



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10600.720010/2019-78</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1402-007.006 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FRUTAL BIOENERGIA LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2015, 2016

PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ÁGIO. DEDUTIBILIDADE.

A amortização antecipada do ágio é excepcionalmente autorizada quando restar impossibilitada a sua consideração em condições usuais, pela precoce extinção da empresa adquirida em decorrência de posterior incorporação, cisão ou fusão, e somente nos casos em que este ágio é fundado em expectativa de rentabilidade futura. Não se trata simplesmente da unificação do ágio reconhecido com o lucro esperado, o que recairia na "dedução de ágio de si mesmo". O que a lei prevê é a salvaguarda no caso extinção da consideração em momento futuro de tal ágio pago, o que oneraria o resultado futuro indevidamente.

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

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

MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.

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

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, na forma do artigo 1º, da Lei nº 14.689, de 20/09/2023 e artigo 25, § 9º, do PAF (Decreto nº 70.235 de 1972), negar provimento ao recurso voluntário em relação aos lançamentos de amortização de ágio e multas isoladas, vencidos os Conselheiros Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Ricardo Piza Di Giovanni e Alessandro Bruno Macêdo Pinto que davam provimento.

(documento assinado digitalmente)  
Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

(documento assinado digitalmente)  
Rafael Zedral- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alessandro Bruno Macedo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Maurítania Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento do recurso administrativo na primeira instância administrativa, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ:

Trata-se de impugnação contra autos de infração pelos quais se formaliza a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 7.216.805,60, relativos a IRPJ e CSLL lançados por razão de glosa de exclusões realizadas pelo contribuinte na apuração destes tributos, nos anos calendário 2015 e 2016, com fundamento em ágio sobre investimentos, assim como multas isoladas pela falta de recolhimento de estimativas mensais.

**Termo de Verificação Fiscal**

A autoridade inicia seu relato com breve descrição (contexto) dos fatos de suporte para compreensão das operações e lançamentos em litígio, que, por sua concisão e clareza, reproduzimos:

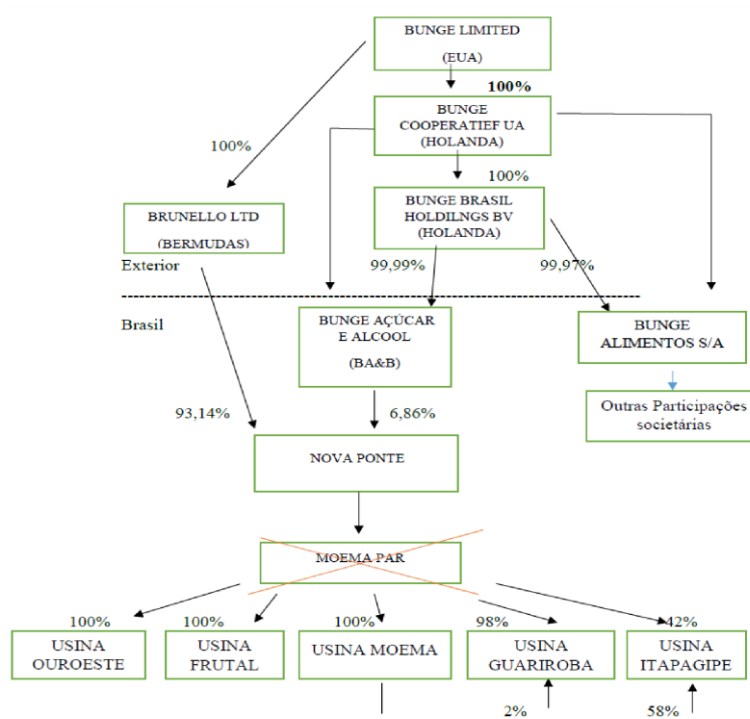
A empresa fiscalizada é uma usina produtora de açúcar e álcool, constituída em junho/2005 no município de Frutal/MG, na forma de sociedade anônima de capital fechado, tendo como acionistas subscritores do capital inicial:

- Companhia Açucareira Vale do Rosário – CNPJ: 52.990.991/0001-09

- Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda – CNPJ: 49.652.290/0001-47

Pertence ao grupo BUNGE desde 2010, quando foi **adquirida, juntamente com outras 4 usinas e uma holding controladora das mesmas** (Usina Moema Participações S/A, Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda, Usina Itapagipe Açúcar e Álcool Ltda, Usina Ouroeste Açúcar e Álcool Ltda e Usina Guariroba Ltda, doravante denominadas Usinas Grupo Moema), **pela empresa Agroindustrial Nova Ponte Ltda – CNPJ: 07.984.464/0001-29** (doravante denominada NOVA PONTE), esta à época **controlada pela BUNGE AÇÚCAR E BIOENERGIA LTDA – CNPJ: 08.948.365/0001-54** (doravante denominada **BUNGE A&B**), uma **holding brasileira do grupo BUNGE constituída em 2007, que tinha como sócias Bunge Brasil Holdings BV – CNPJ: 06.051.618/0001-67 e Bunge Cooperatief U.A. – CNPJ: 06.051.621/0001-80, ambas sediadas na Holanda e controladas da BUNGE LIMITED, holding-mãe do grupo, constituída sob as leis de Bermuda e sediada nos Estados Unidos.**

Para melhor visualização, segue abaixo a representação gráfica elaborada no corpo do mesmo TVF (situação na data da aquisição com incorporação da MOEMA PAR):



Em continuação ao contexto:

*Em 31/08/2016, a BUNGE A&B é incorporada pela USINA MOEMA AÇÚCAR E ÁLCOOL – CNPJ: 49.652.290/0001-47, que passa a deter 100% do capital social das empresas do Grupo Moema adquiridas em 2010, inclusive a empresa fiscalizada.*

*Em junho/2018, ocorre a transformação da USINA MOEMA em sociedade anônima fechada, bem como alteração de sua razão social para BUNGE AÇÚCAR E BIOENERGIA S/A (mesma razão social de sua sucedida).*

*No Brasil, a multinacional BUNGE atua por meio de suas três áreas de negócios:*

*(i) agronegócios; (ii) alimentos e ingredientes e (iii) açúcar e bioenergia, no qual se enquadra a empresa fiscalizada.*

*A operação de compra das Usinas do Grupo Moema, dentre elas a empresa fiscalizada, gerou um ágio contabilizado pela NOVA PONTE no montante de R\$ 1.354.994.009,12, tendo como fundamento econômico previsão de rentabilidade futura.*

*Tal operação será detalhada em tópico posterior.*

*Em 30/04/2011, ocorreu cisão total da NOVA PONTE, que verteu para a empresa fiscalizada o ágio de rentabilidade futura correspondente à aquisição da própria usina.*

*A partir daí, a empresa fiscalizada passou a amortizar o ágio de si própria recebido da NOVA PONTE, excluindo-o da base de cálculo do IRPJ e CSLL, com fulcro no artigo 386 do RIR/99. (negritamos)*

Em seguida, a autoridade fiscal adentra a legislação de regência, e passa a detalhar o histórico da NOVA PONTE, pelo qual demonstra suas alterações, das quais se destaca:

*Entre Dezembro/99 e Janeiro/2000, a NOVA PONTE firma Contratos de Investimento (permuta de ações) e de Compra e Venda com os acionistas da Usina Moema Participações S/A – CNPJ: 07.918.575/0001-37 (doravante denominada MOEMA PAR), uma holding detentora de participações societárias em diversas usinas sucroalcooleiras, dentre elas a empresa fiscalizada; e com os acionistas/quotistas minoritários das usinas controladas da MOEMA PAR, de modo a deter a totalidade da participação societária das referidas usinas.*

**Em 05/02/2010:**

**(i) A BRUNELLO LTD, sediada nas Bermudas e subsidiária integral da BUNGE LIMITED, ingressa no quadro societário da NOVA PONTE, mediante a subscrição de aumento do capital social desta última, no valor de R\$ 1.108.840.768,73, integralizado mediante a conferência de 8.998.724 ações de emissão da BUNGE LIMITED, holding do grupo Bunge com sede em White Plains, Nova York, EUA (contratos de câmbio nº 10/011024 e**

10/015867 de 05/02/2010 e 9ª alteração contratual da NOVA PONTE, datada de 05/02/2010 e registrada na Jucemg em 11/03/2010).

(ii) Em seguida, a **NOVA PONTE repassa as referidas ações aos acionistas da MOEMA PAR, em troca das participações societárias detidas por aqueles nesta.**

(iii) Na sequência, a **NOVA PONTE incorpora a MOEMA PAR, passando a deter o controle direto das Usinas Moema, Ouroeste, Guariroba, Frutal e Itapagipe, antes detido pela incorporada (10ª alteração contratual da Agroindustrial Nova Ponte, datada de 05/02/2010 e registrada na Jucemg em 11/03/2010).**

Verifica-se que partir de 05/02/2010, ocorreram sucessivos aumentos de capital na NOVA PONTE, subscritos e integralizados por suas sócias BRUNELLO LTD (empresa sediada nas Bermudas, subsidiária integral da BUNGE LIMITED) e BUNGE A&B:

(...)

Ressalta-se que em **30/04/2010** (14ª alteração contratual da NOVA PONTE) a sócia **BRUNELLO LTD retira-se da sociedade, cedendo e transferindo a totalidade de suas quotas para sua controladora (BUNGE LIMITED); que, ato contínuo, as transfere para sua controlada BUNGE COOPERATIEF U.A (empresa sediada na Holanda) mediante a conferência de tais quotas ao capital social desta última; que, ato contínuo, cede e transfere a totalidade das quotas recebidas, mediante a conferência de tais quotas ao capital social de sua controlada BUNGE BRASIL HOLDINGS BV (também sediada na Holanda); que, ato contínuo, cede e transfere a totalidade das quotas recebidas para a BUNGE AÇÚCAR & BIOENERGIA (BUNGE A&B), mediante a conferência de tais quotas ao capital social desta última, tornando a BUNGE A&B a única quotista da NOVA PONTE.**

Em **29/12/2010**, conforme 21ª alteração contratual da NOVA PONTE, a BRUNELLO, após **adquirir novamente quotas de capital da NOVA PONTE** (16ª, 17ª e 19ª alterações contratuais da NOVA PONTE), **retira-se definitivamente do quadro societário da NOVA PONTE, cedendo e transferindo a totalidade de suas quotas para sua controladora (BUNGE LIMITED); que, ato contínuo, as transfere para sua controlada BUNGE COOPERATIEF U.A (empresa sediada na Holanda) mediante a conferência de tais quotas ao capital social desta última; que, ato contínuo, cede e transfere a totalidade das quotas recebidas, mediante a conferência de tais quotas ao capital social de sua controlada BUNGE BRASIL HOLDINGS BV (também sediada na Holanda); que, ato contínuo, cede e transfere a totalidade das quotas recebidas para a BUNGE AÇÚCAR & BIOENERGIA (BUNGE A & B), mediante a conferência de tais quotas ao capital social desta última, tornando novamente a BUNGE A&B a única quotista da NOVA PONTE.** (negritamos e sublinhamos)

As aquisições, detalha a autoridade, são efetivadas por meio do pagamento em dinheiro de aproximadamente 10% do montante negociado, enquanto pouco mais de 90% do valor envolvido foi pago por meio de ações da BUNGE LTD.

Ressalta, ainda, que os honorários de sucesso por assessoria financeira pagos ao Banco Itaú BBA S/A decorre de recursos recebidos pela PONTE NOVA mediante mútuo com a BUNGE ALIMENTOS.

#### 1.1 ESCRITURAÇÃO DO ÁGIO

A fiscalização passa, em seguida, a detalhar a escrituração do ágio relativo à aquisição da MOEMA PAR (e participações societárias em suas controladas), reconhecido no montante de R\$ 1.354.994.009,12, frente o dispêndio de R\$ 1.394.971.473,09 contra o valor contábil do investimento, de R\$ 39.977.463,97.

Quanto à escrituração em si, destaca sua efetivação a destempo:

*Ressalta-se que a escrituração contábil digital/ECD do ano-calendário de 2010 da NOVA PONTE, que registra o lançamento do ágio em questão, foi transmitida ao SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) em **14/08/2012**, com mais de um ano de atraso de seu prazo de entrega, que era 30/06/2011, e após a baixa da referida empresa, ocorrida em 07/04/2011. Intimada a empresa fiscalizada a*

*apresentar o Termo de Autenticação da referida escrituração pela Junta Comercial (item 1.1 do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 01/04/2019, e item 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 02, lavrado em 01/04/2019), a mesma não atendeu o solicitado.*

*Em **30/07/2013** foi transmitida nova escrituração contábil digital/ECD da NOVA PONTE referente ao ano-calendário de 2010, substituindo a anterior, sendo sua autenticação solicitada à Junta Comercial apenas em março/2014, conforme documentos apresentados em atendimento ao item 1 do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 08/03/2019.*

***Ou seja, a escrituração contábil digital/ECD do ano-calendário de 2010 da NOVA PONTE, que registra o ágio da operação em comento, só foi transmitida em 2012, um ano após o prazo regulamentar de sua entrega e após, inclusive, o encerramento da referida empresa.*** (negritos do original)

#### 1.2 FUNDAMENTAÇÃO ECONÔMICA DO ÁGIO

Intimado o contribuinte a comprovar a fundamentação do ágio, relata à autoridade fiscal que foram apresentados cinco laudos em versão "de rascunho para discussão", datados de 07/04/2010.

Observa que "Foi utilizado o método de fluxo de caixa descontado, em um período projetado de 16 anos e 11 meses, compreendendo o período de 01/02/2010 a 31/12/2027."

Destaca, ainda, que nos contratos com a consultoria E&Y, datados de 11/02/2010, figura como contratante a BUNGE ALIMENTOS, não a NOVA PONTE. Da mesma forma, as notas fiscais foram emitidas em nome da BUNGE ALIMENTOS, quem também figura como remetente dos pagamentos, consoante documentação bancária.

### 1.3 INCORPORAÇÃO DA MOEMA PAR PELA NOVA PONTE

Relata a fiscalização:

*Em 05/02/2010 a NOVA PONTE recebe a totalidade das ações da Moema Par mediante permuta de ações com torna, conforme contrato firmado entre as partes (vide item 4.1 retro) e, em seguida, incorpora a MOEMA PAR, sendo esta extinta no mesmo ato, conforme Instrumento de Justificação e Protocolo de Incorporação datado de 05/02/2010 e demais documentos apresentados em atendimento ao item 5.3 do Termo de Início do Procedimento Fiscal.*

*Com a referida incorporação, a NOVA PONTE passa a deter diretamente a participação societária nas usinas Moema, Frutal, Ouroeste, Guariroba e Itapagipe*

### 1.4 DETALHAMENTO DA OPERAÇÃO DE CISÃO TOTAL DA AGROINDUSTRIAL NOVA PONTE

Relata:

*. Em 30/04/2011 ocorre a **cisão total e extinção da Agroindustrial Nova Ponte** (22ª alteração contratual desta), com a versão de seu acervo líquido (inclusive o ágio na aquisição da Moema Par e minoritários das usinas) **para suas investidas** (antigas controladas da MOEMA PAR): Usinas Moema, Ouroeste, Guariroba, **Frutal** (impugnante) e Itapagipe, distribuído conforme demonstrativos abaixo, constantes do documento de retificação da cisão total da Nova Ponte, protocolizado na Jucemg em 03/11/2011*

(...)

*Ressalta-se que o **saldo do intangível** no balanço patrimonial da NOVA PONTE antes da cisão, **no montante de R\$ 1.360.499.655,63, registra o ágio** escriturado na conta 1403040011, no valor de R\$ 1.354.994.009,12, referente às aquisições das referidas Usinas*

(...)

*Como consequência da Reorganização societária, houve o correspondente **aumento do capital social em cada uma das Cindendas**, as quais foram registradas como **reserva de capital**. O valor do investimento que a BA&B possuía na NOVA PONTE foi substituído pelas correspondentes participações societárias que esta detinha nas Cindendas. Por outro lado, as participações decorrentes do aumento de capital em função da reorganização foram atribuídas **totalmente à BA&B**.(negritamos)*

### 1.5 AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO VERTIDO DO ACERVO LÍQUIDO DA NOVA PONTE PELA EMPRESA FISCALIZADA

Continuamos a transcrição:

**a Usina Frutal recebeu do acervo líquido da NOVA PONTE o ágio de seu próprio investimento, que foi contabilizado na conta 1.3.50.020.001- ÁGIO PAGO AQUISIÇÕES-N.PONTE (Ativo Intangível), conta está alterada em 01/02/2013 para 1321034- ÁGIO USINA FRUTAL.**

*Em 31/12/2011, após vários ajustes contabilizados na referida conta, o saldo da mesma era de R\$ 181.712.118,90D (razão em anexo), ressaltando-se que em 01/02/2013 a referida conta foi alterada para 1321034 – ÁGIO USINA FRUTAL, mantido o saldo de R\$ 181.712.118,90D até 31/12/2014.*

*Em 31/12/2012 foi criada a conta 1.3.50.020.004-Provisão para perda na realização do ágio (Ativo Intangível), no valor de R\$ 181.712.118,93 C, reclassificada em 01/02/2013 para 1321051- Provisão p/perda recuperação econômica, cujo saldo manteve-se inalterado em 2014, 2015 e 2016.*

*A partir da cisão da NOVA PONTE, ocorrida em 30/04/2011, a empresa fiscalizada passou a deduzir da base de cálculo do IRPJ e CSLL a despesa com a amortização do seu próprio ágio, nos seguintes valores anuais:*

Ac	Amortização ágio Valor anual- R\$
2011	12.884.912,13
2012	19.327.388,20
2013	19.327.388,20
2014	19.327.388,20
2015	17.822.511,11
2016	17.822.511,12

*Ressalta-se que os anos-calendário de 2012 a 2014 foram objeto de procedimento fiscal anterior (TDPF 0600100.2017.00020-8), que culminou com a lavratura de Autos de Infração de IRPJ e CSLL formalizados no processo 10600- 720.039/2017-98.*

*Até 2014, os lançamentos contábeis das referidas amortizações se deram na escrituração fiscal do contribuinte (FCONT), nas contas a seguir identificadas:*

P	Conta

eríodo	
AC 2012	3505010005 - ÁGIO S/INVESTIMENTOS
AC 2013 e 2014	4622003- OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS

*A partir do ano-calendário de 2015, com a vigência da Lei 12.973/14, os lançamentos referentes à amortização do ágio passaram a ser escriturados em contas do Ativo Permanente Intangível (a débito da conta 1321060-Ágio Nova Ponte- Adoção Inicial-Lei 12.973/14, e a crédito da conta 1321034-Ágio Usina Frutal – razões em anexo) e os valores excluídos nos Registros M300 e M350 (LALUR E LACS, respectivamente) da Escrituração Contábil Fiscal/ECF. (negritamos)*

#### 1.6 DAS OPERAÇÕES PREOCUPANTES DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Introduz o tópico pela descrição das "operações preocupantes de planejamento tributário", destacando operações estruturadas em sequência, operações entre partes relacionadas, operações reversas, ágio de si mesmo, uso de sociedades veículo, aparentes ou fictícias, interpostas pessoas, substituições jurídicas, neutralização de efeitos indesejáveis

Em seguida, qualifica as operações já descritas dentro de tais descrições.

#### 1.7 DA IMPRESTABILIDADE DOS LAUDOS DE AVALIAÇÃO-ECONÔMICO-FINANCEIROS APRESENTADOS

Contesta a autoridade os laudos apresentados para o fim de fundamentação do ágio escriturado, dada:

*(i) ausência de assinatura dos responsáveis pela elaboração dos mesmos e*

*(ii) a intempestividade dos referidos documentos, elaborados posteriormente à aquisição do investimento e ao lançamento contábil do ágio.*

Destaca, quando ao item (ii), que os próprios laudos se referem à operação já realizada, e demonstra por transcrição do documento relativo ao atuado:

### Contexto do Nosso Trabalho

Como parte de sua estratégia de construir um negócio de larga escala e totalmente integrada nos ramos de açúcar e bioenergia, a Bunge BR adquiriu por meio de troca de ações e caixa, a Usina Frutal produtora de derivados da cana (açúcar e etanol). Neste contexto, a Bunge BR solicitou a E&Y Brasil a elaboração de uma avaliação econômico-financeira da Usina Frutal na data-base de 31 de janeiro de 2010.

Não obstante, levanta outros pontos que sustentariam a desconsideração dos laudos:

- *Os mesmos não foram contratados nem pagos pela NOVA PONTE, quem escriturou o ágio fundamentado em expectativa de rentabilidade futura, mas sim pela BUNGE ALIMENTOS S/A, conforme contrato de prestação de serviços, notas fiscais emitidas e documentação bancária dos efetivos pagamentos apresentados pelo contribuinte.*

- *Os mesmos tiveram como destinatário a BUNGE BRASIL HOLDINGS B.V., empresa sediada na Holanda, controladora direta das brasileiras BUNGE A&B e BUNGE ALIMENTOS S/A, tendo sido endereçados ao*

*domicílio tributário desta última;*

- *Nos laudos elaborados pela Ernst & Young, bem como no contrato de prestação de serviços firmado entre esta e BUNGE ALIMENTOS, a E&Y afirmar categoricamente que a BUNGE ALIMENTOS (denominada nos referidos documentos de BUNGE BR) adquiriu as referidas usinas.*

*Logo, tais documentos divergem dos papéis assumidos pela NOVA PONTE e BUNGE ALIMENTOS nos contratos firmados (“parte” e “interveniente garantidora” respectivamente), pois:*

- *o solicitante/destinatário do laudo deve ser aquele que tem interesse na operação, aquele que vai pagar o preço negociado, ou seja, aquele que vai suportar o ônus financeiro da operação, aquele que deva escriturar o ágio pago na operação, o que não ocorreu no presente caso;*

- *tanto o contrato firmado com a E&Y como os laudos elaborados contradizem os contratos firmados com os alienantes das participações societárias, pois trazem a BUNGE ALIMENTOS, e não a NOVA PONTE, como adquirente das referidas participações.*

## 1.8 DA AUSÊNCIA DE “CONFUSÃO PATRIMONIAL”

Critica, ainda, a falta de confusão patrimonial entre investida e real investidora, tal qual exigido pela legislação como condição para a dedutibilidade do ágio.

Passa, então, a enumerar as razões para demonstrar tal descumprimento.

### 1.8.1 Ausência de capacidade econômico-financeira e operacional da NOVA PONTE

A iniciar pela falta de movimentação bancária em 2006 (ano de constituição) e 2007, as DIPJ relativas a estes períodos somente foram entregues em dezembro e outubro de 2009, respectivamente, com a observação que os primeiros contratos de investimento foram firmados em dezembro de 2009. A DIPJ relativa ao ano calendário 2008, cujo prazo para entrega se encerrava em junho de 2009, também foi entregue em outubro, na mesma data que aquela relativa ao ano calendário 2007.

Aponta, também, capital social incompatível com sua atividade principal (cultivo de cana de açúcar), de R\$ 10.000,00, até que, em outubro de 2009, a BUNGE A&B integralizou R\$ 81 milhões por meio de baixa de obrigações no montante de R\$ 17 milhões e transferência de participação societária na empresa Ramata Empreendimentos e Participações S/A.

E explica:

- *suas receitas próprias auferidas foram de pequena monta: R\$ 0,00 (ac 2006 e 2007), R\$ 193.936,44 (ac 2008); R\$ 405.671,41 (ac 2009) e R\$ 1.819.817,50 (ac 2010), **faturamentos estes que a classificariam à época como microempresa e empresa de pequeno porte**, respectivamente. Tais receitas, inclusive, não foram escrituradas/declaradas ao Fisco Estadual, conforme livros fiscais do ICMS apresentados em atendimento ao Termo de Intimação fiscal lavrado em 08/03/2019;*

- *Logo, diante de um capital social irrisório e receitas de pequena monta, suas atividades operacionais foram custeadas por empréstimos de mútuo concedidos por partes relacionadas (Agroindustrial Santa Juliana – ac 2006 e 2007, sua excontroladora) e Bunge Alimentos (a partir de 2008)*

(...)

*A partir de 2010, os recursos recebidos da BUNGE ALIMENTOS foram destinados à operação de aquisição das Usinas do Grupo Moema.*

*Em 02/03/2010 e 23/03/2010, a Bunge Alimentos concedeu cobertura à*

*NOVA PONTE de R\$ 15.000.000,00 e R\$*

*4.500.000,00 respectivamente, transferindo em seguida o saldo credor da referida conta para a conta 2212020007-Bunge Açúcar e Bionergia-AFAC*

(...)

- *em 31/12/2009, mês em que firmou os primeiros contratos de aquisição das usinas do Grupo Moema, seu Ativo e Patrimônio líquido eram de, respectivamente, R\$ 76,6 milhões e R\$ 76,4 milhões, representativos de apenas **5,48% do valor da referida operação Moema** (aproximadamente R\$ 1,4 bilhões);*

- *a mesma vinha acumulando prejuízos, totalizados naquela data (31/12/2009) em aproximadamente R\$ 5,2 milhões;*

Constatou, ainda, a falta de estrutura administrativa ou corpo gerencial próprios, e que as notas fiscais relativas à sua atividade seriam, na verdade, emitidas por terceiros.

E afasta a NOVA PONTE como real investidora, dada a mera passagem dos recursos pelos quais se deram as operações:

- *os pagamentos efetuados em ações pela NOVA PONTE são coincidentes em datas e valores às mesmas ações recebidas de sua sócia estrangeira BRUNELLO LTD mediante integralização de capital (vide demonstrativo no item 2 retro). Isto significa que aproximadamente **90% dos recursos utilizados pela NOVA PONTE para pagamento aos ex-acionistas das usinas adquiridas vieram diretamente de sua sócia domiciliada no exterior (Brunello Ltd)**, servindo a NOVA PONTE de passagem dos referidos recursos;*

- *os pagamentos efetuados em moeda corrente nacional pela NOVA PONTE, ocorridos em 05/02/2010, 11/02/2010, 07/06/2010, 11/06/2010 e 25/06/2010, são provenientes da integralização de aumento de capital efetuada pela sócia brasileira BUNGE A&B, servindo novamente a NOVA PONTE de passagem dos referidos recursos.*

*Como se vê, não foi a NOVA PONTE quem efetivamente suportou o ônus do investimento, tendo a mesma atuado como mero canal de transporte dos recursos originados de suas sócias, recursos estes em sua maioria repassados de imediato ou, no mais tardar, um dia após seu recebimento.*

*Também não foi a NOVA PONTE quem efetivamente suportou o ônus dos custos da referida operação (honorários de sucesso e demais custos envolvidos) no montante de R\$ 16.462.422.27, uma vez que tais recursos tiveram como origem empréstimos de mútuo concedidos pela BUNGE ALIMENTOS no ano-calendário de 2010, no montante de R\$ 16.275.000,00.*

**1.8.2 Origem dos recursos integralizados na nova ponte pela BUNGE A&B** Por sua vez, enquanto 90% dos recursos seriam provenientes da BRUNELLO LTD, os outros 10%, provenientes da BUNGE A&B, também seriam incompatíveis com a capacidade financeira desta última. Explica:

*Em 31/12/2009, a mesma tinha em Disponibilidade, o montante de R\$ 6.946,37, conforme declarado em DIPJ, valor este corroborado por sua escrituração contábil:*

*(...)*

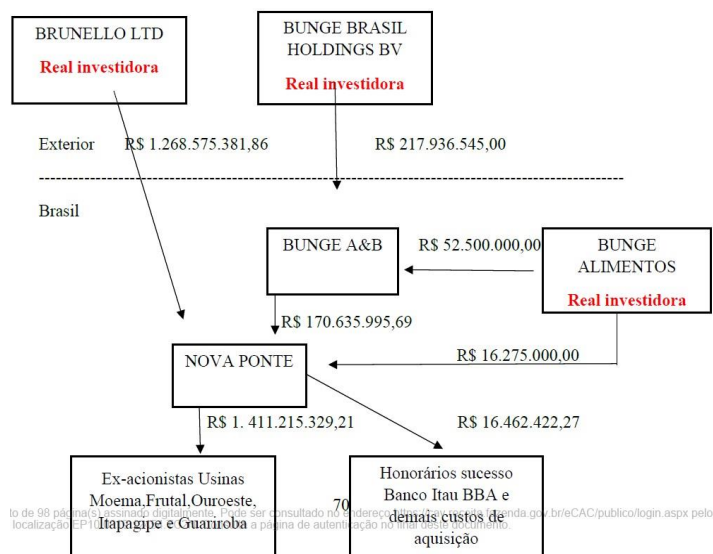
*Em 05/02/2010, data da primeira integralização de capital feita em 2010 na NOVA PONTE pela BUNGE A&B, esta possuía de Disponível (grupo 1010100- Disponível) o saldo inicial de R\$ 16.939,60D, de onde conclui-se que a mesma não possuía os recursos aportados na NOVA PONTE.*

Os aportes realizados pela BUNGE A&B foram precedidos, em data coincidente, por integralizações de aumento de capital pela BUNGE BRASIL HOLDINGS BV (Holanda), e por mútuos concedidos pela BUNGE ALIMENTOS S/A, entre os meses de fevereiro e junho de 2010, nos seguintes totais:

Origem dos recursos	Domicílio	OPERAÇÃO	Valor recebido R\$	Valor repassado à NOVA PONTE R\$
BUNGE BRASIL HONDINGS BV	Exterior - Holanda	Integralização de aumento de capital	217.936.545,00	118.135.995,69
BUNGE ALIMENTOS S/A	Brasil	Empréstimos MÚTUO	52.500.000,00	52.500.000,00
TOTAL RECEBIDO			270.436.545,00	170.635.995,69

Resume, neste contexto, suas explicações no seguinte fluxograma:

REAIS INVESTIDORES Origem dos recursos	Vlrs. Repassados diretamente à NOVA PONTE	Vlrs. repassados à NOVA PONTE Via BUNGE A&B	TOTAL	%	Domicílio
Brunello Ltd	1.268.575.381,86	-	1.268.575.381,86	87,16	exterior
Bunge Brasil Holding BV	-	118.135.995,69	118.135.995,69	8,12	exterior
Bunge Alimentos	16.275.000,00	52.500.000,00	68.775.000,00	4,73	Brasil
<b>TOTAL</b>	<b>1.284.850.381,86</b>	<b>170.635.995,69</b>	<b>1.455.486.377,55</b>	<b>100,00</b>	



Resume, portanto, o papel da NOVA PONTE como meramente formal, nas operações em apreço, e ressalva:

*Cabe ressaltar que não se pretende aqui desconsiderar a NOVA PONTE como Pessoa Jurídica, ou alegar ausência de propósito negocial na criação da mesma, ou ainda, que a mesma seria mera empresa veículo; mas sim, afirmar e comprovar (i) sua total ausência de capacidade econômico-financeira para adquirir o investimento que gerou o ágio em questão, tanto que não investiu qualquer quantia de recursos próprios; (ii) apontar os reais investidores, aqueles que efetivamente suportaram o ônus financeiro da operação em comento.*

Cientificado da autuação em 17/04/2019, o contribuinte juntou impugnação em 16/05/2019.

## 2 Impugnação

Após exposição acerca da fragilidade da interpretação jurídica ostentada pela fiscalização, em abordagem histórica quanto ao tratamento tributário do ágio, e tratamento que considera conflitante com o objeto do presente litígio (autuação por ganho de capital na qualidade

de sucessora da NOVA PONTE - processo nº 10972.720011/2015-61), o impugnante adentra na motivação das operações que originaram o ágio que pretende deduzir na apuração dos tributos.

Neste contexto, recapitula os fatos, destacando a independência entre a NOVA PONTE e a MOEMA PAR, o sacrifício de recursos para a aquisição do investimento, e a existência da NOVA PONTE desde 2006, sendo operativa desde então, e não se tratando de empresa efêmera.

Informa que foi registrado o ágio tal qual previsto pela legislação, o qual foi fundamentado em expectativa de rentabilidade futura, o que defende ser incontroverso.

## 2.1 PRELIMINAR

### 2.1.1 Decadência do direito de questionar a formação dos ágios.

Insta o impugnante que, sendo o ágio resultante de operação efetivada em 2010, e transferido por incorporação em 2011, a autuação ofende o prazo decadencial previsto pelo art. 150 § 4º do CTN, por contestar fatos ocorridos em período superior ao intervalo de 5 anos, ameaçando sua segurança jurídica.

## 2.2 MÉRITO

Inicialmente, discorre sobre a exigência legal de desdobramento do ágio no custo de aquisição de investimentos avaliados pelo MEP.

Então, adentra a interpretação teleológica dos dispositivos de regem a possibilidade de amortização do ágio, pregando pela suficiência da união dos patrimônios por fusão ou incorporação (inclusive reversa) entre investidora e investida, com base no **matching principle**, para permitir a dedutibilidade do ágio reconhecido.

### 2.2.1 Laudo de avaliação

Quanto ao laudo de avaliação no qual se funda o ágio pago, afirma:

***não há na lei comando que obrigue o contribuinte a elaborar o laudo quando da aquisição, tampouco que condicione a amortização fiscal à elaboração prévia de laudo ou mesmo concomitante à operação.***

(...)

***Assim, o fato de o documento elaborado por EY e entregue à fiscalização não possuir assinatura dos responsáveis por sua elaboração não tem o condão de invalidar o referido documento. Até porque, como a legislação não estabelece nenhum critério a respeito assunto, a demonstração poderia ser qualquer tipo de documento, inclusive um arquivo digital, como um e-mail, uma planilha em Excel, ou qualquer outro documento que indicasse o fundamento do ágio pago.***

(...)

*Ora, a demonstração do fundamento do ágio sequer precisaria ser elaborada por terceiros, o que torna irrelevantes as irregularidades apontadas pela fiscalização.* (negritos do original, sublinhas nossas)

Destarte, contrapõe-se às ponderações da fiscalização sobre os laudos, sob pontos de que as ressalvas presentes no relatório são habituais, e, se válidos relatórios internos, as conclusões terem origem em informações prestadas pela empresa em nada prejudicariam os efeitos daqueles.

Insta, ainda, a oportunidade do fisco de afastar o laudo com um de elaboração própria, o que não foi procedido.

Em complemento, indica que o laudo, segundo legislação, pode ser apresentado até um ano após o fato, e anuncia a juntada de provas que suportariam os valores envolvidos:

*Por fim, é importante ressaltar que foram elaborados, antes da operação de aquisição, estudos internos, por meio dos quais a adquirente avaliou o negócio que fora adquirido. Nesse momento é juntada planilha Excel (arquivo não paginável), elaborada antes da referida aquisição, que consigna as análises efetuadas pela adquirente antes da aquisição do investimento.*

*Além disso, também é juntada a tradução juramentada da apresentação do projeto de aquisição da Moema Participações (doc. 06), que também se trata estudo interno realizado antes da aquisição, mais precisamente em setembro de 2009, pelo Grupo Bunge.*

*Esses documentos desconstituem por completo a acusação fiscal, tendo em vista serem anteriores à aquisição do investimento. O laudo elaborado pela Ernst & Young teve o condão apenas de **confirmar as premissas anteriores**, não podendo, pois, ser desconsiderado.* (negrito original)

#### 2.2.2 Real adquirente do investimento.

Repisa o impugnante a existência de fato da NOVA PONTE, e suas operações, desde 2006, para rebater as conclusões da fiscalização de ser uma empresa de passagem dos recursos para as operações.

Ressalta que o longo lapso temporal entre as operações afastaria a tese de engenharia societária com fins de planejamento tributário.

Insurge-se, sobretudo, contra a desconsideração parcial da empresa para fins tributários:

*Se mantido o entendimento da fiscalização, dever-se-ia desconsiderar todas as operações praticadas pela Nova Ponte no decorrer dos 4 anos em que esteve ativa.*

(...)

*Levado adiante o entendimento da fiscalização, somente produziria o esperado efeito tributário (i.e. a dedução de amortização de ágio) a aquisição de participação societária por empresa que tenha obtido recursos por meio da venda de bens ou prestação de serviços. As demais figuras previstas no ordenamento jurídico que envolvem obtenção de recursos financeiros (e.g. integralização de capital, obtenção de recursos por mútuo financeiro) denotariam que a participação societária foi adquirida por um “falso adquirente”, eis que os recursos não surgiram de sua atividade operacional. (negritamos)*

A contradição seria aprofundada pela autuação, pela fiscalização, da NOVA PONTE, por ganho de capital em permuta.

E complementa:

*Insista-se: se o Grupo Bunge tivesse conhecimento dessa posição ora formalista, ora pautada na substância econômica, a respeito das amortizações fiscais de ágio, teria estruturado as operações na forma como o fisco entende corretas. Teria implementado as aquisições com recursos da Bunge Alimentos, por exemplo.*

(...)

*Outrossim, é importante ressaltar que foi inteiramente cumprida a disciplina do aumento de capital. Realmente, os valores aportados como aumento de capital foram, imediatamente, incorporados ao capital social contra a emissão de cotas pela Nova Ponte às pessoas jurídicas que realizaram o aporte. (negritamos)*

Em seguida, sustenta as vantagens operacionais de se manter uma holding no país para se reportar ao grupo multinacional.

Portanto, considera irrelevante a origem dos recursos, havendo uma indevida ingerência do fisco em sua liberdade negocial.

Em seguida, sustenta a carência de suporte da argumentação fiscal, a iniciar pela aceitação, pela fiscalização, dos negócios jurídicos analisados, os quais não foram objeto de qualquer descrédito ou imputação de vícios. Tal postura contradiria o afastamento da NOVA PONTE do seu papel formalmente apresentado, recaindo em desconsideração do negócio jurídico, decisão que estaria impedida pela falta de apontamento de ilícitos, e pela falta de regulamentação do art. 116, parágrafo único do CTN.

E, finalmente, prega o impugnante pela licitude da utilização de empresa veículo, caso a NOVA PONTE se caracterizasse como tal.

Neste ponto, repisa que a reunião do ágio ao lucro que o fundamenta seria suficiente à exigência legal para torná-lo dedutível, rejeitando que seja necessária a extinção de uma das empresas envolvidas (confusão patrimonial), o que considera uma inovação interpretativa sem respaldo legal. Resume:

*Sendo assim, a desconsideração de uma operação em razão da utilização de suposta empresa veículo que teria “transferido o ágio” para amortização pela empresa operacional não pode prevalecer, eis que a lei efetivamente autoriza esse tipo de situação, fazendo inclusive referência à incorporação reversa, desde que haja a reunião do ágio com o lucro auferido pelo patrimônio que o gerou, o que foi observado no caso em tela.*

*Em suma, não é correto vedar a amortização do ágio efetivamente apurado em operação de aquisição entre partes independentes somente porque não houve extinção das sociedades envolvidas.*

***Conclui-se, portanto, que a lógica e o intuito da norma, ao condicionar a dedução fiscal à absorção de patrimônios, é possibilitar que o investidor adquirente deduza, das receitas percebidas pelo patrimônio adquirido, o valor pago a maior justamente por estas receitas realizadas, o que faz determinando a união, em um mesmo patrimônio, do ágio (ou deságio) com os lucros percebidos pelo investimento a que ele se refere.***

*É nesse contexto que deve ser analisada a questão da utilização da empresa veículo em operações que envolvam a apuração de ágio e sua posterior amortização para fins fiscais.*

*Sendo assim, a utilização de empresa veículo, em situações como a ora observada, em nada altera a situação fática realmente encontrada, qual seja, a **efetiva aquisição, pela Nova Ponte, de participações societárias na Moema Participações, junto a terceiros independentes, com o dispêndio de recursos, de modo que o ágio seria amortizável mesmo sem a participação da Nova Ponte.*** (negritos do original)

Vale-se, ainda, do art. 24 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (“LINDB”), em zelo pela segurança jurídica, visto que tais ponderações não tinham lugar à época dos fatos sob exame:

No caso dos autos, os fatos ocorreram entre 2010 e 2011 (e os fatos geradores entre 2015 e 2016), quando era majoritária a jurisprudência administrativa no sentido de que o uso da chamada empresa veículo, por si só, não seria suficiente para a invalidação das amortizações implementadas, desde que atendidos essencialmente os seguintes requisitos:

- (i) o ágio amortizado tivesse origem em uma aquisição de investimento realizada junto a terceiros;*
- (ii) que a operação tivesse sido lastreada em demonstração cabal da fundamentação econômica do ágio; e*
- (iii) que a empresa tivesse comprovado o pagamento pela aquisição do investimento, evidenciando a existência de custo efetivo, hábil a justificar a apuração de ágio amortizável.*

### 2.2.3 Demais acusações

Adentra, em seguida, nas considerações nomeadas pela fiscalização como "operações preocupantes".

Iniciando pelas *operações estruturadas em sequência*, sustenta que, inconteste a aquisição da Moema Participações e registrados todas as operações, não há o que se descobrir ou desfigurar:

*No presente caso, a sequência de atos é prática comum em qualquer aquisição de negócios. Não há aquisição de empresas do porte das que foram envolvidas na operação em questão em uma única operação, simples e acabada.*

Com relação às *operações entre partes relacionadas*, reitera a aquisição do investimento de terceiros não relacionados, e repele a afirmação de que seria *ógio de si mesmo* pela mesma razão.

### 2.2.4 Descabimento da multa isolada em concomitância com a multa de ofício

Defende a incompatibilidade dos lançamentos da multa isolada por insuficiência de recolhimento de estimativas com a multa incidente sobre o ajuste anual, por entender ser dupla penalidade sobre o mesmo fato.

### 2.2.5 Não incidência de juros sobre a multa de ofício

Contesta, por fim, a existência de base legal para a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Em seus pedidos, requer que as intimações sejam direcionadas aos seus patronos.

Em sessão de 25 de setembro de 2019 (e-fls.4556) a DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade do contribuinte.

Ciente da decisão de primeira instância em 04/10/2019 (e-fls.4605), o ora Recorrente apresenta o mesmo texto que havia sido apresentado na impugnação, mas agora intitulado como Recurso Voluntário em 30/10/2019 (e-fls. 4607).

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rafael Zedral**, Relator

#### Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário. Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

#### DO MÉRITO

Nos termos do artigo 56<sup>1</sup> do Decreto 70.235/1972, o Recurso Voluntário é cabível contra decisão da primeira instância. Logo, a decisão a ser atacada no Recurso Voluntário é o Acórdão da DRJ, não o Ato administrativo que lavrou o auto de infração.

Ocorre que o documento juntado pela recorrente e tratado aqui como um Recurso Voluntário é mera transcrição do mesmo texto da impugnação, com algumas diferenças.

Relembre-se que o parágrafo único do artigo 42<sup>2</sup> do decreto 70235/1972 prevê que “serão também definitivas as decisões de primeira instância **na parte que** não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício”.

Feitas estas considerações, passo à análise do caso.

O versa presente PAF sobre a glosa de ágio amortizado pela própria empresa adquirida.

A autoridade fiscal, ao fundamentar a glosa da dedução do ágio, arguiu a inexistência de confusão patrimonial entre as empresas investidas e a efetiva investidora. Adicionalmente, como argumento secundário, colocou em xeque a veracidade do laudo de avaliação apresentado:

“Diante da imprestabilidade dos laudos apresentados como comprovação da fundamentação econômica do ágio; da extemporaneidade da entrega da escrituração contábil digital do ano-calendário de 2010 da NOVA PONTE (que registra o referido ágio), **e, principalmente, da ausência de confusão patrimonial entre investidas e reais investidoras**, uma vez comprovado no presente termo que a NOVA PONTE não arcou com o ônus financeiro do investimento que deu origem ao ágio, sendo este arcado em quase sua totalidade por empresas sediadas no exterior (portanto não enquadradas no conceito de “pessoa jurídica” contido na norma que autoriza a dedutibilidade da amortização do ágio na apuração do lucro real), investimento este dos reais investidores que não se consumou no ato da cisão da NOVA PONTE, uma vez ter subsistido no patrimônio da BUNGE A&B até 31/08/2016, quando esta foi incorporada por sua deu origem ao ágio em questão e, atualmente, controladora das demais usinas adquiridas), é indevida a exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL da amortização do referido ágio, **não se aplicando o disposto nos artigos 385 e 386 do RIR/99**, mas sim o **disposto no**

<sup>1</sup> Art. 56. Cabe recurso voluntário, com efeito suspensivo, de decisão de primeira instância, dentro de trinta dias contados da ciência. (Vide Lei nº 9.430, de 1996)

<sup>2</sup> Art. 42. São definitivas as decisões:

- I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;
- II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;
- III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

**artigo 391** do mesmo Regulamento, motivo pelo qual glosamos a exclusão da referida despesa no período ora fiscalizado:”

Apresentaremos adiante nossas considerações sobre esses únicos dois pontos que fundamentaram o auto de infração.

#### **SOBRE O LAUDO DE AVALIAÇÃO.**

Após uma análise meticulosa dos argumentos apresentados pela defesa e dos fundamentos do voto condutor do Acórdão recorrido, identifica-se que a única divergência deste relator em relação à decisão emitida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRJ) diz respeito à invalidação do laudo pericial apresentado pela contribuinte. A recorrente sustenta, com razão, que a invalidação do laudo não se justifica.

A autoridade fiscal negou validade ao laudo apresentado pela contribuinte, ainda na fase de procedimento de fiscalização, utilizando-se de dois motivos: 1) o documento (laudo) não tinha sido assinado, e 2) este documento foi produzido meses após a assinatura do contrato de venda das empresas à Nova Ponte.

Tal posição foi corroborada pelo relator do Acórdão da DRJ no capítulo 4.4 QUANTIFICAÇÃO DO ÁGIO que inicia na e-fls. 4584.

No entanto, entendemos que o elemento essencial da norma do § 3º do artigo 385 do RIR 99 é o lançamento contábil do ágio, e não o demonstrativo em si (o parágrafo 3º refere-se ao termo “demonstração”).

Vejamos:

Art. 385. O contribuinte que avaliar investimento em sociedade coligada ou controlada pelo valor de patrimônio líquido deverá, por ocasião da aquisição da participação, desdobrar o custo de aquisição em (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20):

§ 3º **O lançamento** com os fundamentos de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior **deverá ser** baseado em **demonstração** que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20, § 3º](#)).

Logo, o que deve ser contestado pela fiscalização é o lançamento, não o demonstrativo apresentado. A glosa do lançamento contábil é justificada se acaso o demonstrativo, que sequer precisa ser um laudo, não ofereça as informações consistentes para embasá-lo.

O que nos parece pouco razoável e contrário à norma legal é invalidar o lançamento por questões extrínsecas à informação prestada no laudo, como por exemplo a falta de assinatura.

Outro ponto é a extemporaneidade do laudo. Afirma a autoridade fiscal que o laudo deve ser anterior à operação de venda das usinas. No entanto, pelo teor do artigo 385, § 3º do RIR 99, o demonstrativo deve ser contemporâneo ao lançamento, o que também entendo que resta atendido.

Portanto, a defesa está correta ao sustentar que a relevância do laudo não reside em sua temporalidade, mas sim na sua consonância com os termos do acordo concretizado, registrado no lançamento contábil.

De se observar que a fiscalização não adentrou na análise dos aspectos materiais do laudo, como a forma de cálculo e eventuais inconsistências das variáveis envolvidas, restringindo-se a invalidá-lo apenas por aspectos extrínsecos.

Ademais, a questão da temporalidade do laudo já foi analisada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, cuja decisão de 11/03/2022, dispôs sobre a desnecessidade de “contemporaneidade” do laudo sob a norma anterior e, nos termos do relator Caio Cesar Nader Quintella:

Acórdão: 9101-005.974 Número do Processo: 16327.720804/2016-51 Data de Publicação: 11/03/2022 Contribuinte: BANCO FIBRA SA Relator (a): CAIO CESAR NADER QUINTELLA Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2013 ÁGIO. LAUDO OU DOCUMENTAÇÃO DE DEMONSTRAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ECONÔMICOS. AVALIAÇÃO DO INVESTIMENTO. EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA. REGISTRO CONTÁBIL. ANTERIORIDADE E SINCRONIA NÃO EXIGIDAS. NECESSIDADE APENAS DE CONTEMPORANEIDADE EM RELAÇÃO À OPERAÇÃO SOCIETÁRIA.

**Antes do advento da MP nº 627/13, convertida na Lei nº 12.973/14, não existia dispositivo legal, próprio e expreso, quanto à temporalidade e à cronologia da produção e arquivamento de documento em que se demonstra o fundamento econômico do ágio registrado na contabilidade das empresas.**

Porém, a redação original do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598/77 já estabelecia que, na ocasião da aquisição da participação, deveria se desdobrar o custo de aquisição em valor de patrimônio líquido, na época da operação, e o ágio ou o deságio percebido na transação. A isso soma-se a determinação do §3º do mesmo dispositivo, que impõe que o fundamento econômico do ágio deverá ser baseado em demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração, não restando dúvidas da exigência de contemporaneidade de tal demonstração com a manobra de aquisição e seu correspondente gasto.

**A figura da contemporaneidade (condição temporal daquilo ocorrido no mesmo período) não guarda sinonímia ou se confunde com a da sincronia (condição temporal daquilo ocorrido no exato mesmo instante) e, muito menos, com aquela da anterioridade (condição temporal daquilo ocorrido em momento pretérito).**

Tendo sido o Laudo de avaliação do investimento, que atesta a expectativa de rentabilidade futura, concluído entre a data da assinatura do contrato (signing) e o efetivo pagamento pela participação societária adquirida (closing), não pode tal documento ser rotulado de intempestivo pela Fiscalização, sendo manifestamente contemporâneo em relação à operação.

De qualquer forma, independentemente de se considerar o negócio realizado no momento da assinatura do pacto ou da efetivação do pagamento, uma vez que o Laudo foi elaborado no último dia do mês subsequente àquele da subscrição do Instrumento de aquisição pelas partes (signing), está certa e evidente a sua contemporaneidade, dentro da praxe dos lançamentos e registros contábeis e fiscais das transações.

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, acordam em: (i) por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, deu-se provimento ao recurso referente à amortização de ágio “GVCRED” com retorno ao colegiado a quo, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andréa Duek Simantob que votaram por negar-lhe provimento nessa matéria; e (ii) por maioria de votos, negar provimento em relação à amortização de ágio das operações “PAULICRED” e “CREFIBRA”, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano e Luis Henrique Marotti Toselli que votaram por dar-lhe provimento também nesses pontos. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto as conselheiras Edeli Pereira Bessa e Livia De Carli Germano.”

Portanto, afasto este argumento para a motivação da glosa.

#### DA AUSÊNCIA DE CONFUSÃO PATRIMONIAL

A despeito da complexa operação levada à efeito pelo grupo Bunge, utilizando-se de empresas de diversos países, por meio de sucessivas operações societárias, tudo para comprar simples usinas de açúcar no interior do Brasil, a motivação para a glosa da amortização do ágio pela autoridade fiscal reside no argumento de que não teria ocorrido a confusão patrimonial entre a investidora de fato e a investida, fato autorizador da amortização do ágio.

O caso tratado nestes autos resume-se na validação ou não, para fins de amortização do ágio, do uso da empresa Nova Ponte pela Bunge na aquisição de cinco usinas de açúcar e álcool, e aqui especificamente a FRUTAL BIOENERGIA LTDA.

Tivesse a Bunge adquirido todas estas usinas diretamente da Moema Participações, o eventual ágio pago não poderia ser até a data de hoje amortizado visto que além do fato de que não teria ocorrido a confusão patrimonial (a FRUTAL ainda existe e está operacional), **o lucro destas usinas continuaria a acontecer**, como de fato continua até hoje, tal como mais ou menos foi avaliado no momento da compra, conforme laudo da ERNST & YOUNG.

Ora, se a expectativa de um fato futuro realmente se concretiza, como, por exemplo a expectativa de rentabilidade futura, então não há como deduzir uma perda por um ganho (ou expectativa de ganho) não realizado. E a FRUTAL é apenas uma simples empresa em pleno funcionamento que apenas alterou a sua composição societária.

A autoridade fiscal fundamenta sua tese sob o argumento de que a empresa utilizada pela Bunge (Nova Ponte) para adquirir as cinco usinas (via Moema Participações) não tinha capacidade econômica para suportar as aquisições. Afirma que a Nova Ponte não tinha movimentação financeira relevante até o início das negociações, quando então recebeu aporte de capital da Bunge, que foi utilizado exclusivamente para a aquisição da Moema Participações:

“Necessário também que a operação de incorporação, fusão ou cisão se dê entre essas mesmas partes independentes, para que ocorra, de fato, a confusão patrimonial exigida pela legislação tributária. **Ou seja, o ágio deva ter sido efetivamente suportado por alguma das pessoas jurídicas que participam da operação de incorporação, fusão ou cisão**, uma vez que a dedução do ágio autorizada pelos citados dispositivos legais decorre da confusão patrimonial entre investida e a real investidora.

**A lógica que permeia esta condição reside no fato de que é a extinção do investimento que enseja o aproveitamento do ágio**, e nos casos de incorporação, cisão ou fusão, a extinção do investimento somente ocorre quando os patrimônios do real investidor (quem efetivamente suportou a mais valia do investimento) e investida se confundem. Caso contrário, seria impossível o ágio ir de encontro ao investimento que lhe deu causa.

Evidentemente que transformar o ágio em uma verdadeira “moeda de dedução”, que pudesse ser transmitida pelo real investidor (quem efetivamente suportou o ônus do investimento) a quem ele quisesse, não era a intenção do legislador ao editar os artigos 7º e 8º da Lei 9.532/97.

Aceitar esta condição é transformar os referidos artigos em letra morta” grifei.

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, não permite a dedução da amortização do ágio na apuração do lucro real. Pelo contrário, o art. 391, fundamentado no art. 25 do Decreto-lei nº 1.598/77 e no art. 1º, inciso III, do Decreto-lei nº 1.730, estabelece que as “contrapartidas da amortização do ágio ou deságio de que trata o art. 385 (art. 20 do DL 1.598/77) não serão computadas na determinação do lucro real, ressalvado o disposto no art. 426” (alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo patrimônio líquido).

Assim, a possibilidade de deduzir o ágio na apuração do lucro restringe-se ao caso previsto no art. 386, III, do RIR/99 – art. 7º, III, da Lei nº 9.532/97. Este caso ocorre quando a pessoa jurídica absorve o patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou **cisão**, na qual detenha participação societária adquirida com ágio fundamentado na rentabilidade da coligada ou controlada, com base na previsão dos resultados nos exercícios futuros. Nessa situação, a amortização poderá ocorrer à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração.

A única possibilidade de modificação do status do ágio, alterando-o para amortizável, seria em caso de incorporação, fusão ou **cisão**. E como no Direito a formalidade tem a capacidade de criar realidade, nada mais normal que criar uma realidade apenas e exclusivamente por meio de um procedimento apenas formal. Ora, se o que falta para amortizar um ágio é uma cisão, então que se faça uma cisão apenas no papel.

E a FRUTAL BIOENERGIA LTDA? Continua no mesmo lugar, produzindo o que sempre produziu, e como se vê, continua lucrando conforme previsto inclusive em laudo pericial.

Conforme analisado nos autos, torna-se evidente que a intenção do Grupo Bunge era adquirir exclusivamente as cinco usinas de açúcar e álcool, incluindo a FRUTAL BIOENERGIA LTDA. A sequência de transações corporativas, que engloba o aumento de capital na Nova Ponte e a aquisição da Moema par — detentora de participação nas cinco usinas —, corrobora essa assertiva de maneira inequívoca.

Tal evidência se mostra até mesmo no laudo de avaliação, que reforça nossa visão que toda essa operação, por meio da Nova Ponte, foi efetivada pela Bunge, visando, em última análise, possibilitar a amortização do ágio pelas próprias empresas adquiridas:

“Sr. Patrício Martins Controladora Corporativa **Bunge Brasil Holdings B.V.**

Rodovia Jorge Lacerda, km 20 - Poço Grande Gaspar/ SC - Brasil CEP: 89110 000  
Prezado Sr, Patrício Martins.

De acordo com a nossa proposta, apresentamos o relatório **de avaliação econômica e financeira da Usina Frutal Açúcar e Álcool Ltda.** (doravante denominada "Usina Frutal"). O propósito desta avaliação é estimar o valor justo da **Usina Frutal na data-base de 31 de janeiro de 2010 para auxiliar a Bunge Brasil Holdings B.V.** (doravante denominada "Bunge BR") no cumprimento da legislação fiscal e normas contábeis.

Este relatório tem o intuito de auxiliar a **Bunge BR no cumprimento da legislação fiscal artigo 385. subparágrafo 2 Item II do RIR** (Regulamento do Imposto de Renda), Decreto 3.000/ 99. não devendo, desta forma, ser usado para contabilização para fins de US GAAP 1 e IFRS J e para nenhum outro fim.

Cabe ressaltar que o escopo dos nossos trabalhos está restrito às metodologias de avaliação selecionadas e implementadas e à revisão dos diferentes parâmetros de avaliação utilizados. Efetuamos também uma revisão da consistência das premissas adotadas nas projeções da Administração que suportaram nossas análises.”

Observa-se que a função da Ernst & Young consistia em prover à Bunge Brasil Holdings B.V., e não à Nova Ponte, o suporte técnico necessário para atender às exigências do artigo 385, § 2º, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda.

O laudo demonstra a este relator que além de expectativa de rendimento futuro, houve no momento da assinatura do contrato uma **expectativa de efetiva amortização do ágio**. O que significa que a possibilidade futura da amortização do ágio pelas próprias usinas (que estão em pleno funcionamento) fez parte da tomada de decisão pela Bunge para aquisição destas.

Relembre-se que em 07 de abril de 2010, data de emissão do laudo a Bunge não poderia ter qualquer interesse na avaliação da FRUTAL para fins de adequação ao “*cumprimento*

da legislação fiscal artigo 385. Subparágrafo 2 Item II do RIR”, posto que a cisão total da Nova Ponte ocorreu um ano após, a não ser que esta cisão da Nova Ponte já fazia parte da estratégia desde o início das negociações.

De se notar que o ágio pela venda da Frutal está sendo deduzido por ela mesma, que está em pleno funcionamento, inclusive auferindo o lucro que havia sido projetado na época da venda para a Bunge (via Nova Ponte). Melhor dizendo: a despesa de dedução do ágio pela quebra de expectativa de rendimento futuro está abatendo o lucro que está efetivamente ocorrendo ao longo dos anos pela Frutal, lucro este devidamente previsto no laudo de avaliação.

Faço esta observação, de que as usinas estão em pleno funcionamento e lucrando (tanto que estão deduzindo o ágio), pois o trecho abaixo transcrito, extraído das contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, refletem exatamente nossa posição sobre o tema:

“Portanto, a finalidade do disposto nos arts. 7º e 8º da Lei 9.532/97 é regular o efeito fiscal da recuperação do ágio na aquisição do investimento, quando este é extinto mediante a incorporação. Se é essa a finalidade do dispositivo legal, **não faz sentido permitir a amortização quando não há extinção nem do investidor e nem da sociedade investida**. Esta é a questão que impõe seja solucionada no presente caso.

De acordo com a previsão legal, **qualquer situação diferente da hipótese aqui ventilada não admite a dedução da despesa com amortização do ágio**. Uma incorporação, fusão ou cisão societária que envolva, por exemplo, uma interposta pessoa como investidor (empresa veículo) não permitirá a aplicação do tratamento fiscal instituído pelo artigo 386 do RIR/99. O ágio pode até existir contabilmente, mas não será dedutível na apuração do lucro real.”

A recorrente traça uma defesa no sentido de afastar da Nova Ponte a ideia de empresa veículo, afirmando que a empresa “*teve operação desde 2006, pertencendo ao Grupo Bunge desde 2008*” além de ser registrada na Junta Comercial e inscrita no CNPJ, que auferiu receitas de atividades próprias e que cumpriu suas obrigações acessórias para com o fisco, inclusive de escrituração fiscal.

A Fiscalização não nega esses fatos, confirmando a sua existência anterior, mas alega também, e com absoluta razão, que a sua movimentação financeira no período demonstra que a Nova Ponte não dispunha de recursos para justificar a aquisição da Moema Participações, sua participação na operação era efêmera e desnecessária. Até porque, como já dito, é fato indiscutível que a Nova Ponte adquiriu a Moema Participações com os recursos advindos da BRUNELLO LTD.

Relembre-se que a Nova Ponte foi adquirida pela Bunge no contexto da aquisição da Agroindustrial Santa Juliana, controladora da Nova Ponte.

A fiscalização constatou que o Grupo Bunge adquiriu a Agroind. Santa Juliana, controladora da NOVA PONTE, (fato ocorrido em 2007) e decidiu preparar **esta para uma possível negociação e aquisição das Usinas do Grupo Moema**, transferindo a gestão operacional que possuía na NOVA PONTE para as Usinas da Bunge, para dedicar-se totalmente aos estudos de viabilidade e Due Dilligence.

A defesa tenta, por meio de um jogo de ideias, estabelecer um conceito restritivo de empresa veículo, para depois demonstrar que a Nova Ponte não se enquadra neste conceito que apenas a contribuinte criou.

Aliás, o relator do Acórdão recorrido também abordou este tema:

“Todavia, para a caracterização da NOVA PONTE como repassadora de recursos (empresa veículo) **nas operações em foco - aquisição da MOEMA PAR e demais empresas envolvidas**, não é crucial que se afaste a realização de outras operações, com receitas próprias. **Não é necessário ser uma "empresa de prateleira" para assumir o papel de "empresa veículo"**. O crucial, para o presente litígio, é estabelecer a relação de investimento.

**Desde as contratações iniciais, realizadas pela BUNGE ALIMENTOS**, até o destinatário das participações (e controladora original da NOVA PONTE), a BUNGE A&B, e considerando a origem dos recursos, BUNGE LTD, fica patente a falta de protagonismo da NOVA PONTE para a **aquisição e reestruturação societária realizadas.**”

#### CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA

Assim, como os mencionados argumentos são os mesmos trazidos quando da impugnação ao auto de infração, e já foram apreciados pela decisão a quo, adoto como razões de decidir os fundamentos externados pela decisão recorrida, que ora ficam confirmadas, com exceção da invalidação do laudo, conforme acima fundamentado, nos termos do art. 50, inciso V e § 1º, da Lei nº 9.784/1999 c/c art. 114, § 12, inciso I<sup>3</sup>, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. E abaixo transcrevemos uma parte do voto do relator como simples destaque:

<sup>3</sup> Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

[...]

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - Declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

“A compra da MOEMA PAR pela NOVA PONTE - e por conseguinte das suas controladas - foi contratada pela BUNGE ALIMENTOS, realizada com o pagamento em ações da BUNGE LIMITED, integralizadas pela BRUNELLO LTD.

A BRUNELLO LTD, em pouco mais de 2 meses de haver investido mais de 1 bilhão de reais na NOVA PONTE, cede suas quotas para sua controladora - constituída nas Bermudas, mas com operação nos EUA - cujas ações foram o pagamento pela aquisição, a qual, por sua vez, repassou a empresa holandesa.

Não obstante, a última transferiu as quotas da NOVA PONTE para uma subsidiária, sociedade holding também holandesa, para, em seguida, serem cedidas e transferidas para a BUNGE A&B, brasileira.

Em resumo, o investimento, custeado por ações emitidas pela BUNGE LIMITED (Bermudas/EUA), é efetivado por intermédio de uma subsidiária integral domiciliada nas Bermudas (BRUNELLO), a qual ingressa no quadro societário da NOVA PONTE junto à BUNGE A&B, que retorna o investimento (NOVA PONTE) para a controladora americana, para que, por sua vez, o investimento retorne ao Brasil, via holdings holandesas, para a BUNGE A&B, que, posteriormente, é objeto de uma incorporação às avessas pela USINA MOEMA. Esta última, então, é transformada em S/A fechada e assume a razão social BUNGE AÇÚCAR E BIOENERGIA S/A (mesma denominação da controladora anteriormente incorporada), encerrando em relação (entre NOVA PONTE e BUNGE A&B) semelhante à imediatamente anterior às operações (até 31/08/2016, quando esta foi incorporada por sua controlada Usina Moema).

#### CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE DO ÁGIO

Cumprir observar que, como norma geral, o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, não prevê a possibilidade de dedução da amortização do ágio na apuração do lucro real. Ao contrário, em seu art. 391, com fundamento no art. 25 do Decreto-lei nº 1.598/77 e art. 1º, inciso III, do Decreto-lei nº 1.730, dispõe que as *“contrapartidas da amortização do ágio ou deságio de que trata o art. 385 (art. 20 do DL 1.598/77) não serão computadas na determinação do lucro real, ressalvado o disposto no art. 426”* (alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo patrimônio líquido).

Assim, a possibilidade de deduzir o ágio na apuração do lucro restringe-se ao caso previsto no art. 386, III, do RIR/99 – art. 7º, III, da Lei nº 9.532/97, qual seja: em que a pessoa jurídica absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio fundamentado em rentabilidade da coligada ou controlada com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros, caso em que a amortização poderá ocorrer à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração.

A respeito da matéria, o Guia IOB de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Vol 3, no procedimento X.9, ao tratar da Fusão, Incorporação e Cisão, assim esclarece:

“5 PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA EXTINTA EM VIRTUDE DE FUSÃO, INCORPORAÇÃO OU CISÃO

“...

Em aditamento a todas estas regras, a Lei nº 9.532 (vide também a Instrução Normativa SRF nº 11, de 12.02.1999) introduziu mais as seguintes normas, válidas a partir de 1º.01.1998, e relativas às hipóteses em que **a pessoa jurídica que absorver o patrimônio de outra, em virtude de fusão, incorporação ou cisão, tenha a participação nesta outra contabilizada em sua conta de investimento com ágio ou deságio** nos termos do art. 20 do Decreto-lei nº1.598, de 15.12.1977 (isto é, segundo o método da equivalência patrimonial explicado no Procedimento X.7). Essas normas estão no art. 386 do RIR/99.

Neste caso, o tratamento ao ágio ou deságio é o seguinte:

...

b) se o ágio tiver por fundamento o valor de **rentabilidade futura** da pessoa jurídica, com base em previsão de resultados futuros desta, pode ser mantido no ativo diferido da pessoa jurídica que detinha a participação societária e pode ser amortizado (amortização dedutível) nos períodos-base seguintes à incorporação, fusão ou cisão, à razão de 1/60, no máximo, para cada mês de apuração .... ..”  
(negritamos)

Em suma, a amortização antecipada do ágio é excepcionalmente autorizada quando restar impossibilitada a sua consideração em condições usuais, pela precoce extinção da empresa adquirida em decorrência de posterior incorporação, cisão ou fusão, e somente nos casos em que este ágio é fundado em expectativa de rentabilidade futura.

O impugnante assevera, ainda, que a legislação permite a dedução do ágio formado por empresas veículo.

De fato, existiram decisões no sentido recuperado pelo impugnante, exemplo do Acórdão nº 1401-001.240, exarado em 26 de agosto de 2014:

*“é a própria legislação, melhor e mais preciso ainda, é a própria Lei, que estimulou e estimula a criação de um talvez fantasma que responde pelo epíteto de empresa veículo, de papel, de prateleira.”*

Todavia, longe de ser entendimento pacificado nesta conclusão, nos autos do mesmo processo viu-se reforma pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, sob o Acórdão nº 9101-002.592 – 1ª Turma, em Sessão de 14 de março de 2017, o qual esclarece:

E, nesse contexto, o aproveitamento do ágio, nas situações de transformação societária, sofreu alteração legislativa. Vale transcrever a Exposição de Motivos da

MP nº 1.602, de 1997<sup>4</sup>, que, posteriormente, foi convertida na Lei nº 9.532, de 1997.

11. O art. 8º estabelece o tratamento tributário do ágio ou deságio decorrente da aquisição, por uma pessoa jurídica, de participação societária no capital de outra, avaliada pelo método da equivalência patrimonial.

Atualmente, pela inexistência de regulamentação legal relativa a esse assunto, diversas empresas, utilizando dos já referidos "planejamentos tributários", vem utilizando o expediente de adquirir empresas deficitárias, pagando ágio pela participação, com a finalidade única de gerar ganhos de natureza tributária, mediante o expediente, nada ortodoxo, de incorporação da empresa lucrativa pela deficitária.

Com as normas previstas no Projeto, esses procedimentos não deixarão de acontecer, mas, com certeza, ficarão restritos às hipóteses de casos reais, tendo em vista o desaparecimento de toda vantagem de natureza fiscal que possa incentivar a sua adoção exclusivamente por esse motivo.

[..]

Ou seja, a Lei nº 9.532/97 se limitou a regular as situações em que o ágio não seria normalmente deduzido, preocupando-se em elencar as situações que de fato se adequassem à dedutibilidade, as quais se relacionam com afastar a tributação de investimentos realizados, **prevenindo-se, por outro lado, a utilização de situações artificiais, meramente formais, para a realização da amortização.**

Reiteramos trecho da exposição de motivos medida provisória convertida na Lei 9532/97, a fim de que não permaneçam dúvidas:

*Atualmente, pela inexistência de regulamentação legal relativa a esse assunto, diversas empresas utilizando dos já referidos "planejamentos tributários", vêm utilizando o expediente de adquirir empresas deficitárias, pagando ágio pela participação, com a finalidade única de gerar ganhos de natureza tributária mediante o expediente, nada ortodoxo, de incorporação da empresa lucrativa pela deficitária.*

*Com as normas previstas no Projeto, esses procedimentos não deixarão de acontecer, mas, com certeza, **ficarão restritos às hipóteses de casos reais**, tendo em visto o desaparecimento de toda vantagem de natureza fiscal que possa incentivar a sua adoção exclusivamente por esse motivo. "<sup>2</sup> (negritamos)*

Neste contexto, sumariza-se que o aspecto pessoal da permissão legal para amortização do ágio está direcionado à investida e à investidora real, que **avalia, assume o risco do investimento e efetivamente desembolsa** o preço acima do patrimônio contábil, em sua parcela calculada com base em expectativa de rentabilidade futura.

Sobre a forma do desembolso, Acórdão n.º 9101-002.427 da CSRF, prolatado em 17/08/2016:

A decisão indicada como paradigma afirma que o conceito de ágio, trazido pelo art. 385 do RIR/1999, é a diferença entre o custo de aquisição e o valor do investimento segundo a equivalência patrimonial. A "aquisição", termo utilizado em tal definição, consistiria em qualquer meio legal de transmissão de propriedade, não sendo legítimo ao Fisco adotar uma interpretação restritiva em relação à modalidade de contraprestação requerida.

A mencionada aquisição, defende o acórdão paradigma, pode se dar mediante pagamento em dinheiro, permuta, dação em pagamento, doação etc. A forma escolhida para o pagamento, qualquer que seja ela, não impactaria a relevância ou a substância econômica da aquisição do ágio. Diante de tal posicionamento, a recorrente afirma estar configurada a divergência jurisprudencial em face do acórdão recorrido.

Por fim, a recorrente traz ainda uma segunda decisão administrativa, consubstanciada no Acórdão nº 9101-001.657, que abraçaria entendimento diverso daquele exposto no acórdão recorrido, ao defender que a expressão "aquisição" não pode ter seu significado reduzido à compra e venda de ações e que a subscrição de ações é uma modalidade de aquisição tão válida quanto as demais.

(...)

Se não existiu o efetivo dispêndio da investidora por tal "mais valia", não há valor pago a maior que possa ser considerado perdido por ocasião de seu encontro, na contabilidade da mesma pessoa jurídica, com o investimento de que se esperava a produção futura de resultados positivos. Logo, perde o sentido a possibilidade de aproveitamento tributário do ágio.

Assim, a amortização operada pela recorrente não teve amparo dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997 e dos arts. 385 e 386 do RIR/1999. Conforme se viu, a possibilidade de aproveitamento fiscal do ágio só tem sentido em situações em que a investidora de fato, responsável por arcar com o dispêndio que faz nascer o ágio, incorpora a pessoa jurídica em que possui participação societária (investimento) ou é por ela incorporada. No caso dos autos, não existiu a figura da investidora originária porque não houve dispêndio apto a amparar a criação do ágio que se pretendeu amortizável.

Importante ressaltar que, quando se estabelece a necessidade de que a investidora arque com a aquisição do investimento com ágio, não se restringe tal operação a uma compra e venda com o desembolso de valores monetários. O dispêndio a que se refere diz respeito a qualquer operação que gere ganhos para o alienante e gastos para o adquirente. Mais de um pagamento em dinheiro, o que se espera como resultado desta operação é que haja variações patrimoniais para os envolvidos em valores proporcionais ao negócio celebrado.

Portanto, a forma de pagamento não encerra a discussão. Contudo, no presente caso, torna patente a origem dos recursos.

Tem-se, ainda, em determinarmos a dedutibilidade do ágio, o aspecto material, que se concretiza pela confusão patrimonial entre investida e real investidora, quando o investimento adquirido com sobrepreço e o empreendimento no qual se funda este acréscimo passam a participar do mesmo patrimônio, significando que passou a ser responsável pela própria rentabilidade esperada, pela qual se pagou.

Não se trata simplesmente da unificação do ágio reconhecido com o lucro esperado, o que recairia, a contraponto do rejeitado pelo impugnante quanto à "dedução de ágio de si mesmo". **O que a lei prevê é a salvaguarda no caso da impossibilidade da consideração de tal ágio pago em momento futuro, o que oneraria o investimento indevidamente.**

No caso em tela, permaneceria a possibilidade de extinção do investimento, com a consideração do ágio pago no cômputo da realização, sem necessidade de antecipação, dado que o investidor, do ponto de vista da legislação, permaneceu com o investimento, sem encerramento ou confusão destes, a julgar pela interpretação desenvolvida, e detalhada pelo próximo tópico.

#### REAL INVESTIDOR

Os recursos para a operação foram despendidos pela BUNGE LTD, operacionalizados por uma subsidiária localizada nas Bermudas. Mesmo os custos da operação, tal qual a negociação, detalhou a autoridade fiscal, foram intermediados da BUNGE ALIMENTOS ou foram efetuados diretamente por esta.

Evidenciou-se, portanto, a incapacidade econômica da NOVA PONTE de ser a real investidora no caso em apreço, e também de ter sido objeto de processo capitaneado pela BUNGE ALIMENTOS e direcionado à BUNGE A&B.

De pronto, afastamos o posicionamento do impugnante ao alegar que seria um contrassenso a "fiscalização não reconhece[r] a existência da Nova Ponte para fins de apuração do ágio fiscal", mas reconhecê-la em outra autuação (de ganho de capital na permuta de participações societárias). Não houve a desconconsideração da existência da empresa, mas a verificação do **descumprimento dos requisitos legais para que o ágio seja dedutível**. A conclusão de descumprimento do critério subjetivo da formação do ágio não se confunde com a inexistência de sujeição tributária passiva absoluta.

Portanto, se em algum momento é percebida a ocorrência de hipótese de incidência de tributo, é dever da autoridade fiscal realizar o lançamento, nos termos do art. 142 do CTN.

Todavia, não se confunde o presente lançamento com aquele formalizado pelo processo nº 10972.720011/2015-61, limitando-se o litígio, e este acórdão, à

insuficiência de recolhimento por exclusões indevidas na apuração do IRPJ e CSLL relativos aos anos calendário 2015 e 2016.

As provas coletadas pela fiscalização são suficientes para demonstrar que, ainda que a NOVA PONTE reconhecesse receitas em obrigações acessórias (repise-se que a destempo, tratando 3 anos de operações de forma praticamente simultânea, pela entrega das DIPJ), estas se referiram a operações negociadas, geridas e efetivadas por terceiros.

Todavia, para a caracterização da NOVA PONTE como repassadora de recursos (empresa veículo) **nas operações em foco - aquisição da MOEMA PAR e demais empresas envolvidas**, não é crucial que se afaste a realização de outras operações, com receitas próprias. Não é necessário ser uma "empresa de prateleira" para assumir o papel de "empresa veículo". O crucial, para o presente litígio, é estabelecer a relação de investimento.

Desde as contratações iniciais, realizadas pela BUNGE ALIMENTOS, até o destinatário das participações (e controladora original da NOVA PONTE), a BUNGE A&B, e considerando a origem dos recursos, BUNGE LTD, fica patente a falta de protagonismo da NOVA PONTE para a aquisição e reestruturação societária realizadas.

Não se adequa, portanto, aos princípios anteriormente expostos, não se percebendo o aspecto pessoal para a dedutibilidade o que, por conseguinte, macula o aspecto material.

#### DEMAIS ACUSAÇÕES

Com relação às "operações preocupantes", o impugnante insiste não haver indícios para tais considerações.

Encerramos o tópico anterior com o destaque de que o planejamento tributário teve protagonismo no desenvolver do processo de aquisição.

E quanto aos elementos de análise, elucidamos alguns aspectos que, apesar de não taxativos para se concluir por abusos, usualmente representam indícios de planejamento tributário abusivo, e justificariam as ressalvas elaboradas pela autoridade fiscal.

A iniciar pela controladora do grupo, BUNGE LIMITED, emissora das ações utilizadas como pagamento pela aquisição da MOEMA PAR.

Apesar de possuir estabelecimento permanente nos EUA, trata-se de sociedade constituída nas Bermudas, critério relevante para definição de domicílio tributário sob as leis americanas que, por regra, obedecem a jurisdição de constituição da empresa, não importando o local de gerência.<sup>4</sup>

---

4 Ver <<https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/crs-implementation-and-assistance/tax-residency/UnitedStates-Tax-Residency.pdf>> Acesso em 20/09/2019

Por sua vez, as ilhas Bermudas são reconhecidas como "jurisdição com tributação favorecida/regime fiscal privilegiado", pela IN RFB nº 1.037/2010, art. 1º, XI, e, portanto, utilizadas como refúgio em arranjos com intenções evasivas do ponto tributário, e, portanto, as empresas ali constituídas, sobretudo *offshores* (empresas registradas, mas não operacionais/residentes no país), recebem tratamento "diferenciado" das demais jurisdições com vistas a neutralizar possíveis distorções causadas pela desoneração legal.

Na mesma jurisdição reside a BRUNELLO LTD, a qual integralizou a maior parte dos recursos (participação na BUNGE LTD), passando a ser a detentora de maior parte do capital da NOVA PONTE, conforme se lê de sua 9ª alteração contratual, em que, ao capital social de R\$ 81 milhões, adicionou R\$ 1,1 bilhão:

2.1 Resolvem os sócios, neste ato, aprovar o aumento do capital social da Sociedade dos atuais R\$ 81.626.083,00 (oitenta e um milhões, seiscentos e vinte e seis mil e oitenta e três reais) para R\$ 1.190.466.851,73 (um bilhão, cento e noventa milhões, quatrocentos e sessenta e seis mil, oitocentos e cinquenta e um reais e setenta e três centavos), um aumento, portanto, no valor de R\$ 1.108.840.768,73 (um bilhão, cento e oito milhões, oitocentos e quarenta e quatro mil, setecentos e sessenta e oito reais e setenta e três centavos), mediante a emissão de 110.884.076.873 (cento e dez bilhões, oitocentos e oitenta e quatro milhões, setenta e seis mil, oitocentas e setenta e três) novas quotas, no valor nominal de R\$0,01 (um centavo de real) cada uma, totalmente subscritas e integralizadas da seguinte forma:

2.2 A Brunello, que ora ingressa como sócia da Sociedade, subscrive as 110.884.076.873 (cento e dez bilhões, oitocentos e oitenta e quatro milhões, setenta e seis mil, oitocentas e setenta e três) novas quotas ora emitidas, no valor nominal total de R\$ 1.108.840.768,73 (um bilhão, cento e oito milhões, oitocentos e quarenta e quatro mil, setecentos e sessenta e oito reais e setenta e três centavos), as quais são totalmente integralizadas nesta data mediante a conferência à Sociedade de 8.998.724 (oito milhões, novecentos e noventa e oito mil, setecentas e vinte e quatro) ações de emissão da Bunge Limited, sociedade constituída de acordo com as leis de Bermuda, conferidas ao capital social da Sociedade pelo valor de R\$ 1.108.840.768,73 (um bilhão, cento e oito milhões, oitocentos e quarenta e quatro mil, setecentos e sessenta e oito reais e setenta e três centavos), conforme Laudo de Avaliação arquivado na sede da Sociedade (Anexo I) e nos termos do contrato de câmbio nº 10/015687.

Não obstante o local de constituição das empresas até aqui enumeradas, e a interposição da BRUNELLO para integralizar capital de terceiros (participação na sua controladora) em empresa já pertencente ao grupo (NOVA PONTE), controlada pela BUNGE A&B, percebe-se que, após tal inserção de capital, a BRUNELLO **simplesmente se retira** da sociedade, conforme se lê da cessão formalizada por meio 14ª alteração contratual:

1.1. Cessão da Brunello Ltd. para a Bunge Limited. A sócia Brunello Ltd., acima qualificada, neste ato, cede e transfere as 119.703.895.397 (cento e dezenove bilhões, setecentos e três milhões, oitocentas e noventa e cinco mil, trezentas e noventa e sete) quotas de emissão da Sociedade de que é proprietária, no valor nominal de R\$0,01 (um centavo de real) cada uma, a título de distribuição de dividendos da Brunello, para a sua sócia, Bunge Limited, acima qualificada, que ora ingressa no quadro societário da Sociedade.

1.1.1. Em razão da cessão deliberada no item 1.1 acima, a Brunello Ltd. retira-se do quadro societário da Sociedade e confere a ela a mais ampla, geral e rasa quitação por quaisquer valores a que faz jus a qualquer título e a qualquer tempo.

Ou seja, a BRUNELLO ingressou na sociedade com a BUNGE A&B, com recursos da BUNGE LTD, para em seguida repassar/devolver este capital à BUNGE LTD.

Perceba-se que, conforme ata de reunião dos sócios da NOVA PONTE, realizada em 19/01/2010, as ações/quotas utilizadas como pagamento pela aquisição das empresas do GRUPO MOEMA, contratada pela BUNGE ALIMENTOS, ainda seriam emitidas pela BUNGE LIMITED:

Açúcar e Alcool Ltda. ("Empresas do Grupo Moema"), dispondo sobre a permuta de ações/quotas das Empresas do Grupo Moema por ações ordinárias que serão emitidas pela sociedade estrangeira Bunge Limited ("Contratos de Investimento"), resolvem os

Temos então, que, a BUNGE ALIMENTOS negociou e contratou a aquisição, paga pela BRUNELLO, com recursos da BUNGE LIMITED, das participações societárias direcionadas para a BUNGE A&B.

Tal operação, por si, seria suficiente para que a autoridade fiscal se atentasse para a possibilidade de *step transactions* (operações estruturadas em sequência).

Contudo, tal consideração se torna inevitável com os demais atos registrados pela mesma alteração contratual de retirada da BRUNELLO do quadro da NOVA PONTE.

A BUNGE A&B, que no contexto da 8ª alteração contratual, 01/12/2009, detinha 99,999996% da NOVA PONTE (participação de R\$ 81.626.080,00 no capital de R\$ 81.626.083,00), volta a ser a controladora desta, agora como subsidiária integral, em que, inicialmente detentora de R\$ 9.997,00 dos R\$ 10.000,00 de capital, em 05/03/2008, passa a titular da totalidade do capital de R\$ 1.380.058.781,97.

Todavia, a cessão da participação societária (intragrupo) não se dá simplesmente da BRUNELLO para a BUNGE A&B, mas transita, imediata e sucessivamente, por outras três empresas do grupo, com renúncia formal da BUNGE B&A ao seu direito de preferência com relação às cessões e transferências:

**1.4. Renúncia ao Direito de Preferência.** A sócia Bunge Açúcar & Bioenergia Ltda., acima qualificada, anui expressamente às cessões e transferências de quotas deliberadas nos itens 1.1 a 1.3 acima, renunciando, assim, ao exercício do direito de preferência em relação a tais cessões e transferências de quotas.

Efetuaram-se, portanto, as seguintes operações:

**1.2. Cessão da Bunge Limited para a Bunge Coöperatief U.A.** Ato contínuo, a sócia Bunge Limited, acima qualificada, cede e transfere as 119.703.895.397 (cento e dezenove bilhões, setecentos e três milhões, oitocentas e noventa e cinco mil, trezentas e noventa e sete) quotas de emissão da Sociedade de que é proprietária, no valor nominal de R\$0,01 (um centavo de real) cada uma, mediante a conferência de tais quotas ao capital social da sociedade Bunge Coöperatief U.A., acima qualificada, que ora ingressa no quadro societário da Sociedade.

1.2.1. Em razão da cessão deliberada no item 1.2 acima, a Bunge Limited retira-se do quadro societário da Sociedade e confere a ela a mais ampla, geral e rasa quitação por quaisquer valores a que faz jus a qualquer título e a qualquer tempo.

**1.3. Cessão da Bunge Coöperatief U.A. para a Bunge Brasil Holdings B.V.** Em seguida, a sócia Bunge Coöperatief U.A., acima qualificada, cede e transfere as 119.703.895.397 (cento e dezenove bilhões, setecentos e três milhões, oitocentas e noventa e cinco mil, trezentas e noventa e sete) quotas de emissão da Sociedade de que é proprietária, no valor nominal de R\$0,01 (um centavo de real) cada uma, mediante a conferência de tais quotas ao capital social da sociedade Bunge Brasil Holdings B.V., acima qualificada, que ora ingressa no quadro societário da Sociedade.

1.3.1. Em razão da cessão deliberada no item 1.3 acima, a Bunge Coöperatief U.A. retira-se do quadro societário da Sociedade e confere a ela a mais ampla, geral e rasa quitação por quaisquer valores a que faz jus a qualquer título e a qualquer tempo.

**1.4. Renúncia ao Direito de Preferência.** A sócia Bunge Açúcar & Bioenergia Ltda., acima qualificada, anui expressamente às cessões e transferências de quotas deliberadas nos itens 1.1 a 1.3 acima, renunciando, assim, ao exercício do direito de preferência em relação a tais cessões e transferências de quotas.

**1.5. Cessão da Bunge Brasil Holdings B.V. para a Bunge Açúcar & Bioenergia Ltda.** Ato contínuo, a sócia Bunge Brasil Holdings B.V., acima qualificada, cede e transfere as 119.703.895.397 (cento e dezenove bilhões, setecentos e três milhões, oitocentas e noventa e cinco mil, trezentas e noventa e sete) quotas de emissão da Sociedade de que é proprietária, no valor nominal de R\$0,01 (um centavo de real) cada uma, mediante a conferência de tais quotas ao capital social da sociedade Bunge Açúcar & Bioenergia Ltda., acima qualificada.

Em tempo, destaque-se que as sociedades holding constituídas no Reino dos Países Baixos (Holanda) estão entre os considerados "regimes fiscais privilegiados" pela IN RFB nº 1.037/2010, art. 2º, IV, sociedades comumente utilizadas para o arranjo de planejamento tributário conhecido como "sanduíche holandês").

Desta forma, o retorno da participação societária se deu, ato contínuo, com a renúncia ao direito de preferência da BUNGE A&B, para ser destinada a esta, após trânsito por 3 empresas do grupo, sendo duas (considerando a cedente, BRUNELLO) constituídas em países com tributação favorecida e duas em contexto de regime fiscal privilegiado.

Portanto, em se resumindo a operação, a BUNGE ALIMENTOS negociou e contratou a aquisição, paga pela BRUNELLO, com recursos da BUNGE LIMITED, das participações societárias assumidas pela BUNGE A&B, após esta, como sócia

original, renunciar sua preferência quanto às operações de cessão e transferência da participação na NOVA PONTE para a BUNGE LTD, depois à BUNGE COOPERTIEF UA, então à BUNGE BRASIL HOLDINGS BV, que, finalmente, lhe cedeu as participações.

Consideramos pertinente, pelo exposto, a suspeita da fiscalização quanto à possibilidade de operações estruturadas em sequência, com a utilização de empresas de passagem (*conduit companies*).

#### 4.7 CONCOMITÂNCIA ENTRE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS

O impugnante contesta a cobrança da multa isolada por entender que seria caso de duplicidade, ante o lançamento da multa de ofício.

Todavia, com relação ao lançamento da multa exigida isoladamente, relativa às insuficiências nos recolhimentos mensais de estimativas, prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430, de 1996, imperativo reconhecer sua legalidade e a improcedência da objeção da impugnante.

O dispositivo mencionado ostenta a seguinte redação:

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

*– (...)*

*- De 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) a) (...)*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica”. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)*

No que tange ao lançamento da multa citada, já se posicionou a Administração Tributária por meio dos artigos 15 e 16 da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, cujo teor é o seguinte:

*Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.*

*§ 1º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.*

*§ 2º Na falta de atendimento à intimação de que trata o § 2º do artigo anterior, no prazo nela consignado, o Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional procederá à aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor*

*apurado com base nas regras dos arts. 3º a 6º, ressalvado o disposto no § 3º do artigo anterior.*

*§ 3º A não escrituração do livro Diário e do LALUR, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 10, aplicando-se o disposto no § 1º.*

*Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:*

*I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;*

*II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.”*

Esta previsão foi sucedida sem modificações pelos artigos 16 e 17 da IN RFB 1515/2014 e 52 e 53 da IN RFB 1700/2017.

Decorre dos preceitos normativos acima que, nem no curso, e nem após o encerramento do ano-calendário, com ou sem a apuração do IRPJ e da CSLL devidos no ajuste anual, é possível o lançamento das estimativas propriamente ditas, porque não pode haver dever de pagar tributo, apurado com caráter de provisoriedade, mas apenas dever de antecipar um valor que poderá vir a se configurar devido ou indevido, ao final do período.

Aliás, é justamente porque a estimativa não é exigível como obrigação

principal (tributo), que foi instituída uma multa isolada (ou seja, exigida sem que o principal fosse exigido), para justamente penalizar as pessoas jurídicas que, apesar de optantes pela sistemática de apuração do Lucro Real Anual, descumprem, no curso do ano-calendário, a obrigação de apuração e recolhimento das antecipações mensais obrigatórias, nos termos da legislação em vigor.

Trata-se, portanto, de duas infrações diferentes. Uma, vulnerando a obrigatoriedade do recolhimento mensal das estimativas. Outra, implicando falta de recolhimento do tributo apurado no ajuste anual. Logo, sujeitas a penalidades diferentes, conforme entendimento adotado pela Administração Tributária e corroborado pela jurisprudência do E. Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como do atual CARF:

**MULTA ISOLADA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. CABIMENTO.**

É cabível a aplicação da multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativas concomitantemente com a multa proporcional ao tributo devido ao final do período de apuração, pois distintas são as hipóteses de incidência legalmente previstas. (Acórdão 1401-00.483 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 24/02/2011)

“IRPJ - LANÇAMENTO DE MULTA ISOLADA - FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS - CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO

ACOMPANHANDO EXIGÊNCIA DE TRIBUTO - COMPATIBILIDADE –

A falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. O lançamento é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício.” (Acórdão 10807660)

Dessa forma, por manter absoluta consonância com o preceptivo legal, deve ser mantida a multa isolada sobre as diferenças de estimativas não recolhidas, sem prejuízo do lançamento da multa de ofício vinculada ao tributo lançado.

Tem-se, que, a partir da vigência da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, conforme Acórdãos precedentes (CARF) 1302-002.391, de 18/10/2017; 9101-002.251, de 02/03/2016; 9101-002.962, de 04/07/2017; 9101-003.002, de 08/08/2017; 9101-003.052, de 10/08/2017; 9101-003.060, de 12/09/2017.

#### EXPEDIENTES AO PROCURADOR DESIGNADO

Tem-se que, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as intimações são endereçadas ao domicílio tributário, físico ou eletrônico, do sujeito passivo, consoante artigo 23 do PAF:

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*-Pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)*

*-Por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no **domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo**;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)*

*- Por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) envio ao **domicílio tributário do sujeito passivo**; ou(Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.(Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*(...)*

*§ 4º-Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*- O endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*- O endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

Não procede, portanto, o requerimento para intimação direta ao procurador designado. Neste sentido, a Súmula CARF nº 110, a qual possui efeito vinculante com relação à Administração Tributária Federal, por força da Portaria ME nº 129, de 01 de abril de 2019:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

*Acórdãos Precedentes:*

1402-001.411, de 10/07/2013; 2401-003.400, de 19/02/2014; 2402006.114, de 04/04/2018; 3302-004.864, de 25/10/2017; 3403-002.901, de 23/04/2014; 9101-003.049, de 10/08/2017. “

## **DISPOSITIVO**

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral – relator