



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15746.720320/2022-57
Recurso Voluntário
Resolução nº 1302-001.215 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2024
Assunto ÁGIO.
Recorrente ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do relator, que alterou o voto anteriormente proferido. Os conselheiros Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior não votaram quanto à proposta de conversão do julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Marcelo Oliveira, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Fellipe Honório Rodrigues da Costa (suplente convocado), Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado), Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente a conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, substituída pelo conselheiro Gustavo de Oliveira Machado.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 04008/04072¹, interposto contra decisão de primeira instância, proferida por Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, fls. 03957/04002, que decidiu pela improcedência da impugnação apresentada pela contribuinte, nos seguintes termos:

¹ Numeração conforme arquivo pdf.

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

ÁGIO. EXCLUSÃO DOS VALORES NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL. REQUISITOS NÃO COMPROVADOS. INDEDUTIBILIDADE DAS AMORTIZAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS.

A dedutibilidade das amortizações de ágio pago, com fundamento na expectativa da rentabilidade futura, em razão do evento de incorporação, depende da comprovação do atendimento dos requisitos impostos pela legislação tributária. Na ausência de um deles, e considerando que a regra geral é a indedutibilidade, é incabível as exclusões referentes as estas amortizações na determinação do lucro real e na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

ÁGIO. NÃO COMPROVAÇÃO DO CUSTO E DO SOBRE PREÇO. NÃO COMPROVAÇÃO DO FUNDAMENTO ECONÔMICO. DESVINCULAÇÃO DE EVENTO OCORRIDO ANTERIORMENTE NO EXTERIOR. INDEDUTIBILIDADE DAS AMORTIZAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS.

O ágio pago com fundamento na expectativa da rentabilidade futura representa, ao fim e ao cabo, um custo além do valor patrimonial pago antecipadamente dos resultados positivos futuros do investimento. Não se pode justificar o custo de uma aquisição em outro evento dissociado e ocorrido anteriormente entre pessoas jurídicas residentes no exterior, submetidas a legislação estrangeira. Diante da impossibilidade de se aferir os valores envolvidos na operação ocorrida em território nacional, no que tange o custo de aquisição, o valor patrimonial do investimento adquirido e o fundamento econômico, não há que se falar em ágio em razão de rentabilidade futura, e muito menos permitir a dedutibilidade de suas amortizações.

ÁGIO INTERNO. REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA. APORTES DE CAPITAL. UTILIZAÇÃO DE EMPRESA VEÍCULO. IMPOSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS. INDEDUTIBILIDADE DAS AMORTIZAÇÕES

O ágio gerado e transferido por meio de empresa veículo em reorganização societária ocorrida dentro de um mesmo grupo econômico utilizando a aumento de capital, sem comprovação do custo ou valor patrimonial para justificar o sobre preço registrado na investidora, caracteriza-se como o “ágio interno”, não atendendo aos requisitos necessários para a dedutibilidade da sua amortização.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO COM AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO NÃO COMPROVADO. CONDUTA DOLOSA VERIFICADA. CABIMENTO.

A multa de ofício deve ser qualificada quando se verifica a conduta dolosa visando a redução de tributos por meio de exclusão de amortização de ágio lançada exclusivamente na E.C.F., mormente quando não restaram comprovados os requisitos para a sua dedutibilidade previstos na legislação tributária, e sequer guarda coerência com os valores registrados nas contas contábeis de Investimento do Ativo.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento. A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista nos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996.

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

DECADÊNCIA. FATOS COM REPERCUSSÃO EM PERÍODOS FUTUROS. POSSIBILIDADE.

É legítimo o exame de fatos ocorridos há mais de cinco anos do procedimento fiscal para deles extrair a repercussão tributária em períodos ainda não atingidos pela caducidade, estando a empresa obrigada a manter a escrituração de fatos que influenciem em lançamentos contábeis de exercícios futuros, nos termos da legislação vigente.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2017

ÁGIO. EXCLUSÃO DOS VALORES NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL. REQUISITOS NÃO COMPROVADOS. INDEDUTIBILIDADE DAS AMORTIZAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS.

Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente para apuração do IRPJ. Logo, é procedente a glosa da exclusão na base de cálculo da CSLL da despesa com amortização de ágio, registrada na Escrituração Contábil Fiscal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO COM AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO NÃO COMPROVADO. CONDUTA DOLOSA VERIFICADA. CABIMENTO.

A multa de ofício deve ser qualificada quando se verifica a conduta dolosa visando a redução de tributos por meio de exclusão de amortização de ágio lançada exclusivamente na E.C.F., mormente quando não restaram comprovados os requisitos para a sua dedutibilidade previstos na legislação tributária, e sequer guarda coerência com os valores registrados nas contas contábeis de Investimento do Ativo.

CSLL. REFLEXO.

Aplica-se a CSLL o decidido no IRPJ, vez que compartilha a mesma matéria fática.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento. A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista nos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2017

MULTA REGULAMENTAR. OMISSÃO, INCORREÇÃO OU INEXATIDÃO NO PREENCHIMENTO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL.

Se a Escrituração Contábil Fiscal for apresentada com omissão, incorreção ou inexatidão, cabe o lançamento para cobrança da multa regulamentar por força do artigo 8º-A, inciso II do Decreto-lei nº 1.598/77. A aplicação da penalidade independe do resultado da conduta do contribuinte na apuração dos tributos devidos, bastando constatar a irregularidade na E.C.F..

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

PROCESSO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO.

O Decreto 70.235/72 não prevê o sobrestamento do processo administrativo com o objetivo de se aguardar decisão definitiva sobre questão prejudicial externa alegada pela impugnante.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 11ª TURMA/DRJ06 de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário em litígio.

Para esclarecimento, a autuação trata de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (**IRPJ**), fls. 02924; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (**CSLL**), fls. 02932 e Outras Multas Administradas pela RFB, fls. 02939, relativas a fatos geradores ocorridos em 31/12/2017, quanto aos tributos, e fato ocorrido em 26/07/2018, no tocante à multa aplicada..

A sistemática de apuração dos tributos foi pelo regime do Lucro Real e nos valores já estão incluídos juros de mora e multa de ofício, qualificada, calculados até a data de elaboração do lançamento.

Em síntese, os créditos foram lançados devido a inadimplência tributária com as seguintes justificativas:

AMORTIZAÇÃO - INFRAÇÃO: VALORES NÃO AMORTIZÁVEIS;

CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS INFRAÇÃO:
CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO DEDUTÍVEIS;

INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA ATIVIDADE GERAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERA;

LUCRO REAL INFRAÇÃO: APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (E.C.F.) COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDAS.

Na decisão recorrida, fls. 3960, há descrição, sintética, dos fundamentos da autuação:

Presta o processo ao controle do crédito tributário constituído de ofício a título de IRPJ e CSLL (R\$ 7.873.828,01 e R\$ 8.125.182,14, respectivamente, em valores originais), assim como multa regulamentar no valor de R\$ 2.708.394,05. As acusações fiscais podem ser assim sintetizadas:

1. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL;
2. EXCLUSÃO INDEVIDA - VALORES NÃO AMORTIZÁVEIS DE ÁGIO; e
3. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (PREENCHIMENTO DE E.C.F. COM OMISSÕES E INEXATIDÕES).

Segundo a fiscalização foi primeiramente constatada “a **inexistência de saldos de Base de Cálculo Negativa da CSLL** de períodos anteriores, em razão de a companhia ter

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

utilizado esses saldos para amortização de débitos fiscais, além de parte dos valores já terem sido compensados em procedimento de ofício e pelo próprio sujeito passivo”.

Em específico, tais saldos foram destinados à quitação:

- de débitos no âmbito de parcelamentos oferecidos pelo Ministério da Economia;
- de débitos informados em declarações anuais entregues pela impugnante; e
- para a redução de créditos tributários constituídos de ofício pela RFB e que ainda se encontram em litígio administrativo.

Pela relevância, reproduzo tabela do TVF que discrimina os fólhos resultantes da atuação de ofício da Administração Tributária:

Ano	Forma de utilização do Prejuízo Fiscal	IRPJ	Forma de utilização da Base de Cálculo Negativa	CSLL
2009	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo nº 16561.720.099/2014-58	12.727.234,75	BC Negativa compensada na autuação - Processo nº 16561.720.099/2014-58	12.727.234,75
2010	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo nº 16561.720.099/2014-58	17.673.340,20	BC Negativa compensada na autuação - Processo nº 16561.720.099/2014-58	17.682.078,39
2011	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo nº 16561-720.237/2016-61	57.670.580,00	BC Negativa compensada na autuação - Processo nº 16561-720.237/2016-61	69.991.336,24
2012	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo nº 16561.720.143/2017-72	64.320.013,30	BC Negativa compensada na autuação - Processo nº 16561.720.143/2017-72	61.395.523,64
2013	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo nº 16561.720.113/2018-47	72.506.006,29	BC Negativa compensada na autuação - Processo nº 16561.720.113/2018-47	54.982.807,19
2013	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo nº 16561.720.104/2018-56	21.640.356,37	BC Negativa compensada na autuação - Processo nº 16561.720.104/2018-56	21.640.356,35
2014	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo nº 16561.720.113/2018-47	113.450.537,93	BC Negativa compensada na autuação - Processo nº 16561.720.113/2018-47	89.420.822,19
2015	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo nº 16561.720.068/2020-45	-	BC Negativa compensada na autuação - Processo nº 16561.720.068/2020-45	-
2016	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo nº 15746-720.358/2021-49	68.990.879,05	Autuação de compensação indevida - Processo nº 15746-722.412/2021-91	-

É o que nominou-se no TVF como “sobreutilização de saldos de bases negativas da contribuição”.

Em outro aspecto explorado, identificou-se que, assim como em anos anteriores, que a contribuinte teria também no ano-calendário de 2017 amortizado suposto ágio na aquisição de participações societárias. Seria observável que a atuação fiscal vem repetidamente ano após ano refutando a existência da dedução, conforme se extrai dos seguintes PA's:

16561.720.099/2014-58;

16561.720.237/2016-61;

16561.720.143/2017-72;

16561.720.720.113/2018-47;

16561.720.068/2020-45;

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

, 15746.720.358/2021-49.

Todos estes, assim como o presente processo, estão lastreados na acusação de exclusão indevida de amortização de ágio.

Ainda sobre a origem desta redução do Lucro Real, o TVF esclarece que “o valor defendido pela fiscalizada compreende suposto ágio apurado conjuntamente pela incorporação às avessas da AD Participações e incorporação da Arras Com. De Alimentos”.

Em suas razões, visando reforçar o afastamento da amortização do ágio presente nos autos, a auditoria colaciona ao TVF, trechos de 3 (três) contextos, onde já foram determinados que a utilização do mesmo procedimento desta mesma contribuinte seria indevida:

1. PA nº 16561.720.099/2014-58, em julgamento realizado no âmbito do CARF, conforme Acórdão nº 1301-002.154 de 05/10/2016;
2. PA nº 16561.720.099/2014-58, em seu Termo de Verificação Fiscal; e
3. PA nº 15746-720.358/2021-49, cuja autuação teria sido integralmente mantida pelo Acórdão 107-012.022 da 6ª Turma da DRJ07 datado de 23 de setembro de 2021.

Sobre a constituição de multa regulamentar, a auditoria tomou por base que configurou-se na espécie o preenchimento de ECF eivada de omissões e inexatidões.

Assim é relatado:

[...] Ficou evidenciado que a companhia lançou na Parte A do LACS uma compensação indevida de R\$ 58.784.489,64 da base de cálculo da CSLL e ainda excluiu indevidamente R\$ 31.495.312,07 na Parte A do LALUR e do LACS, a título de amortização de ágio em 2017.

Ademais, em relação aos lançamentos tributários resultantes da exclusão indevida das amortizações de ágio, foi agregada multa de ofício em patamar qualificado, conforme razões expostas pela Autoridade lançadora.

Ressalte-se que os fatos motivadores que originaram a autuação estão integralmente descritos no Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 02873/02923.

Cientificada da exação, a contribuinte protocolou sua impugnação, fls. 02951/02999, com os seguintes argumentos, conforme a decisão recorrida:

A AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO CLARA E PRECISA DOS CÁLCULOS NA DETERMINAÇÃO DO LANÇAMENTO

[...] 10. Indica-se simplesmente que teria havido compensações de ofício em processos administrativos passados, mas não há qualquer indicação precisa do que foi consumido em cada processo, quais valores foram adotados pelo Fisco, quais as bases utilizadas para a glosa, tampouco é possível se fazer uma recomposição dessas bases, a fim de determinar com segurança se os cálculos utilizados pelo Fisco estariam corretos.

[...] 17. Uma simples análise do Termo de Verificação Fiscal, deixa nítido que a D. Fiscalização não demonstrou a forma pela qual chegou às bases negativas de CSL glosadas ou à correspondente base de cálculo dos tributos supostamente devidos neste caso, não havendo qualquer elemento, mínimo que seja, quanto à formação do próprio valor exigido.

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

PRECLUSÃO DO DIREITO DE O FISCO REVISITAR BASES NEGATIVAS DE CSL – FORMAÇÃO DAS PERDAS HÁ MAIS DE CINCO ANOS

[...] 23. Ocorre que grande parte desses valores foi formada há mais de cinco anos e, exceto no que diz respeito ao último processo administrativo, tais valores jamais foram questionados pela D. Fiscalização nos demais casos. Isso significa dizer, em outras palavras, que, relativamente a bases negativas e a prejuízos fiscais formados há mais de cinco anos, não poderiam as autoridades fiscais, neste momento, pretender impor quaisquer revisões ou questionamentos.

24. De acordo com o artigo 150, § 4º do CTN, a contagem do prazo decadencial tem início na data do evento capaz de promover alteração na situação patrimonial do contribuinte, que justamente dá ensejo ao fato gerador do IRPJ e da CSL.

INDEVIDA GLOSA DE BASES NEGATIVAS DE CSL - LANÇAMENTO EM CLARA DUPLICIDADE

[...] 31. Antes que sejam feitas quaisquer análises quanto ao mérito do lançamento, a Requerente não pode deixar de apontar, preliminarmente, que, relativamente às bases negativas de CSL (1ª suposta infração), este lançamento corresponde a uma tentativa de a D. Fiscalização rediscutir questões já tratadas anteriormente em outros procedimentos administrativos. Essa tentativa, no entanto, leva a um lançamento em duplicidade em relação a outras cobranças já efetuadas pelo Fisco.

32. Com efeito, o Relatório deixa claro que a origem do lançamento ora impugnado são os mesmos débitos já questionados pela D. Fiscalização nos autos dos processos administrativos 16561.720.099/2014-58, 16561.720.237/2016-61, 16561.720.143/2017-72, 16561.720.113/2018-47, 16561.720.068/2020-45 e 15746.720.358/2021-49.

33. Nesses casos, foram promovidas glosas de despesas de amortização fiscal de ÁGIO originalmente deduzidas pela Requerente entre 2009 e 2016, nos termos da Lei 9.532/97.

[...] 35. Alguns desses casos ainda se encontram pendentes de julgamento na esfera administrativa (doc. Nº 7) e outros, embora encerrados administrativamente, encontram-se sob discussão judicial (doc. nº 8), inclusive com oferta de garantias hábeis e idôneas, devidamente admitidas pela D. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (doc. nº 9). Nenhum desses processos, ressalte-se, restou definitivamente decidido em favor da Fazenda Nacional, de modo a cancelar a alegação de que as compensações de ofício previamente realizadas estariam corretas.

39. A duplicidade de cobranças neste caso pode facilmente constatada a partir dos pontos abaixo:

(A) se os lançamentos fiscais que originalmente levaram à formalização dos Processos Administrativos 16561.720.099/2014-58, 16561.720.237/2016-61, 16561.720.143/2017-72, 16561.720.113/2018-47, 16561.720.068/2020-45 e 15746-720.358/2021-49 forem cancelados (seja na esfera administrativa, seja na esfera judicial), tem-se como resultado a validade das despesas de amortização fiscal de ágio que foram deduzidas pela Requerente e que, consequentemente, contribuíram para a formação dos prejuízos fiscais e bases negativas de CSL. Todo o procedimento adotado pela Requerente seria correto e legítimo, não havendo que se falar em insuficiência de saldos credores, tampouco em direito creditório do Fisco, menos ainda na ausência de créditos capazes de justificar as compensações pleiteadas pela Requerente. A cobrança aqui impugnada seria manifestamente im procedente e descabida; e

(B) contudo, mesmo em um cenário que seja desfavorável à Requerente e sejam mantidas essas glosas, a Requerente será obrigada a efetuar os pagamentos respectivos de forma independente e desvinculada de quaisquer procedimentos posteriores (não por

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

outra razão foram ofertadas garantias autônomas e específicas nas ações judiciais que tratam do assunto e que podem, eventualmente, ser objeto de futura execução). Nesse caso, não haveria que se falar em necessidade de reversão de quaisquer prejuízos fiscais e bases negativas pela Requerente. Toda a reversão dos efeitos da dedução registrada entre 2009 e 2016 se daria mediante o pagamento de principal, juros e penalidades em cada um dos processos específicos. Do contrário, a Requerente seria duplamente punida - além de efetuar o pagamento original, que, por si, já expurgaria os efeitos das deduções realizadas, a Requerente teria novamente que pagar esses valores em momento posterior, sob alegação de que as deduções geraram reflexos em períodos futuros, ignorando-se que os efeitos da reversão das despesas deduzidas já estariam encampados pela autuação e pagamento prévios.

Novamente, as compensações aqui tratadas não seriam afetadas.

NECESSIDADE DE SOBRESTAMENTO DO PRESENTE PROCESSO

[...] 43. Ainda que não se admita a improcedência da autuação pelas questões acima apresentadas, o que se considera apenas para argumentar, como a D. Fiscalização reconhece de maneira expressa no ato de lançamento aqui impugnado que o crédito fiscal lançado contra a Requerente tem a mesma origem e é consequência direta do lançamento realizados nos autos dos Processos Administrativos 16561.720.099/2014-58, 16561.720.237/2016-61, 16561.720.143/2017-72, 16561.720.113/2018-47, 16561.720.068/2020-45 e 15746-720.358/2021-49, todos em curso na esfera administrativa ou sub Júdice, é fundamental que seja determinado o sobrestamento deste caso até que sejam proferidas decisões finais, definitivas e irrecorríveis nos autos desses casos conexos e de todas as medidas judiciais propostas antes da presente exigência fiscal.

[...] 46. Com a devida vênia, não se mostra nem um pouco razoável, tampouco eficiente, julgar um caso reflexo antes de existir posicionamento definitivo no caso principal, pois, se assim o for, na hipótese de uma decisão (posterior) pela manutenção da exigência no processo reflexo e de outra decisão pelo cancelamento da cobrança no caso principal, a Requerente se verá obrigada a ingressar com nova medida perante o Poder Judiciário para reverter a decisão contraditória, ou mesmo pleitear a devolução das quantias indevidamente pagas.

SEGUNDA SUPOSTA INFRAÇÃO - GLOSAS DE DESPESAS DE AMORTIZAÇÃO FISCAL DE ÁGIO

75. Como se pode notar, há claro equívoco da D. Fiscalização ao reputar a AD Participações como uma "sociedade-veículo" criada com o único intuito de "transferir" ágio supostamente pago pela ADBV. Embora seja empresa com mais de dois anos de atividades, chega-se ao ponto de a D. Fiscalização se referir a esse período como "curta existência", como se se tratasse de uma sociedade de existência efêmera. 76. Fosse a AD Participações uma "sociedade de passagem", não teria o menor sentido o grupo Arcos Dorados deixá-la ativa por mais de dois anos, bastaria receber o investimento na Requerente e na Arras e ser imediatamente incorporada, sem o desenvolvimento de nenhuma outra função, o que, claro, não ocorreu.

77. Com a incorporação da AD Participações e da Arras na MCD (Requerente), os valores registrados a título de ágio passaram a ser considerados amortizáveis para fins fiscais, à razão máxima de 1/60 avos por mês, segundo artigos da Lei 9.532/97 (consolidados nos artigos 385 e 386 do RIR/99, então vigente).

78. Até a AD Participações adquirir as quotas da Arras e da MCD, não há qualquer "ágio", mas somente um "custo de aquisição". E esse foi outro equívoco da D. Fiscalização neste caso, ao presumir que o "ágio" teria sido reconhecido pela ADBV, desconsiderando que a integralização dessas participações em aumento de capital da AD Participações é que representou uma legítima "aquisição" de participação em

Fl. 9 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

controladas, sujeita a avaliação obrigatória pelo método da equivalência patrimonial nos termos da legislação brasileira. Não houve qualquer "ágio estrangeiro", nem houve qualquer tipo de "transferência" de ágio.

79. Também ao contrário do que alega a D. Fiscalização, o cálculo desse ágio é relativamente simples. Como o aumento de capital da AD Participações com as quotas da Requerente e da Arras correspondeu a R\$ 585.804.629,00 e o patrimônio líquido das sociedades adquiridas pela AD Participações, conjuntamente considerados naquela data, era de R\$ 70.426.795,00 - fato esse que jamais foi posto à prova ou materialmente contestado pelo Fisco, era evidente que o ágio registrado nesse momento pela AD Participações seria de R\$ 515.377.834,00

[...] 84. Como destacado acima, houve uma aquisição real, legítima, entre partes independentes com pagamento efetivo e demonstrações hábeis e idôneas quanto à expectativa de rentabilidade futura, e com razões empresariais para que a aquisição se desse desde o exterior pela ADBR.

[...] 85. E tanto é claro o atendimento a todos esses requisitos neste caso que, em nenhum momento do Termo de Verificação Fiscal, a D. Fiscalização acusa a Requerente de não ter cumprido com essa norma. Tampouco diz que a glosa estaria suportada na falta de atendimento a um ou outro elemento eventualmente contido nessa lei.

86. Isso fica ainda mais evidente quando a D. Fiscalização se reporta a tantas outras autuações sobre o mesmo assunto e copia as alegações já feitas pela Receita Federal do Brasil no Processo Administrativo nº 16561.720099/2014-58.

87. A D. Fiscalização sequer se deu o trabalho de analisar a matéria - afirmou apenas que as operações já teriam sido fiscalizadas em 2010. A partir daí, simplesmente copia os mesmos termos de verificação fiscal já antes lavrados, sem qualquer tipo de exame prévio de documentos ou pedido de informações que pudessem suportar suas descabidas acusações.

88. Ao simplesmente se reportar e copiar o texto de outros procedimentos administrativos de fiscalização sem se dar ao trabalho de pelo menos requerer esclarecimentos fáticos sobre a origem e contexto do que viriam a ser suas acusações quanto à dedutibilidade dessas despesas

89. Por uma questão de eficiência e de economia processual, a Requerente se reporta aos mesmos argumentos de fato e de Direito apresentados na Processo Administrativo 15746-720.358/2021-49 [...]

A BASE DE CÁLCULO DA CSL

[...] 91. O artigo 25 do Decreto-Lei 1.598/77, ao determinar que "as contrapartidas da amortização do ágio ou deságio [...] não serão computadas na determinação do lucro real", apresentava uma regra que originalmente previa a indedutibilidade dessas despesas exclusivamente para fins do IRPJ. Tanto que essa regra precisou ser posteriormente complementada pela Lei 9.532/97 para justificar a dedutibilidade dessas despesas para fins da apuração do lucro real, caso os requisitos lá previstos fossem devidamente atendidos.

92. Da simples leitura, resta patente que o referido dispositivo se refere exclusivamente à apuração do Lucro Real, base de cálculo do IRPJ, o que, de forma alguma, enseja sua aplicação quando se trata da determinação da base de cálculo da CSL, qual seja, o Lucro Líquido.

93. Na verdade, embora tanto o IRPJ como a CSL sejam calculados com base no lucro, as disciplinas jurídicas de suas bases de cálculo são distintas, não podendo

Fl. 10 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

simplesmente ser equiparadas em nome de mera pretensão fiscal arrecadatória, sem que haja qualquer respaldo legal.

DA MULTA QUALIFICADA

[...] 103. Ainda que fosse admitida a exigência do principal nesta autuação, o que se considera apenas para argumentar, deve-se ressaltar que, sob nenhuma hipótese poderia ter sido aplicada a multa qualificada de 150% à Requerente. O excesso desse tipo de exigência, no presente caso, fica nítido ao se constatar que:

- os fatos ora discutidos já chegaram a ser analisados pela Receita Federal do Brasil no Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.85.00-2012-00030-1, no qual se concluiu pela absoluta regularidade das operações ora discutidas, tendo sido encerrado sem a lavratura de qualquer auto de infração (doc. Nº 23);
- no próprio Processo Administrativo nº 16561.720099/2014-58, que teve o TVF transcrito no autos ora impugnados, e envolvia os mesmos fatos e mesmas acusações em face da Requerente nos anos de 2009 e de 2010, o Fisco não lançou qualquer penalidade de ofício em percentual qualificado, porque justamente entendeu se tratar de uma questão puramente interpretativa e porque não havia nenhum tipo de simulação, fraude, dolo ou abuso; e
- no Processo Administrativo nº 16561.720143/2017-72, relacionado ao período-base de 2012, a penalidade de ofício restou definitivamente CANCELADA na esfera administrativa porque não houve qualquer ato abusivo, fraudulento, doloso ou simulado (doe. Nº 11, acima). Como se pode admitir a exigência desse tipo de multa neste processo administrativo?! Claramente é um excesso que não pode ser tolerado.

[...] 106. Mas, diferentemente do que faz a D. Fiscalização, essa ocorrência não pode ser simplesmente presumida ou alegada de forma genérica - muito menos copiada de outros processos administrativos sem que haja um mínimo trabalho prévio de apuração dos fatos.

[...] 113. Não é razoável admitir que os mesmos fatos que já foram objeto de análise pela Receita Federal do Brasil sem qualquer autuação ou penalidade qualificada, que o mesmo caso em que essa multa foi definitivamente cancelada pelo E. CARF e que também foi analisado por uma série de tantos outros órgãos da administração pública brasileira teriam sido praticados mediante fraude para enganar ou causar danos ao Erário.

IMPROCEDÊNCIA DA MULTA REGULAMENTAR

[...] 125. Antes de mais nada, deve-se ter claro que a multa em questão é improcedente pelo mero fato de não haver qualquer tipo de incorreção, inexatidão, imprecisão ou omissão. Todas as despesas foram regularmente deduzidas nos termos da legislação fiscal aplicável.

126. Não há qualquer inexatidão, tanto Parte A como Parte B do LALUR, já que, como claramente demonstrado, os valores estão corretos, foram baseados em valores efetivamente pagos a terceiros, foram determinados conforme método da equivalência patrimonial, segundo a legislação aplicável no Brasil. A dedutibilidade é resguardada pela Lei 9.532/97 e claramente há um descabido excesso neste caso;

127. Se o Fisco não concorda com essas deduções ou com os fundamentos legais que motivaram os procedimentos adotados pela empresa, tem-se mera discussão quanto à interpretação e aplicação da legislação tributária e quanto à validade de um lançamento de ofício.

DESCABIMENTO DA MULTA DE OFÍCIO (75%) E DOS JUROS SELIC

Fl. 11 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

[...] 141. Evidente, portanto, que, qualquer que seja a conclusão quanto ao mérito, restaria improcedente a exigência de multas e juros por uma simples razão: devido aos prejuízos fiscais e bases negativas de CSL apurados pela Requerente no período discutido nestes autos, não houve qualquer pagamento em atraso ou recolhimento a menor de tributos. Portanto, as exigências de multas (quaisquer que sejam) e juros devem ser integralmente canceladas por essa E. DRJ.

NECESSIDADE DE RECOMPOSIÇÃO DA BASE NEGATIVA DE CSL

142. Uma vez demonstrada a manifesta improcedência dos autos de infração que são objeto deste processo administrativo, deve ser reconhecido integralmente o valor compensado de Base de Cálculo Negativa da CSL pela Requerente no ano de 2017, indevidamente glosado pela D. Fiscalização, no valor de R\$ 58.784.489,64.

A DRJ analisou a impugnação e decidiu por sua improcedência, mantendo o crédito tributário exigido, fls. 03957/04002.

Cientificada em 12/09/2022, fls. 04006, a contribuinte recorreu, fls. 04008/04072, em 10/10/2022.

Inicia afirmando que o recurso é tempestivo e apresentando os fatos, como os interpreta.

Afirma que há razões que justificam a reforma integral da decisão recorrida.

A primeira dessas razões seria a preclusão do direito de o fisco revisitar bases negativas de CSL, pois as perdas teriam se formado há mais de cinco anos.

Alega que as bases negativas de CSL glosadas pela Fiscalização teriam origem na dedução de despesas de amortização fiscal de ágio no período de 2009 a 2016.

Aduz que de acordo com o artigo 150, § 4º do CTN, a contagem do prazo decadencial tem início na data do evento capaz de promover alteração na situação patrimonial do contribuinte, que justamente dá ensejo ao fato gerador do IRPJ e da CSL..

Apresenta doutrina e decisões administrativas e judiciais que estariam de acordo com o que defende.

Por fim, defende que está demonstrado o equívoco da decisão recorrida, ao não ter reconhecido a preclusão do direito das Autoridades Fiscais questionarem, em 2022, saldo de prejuízos fiscais e bases negativas de CSL, que, originalmente, se formaram entre os anos de 2009 e 2016.

Outro ponto alegado pela Recorrente refere-se a suposta **duplicidade da exigência**, nos seguintes termos:

22. Este lançamento decorre de um indevido “efeito cascata”: primeiramente, o Fisco glosou despesas de amortização fiscal de ágio que resultaram na apuração de prejuízos fiscais e bases negativas de CSL (cita os processos);

23. Alguns desses casos ainda se encontram pendentes de julgamento na esfera administrativa e outros encontram-se sob discussão judicial, com oferta de garantias hábeis e idôneas e nenhum desses processos restou definitivamente decidido em favor

Fl. 12 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

da Fazenda Nacional, de modo a cancelar a alegação de que as compensações de ofício previamente realizadas estariam corretas;

24 Ocorre que ao também pretender questionar os prejuízos fiscais e bases negativas de CSL, devido a dedução dessas despesas, o Fisco acaba por exigir valores em duplicidade, pois:

(A) se os lançamentos fiscais que originalmente levaram à formalização dos Processos Administrativos citados, forem cancelados (seja na esfera administrativa, seja na esfera judicial), tem-se como **resultado a validade das despesas de amortização fiscal de ágio que foram deduzidas pela Recorrente** e que, consequentemente, contribuíram para a formação dos prejuízos fiscais e bases negativas de CSL. Todo o procedimento adotado pela Recorrente seria correto e legítimo, não havendo que se falar em insuficiência de saldos credores, tampouco em direito creditório do Fisco, menos ainda na ausência de créditos capazes de justificar as compensações pleiteadas pela Recorrente. **A cobrança aqui impugnada seria manifestamente improcedente e descabida;** e

(B) contudo, se mantidas essas glosas, a Recorrente será obrigada a efetuar os pagamentos respectivos de forma independente e desvinculada de quaisquer procedimentos posteriores (não por outra razão foram ofertadas garantias autônomas e específicas nas ações judiciais, que podem ser executadas).

Nesse caso, não haveria que se falar em necessidade de reversão de quaisquer prejuízos fiscais e bases negativas pela Recorrente. Toda a reversão dos efeitos da dedução registrada entre 2009 e 2016 se daria mediante o pagamento de principal, juros e penalidades em cada um dos processos específicos. Do contrário, a Recorrente seria duplamente punida – além de efetuar o pagamento original, que, por si, já expurgaria os efeitos das deduções realizadas, a Recorrente teria novamente que pagar esses valores em momento posterior, sob alegação de que as deduções geraram reflexos em períodos futuros, ignorando-se que os efeitos da reversão das despesas deduzidas já estariam encampados pela autuação e pagamento prévios.

Novamente, as compensações aqui tratadas não seriam afetadas.

Cita decisões administrativas que estariam de acordo com o que defende.

Por fim, afirma que sendo clara a multiplicidade de exigências fiscais em razão de um mesmo evento, portanto, deve ser determinado o cancelamento do auto de infração que deu origem ao presente processo administrativo, já que não se poderia admitir exigências cumulativas e concomitantes, sendo que o simples pagamento ou exoneração dos débitos originalmente lançados já bastaria para se justificar a improcedência de todos os demais lançamentos realizados “em cascata” pelo Fisco.

Em mais um ponto, alega a ausência de indicação clara e precisa dos cálculos na determinação do lançamento.

Destaca que uma simples análise do Termo de Verificação Fiscal deixa nítido que a Fiscalização não demonstrou a forma pela qual chegou às bases negativas de CSLL, glosadas ou à correspondente base de cálculo dos tributos supostamente devidos neste caso, não havendo qualquer elemento, mínimo que seja, quanto à formação do valor exigido.

Cita casos em que houve erros:

Fl. 13 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

38. Note-se ainda que há uma série de equívocos cometidos pelo Fisco quanto à determinação dos valores supostamente devidos pela Recorrente. Por exemplo, na apuração de bases negativas relacionadas à Lei nº 11.941, 27.5.2009 e à Lei nº 13.043, de 13.11.2014, o valor informado pela D. Fiscalização na linha “Valor compensado com Parcelamento Especial Lei nº 11.941/2009” foi R\$ 439.640.766,72. Contudo, o valor registrado pela Recorrente foi R\$ 464.251.339,28.

39. No mesmo sentido, na linha “Valor compensado - Quitação antecipada – Lei nº 13.043/2014” indica-se “180.291.525,11”, quando, na verdade, a Recorrente apurou o valor de R\$ 226.194.074,44 (docs. nºs 5 e 6 da Impugnação).

40. Outro valor apontado equivocadamente pela D. Fiscalização seria um suposto excesso na amortização de ágio. Fala-se que esse ágio seria de R\$ 515.377.834,00, mas equivoca-se o Fisco ao não considerar, em suas apurações, o ágio de R\$ 55.845.430,30 relativo à aquisição da Arras Comércio de Alimentos Ltda. (“Arras”).

Informa que a decisão recorrida – na análise dessa alegação – simplesmente “recomendou” à Recorrente para que diligenciasse junto a uma unidade da RFB a fim de entender as divergências entre os seus registros e os dados armazenados nos sistemas da Receita Federal, o que alega ser um absurdo, pois tem o direito de saber o que se exige, com clareza e precisão..

Por fim, afirma a decisão recorrida não poderia desconsiderar o erro incorrido pela D. Fiscalização, pois a incerteza dos débitos cobrados em relação às bases de cálculos negativas da CS é clara e há a necessidade de cancelamento ao menos das divergências resultantes dos itens apresentados na Impugnação.

Continuando afirma a Recorrente que há a necessidade de sobrestamento do presente processo administrativo

Afirma que a decisão recorrida reconheceu que a matéria em discussão nos Processos Administrativos citados está diretamente relacionada à matéria em discussão no presente processo administrativo e que uma decisão favorável reconhecendo a validade da amortização fiscal do ágio também levaria ao cancelamento do lançamento em discussão, mas decidiu pelo prosseguimento do processo em razão de suposta ausência de previsão legal para sobrestamento do processo administrativo.

Aduz que o acórdão recorrido é omissivo com relação ao artigo 313, inciso V, do Código de Processo Civil (“CPC”), ao artigo 211 da Lei nº 9.784, de 29.1.1999 (“Lei 9.784/99”) e ao Regimento Interno do E. CARF, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 9.6.2015, em seu artigo 611 do Anexo II.

Registra decisões administrativas que estariam de acordo com o que alega.

Por fim, alega que tendo em vista que as exigências ora em discussão são, atualmente, tratadas nos Processos Administrativos citados, e que podem vir a serem integralmente revistas e (provavelmente, considerando a legislação fiscal vigente à época) canceladas, é, portanto, equivocada e precipitada qualquer assertiva sobre a sua definitividade.

Inicia seu relato sobre os fatos antecedentes e a dedutibilidade das despesas de amortização de ágio, conforme itens transcritos abaixo:

Fl. 14 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

58. Até o ano-calendário de 2006, o grupo McDonald's, que, no Brasil controlava as subsidiárias Arras e a McDonald's Comércio de Alimentos Ltda. ("MCD" Recorrente), optou por vender todas as suas empresas e operações na América Latina e no Brasil para um franqueado máster, passando a receber exclusivamente receitas de franquias.

59. Assim, o grupo McDonald's passou a negociar a venda de sua participação em mais de 30 subsidiárias de 18 países, incluindo o Brasil, e que o grupo Arcos Dorados iniciou negociações para se tornar o franqueado máster dessa rede em toda a região.

O grupo Arcos Dorados (AD), independente e não-relacionado ao grupo McDonald's, era controlado pelo investidor colombiano Woods Staton e por alguns fundos de investimento (como Capital, Gávea e DLJ).

60. Em 28.3.2007, foi celebrado um Contrato de Compra e Venda de Unidades de Participação (doc. nº 7 da Impugnação), pelo qual a Arcos Dorados B.V. (ADBV) – sociedade holding do grupo estabelecida nos Países Baixos -, adquiriu a totalidade da participação societária na LatAm LLC ("LatAm") e na MCD, além das demais lojas do grupo McDonald's na América Latina, tornando-se o maior franqueado máster da rede no mundo.

61. Aqui é importante deixar claro que esse processo de aquisição se deu pela ADBV (holding) por razões Negociais, já que se estava diante de uma operação envolvendo aquisições simultâneas de 30 empresas estabelecidas em 18 países distintos, com as quais o grupo Arcos Dorados não necessariamente ainda estava ambientado.

62. A escolha pela ADBV tornaria o processo menos burocrático e concentraria tudo em uma sociedade holding estabelecida nos Países Baixos, jurisdição com um ambiente negocial menos burocrático e com uma das maiores redes de acordos para evitar dupla tributação do mundo, com maior previsibilidade e segurança jurídica aos vários investimentos que seriam realizados simultaneamente pelo grupo Arcos Dorados.

63. Pelo negócio foi acordado que o preço-base corresponderia a USD 700 milhões, a serem pagos em dinheiro na data de fechamento do negócio, após determinados ajustes igualmente previstos no contrato de compra e venda – o que ocorreu em 3.8.2007, quando a ADBV efetivamente pagou, em dinheiro, cerca de USD 698 milhões ao grupo McDonald's.

64. Diferentemente do que alega a decisão recorrida houve a demonstração e prova do custo efetivo de aquisição, pelos seguintes documentos da Impugnação:

A COMPROVAÇÃO DO PREÇO DE AQUISIÇÃO		
DOCUMENTO	CONTEÚDO	O QUE PROVA
Doc. nº 13 da Impugnação	Extrato que demonstra a transferência de USD 349.810.088,00 da ADBV para uma conta mantida pela sociedade McDonald's Latin America, LLC ("MLA") junto ao J.P. Morgan Chase Bank – New York	Esse documento demonstra o efetivo pagamento de uma parcela em dinheiro pela aquisição de participação societária na Arras, na MCD e nas demais empresas latino-americanas do grupo McDonald's
Doc. nº 14 da Impugnação	Contrato de financiamento concedido por quatro instituições financeiras: Banco Santander Central Hispano, S.A., New York Branch; Banco Bradesco S.A., Grand Cayman Branch; The Bank of New Scotia – International Banking Entity; e The Standard Bank Plc.	Esse documento comprova o efetivo pagamento de uma parcela do preço de aquisição que foi financiado pela ADBV junto a instituições financeiras no exterior, no valor de USD 350 milhões
Docs. nºs 15 e 16	Formulários "8-K" e "10-Q"	Esses documentos demonstram que o

Fl. 15 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

A COMPROVAÇÃO DO PREÇO DE AQUISIÇÃO		
DOCUMENTO	CONTEÚDO	O QUE PROVA
da Impugnação	registrados por McDonald's Corporation perante a Comissão Valores Mobiliários norte-americana (<i>Securities and Exchange Commission</i> – “SEC”)	próprio grupo McDonald's informa que receberia do grupo Arcos Dorados o preço de aproximadamente USD 700 milhões (<u>sujeitos a ajustes</u>). No momento do fechamento, esse valor foi atualizado para refletir o recebimento de USD 680 milhões (<u>ainda sujeitos a ajustes</u>)
Doc. nº 17 da Impugnação	Prospecto registrado pela Arcos Dorados Holdings Inc. perante a SEC em 14.4.2011, quando a matriz do grupo Arcos Dorados abriu seu capital na Bolsa de Valores de Nova Iorque (<i>New York Stock Exchange</i> – “NYSE”)	Nesse documento público, a empresa informa que o valor final de aquisição das empresas e operações latino-americanas do grupo McDonald's, de USD 698 milhões , resulta das seguintes parcelas: (A) preço-base de USD 700 milhões; (B) ajuste negativo de USD 20.643 milhões relativos a capital de giro; (C) ajuste de preço na data do fechamento (<i>closing</i>) que levou o preço a USD 701.244 milhões; (D) devolução de preço por parte do grupo McDonald's em razão do segundo ajuste de capital de giro, no valor de USD 21.877 milhões; e (E) despesas transacionais que totalizaram USD 18.723 milhões

65. Do valor de USD 698 milhões pagos pela ADBV, **cerca de 42% eram atribuíveis às operações brasileiras**, desenvolvidas localmente pela Arras e pela MCD.

Esse percentual estava suportado por um laudo de avaliação preparado um mês antes pela Forrester Capital, uma empresa independente e especializada nesse tipo de análise (doc. nº 19 da Impugnação).

66. Inclusive, foi fato público e notório que, da totalidade das operações dos restaurantes McDonald's na América Latina, mais de 40% correspondiam aos negócios conduzidos no Brasil, como apontam diversas matérias divulgadas pela imprensa nos anos subsequentes ao fechamento do negócio (doc. nº 18 da Impugnação).

67. Esses elementos confirmam que houve prova de pagamento do custo de aquisição e que a decisão recorrida não analisou em detalhes as informações e provas juntadas pela Recorrente à Impugnação.

68. Ao alegar que a participação na MCD custaria apenas USD 14 mil, a decisão recorrida equivocadamente deixa de considerar o custo de USD 678.499.500,00 que foi atribuído à LatAm e, conseqüentemente, à participação detida por essa entidade na Arras, a segunda empresa adquirida pela ADBV no Brasil. Os fatos e documentos acima afastam quaisquer dúvidas de que houve um custo de aquisição legítimo, **sendo 42% dele atribuível à MCD e à Arras**.

...

Fl. 16 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

70. De toda forma, uma vez concluídas as aquisições dessas empresas, o grupo Arcos Dorados passou à fase de reorganização dessas participações, visando obter os registros, licenças e autorizações locais para o investimento estrangeiro, adaptar os contratos com fornecedores, definir as estratégias de atuação em vista das características de cada país etc.

71. No Brasil, a aquisição da Arras e da MCD não levou, inicialmente, à formalização dos registros de investimento estrangeiro no País junto ao Banco Central do Brasil. Ou seja, muito embora a ADBV tivesse efetivamente pago um preço pela Arras e da MCD (preço esse devidamente comprovado, acima), esse valor não estava refletido localmente.

72. Nesse contexto é que teve origem a reorganização societária implementada pelo grupo Arcos Dorados no Brasil, envolvendo, inicialmente, a constituição da sociedade holding Arcos Dourados Participações Ltda. (“AD Participações”), com objetivo de consolidar o investimento na Arras e na MCD, obter os registros atualizados junto ao Banco Central do Brasil e adquirir informações a respeito do funcionamento do mercado local.

73. Para que essa consolidação pudesse se dar da forma mais fidedigna possível, em linha com as projeções da Forrester Capital, o grupo Arcos Dorados **solicitou um segundo laudo de avaliação** específico para a MCD e para a Arras, que foi produzido pela empresa Macso Legate Consultores Ltda. (doc. nº 20 da Impugnação).

74. O processo de constituição da AD Participações e do reconhecimento das condições mercadológicas / particularidades locais que antecedeu a reorganização societária no País levou aproximadamente um ano. A partir de então, foram implementados os seguintes atos:

1.29.12.2008, a AD Participações recebeu, sob forma de integralização de aumento de capital, as participações até então detidas pela ADBV e pela LatAm na Arras e na MCD, com base no mesmo custo pago aos vendedores dessas sociedades. Não houve qualquer tipo de acréscimo em relação ao custo originalmente incorrido;

2.a ao adquirir as quotas da Arras e da MCD, a AD Participações ficou legalmente obrigada a desdobrar o custo total do investimento que passou a deter nessas sociedades segundo o método da equivalência patrimonial. Não se tratava de mera faculdade, de autorização ou de possibilidade. Era, antes, a estrita e obrigatória aplicação do disposto no artigo 248 da Lei das Sociedades por Ações (“Lei das S.A.”), no artigo 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26.12.1977 (“DL 1.598/77”) e nos artigos 384 e 385 do RIR/99;

portanto, ao adquirir as quotas da Arras e da MCD, a própria AD Participações passou a ser obrigada a segregar o custo de aquisição em subcontas de (i) patrimônio líquido da Arras e da MCD (Recorrente); e (ii) ágio; e

passados mais de dois anos desde sua constituição e tendo a AD Participações cumprido com seu objetivo de viabilizar a estruturação dos restaurantes McDonald’s no Brasil, em 13.12.2010, foi registrada a incorporação da Arras e da AD Participações pela MCD (Recorrente – doc. nº 22 da Impugnação).

75. Há equívoco da Fiscalização e da decisão recorrida ao reputar a AD Participações como uma “sociedade-veículo” criada com o único intuito de “transferir” suposto ágio gerado intragrupo. Embora seja empresa com mais de dois anos de atividades, chega-se ao ponto da Fiscalização se referir a esse período como “curta existência”;

76. Se a AD Participações fosse uma “sociedade de passagem” ou de “curta existência”, não teria o menor sentido o grupo Arcos Dorados deixá-la ativa por mais de dois anos, bastaria receber o investimento na Recorrente e na Arras e ser imediatamente

Fl. 17 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

incorporada, sem o desenvolvimento de nenhuma outra função, o que, claro, não ocorreu.

77. Com a incorporação da AD Participações e da Arras na MCD (Recorrente), os valores registrados a título de ágio passaram a ser considerados amortizáveis para fins fiscais, à razão máxima de 1/60 avos por mês, segundo artigos 7º e 8º da Lei 9.532/97 (consolidados nos artigos 385 e 386 do RIR/99, então vigente).

Cabe esclarecer que não houve “transferência” de ágio ou qualquer ágio gerado intragrupo.

78. Os inúmeros questionamentos apresentados pela Fiscalização e reproduzidos pela decisão recorrida somente confirmam que ela não tem um norte, nem qualquer embasamento jurídico para justificar a glosa.

Faz-se uma série de acusações, mas nenhuma delas é devidamente fundamentada, baseada em provas e muito menos encontra respaldo em qualquer elemento contido na Lei 9.532/97.

79. Houvesse, de fato, o desatendimento a um elemento jurídico que desabonasse a aplicação dessa norma ao caso, bastaria ao Fisco (i) provar o equívoco em relação ao registro do ágio; e (ii) apontar a parte da Lei 9.532/97 que supostamente não teria sido atendida. Não seria necessário produzir um relatório com mais de 50 páginas repleto de questionamentos desprovidos de embasamento probatório e jurídico, em que constam somente suposições a respeito do que a Fiscalização imagina ser uma forma de aplicação da Lei 9.532/97.

80. A improcedência dos questionamentos feitos neste caso fica ainda mais evidente quando constatado que os questionamentos da Fiscalização partem de premissas inverídicas:

1.os valores de patrimônio líquido, de custo e de ágio não teriam sido comprovados – com a devida vênia, isso não é verdade, como deixam claros os fatos descritos na Impugnação, as provas colacionadas à defesa administrativa e destaques acima; e

2.o ágio teria sido pago pela ADBV no exterior e “transferido” por meio de uma empresa veículo em uma operação “intragrupo” – o que também não é verdade, já que houve “custo” no exterior e ágio somente surgiu na contribuição em aumento de capital da AD Participações, como se deixou claro na fl. 2.904 do e-processo. E nenhuma dessas alegações tem o mínimo respaldo na Lei 9.532/97.

O CARF, ao analisar o PAF relacionado ao ano-calendário de 2012 (Processo Administrativo nº 16561.720143/2017-72) consignou “que houve a operação, que houve um pagamento de preço entre partes não relacionadas e que o custo de aquisição foi superior ao PL”, não havendo qualquer espécie de “ágio interno”.

A partir deste ponto, fls. 04037, a Recorrente inicia suas razões de direito, resumidas na forma abaixo:

82. Relativamente à dedução de despesas de amortização de ágio, nos fatos acima apresentados restou claro que esses valores decorreram:

- 1.de aquisição entre partes não-relacionadas em condições de mercado;
- 2.de operação com efetivo pagamento de preço;
- 3.de demonstrações hábeis e idôneas quanto à expectativa de rentabilidade futura;
- 4.de razões empresariais legítimas;

Fl. 18 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

5.com custo de aquisição demonstrado.

83. Em primeira instância administrativa, essa parte do lançamento acabou sendo mantida sob quatro principais alegações:

não teria sido demonstrado o custo de aquisição na operação realizada entre a ADBV e o grupo McDonald's, apesar da documentação acostada;

não teria sido comprovado adequadamente o valor de ágio por comparação de operações diversas (o custo de aquisição das empresas brasileiras em agosto de 2007 e o aumento de capital da AD Participações em dezembro de 2008);

não teria ocorrido a demonstração adequada quanto ao fundamento econômico do ágio; e

a AD Participações seria uma “empresa veículo” desprovida de substância econômica com consequente resultado de operações intragrupo.

84. Para a Recorrente essas alegações são equivocadas, já que:

- o custo de aquisição corresponde aos documentos 13 a 17 da Impugnação, sendo que o valor atribuível às operações brasileiras (Arras e MCD) são os documentos 20 a 22 dessa mesma peça;

- a fundamentação econômica do ágio (expectativa de rentabilidade futura), na realidade, era algo até mesmo público e notório, de conhecimento geral, conforme divulgado à época da aquisição – a própria decisão recorrida demonstra que essa expectativa se materializou em anos subsequentes. Ademais, havia duas avaliações especializadas e independentes quanto à matéria, mesmo não sendo algo exigido pela legislação fiscal então vigente;

a AD Participações foi uma empresa holding que visava consolidar o investimento do grupo Arcos Dorados no Brasil, inseri-lo nas práticas comerciais que vinham até sendo adotadas pelo grupo McDonald's e que teve dois anos de existência efetiva, não se tratando de uma pessoa jurídica efêmera, criada apenas para gerar benefícios que de outro modo seriam indevidos; e

- o CARF já decidiu que os fatos aqui tratados não correspondem às situações usualmente referidas como “ágio interno”, doc. 11 da Impugnação.

85. Alega que todos os requisitos legais para que a Recorrente fizesse jus à dedutibilidade dessas despesas foram devidamente atendidos;

86. De acordo com os artigos 7º e 8º da Lei 9.532/97, consolidados nos artigos

...

87. Para que não haja quaisquer dúvidas a respeito do atendimento de todos requisitos para a dedutibilidade, elabora o quadro abaixo:

Fl. 19 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

REQUISITO	ATENDIMENTO NO CASO CONCRETO?
1. Aquisição de investimento com ágio (sobrepço)	SIM , no momento em que AD Participações adquiriu as quotas da Arras e da MCD (Recorrente) pelo mesmo custo que havia sido incorrido pela ADBV
2. Investimento avaliado conforme o Método da Equivalência Patrimonial	SIM . Como a AD Participações adquiriu participações societárias relevantes na Arras e na MCD (Recorrente), esses investimentos passaram a ser obrigatoriamente avaliados de acordo com o Método da Equivalência Patrimonial, nos estritos termos do artigo 248 da Lei das S.A.
3. Ágio fundamentado na expectativa de rentabilidade futura da sociedade adquirida	SIM . Não só havia uma demonstração, como os próprios laudos de avaliação produzidos pela Forrestal Capital e pela Macso Legate atendem ao disposto no artigo 20, § 3º, do DL 1.598/77
4. Evento de incorporação, fusão ou cisão	SIM . Em 13.12.2010, tanto a AD Participações como a Arras foram incorporadas pela MCD (Recorrente)

88. No Termo de Verificação Fiscal e na decisão recorrida não há acusação de que a Recorrente descumpriu a legislação;

89. É um erro a fiscalização afirmar que “todos os elementos (...) essenciais para a dedutibilidade de ágio apurado em aquisição de investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial, e com fundamento na rentabilidade futura, não restaram comprovados”;

90. Com base nessas alegações equivocadas do Fisco a decisão recorrida equivocou-se, pois:

(1) a AD Participações **NÃO** era nenhum tipo de “empresa-veículo”;

(2) **NÃO** houve qualquer ágio interno e as orientações contábeis citadas pela r. decisão recorrida simplesmente não se aplicam ao caso e à Recorrente;

(3) não poderia a decisão recorrida ignorar um negócio jurídico válido e legítimo, tampouco adotar critérios interpretativos que, à época dos fatos, simplesmente não existiam.

A partir desse ponto a Recorrente busca demonstrar que a **não houve “transferência de ágio”**.

91. A decisão recorrida alega que o ágio teria sido formado no exterior e “transferido de forma indevida” para a AD Participações, o que é um erro;

92. Não corresponde ao chamado “ágio interno”, uma vez que essa definição não é aplicável ao presente caso, como já definido em um dos processos analisados pelo CARF; e que corresponde a um jargão contábil que trata de reavaliação espontânea de ativos, algo que jamais se cogitou neste processo.

93. O artigo 385 do RIR/99 é claro ao dispor que o “ágio” registrado em relação a determinada participação societária pode ser definido como a diferença positiva entre o custo de aquisição dessa participação para seu investidor e seu valor de patrimônio líquido dessa mesma participação.

□□□

Fl. 20 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

95. Como a própria AD Participações adquiriu investimento relevante na Arras e na MCD (Recorrente), esse foi o investimento que passou a ser obrigatoriamente avaliado pela AD Participações – e não pela ADBV – de acordo com o método da equivalência patrimonial. Somente nesse momento, portanto, há que se falar no registro contábil de “ágio”. É uma decorrência da aplicação das leis societária e fiscal brasileiras a uma entidade nacional – a AD Participações.

96. O fato de o grupo Arcos Dorados ter optado por adquirir a totalidade das participações nas mais de 30 empresas sediadas em 18 países diferentes desde o exterior, por meio da AD13V, se deu por razões empresariais legítimas, e, diferentemente do que alega o Fisco, não fez com que essa sociedade registrasse um “ágio” para fins do artigo 385 do RIR/99, mas apenas um “custo de aquisição”.

97. Por essa razão equivoca-se a Fiscalização ao discorrer sobre a condição de não relação entre o “custo de aquisição” e o ágio”. Trata-se, com a devida vênia, de um equívoco cometido pela decisão recorrida quanto aos conceitos mencionados.

98. E mesmo se assim não fosse, ainda que o ágio registrado pela AD Participações em relação à Recorrente e à Arras fosse visto como efetivamente resultado da “transferência” de um ágio formado primeiramente no exterior, deve-se ressaltar que essa operação também não seria vedada pela legislação aplicável.

99. Isso porque o local de pagamento do preço (ou do ágio) não é um elemento determinante para fins da contabilização do investimento e da correspondente avaliação desse mesmo investimento pelo método da equivalência patrimonial.

100. No julgamento do caso “SERASA” (Acórdão 1302-002.634, de 14.3.2018), o CARF considerou válida a opção adotada por entidades não-residentes no País de adquirir participações societárias por meio de canais de investimentos locais (holdings), independentemente de razões extrafiscais ou razões empresariais:

101. A decisão judicial no mesmos entido;

102. Equivocada a alegação da decisão recorrida de que teria ocorrido uma suposta transferência de ágio no exterior”.

103. No exterior não houve qualquer “ágio”, mas sim um custo legítimo e provado de aquisição, passível de utilização para capitalização da AD Participações (e obtenção do correspondente registro de investimento perante o Banco Central do Brasil). “Ágio” é figura prevista na legislação brasileira, resultante da avaliação de participações pelo método de equivalência patrimonial.

104. Nesse sentido, a AD Participações efetivamente “adquiriu” participações societárias na Recorrente e na Arras e, dessa forma, passou a ser obrigada a desdobrar o custo de aquisição detido nessas sociedades em seus valores de patrimônio líquido e ágio.

A partir desse ponto alega que não houve “**ágio interno**”.

Para justificar essa conclusão a decisão recorrida refere-se a dispositivo contábil que não se aplica ao caso, o Ofício-Circular/CVM/SNC/SEP nº 01, de 14.2.2007 (“Ofício-Circular 01/07”).

106. A decisão recorrida equivocou-se ao afirmar que teria ocorrido uma “transferência” de ágio do exterior, em operações intragrupo, sendo as despesas, portanto, supostamente indedutíveis por se tratarem de “ágio intra grupo”;

Fl. 21 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

107. Esse tema já foi analisado pelo CARF, que rechaçou essa conclusão, Acórdão 1401-003.809.

108. Como destacado nos fatos acima, o processo de aquisição das empresas brasileiras do grupo McDonald's se deu em condições estritamente comutativas e a decisão recorrida admite se tratar, na origem, de um processo envolvendo dois grupos independentes e não-relacionados.

109. Mesmo que se admitisse que o ágio ora tratado teria decorrido de operações conduzidas entre partes relacionadas é importante que fique claro que tal fato não seria hábil a justificar a glosa das despesas de amortização, ainda mais quando houve um custo de aquisição efetivo, baseado em laudos de avaliação preparados por empresas independentes e especializadas.

110. Na época dos fatos não havia qualquer vedação na legislação fiscal quanto ao registro de ágio em operações realizadas entre partes relacionadas.

...

113. A Exposição de Motivos da MP 627/13 não deixa dúvidas de que a vedação ao registro de ágio em operações entre partes relacionadas foi uma INOVAÇÃO que surgiu apenas após a sua edição.

...

114. Ou seja, somente com a vigência da MP 627/13 e da Lei 12.973/14, para operações concluídas a partir de 1º.1.2015, é que passou a ser vedado o registro e apuração de ágio em operações realizadas entre partes relacionadas.

115. Mesmo sob o ponto de vista contábil o entendimento do Fisco continuaria incorreto, conforme artigo do professor ELISEU MARTINS, citado;

116. As normas citadas pela Fiscalização e pela decisão recorrida não tem o condão de justificar a glosa e, além do mais, a Recorrente, no ano de 2015, era uma empresa limitada e não sujeita à regulamentação expedida pela CVM, demonstrando-se o equívoco da decisão;

A Recorrente afirma que a AD PARTICIPAÇÕES não era uma mera “**empresa veículo**”, já que restou demonstrado que havia razões empresariais para que a AD Participações fosse constituída pelo grupo Arcos Dorados. Aliás, sequer seria razoável tachar uma sociedade holding com existência no *τεμπο* como uma simples “veículo de passagem”.

122. Não se pode confundir a AD Participações com sociedade não tem nenhuma outra função ou substância econômica, senão a de servir como um efêmero canal de transmissão de direitos para o exclusivo fim de gerar benefícios fiscais que de outra maneira seriam indevidos.

123. Destaca, também, que a legislação brasileira expressamente admite a existência de uma companhia cujo objeto social seja a simples detenção de outra sociedade, como, por exemplo, fazem o artigo 2º, § 3º, da Lei das S.A.10, o artigo 981 do Código Civil11 e o artigo 31 da Lei nº 11.727, de 23.6.2008 (“Lei 11.727/08”), posição confirmada pela doutrina e por decisões do CARF e da esfera judicial, citadas;

...

126. Assim, fica claro que são improcedentes as alegações de que a AD Participações seria caracterizada como “empresa veículo” na estrutura em questão.

Fl. 22 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

A Recorrente tece comentários sobre os laudos de avaliação e a justificativa econômica do ágio.

127. A decisão recorrida afirma que a justificativa econômica do ágio não poderia estar justificado nos dois laudos elaborados;

...

129. Afirma que a legislação vigente - DL 1.598/77, base do artigo 385, § 2º do RIR/99- não exigia qualquer ordem de preferência quanto à justificação econômica a ser dada ao ágio, tampouco impunha exigências quanto à necessidade de alocação do ágio em mais de uma justificativa econômica.

130. Pelo contrário, ao adotar a expressão “dentre os seguintes”, a legislação permitiu que o ágio fosse fundamentado em uma ou mais fundamentações econômicas, desde que eleitas entre aquelas previstas no dispositivo legal em questão.

131. Ou seja, a fundamentação econômica do ágio dependeria efetivamente da intenção do adquirente do investimento no momento da sua aquisição, o que é justamente o oposto do que a r. **decisão recorrida, ao alegar que** “não tem qualquer respaldo contábil ou fiscal para fins de amortização a título de despesa”.

...

133. Afirma que apenas com a publicação da MP 627/13 e sua posterior conversão na Lei 12.973/14 a legislação fiscal passou a impor a obrigatoriedade desse tipo de análise quando do registro do ágio.

...

135. Afirma que não cabe a Fiscalização e a decisão recorrida lançarem dúvidas quanto ao teor e à justificativa econômica apresentada no laudo de avaliação preparado pela Macso Legate e, soma-se a isso, o Fisco não apresentou qualquer elemento concreto e técnico que confirmasse seus questionamentos a respeito da justificativa econômica do ágio ora tratado.

136. Cita decisões do CARF que estariam de acordo com o que alega;

138. Sobre a alegação de suposta “extemporaneidade” do laudo de avaliação produzido pela Macso Legate, tem-se novamente uma acusação equivocada pelo Fisco. Tendo sido produzido em 28.10.2008, com data-base de 31.8.2008, foi um estudo anterior ao registro de qualquer ágio na operação – como visto, isso só veio a ocorrer em 29.12.2008, com a contribuição da Recorrente e da Arras em aumento de capital da AD Participações, ponto que não chegou a ser considerado pela decisão recorrida.

...

139. Ressalta que o artigo 20 do DL 1.598/77 não endereçava essa questão, que somente veio a ser regulamentada na Lei 12.973/14.

141. Ainda assim, ao conferir prazo de **treze meses** para a confecção de laudo de avaliação para fundamentar o ágio pago na aquisição de investimento, essa lei apenas deixa mais clara a falta de base legal para questionamento quanto à suposta intempestividade de demonstrações produzidas sob a égide da Lei 9.532/97. Cita decisão que estaria a seu favor, Acórdão 1201-001.438, assim como doutrina;

143. Assim, é evidente a improcedência das alegações feitas pela Fiscalização em seu Termo de Verificação Fiscal a respeito da demonstração quanto à fundamentação

Fl. 23 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

econômica do ágio registrado pela AD Participações, que acabaram sendo simplesmente mantidas pela r. decisão recorrida;

A Recorrente passa a citar **outros elementos que confirmariam a improcedência** do lançamento fiscal.

144. Afirma que o Fisco busca desconsiderar a personalidade jurídica da AD Participações, o que é ilegal, pois os negócios teriam sido válidos;

...

146. Quando muito, este caso envolve uma típica hipótese de opção fiscal/

147. Alega que a operação em an'slie não é um planejamento tributário;

148. Cita decisão da Ministra Cármen Lúcia nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.446, que afirma que o parágrafo único do **artigo 116 do CTN** "não proíbe o contribuinte de buscar, pelas vias legítimas e comportamentos coerentes com a ordem jurídica, economia fiscal, realizando suas atividades de forma menos onerosa".

149. Alega que a a negativa de aplicação da Lei 9.532/97 no presente caso sob a justificativa de que a única transação com partes independentes teria sido aquela envolvendo a ADBV, no exterior e de que a reorganização societária brasileira posterior a essa aquisição deveria ser desconsiderada por ser "intragrupo" representa uma verdadeira afronta ao disposto no artigo 24, item 3, da Convenção firmada entre o Brasil e os Países Baixos para evitar a dupla tributação em matéria de imposto de renda¹⁹.

150. Destaca que de acordo com o artigo 98 do CTN, esse acordo, internalizado pelo Decreto nº 355, de 2.12.1991, "revoga e mod/fica a leg/slação tr/butár/a ínterna". Na mesma linha, o artigo 2º da Lei nº 4.131, de 3.9.1962 é claro ao determinar que "[a]o capital estrangeiro que se ínvest/r no país, será d/spensado tratamento juríd/co ídênt/co ao concedído ao capítal nacional em ígualdade de cond/ções, sendo vedadas quaisquer d/scrím/nações não prevístas na presente lei"

...

152. Aduz que nos termos do artigo 24 da Lei de de Introdução às Normas de Direito Brasileiro ("LINDB"), a revisão da validade de atos, contratos, processos e normas administrativas deve levar em consideração as orientações gerais vigentes à época dos fatos, sendo vedado que mudanças interpretativas posteriores invalidem atos praticados no passado.

...

154. Defende que se o contribuinte pratica determinado ato conforme as "orientações gerais" da época em que o ato foi praticado, as autoridades administrativas (incluindo as autoridades fiscais) não podem questionar a sua validade. O objetivo do normativo é conferir segurança jurídica aos particulares, de forma que atos legitimamente praticados e contratos regularmente firmados não sejam questionados com base em mudança futura de interpretação.

Fl. 24 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

155. Salienda que na época do negócio (2007-2010) diversas decisões confirmavam o entendimento da Recorrente em relação à matéria;

...

Passa a questionar o lançamento referente à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSL).

159. Alega que o CARF deve reconhecer que, relativamente à dedutibilidade das despesas com amortização fiscal de ágio, a adição desses valores não se aplicaria para a CSL sob nenhuma hipótese, pois quando o artigo 25 do DL 1.598/77 determina que “as contrapartidas da amortização do ágio ou deságio [...] não serão computadas na determinação do lucro real, tem-se uma regra que originalmente prevê a indedutibilidade dessas despesas exclusivamente para fins do IRPJ;

...

161. Para a CSL, contudo, tais despesas são regularmente dedutíveis, não havendo norma de restrição análoga, o que significa dizer que referido dispositivo se reporta exclusivamente à apuração do Lucro Real, base de cálculo do IRPJ, não tratando da base de cálculo da CSL, qual seja, o Lucro Líquido. Por inexistir previsão legal que determine a adição do valor correspondente à amortização de ágio na aquisição de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial à base de cálculo, tal tributo não poderia ser exigido no caso em tela.

...

166. Cita legislação e decisões do CARF para fundamentar seu pleito (Acórdão 9101-005.936 de 6.12.2021, Acórdão 9101-005.865 de 10.11.2021 e Acórdão 9101-005.773 de 9.9.2021);

167. Conclui que as despesas de amortização fiscal de ágio seriam dedutíveis para fins da base de cálculo da CSL e a suposta indedutibilidade por suposta neutralidade na aplicação do MEP na apuração da CSL não se aplica às despesas de amortização de ágio aqui tratadas, mas apenas às variações no valor do investimento ao longo do tempo.

Por razões que expõe – inclusive por decisões do CARF nesse sentido, defende o **total descabimento da multa qualificada (150%)**.

Alega, também, ser **descabida a aplicação de multa regulamentar (ECF)**, pois não haveria qualquer tipo de incorreção, inexatidão, imprecisão ou omissão.

...

194. Destaca que a improcedência dessa penalidade isolada fica ainda mais evidente se considerados os seguintes aspectos:

1. nos termos do artigo 8-A, § 3º, inciso II, do DL 1.598/77, a multa lançada pelo Fisco neste caso pode ser reduzida em 50% se o contribuinte for notificado pela Fiscalização para ajustar seus livros respectivos. Ocorre que essa notificação jamais foi enviada à Recorrente

Fl. 25 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

e ela sequer teve a oportunidade de esclarecer as informações contidas em sua escrituração fiscal. Houve nítida situação de nulidade e de cerceamento do Direito de defesa, tornando ainda mais claro o excesso cometido pelo Fisco;

2.a partir da interpretação teleológica do artigo 8-A do DL 1.598/77 a conclusão não seria distinta: a conduta da Recorrente não gerou qualquer tipo de dano ou de prejuízo ao Erário. Na realidade, a Fiscalização simplesmente copiou outros lançamentos fiscais contra a Recorrente, depois de não ter identificado quaisquer matérias passíveis de questionamento depois do procedimento fiscal instituído em 2019. Contudo, a Recorrente passou 2 anos prestando todas as informações solicitadas, jamais tendo sido notificada a justificar ou mesmo a alterar qualquer informação constante em suas obrigações acessórias. Referida penalidade, vale notar, somente se aplica para casos em que as omissões ou incorreções na forma de escriturar receitas e despesas simplesmente não permitem ao Fisco apurar a base de cálculo dos tributos devidos pelo contribuinte – o que não ocorre neste processo administrativo;

3.claramente se está diante de uma exigência desproporcional, irrazoável e, com a devida vênia, que pode ser equiparável a um verdadeiro CONFISCO. O artigo 2º, parágrafo único, inciso VI, da Lei nº 9.784, de 29.1.1999 (“Lei 9.784/99”), dispõe de forma muito clara que é vedada à administração pública “a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público”. Tendo em vista que o artigo 112 do CTN consagra o princípio da proteção ao contribuinte de boa-fé e que o procedimento seguido pela Recorrente não trouxe nenhum prejuízo ao Fisco, a multa aplicada neste caso não tem o mínimo cabimento. Na mesma linha, não se pode ignorar que o legislador determinou no artigo 142 do CTN – dispositivo citado pela própria decisão recorrida - que, apenas se e quando for o caso, a autoridade administrativa deverá propor a aplicação da penalidade cabível;

4. até mesmo como consequência da definição de tributo contida no artigo 3º do CTN, pela qual sanções de atos ilícitos não caracterizam tributos, tem-se, consequentemente, que a sanção tributária não tem finalidade arrecadatória e não pode se converter, por vias oblíquas, em um instrumento de arrecadação. Deve-se compatibilizar a sanção tributária com o dano causado ao Erário, principalmente no que se refere às obrigações acessórias, de caráter instrumental, e que visam precipuamente viabilizar a fiscalização e arrecadação de tributos, guardando-lhe coerência com a obrigação tributária principal. Ocorre que aqui essa multa foi calculada da mesma forma que uma COFINS cumulativa, por exemplo, aplicando-se 3% sobre o valor bruto das despesas deduzidas pela Recorrente;

5.há, verdadeiramente, uma situação de consunção de penalidades que não poderia ter sido simplesmente descartada pela D. Fiscalização e, como já consolidado na jurisprudência, quando a primeira conduta se afigura como mero meio para a obtenção do resultado previsto na segunda, a penalidade aplicável à segunda conduta necessariamente prevalece sobre a da primeira.

195. Afirma que a Doutrina defende seu ponto de vista;

197. Destaca que é fundamental que a penalidade não pode se converter em um ato de confisco, por expressa vedação constitucional (artigo 150, inciso IV), e legal (artigo 2º, parágrafo único, inciso VI, da Lei 9.784/99);

Fl. 26 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

200. Assim, resta mais do que clara a manifesta improcedência da aplicação simultânea de multas de ofício e da multa regulamentar no preenchimento da ECF.

Apresenta argumentos sobre o descabimento da **multa de ofício (75%) e dos juros Selic**.

...

204. Em recente julgado no qual as autoridades fiscais também haviam imposto penalidade regulamentar e determinado a compensação de ofício dos valores exigidos contra prejuízos fiscais e bases negativas de CSL apuradas no período autuado, afirma que o CARF considerou improcedentes as exigências de quaisquer penalidades, sejam elas de ofício ou isoladas, por uma “consequência óbvia”, já que inexistiu qualquer valor devido a título de tributos (Acórdão 1302-003.821);

Por fim, afirma que há a necessidade de **RECOMPOSIÇÃO DA BASE NEGATIVA DE CSL**, pois demonstrada a manifesta improcedência dos autos de infração que são objeto deste processo administrativo, deve ser reconhecido integralmente o valor compensado de Base de Cálculo Negativa da CSL pela Recorrente no ano de 2017, indevidamente glosado pela D. Fiscalização, no valor de R\$ 58.784.489,64.

O Recurso foi enviado ao CARF, para análise e decisão.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator.

ADMISSIBILIDADE:

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade previstos na Legislação, sendo tempestivo e pertinente, motivo pelo qual dele se toma conhecimento, para examinar as razões trazidas pela Recorrente.

PRELIMINARES:

Quanto às preliminares, há questão a ser analisada.

Na análise e debates na sessão de julgamento chegou-se à conclusão que a decisão de outros processos impactaria na resolução da liquidez referente a este processo.

O presente processo refere-se a fatos geradores ocorridos no ano calendário 2017, mas há processos de anos calendários anteriores, conforme relação abaixo:

- 16561.720.099/2014-58: anos calendários 2010 e 2011;
- 16561.720.237/2016-61: ano calendário 2011;
- 16561.720.143/2017-72: ano calendário 2012

Fl. 27 da Resolução n.º 1302-001.215 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720320/2022-57

- 16561.720.113/2018-47: anos calendários 2013 e 2014;
- 16561.720.068/2020-45: ano calendário 2015;
- 15746.720.358/2021-49: ano calendário 2016; e
- 15746.722412/2021-91: ano calendário 2016.

Há alegação da Recorrente de que resultado favorável à sua tese, mesmo que parcial, em processos referentes a anos calendários anteriores, citados logo acima, refletiria no valor devido neste processo, pois em todos houve a compensação de Bases de Cálculo Negativas de CSLL (BCN) e Prejuízos Fiscais – IRPJ (PF).

Saliente-se que no processo nº 16561.720.104/2018-56, que trata de autuação relativa a renda de controladas no exterior, referente ao ano-calendário de 2013, também houve compensação. O julgamento do referido processo foi convertido em diligência.

Assim, o colegiado debateu, avaliou e decidiu que para a correta liquidez da decisão do presente processo faz-se necessário aguardar os resultados de todos os processos com anos calendários anteriores a este, citados acima, em que houve compensação de BCN e/ou PF.

Deste modo, resolve-se converter o julgamento em diligência, a fim de enviar o presente processo à Autoridade Preparadora, para que a mesma aguarde o trânsito em julgado de todos os litígios constantes dos processos citados acima, e que reenvie o presente processo assim que as decisões terminativas, transitadas em julgado, constarem dos autos.

Requer-se que antes do envio a juntada das cópias de todas decisões terminativas e que se dê ciência à Recorrente, concedendo-lhe prazo de trinta dias para, caso deseje, apresente argumentos.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, converte-se o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira