



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.731752/2015-84
ACÓRDÃO	9101-007.508 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	21 de janeiro de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	MEDABIL SOLUÇÕES CONSTRUTIVAS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 31/12/2010 a 31/12/2013

SIMULAÇÃO. MULTA QUALIFICADA. FALTA DE SIMILITUDE FÁTICA. RECURSO NÃO CONHECIDO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial. Não há que se falar em divergência, quando o acórdão recorrido não guarda similitude fático-jurídica com o paradigma.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli que votou pelo conhecimento.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Carlos Higino Ribeiro de Alencar – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Jandir Jose Dalle Lucca, Semiramis de Oliveira Duro, Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial do Contribuinte em face do Acórdão nº 1201-003.145, de 18/09/2019, através do qual o Colegiado *a quo*, por voto de qualidade, manteve o lançamento em relação à matéria que ora se recorre e a seguir descrita (grifos nossos).

Assim restou assentado o Acórdão ora Recorrido:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/12/2010 a 31/12/2013

O ÓRGÃO JULGADOR NÃO ESTÁ OBRIGADO A SE PRONUNCIAR ACERCA DE TODOS ARGUMENTOS SUSCITADOS PELA RECORRENTE.

O órgão julgador não está obrigado a se pronunciar acerca de todos argumentos suscitados pela parte se os pontos analisados são suficientes para motivar e fundamentar sua decisão. O inconformismo com o resultado do acórdão, contrário aos interesses da recorrente, não significa haver falta de motivação ou cerceamento do direito à ampla defesa (EDcl no Mandado de Segurança nº 21.315 - DF, Diva Malerbi, STJ - Primeira Seção, DJE 15.06.2018).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Período de apuração: 31/12/2010 a 31/12/2013

O FATO GERADOR DO IRPJ. APURAÇÃO ANUAL DO LUCRO REAL. 31.12. DE CADA ANO.

Nos termos dos arts. 1º e 2º, §3º da Lei nº 9.430 de 1996, o imposto de renda das pessoas jurídicas é determinado, regra geral, com base no lucro real por período de apuração trimestral. O legislador, entretanto, facultou à pessoa jurídica optar pela apuração anual, mediante o pagamento mensal sobre base de cálculo estimada. Nessa hipótese - apuração anual - o fato gerador ocorre em 31.12. de cada ano. Assim, o fato de o auto de infração discriminar valores de forma mensal não tem o condão de determinar a forma de apuração do lucro real, tampouco a data de ocorrência do fato gerador. Essa data é consequência da opção do contribuinte e está prevista em lei.

IRPJ. CSLL. Normas de apuração

O art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, estabelece aplicar-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento do IRPJ. Em complemento, o art. 13, III, da Lei nº 9.249, de 1995, matriz legal do art. 324, § 4º, do RIR/99, ao tratar dedutibilidade de amortização de bens e direitos atribui o mesmo tratamento - é dizer a mesma norma de apuração - tanto para o IRPJ quanto para a CSLL.

CONTRATOS DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS CORPORATIVOS (COST SHARING)

Nos contratos de compartilhamento de custos corporativos (cost sharing) as operações devem estar de acordo com as normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos, bem como devem conduzir a um resultado legítimo. Dentre as condições de dedutibilidade das despesas rateadas elencadas na Solução de Divergência nº 23, de 2013, destacam-se:

- i) tanto a sociedade centralizadora da operação de aquisição de bens e serviços quanto a empresa descentralizada deve se apropriar tão somente da parcela que lhe caiba de acordo com o critério de rateio;
- ii) a empresa centralizadora, por sua vez, deve contabilizar as parcelas a serem ressarcidas como direitos de créditos a recuperar;
- iii) a operação deve estar pautada pelos princípios de contabilidade;
- iv) a empresa centralizadora e as empresas descentralizadas devem manter escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas.

VALOR EXCEDENTE AO LUCRO PRESUMIDO PASSÍVEL DE DISTRIBUIÇÃO.

O valor excedente ao lucro presumido passível de distribuição no caso de beneficiário pessoa jurídica não pode ser caracterizado como lucro distribuído, vez que em desacordo com a escrituração contábil, bem como excede ao lucro presumido acrescido dos tributos devidos. Deve ser tratado como pagamento sem causa. Assim, a tributação deve ocorrer exclusivamente na fonte na pessoa jurídica que efetuou o pagamento e não no beneficiário, nos termos do art. 61 da Lei 8.981, de 1995.

ÁGIO.

Com o advento da Lei nº 9.532, de 1997, decorrente da Medida Provisória nº 1.602, de 1997, matriz legal do art. 386 do RIR/99, permitiu-se a amortização do ágio, com fundamento em rentabilidade futura da investida, no caso de a sociedade absorver o patrimônio de outra sociedade em virtude de incorporação, cisão ou fusão, mesmo no caso de algum desses eventos ocorrer de forma reversa.

SIMULAÇÃO.

A simulação deve ser analisada no sentido amplo, ou seja, o fato de o negócio jurídico estar formalmente documentado e alinhado ao texto legal não significa que seus efeitos sejam legítimos perante o fisco, embora o sejam perante as partes envolvidas. Nesse cenário, a existência, ou não, da simulação implica analisar a essência do negócio jurídico, sem a lente restritiva do Código Civil, conforme autorizado pelo art. 110 do CTN. Uma vez verificado que a aparente

“congruência” do negócio jurídico está vinculada ao único objetivo econômico que é evitar ou reduzir tributo, estar-se-á diante de um grande indício de simulação.

MULTA QUALIFICADA.

Ao elaborar um cenário - arranjo tributário - com vistas a transparecer para o fisco ter havido uma reorganização societária legítima, tratou-se na verdade de ato simulado, vez que o objetivo era tão somente criar suporte fático para a dedutibilidade do ágio. Ao agir com consciência e vontade, a recorrente modificou características essenciais da ocorrência do fato gerador que impactaram diretamente na redução do montante devido de IRPJ e CSLL, o que atrai a incidência da multa qualificada, prevista no art. 44, § 1º, da Lei 9.430, de 1996 c/c art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: a) por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para cancelar somente os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS decorrentes da infração "outras receitas - rendimentos indevidamente não tributados", item III.2 do Relatório de Ação Fiscal. Mantidas as demais infrações; b) por voto de qualidade, em manter a multa no patamar de 150%. Vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Alexandre Evaristo Pinto e André Severo Chaves (Suplente Convocado).

Apesar de o Contribuinte ter recorrido de 3 (três) matérias¹, apenas 1 (uma) contou com o seguimento a esta Turma, segundo o Despacho de Admissibilidade (fls.2061/2087) e confirmado em Decisão de Agravo (fls. 2193/2200). A saber:

Matéria	Acórdãos Paradigmas
3- IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA DO ART. 44, § 1º, DA LEI Nº 9.430/1996.	9101-006.409 e 9101- 006.376

Eis a razão para se ter entendido haver dissenso jurisprudencial:

Vê-se que os paradigmas apresentados, Acórdãos nºs 9101-006.409 e 9101-006.376, constam do sítio do CARF, e que eles não foram reformados na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

¹ (i) Dedutibilidade das despesas operacionais próprias; (ii) Dedutibilidade das despesas com amortização de ágio; e (iii) impossibilidade de aplicação da multa qualificada do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996

Além disso, esses paradigmas servem para a demonstração da alegada divergência jurisprudencial em relação ao acórdão recorrido.

Já ficou esclarecido no tópico anterior que o presente processo não trata propriamente daqueles casos designados como ágio interno, ou ágio de si mesmo, em que uma sociedade “A”, que possui participação em outra sociedade “B”, constitui uma terceira sociedade “C” integralizando capital mediante a entrega da participação societária que possuía em “B”, e que é recebida por “C” a valor de mercado (quando “C” assume obrigações que vão gerar ágio), com a posterior absorção patrimonial de “C” por “B” (ou vice-versa).

Isto porque no caso do acórdão recorrido o entendimento dos julgadores foi de que o ágio teria surgido de operação que foi estabelecida desde início entre uma pessoa com ela mesma. Foi pontuado no acórdão recorrido que quem adquiriu as ações da Medabil que pertenciam ao Sr. Arlindo foi a própria Medabil; que desde a promessa de compra e venda da participação societária era possível verificar que o ator principal era a própria Medabil; que o preço (gerador do ágio) ia ser pago pela Medabil; que a Medabil, na condição de interveniente, figurava como responsável solidária, sem benefício de ordem, por todas as obrigações assumidas; e que a própria Medabil assumiu todo o protagonismo do negócio, inclusive como garantidora solidária do pagamento do preço de suas próprias ações.

De qualquer modo, apesar dessas particularidades do caso examinado pelo acórdão recorrido, os paradigmas adotaram um entendimento sobre a multa qualificada que serve para caracterizar divergência jurisprudencial quanto a essa matéria.

Os paradigmas também cuidaram de situação em que a Fiscalização defendia a artificialidade do ágio, aplicando a multa qualificada de 150% em razão da desconsideração de operações societárias que teriam sido praticadas com o único objetivo de criar condições artificiais para possibilitar a amortização indevida de ágio, reduzindo o montante de IRPJ e CSLL.

Entretanto, o que se percebe é que essas decisões adotaram um sentido mais restrito para a figura jurídica da simulação, quando comparadas com o acórdão recorrido, o que resultou no afastamento da qualificadora, apesar de a glosa do ágio também ter sido mantida naqueles outros casos.

Para afastar a hipótese de simulação, e, consequentemente, a qualificadora, os paradigmas sustentaram entendimento no sentido de que: a intenção de pagar menos tributos pode motivar os negócios jurídicos praticados pelos contribuintes, mas isso não leva necessariamente à conclusão de que em todo ato que vise à economia fiscal há dolo; a autoridade autuante não apontou a prática de nenhum fato como ilícito específico; o dolo que dá ensejo à qualificação da multa de ofício está mais próximo da noção de prática consciente de algum ilícito com relevância de ordem penal; à época dos fatos geradores em exame, a jurisprudência era vacilante acerca da própria amortização do ágio, circunstância que no mínimo

coloca em dúvida a existência de dolo do sujeito passivo em não recolher tributos; as operações societárias que embasaram foram realizadas explicitamente pela recorrente, com o conhecimento da Fiscalização e o fornecimento de todas as informações por ela requisitadas no curso do processo; o que ocorreu foi mera divergência quanto à interpretação da legislação tributária aplicável.

Nessa análise, que é restrita ao exame de admissibilidade do recurso especial, a percepção é de que a linha de interpretação adotada pelos paradigmas, se aplicada ao caso destes autos, também levaria ao afastamento da qualificadora, como ocorreu naqueles outros casos.

A divergência, portanto, está caracterizada.

Instada a se manifestar a PGFN ofereceu contrarrazões (fls. 2213/2222) insurgindo quanto ao conhecimento, pois Inexistiria similitude fática dos casos comparados:

Com efeito, no presente caso tem-se hipótese de ágio surgido de operação que foi estabelecida desde início entre uma pessoa com ela mesma. Foi pontuado no acórdão recorrido que quem adquiriu as ações da Medabil que pertenciam ao Sr. Arlindo foi a própria Medabil; que desde a promessa de compra e venda da participação societária era possível verificar que o ator principal era a própria Medabil; que o preço (gerador do ágio) ia ser pago pela Medabil; que a Medabil, na condição de interveniente, figurava como responsável solidária, sem benefício de ordem, por todas as obrigações assumidas; e que a própria Medabil assumiu todo o protagonismo do negócio, inclusive como garantidora solidária do pagamento do preço de suas próprias ações.

Já os acórdãos apontados como paradigmas, quais sejam, os Acórdãos nº 9101-006.409 e 9101-006.376, tratam de hipóteses clássicas de ágios internos, criados em operações intragrupo.

O próprio despacho de admissibilidade recursal reconhece que o presente caso guarda certas peculiaridades que o diferencia das situações descritas nos acórdãos paradigmas ao afirmar o seguinte:

“Já ficou esclarecido no tópico anterior que o presente processo não trata propriamente daqueles casos designados como ágio interno, ou ágio de si mesmo, em que uma sociedade “A”, que possui participação em outra sociedade “B”, constitui uma terceira sociedade “C” integralizando capital mediante a entrega da participação societária que possuía em “B”, e que é recebida por “C” a valor de mercado (quando “C” assume obrigações que vão gerar ágio), com a posterior absorção patrimonial de “C” por “B” (ou vice-versa)”.

Ora, se não estamos diante de hipótese de ágio interno, ou ágio de si mesmo, por certo que os paradigmas utilizados para caracterizar a divergência arguida não podem versar sobre operações societárias que se enquadram nessas hipóteses, sob pena de não se verificar a identidade fática necessária à configuração do dissídio.

No mérito, alega que:

- i) *“...correta fora a atitude da Fiscalização, a qual pautou a sua conclusão na simulação orquestrada pelo contribuinte em que a aparente congruência do negócio jurídico – aquisição das ações do Sr. Arlindo pela Debida e posterior cisão seguida de incorporação pela Medabil –, na verdade, objetivou única e exclusivamente evitar/reduzir IRPJ e CSLL. Trata-se de “ágio” que em situações independentes jamais ocorreria.”*
- ii) *“Demonstra-se o evidente intuito de fraude do autuado corretamente apurado pela Fiscalização. **Não obstante suas operações societárias terem obedecido às formalidades previstas em lei, ao final se vê que as operações se visava apenas a fruição indevida de um benefício fiscal. Não há como admitir tamanha manipulação da legislação tributária.**”*
- iii) *“...ao contrário do que defende o contribuinte, **a legalidade dos atos praticados não garante a legalidade do seu resultado. Se assim fosse, não existira sequer o instituto da simulação, pois o negócio declarado sempre prevaleceria sobre o negócio real. Contudo, não é isso que o Código Civil prevê. Nos termos do artigo 167, o Código expressamente determina que a substância dos negócios deve prevalecer sobre a forma. E mais, tal preceito é repetido em inúmeros outros dispositivos do Código Civil, tais como os artigos 112, 187 e 421.**”*

É o relatório naquilo que entendo essencial.

VOTO

Conselheiro **Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior**, Relator

TEMPESTIVIDADE

A tempestividade foi aferida quando do exame de admissibilidade monocrático, e o Recurso Especial foi atestado como tempestivo.

CONHECIMENTO

Este Conselheiro já tem se manifestado em outras oportunidades no sentido de, para o conhecimento do Recurso Especial, há se ser observada uma similitude fático-jurídica. Acolho as lições do Professor Doutor da Faculdade de Direito de Ribeirão Preto da USP, e,

também, I. Conselheiro da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, quando afirma:

“É necessário que os acórdãos comparados sejam similares entre si em relação aos seus contornos fáticos e que essa similaridade seja aferida por meio da presença, em ambos os julgados, dos mesmos aspectos fáticos ponderados para a aplicação do direito em debate.

O conhecimento do recurso exige, desse modo, a identificação do direito controvertido dentro de decisões que enveraram também pela matéria fática, o que implica estreitar o direito controvertido em face dos mesmos aspectos factuais considerados relevantes nos acórdãos confrontados, mas sem alargar a possibilidade da CSRF reformar decisão recorrida quanto à sua apreciação dos próprios fatos e provas, exceto se houver a possibilidade de serem apartadas questões também de direito correspondentes à qualificação normativa fatos ou valoração jurídica das provas”²

Nessa mesma ordem de ideias, vejamos também o Acórdão nº 9101-006.910, de 04/04/2024, da I. Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, acompanhado por este Conselheiro:

Como já afirmei em outras oportunidades, entendo que, para que haja a divergência de interpretação, nem todas as circunstâncias fáticas precisam ser similares. Na verificação da similitude, é preciso de atentar para aqueles aspectos fáticos que importaram ao julgador na sua decisão. Isto é, não se exige identidade fática completa entre recorrido e paradigma, mas, se algum aspecto fático foi relevante para a decisão contida no recorrido, é preciso que o paradigma contenha situação semelhante. Do contrário, não se poderá afirmar que os julgadores do paradigma, diante daquele aspecto fático contido no recorrido – que, frise-se, foi indispensável para a decisão nele contida – reformariam o julgado.

Pois bem.

No caso do Acórdão Recorrido, as circunstâncias analisadas compreenderam transações com as seguintes características (trechos do Acórdão de Impugnação – fls. 1082/1111):

II.3. Dedução indevida, no ano-calendário de 2013, de despesa de amortização de ágio

Segundo a autoridade fiscal, em novembro de 2009, as ações da Medabil Soluções Construtivas (Medabil) eram concentradas em duas pessoas: uma física, o Sr. Arlindo Bilibio e uma jurídica, a Medapar Administração e Participações Ltda, cujos sócios eram as pessoas físicas Sra. Lourdes Sasso Bilibio, César Bilibio, Lires Bilibio Brugnera e Márcia Bilibio, conforme quadro transcrito a seguir.

² Recursos especiais no CARF: desafios práticos relacionados com a dinâmica do órgão, admissibilidade recursal e temas divergentes / Livia de Carli de Carli Germano, Gisele Barra Bossa, Heleno Taveira Torres, coordenação – São Paulo : Thomsom Reuters Brasil. 2024. P. 92.

Acionistas	% 2008 a 02/11/09
Medapar (Medabil Adm e Partic.)	77,64
Arlindo Bilibio	22,35

O Sr. Arlindo vendeu parte de suas ações em 03/11/2009 para a Medapar ficando com 14% das ações e a Medapar com o restante 86% . No entanto, em 30/12/2009 a Medapar foi extinta através de cisão total com parte do patrimônio vertido para a própria Medabil, ficando os demais acionistas da Medabil (também detentores do capital da Medapar extinta) com suas ações; e o restante do patrimônio vertido para a Debida Empreendimentos Imobiliários, na qual a Medapar detinha 51% do Capital.

Informa a autoridade fiscal que em 16/01/2012 o Sr. Arlindo Bilibio vende o restante de suas ações da Medabil para a Debida Empreendimentos Imobiliários (Debida) com um valor de ágio bem significativo, cujo valor total a ser pago será parcelado, sendo a primeira parcela no ato do contrato e as demais em 5 parcelas anuais consecutivas com vencimento sempre em janeiro de cada ano, a partir de janeiro de 2013 (fls.356).

Informa a autoridade fiscal que a Debida teria ficado com as ações do Sr. Arlindo, realizando, dentro do próprio ano, evento de cisão parcial, quando transfere as ações da Medabil "adquiridas" com ágio para a própria Medabil, que a partir de janeiro de 2013 passa a contabilizar e deduzir despesas com amortização de ágio, para fins de IRPJ e CSLL.

(...)

Em atendimento a Termo de Intimação (fls.42) Medabil foi intimada a apresentar o livro de registro de transferência de ações. Nele existe um registro cancelado com data de 16/01/2012 (fls.47), em que consta a transferência das ações da Medabil em posse do Sr. Arlindo, para a própria Medabil. Na sequência desse registro cancelado, aparece o registro com a mesma data e quantidade de ações do registro anterior cancelado, com a transferência de ações do Sr. Arlindo para a Debida.

Em procedimento fiscal de Diligência junto à empresa Debida Empreendimentos Imobiliários Ltda a autoridade fiscal solicitou a entrega da escrituração contábil do ano calendário de 2012 e os documentos comprovantes de pagamento da operação de compra das ações do Sr. Arlindo Bilibio (fls.511 e 512).

A partir do livro Diário da Debida Empreendimentos Imobiliários Ltda, a autoridade fiscal localizou os lançamentos contábeis relativos à compra e venda das ações da Medabil, a seguir transcritos.

(...)

A autoridade fiscal constatou que o valor do primeiro pagamento ao Sr. Arlindo por suas ações foi contabilizado em contrapartida de obrigação junto à **Medabil**, o que equivale a dizer que a **Medabil** foi quem desembolsou os recursos financeiros para pagamento ao Sr. Arlindo pela aquisição de suas próprias ações.

A autoridade fiscal apresentou ainda duas transferências bancárias feitas pela própria Medabil como comprovante de pagamento ao Sr. Arlindo (fls. 519 a 521). Os demais valores devidos só seriam pagos a partir de 2013 quando a **Medabil** já havia incorporado parcialmente a Debida, ou seja, os pagamentos ao Sr. Arlindo por **suas ações da Medabil** continuaram a ser **pagos pela própria Medabil**.

Em 01 de novembro de 2012 a **Debida** realiza um evento de cisão parcial vertendo parte do seu patrimônio para a Medabil, apresentando como objetivo e justificativa dessa cisão "(...) remanescendo a Debida realizando precipuamente sua atividade imobiliária, com transferência para a Medabil de obrigações contraídas pela Debida desvinculadas à referida atividade" (fls.65). Ou seja, a **Debida**, no entendimento da Autoridade fiscal, reconhece que contraiu obrigações estranhas a sua atividade: a dívida pela aquisição das ações da **Medabil** do Sr. Arlindo.

Informa, ainda, a autoridade fiscal que a **Debida Empreendimentos Imobiliários** é uma empresa que tem como objeto social compra, venda e administração de bens imobiliários. No entanto, ela se prestou a realizar aquisição de participação societária, uma atividade completamente estranha ao seu objeto e atividade, ficando formalmente, apenas alguns meses com essa participação, realizando uma cisão parcial dentro do mesmo exercício contábil e fiscal, transferindo as ações da **Medabil** e o ágio incidente para a própria **Medabil**.

O patrimônio vertido engloba exatamente os valores do investimento e do ágio da própria **Medabil** com a aquisição das ações do Sr. Arlindo, bem como os valores ainda a pagar, conforme constante do Balanço Patrimonial da Parcela Cindida da **Debida** apresentado junto ao Laudo de Avaliação transcrito a seguir (fl.73).

	Valor RS
Ativo Circulante	
Caixa	100,00
Ativo Não Circulante - Investimentos	
Investimento - Medabil Sistemas Construtivos S/A	27.244.626,82
Agio sobre investimentos Medabil Sistemas Construtivos S/A	92.095.532,88
TOTAL ATIVO	119.340.259,70
Passivo Circulante	
Provisão Arlindo Bilibio, re.compra e venda de ações (curto prazo)	20.456.146,22
Passivo Não-Circulante	
Provisão Medabil	10.313.442,05
Provisão Arlindo Bilibio, re.compra e venda de ações (longo prazo)	81.824.584,77
Patrimônio Líquido	
Lucros Acumulados	6.745.986,66
Capital Social	100,00
TOTAL PASSIVO	119.340.259,70

Em análise do quadro acima, a autoridade fiscal verificou que o valor da primeira parcela paga em janeiro de 2012 foi de R\$ 10.313.442,05, conforme o contrato, **valor este que aparece dentro do passivo da Debida como uma dívida junto à Medabil e, conforme já foi dito, foi efetivamente pago pela própria Medabil por transferência eletrônica bancária.**

Segundo a autoridade fiscal, esse valor foi pago junto a outros valores devidos pela Medabil ao Sr. Arlindo, quais sejam, dividendos e juros de capital próprio de período em que ele era acionista, sendo descontado um valor que ele devia à Medabil desde 2009, conforme declaração apresentada (fls. 519).

Por sua vez, na escrituração contábil da **Medabil**, a seguir transcrita, informa a autoridade fiscal que, por ocasião do evento de incorporação, o valor que correspondia ao "empréstimo" feito à Debida para o pagamento da aquisição de suas próprias ações, mantido no passivo da incorporada, foi lançado em 01/11/2012 na rubrica contábil 11205006 Ativo Circulante Realizável a Curto Prazo - Adiantamento a Terceiros - Partes Relacionadas, que só mantém registros alusivos ao Sr. Arlindo Bilibio, liquidando o saldo existente até então.

(...)

Destaca, ainda, a autoridade fiscal, em relação ao evento de incorporação da **Debida** pela **Medabil**, que as 140.016 ações recebidas por incorporação são canceladas, e imediatamente, no mesmo instrumento Protocolo-Justificativa de Cisão Parcial de Debida (fls.58/60), Medabil emite 140.016 novas ações em substituição às canceladas, distribuídas entre os acionistas na mesma proporção já existente entre estes.

(...)

Conclui a autoridade fiscal que os eventos de aquisição de ações da **Medabil** pela **Debida**, com sua posterior cisão parcial e incorporação pela mesma **Medabil**, foram apresentados para que as despesas de amortização com ágio pudessem ser enquadradas como dedutíveis para fins tributários, conforme legislação específica. No entanto, quando uma empresa adquire as próprias ações, não existe previsão legal **de que qualquer sobrepreço na operação possa ser utilizado como despesa dedutível para fins de apuração de tributos.**

No Acórdão Paradigma nº 9101-006.409, o caso analisado teve contornos diferentes. Vejamos passagens do voto vencedor:

Percebe-se que a multa qualificada está baseada essencialmente na acusação de que houve a prática de atos que, embora individualmente não fossem proibidos, permitiram a criação de uma “situação” visando a viabilizar o registro e a posterior amortização fiscal de ágio.

Nesse ponto, observo que é menos relevante o nomen iuris que se dá a tal fato – se se chama isso de simulação, fraude, abuso, etc. Tanto é que a própria

autoridade autuante nem se deu ao trabalho de “batizar” o vício. Atentemos portanto aos fatos reportados pela acusação fiscal.

No caso dos autos, a reestruturação societária dentro do grupo, com a utilização de suposta “sociedade veículo” (que contraiu empréstimo bancário para a aquisição do investimento que gerou o ágio), foi o fato que, requalificado pela autoridade fiscal, deu ensejo à cobrança dos tributos via auto de infração. Esta foi, assim, a infração cometida, que deu ensejo ao lançamento nos termos do artigo 149 do CTN.

E, ainda:

No caso dos autos, observo que **a autoridade autuante não apontou a prática de nenhum fato como ilícito específico que não o não recolhimento dos tributos que posteriormente foram considerados devidos**. É dizer, a reestruturação societária em questão não envolveu a prática de nenhum ato que possa ser reputado sequer como ilícito, muito menos como ilícito com alguma relevância penal. Apenas, o resultado de economia fiscal obtido pelo sujeito passivo foi considerado ilegítimo e, por isso, requalificado para fins tributários.

Esta 1ª Turma da CSRF vem decidindo, mais recentemente, que mesmo que se entenda o planejamento tributário como “abusivo” (no sentido de passível de requalificação pela autoridade fiscal), isso não é suficiente para a exasperação da multa de ofício, eis que esta depende da comprovação do dolo. Por exemplo, os casos a seguir:

Já na declaração de votos da I. Conselheira Edeli Pereira Bessa, também consta a seguinte passagem digna de nota:

Releva notar, por fim, que o presente caso apresenta o diferencial de a chamada “empresa veículo”, constituída apenas para transitoriamente deter a participação societária da autuada, promover sua reavaliação e ser extinta por incorporação, ter “adquirido” referida participação societária com recursos captados mediante empréstimos a terceiros, os quais, com a incorporação, passam a onerar o patrimônio da investida também com despesas financeiras. Operações societárias desta espécie são praticadas em aquisições de investimentos perante terceiros, que demandam captação de recursos externos, e são estruturadas de modo aos encargos financeiros necessários aos adquirentes reduzirem a lucratividade do investimento adquirido, sendo comumente chamadas de “compra alavancada”. (grifamos)

Contudo, este aspecto não importou ao Colegiado *a quo* para exclusão da qualificação da penalidade. Nos termos do voto vencedor do acórdão recorrido, inobstante a intenção da contribuinte em obter ganhos e economia com a amortização do ágio, não se pode presumir dolo nos atos praticado do Contribuinte quando da série de operações societárias, pois as interpretou como válidas e amparadas na lei. Ou seja, apenas a intenção de amortizar fiscalmente o ágio interno foi tida em conta para afastamento da qualificação da penalidade,

razão pela qual aquele diferencial não prejudica a similitude entre os casos comparados para caracterização do dissídio jurisprudencial.

Assim, o presente voto é no sentido de acompanhar a I. Relatora em sua conclusão de CONHECER do recurso especial da PGFN nesta primeira matéria.

Assim, como visto acima, parece-me que há diferentes contornos fáticos que foram tidos em conta pelos Conselheiros, que são inexistentes no Acórdão Recorrido, e que, ao meu sentir, não são aptos a formar um dissenso jurisprudencial.

No Acórdão Paradigma nº 9101-006.376, parece que mesma conclusão deve ser ora aplicada no sentido da inexistência de dissenso jurisprudencial, em razão das características que tiverem relevo. Vejamos, exceto do relatório daquele Acórdão, quando expõe as razões da admissibilidade daquele recurso:

Em resumo, a **multa foi qualificada**, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, em razão de os **procedimentos adotados pelo sujeito passivo terem sido enquadrados na hipótese de fraude** prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964: o **registro de ágio gerado internamente, sem propósito negocial, sem pagamento, utilização de empresa veículo, com o exclusivo propósito de reduzir os tributos devidos, e o contrato com o Banco Santander, pós-datado, lavrado quando já se encontrava sob ação fiscal.** (g.n.)

Aviada a impugnação, a turma julgadora de 1ª instância concluiu que a operação consistente em constituir pessoa jurídica desprovida de atividade operacional, por breve período de tempo, sem propósito negocial justificado a não ser o de servir de veículo para a geração de ágio e sua posterior transferência para àquela que lhe deu causa, caracteriza fraude, qualificando a conduta infracional e motivando o agravamento da multa de ofício

Do voto vencedor no Acórdão Recorrido, de lavra do I. Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, temos que

Conforme registrado no voto do I. Relator, fui designado para expor as razões que levaram a maioria do Colegiado a negar provimento ao recurso especial fazendário, de modo a manter o afastamento da qualificação da multa de ofício em situação de glosa de despesas com o rotulado “ágio interno”.

(...)

Ora, não há dúvidas de que o contribuinte buscou, ainda que por meio de uma reorganização societária, deduzir as referidas despesas com o polêmico ágio gerado em operações dentro do mesmo grupo econômico, e com isso obter economia tributária, mas daí a afirmar que restariam caracterizados dolo ou fraude, com a devida vênia, me parece existir uma enorme distância.

De qualquer forma, havendo uma razoável dúvida interpretativa sobre os requisitos legais para a dedução fiscal do ágio, inclusive o tido por interno, deve-

se aplicar a menor penalidade também aos olhos do que prevê o CTN no seu artigo 112, I e II, verbis:

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

I - à capitulação legal do fato;

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

(...)

Como se vê, o caso ali analisado dava conta de apuração do que se passou a chamar de “ágio interno”, assim definido pelo Redator do Acórdão Paradigma como um “*ágio gerado em operações dentro do mesmo grupo econômico*”. Porém, como visto, esta afirmativa se dá em transações que sequer se assemelham àquela na qual o Colegiado do Acórdão Recorrido analisou, razão suficiente o bastante para NÃO ser CONHECIDO o Recurso Especial.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior