi encaminhada antes do prazo previsto para que a autuada pudesse cumprir a obrigação, o que culminou na aplicação da penalidade do artigo 44 da lei 9.430/96, § 2º e seus incisos, sendo ilegal.

Os argumentos trazidos pela Recorrente não devem prosperar. Vejamos o item 56, em que supostamente comprovaria a apresentação do documento solicitado na Intimação nº 8:

56. Uma quarta empresa, a CHEMO ESPAÑA S.L, CNPJ 08.437.482/0001-53, empresa espanhola, com sede em Madri, passa a ser sócia da empresa MABRA. Vamos relacionar os fatos registrados em contratos ou contas contábeis, que relaciona a CHEMO ESPAÑA S.L com as empresas do grupo CIFARMA:

- Contrato de compras e vendas de quotas, datado de 01/06/2010, celebrado entre as empresas CHEMO ESPAÑA S.L e CIFARMA CIENTIFICA LTDA, com aditivos posteriores, por meio do qual a CHEMO ESPAÑA S.L, sociedade com sede em Madri, Espanha, concordou comprar e de fato comprou, 50% das quotas representativas do capital da sociedade denominada MABRA Farmacêutica Ltda, CNPJ 09.545.589/0001- 88. **Esta informação consta no Instrumento Particular de Constituição de Sociedade em Conta Participação (SCP).**

Da Leitura do item 56 acima, fica claro que a informação foi retirada no contrato de SCP, não restando comprovado a apresentação do contrato de compra e venda, bem como o cumprimento da Intimação nº 8.

Dessa maneira, entendo que não restou comprovada a apresentação dos documentos solicitados na Intimação nº 8, devendo ser mantida a multa agravada em 50%, a qual passa a ser 112,5% no tocante a infração 3 do TVF.

CSLL. LANÇAMENTO. DECORRÊNCIA. IRPJ.

No que tange à CSLL, entendo que se aplicam as conclusões relativas ao julgamento do IRPJ, em razão da relação de causa e efeito existente entre os fatos que geraram esses lançamentos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Conforme consta às fls. 753/756 dos autos, os sócios-administradores, Sr Marinho Pereira Braga e Sra. Sonia Silveira Braga foram regularmente intimados da decisão da DRJ.

Contudo, em sede recursal, não foi apresentado nenhum argumento visando afastar a responsabilidade a eles imputada. Desse modo, a responsabilidade deve ser mantida, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de dar-lhe PARCIAL provimento ao Recurso Voluntário para reduzir a multa qualificada de 150% para 75%, somando-se a multa agravada, resultando a multa final de 112,5%, mantendo-se os demais pontos da autuação fiscal.

É como voto

(assinado digitalmente)

Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro