



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720056/2018-04
ACÓRDÃO	1202-001.512 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	CLARO S.A. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício prevista é de 75%, sendo elevada a 150% caso se constate a subsunção às hipóteses agravantes indicadas. O "evidente intuito de fraude" encontra-se presente nas definições de sonegação, fraude e conluio. Não há evidente intuito de fraudar quando a controvérsia diz respeito fundamentalmente a questões jurídicas, de direito, de lei, de interpretação e ou aplicação dos preceitos normativos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013, 2014

CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM REGISTRADA NO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO DO CONTRIBUINTE.

O prazo de 15 dias para abertura de mensagem registrada no domicílio tributário eletrônico do sujeito passivo, não se aplica quanto o contribuinte faz leitura da mensagem antes do seu decurso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, conhecer em parte do recuso voluntário apenas no que se refere à tempestividade do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Leonardo de Andrade Couto (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Roney Sandro Freire Correa.

RELATÓRIO

Trata-se de autuação relativa a Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, lavrados em 25/07/2018, contra a contribuinte em epígrafe, em decorrência do procedimento de fiscalização autorizado pelo MPF nº 0818500.2016.00044, relativos a fatos geradores ocorridos nos ANOS-CALENDÁRIO 2013 e 2014, que resultaram na constatação de VALORES NÃO AMORTIZÁVEIS (ágio), COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO NÃO OPERACIONAL, e MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.

A Autoridade Fiscal, por entender que a contribuinte agiu com dolo, qualificou a multa de ofício.

Ao analisar a impugnação da Contribuinte, a DRJ entendeu por bem afastar a qualificação da multa de ofício, mantendo a autuação quanto à glosa do ágio. Contra o acórdão *a quo* foram interpostos recurso de ofício e recurso voluntário.

Por bem reproduzir os fatos, transcreve-se inicialmente o relatório elaborado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/POR), o qual será complementado em seguida (fls. 5968/6010 do e-processo):

Após tecer algumas considerações acerca da contribuinte, a autoridade fiscal relata que a Claro é administrada pela Diretoria e pelo Conselho de Administração, trazendo a listagem dos diretores de 31/12/2008 a 31/12/2014.

Informa, então, que a fiscalização tem por objeto verificar a regularidade dos procedimentos contábeis e fiscais relacionados à amortização do ágio decorrente da aquisição da NET, ocorrida em 2013.

Apresenta a composição acionária da NET antes da Oferta Pública de Ações de 29/04/2011 [...]

Conclui que o sócio controlador da Net era a GB, visto possuir a maioria das ações ordinárias, sendo que a maioria das ações preferenciais estariam em posse dos demais acionistas.

Resume, em seguida, que Grupo Embratel (Embrapar e Embratel) decidiu aumentar sua participação no capital social da NET, mediante aquisição de ações preferenciais em poder dos demais acionistas. Além disso, o Grupo Embratel também decidiu obter o controle indireto da NET, buscando assumir o controle da GB.

Passa a demonstrar as operações em ordem cronológica:

Compra das Ações Preferenciais da NET pelo Grupo Embratel Em 20/08/2010 foi divulgada a versão final do EDITAL DE OFERTA PÚBLICA VOLUNTÁRIA PARA AQUISIÇÃO DE AÇÕES PREFERENCIAIS DE EMISSÃO DA NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S.A.

A intenção do Grupo Embratel de adquirir as ações preferenciais da NET é ratificada mediante OPA. O Grupo Embratel teve êxito nessa operação, pois desde a publicação desse edital até o mês de janeiro/2011 foram adquiridas 193.701.299 de ações preferenciais ao custo de R\$ 4.457 milhões.

Após a OPA, a composição acionária da NET ficou da seguinte forma:

Sócios	Ordinárias	Preferenciais	Total
GB Empr. e Partic. S/A	58.374.440	-	58.374.440
Globo Com. e Part S/A	11.855.947	1.000	11.856.947
Distel Holding S/A	-	-	-
Emp. Bras. de Telecom. S/A- Embratel	2.580.655	210.838.097	213.418.752
Embratel Part. S/A - Embrapar	40.928.401	12.242.351	53.170.752
Demais Acionistas	720.242	5.422.468	6.142.710
Qtde Ações	114.459.685	228.503.916	342.963.601

Comparando-se a Tabela 2 com a Tabela 1, nota-se uma grande migração de ações preferenciais dos Demais Acionistas para a Embratel. Para melhor compreensão das movimentações ocorridas, a tabela abaixo mostra por intermédio de números positivos (compradores) e negativos (vendedores) como ocorreram essas movimentações:

Praticamente, 97% das ações preferenciais passaram a pertencer ao Grupo

Sócios	Ordinárias	Preferenciais
GB Empr. e Partic. S/A	-	-
Globo Com. e Part S/A	9.457.106	-1.887.314
Distel Holding S/A	-9.457.106	-
Emp. Bras. de Telecom. S/A- Embratel	-	193.701.299
Embratel Part. S/A - Embrapar	-	-
Demais acionistas	-	-191.813.985

Embratel.

Pode-se verificar que, além de transações com ações preferenciais realizadas no âmbito da OPA, paralelamente a Distel transferiu todas as ações ordinárias que possuía para a Globo.

A operação de compra dessas ações preferenciais da NET inclui ágio, visto que:

Em 31/12/2010 o PL da NET era de R\$3.814,67 milhões representado por 342.963.301 ações, ou seja R\$ 11,12/ação;

Foram pagos R\$ 4.457 milhões por 193.701.299 ações, ou seja, R\$ 23,01/ação;

*Portanto, ágio de R\$ 12,11 por ação, ou seja, **R\$ 2.345,7 milhões***

Aquisição do Controle Indireto da NET pelo Grupo Embratel

*Outra intenção do Grupo Embratel era obter o controle da NET. A forma encontrada foi a de **adquirir o controle da GB** que, por sua vez, controlava a NET, ou seja, a operação redundaria no controle indireto da NET.*

Acionista	Ordinárias	Preferenciais	Total
Globo Com. e Part S/A	8.846.136	0	8.846.136
Embratel Part. S/A - Embrapar	10.506.141	38.484.169	48.990.310
Emp. Bras. de Telecom. S/A- Embratel	105.870	432.124	537.994
Total de ações	19.458.147	38.916.293	58.374.440

A composição societária da GB antes da operação era a seguinte:

Da Tabela 4 se verifica que o controle da GB (e conseqüentemente o controle da NET) era exercido pela Globo.

No fato relevante de 06/03/2012 publicado pela NET, a Embrapar exerceu a opção de compra de 1.077.520 ações ordinárias de emissão da GB anteriormente detidas pela Globo. A aquisição dessas ações ocorreu ao preço de R\$ 5,97608 por ação, ou seja, R\$ 6.439.342,70.

Nessas condições a nova composição societária da GB passou a ser a seguinte:

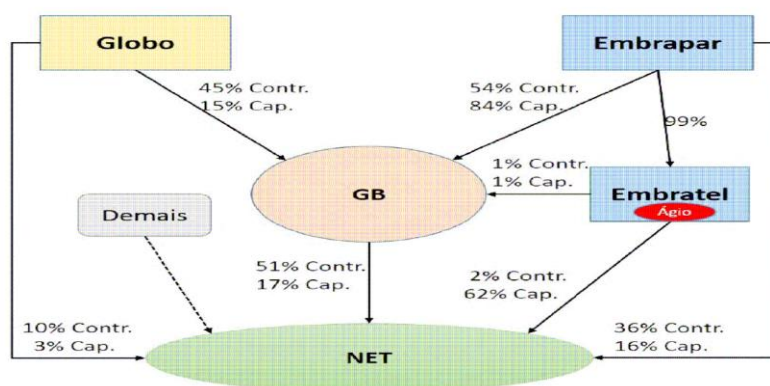
Acionista	Ordinárias	Preferenciais	Total
Globo Com. e Part S/A	9.923.656	0	9.923.656
Embratel Part. S/A - Embrapar	9.428.621	38.484.169	47.912.790
Emp. Bras. de Telecom. S/A- Embratel	105.870	432.124	537.994
Total de ações	19.458.147	38.916.293	58.374.440

Após todas essas operações, o Grupo Embratel adquiriu o controle da NET e possuía quase a totalidade das ações preferenciais. A partir desse momento houveram mais algumas transações que tinham apenas o objetivo de aproveitar o ágio quando da aquisição das ações preferenciais.

Reorganizações Societárias Para "Transferir" o Ágio Existente no Grupo Embratel para a NET (operacional)

Em março/2012, pode-se esquetematizar a composição societária da NET da

Figura 1: Estrutura Societária (Capital e Controle) da NET - Março/2012



seguinte forma:

O Grupo Embratel possuía 79 % do capital da NET de forma direta, sendo que parte dessa participação societária foi adquirida na OPA no período de agosto/2010 a janeiro/2011. O ágio na aquisição dessas ações deve estar contabilizado na Embratel.

No Fato Relevante publicado em 06/03/12, consta o seguinte parágrafo:

"Finalmente, a Embrapar informou sua intenção de iniciar estudos visando examinar a conveniência de se promover uma reestruturação societária envolvendo a GB, NET e suas controladas, com vistas ao aproveitamento de sinergias e outros benefícios. Tão logo tais estudos estejam concluídos, os seus resultados deverão ser informados aos acionistas e ao público em geral. A

Embrapar declarou ser sua intenção que tais estudos estejam finalizados antes da conclusão do Laudo de Avaliação."

De fato, a Embrapar, Globo, e GB realizaram reestruturações societárias no período de março/12 a agosto/13 que se resumem a:

Cisão da GB (saída da Globo da sociedade) com absorção da parcela cindida pela empresa EGPPar;

*Aumento de capital da GB integralizado com as ações da NET de posse do Grupo Embratel - **nessa operação o ágio é "transferido" para a GB;***

Incorporação da GB pela NET e conseqüente "aproveitamento do ágio".

Cisão da GB A GB sofre cisão parcial e a parcela cindida é vertida ao patrimônio da EG Participações S.A (CNPJ 15.637.676/0001-68) ("EGPar").

A EGPPar foi criada em 31/05/2012. Constatam nos dados do CNPJ (doc.05) que os sócios seriam Jose Formoso Martinez e Isaac Berensztejn e que o capital social da empresa era de R\$ 900,00. Em 17/09/12, a EGPPar absorve parcela do patrimônio cindido da GB.

Foi firmado o Protocolo e Justificação de Cisão Parcial da GB Empreendimentos e Participações S.A. (doc. 06) com versão da parcela cindida do seu patrimônio líquido ("Acervo Cindido") para a EGPPar ("Protocolo e Justificação"). Nesse protocolo ficou estabelecido o cancelamento de ações da GB e a criação de

Sócios	Ações Canceladas		Ações Remanescentes	
	Ordinárias	Preferenciais	Ordinárias	Preferenciais
Globo	8.846.136	-	-	-
Embrapar	-	3.551.578	10.506.141	34.932.591
Embratel	-	39.002	105.870	393.122
Total	8.846.136	3.590.580	10.612.011	35.325.713

ações novas da EGPPar. Abaixo a tabela com a relação das ações canceladas da GB e as remanescentes, logo após a cisão:

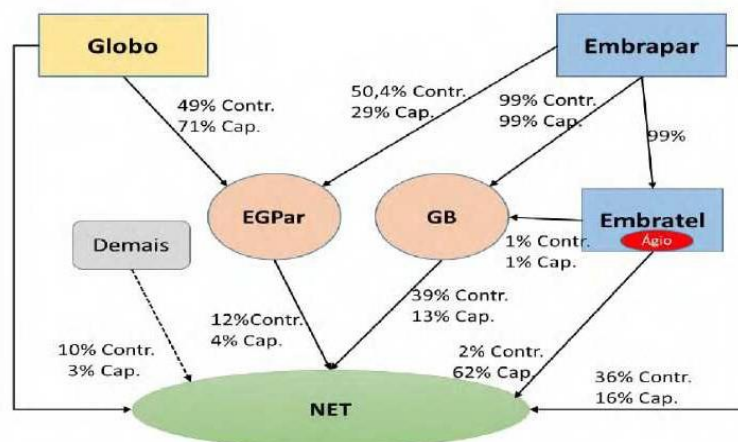
As novas ações da EGPPar foram emitidas em igual quantidade das ações canceladas, porém a titularidade das ordinárias e preferenciais foi diferente para garantir ao Grupo Embratel o controle da EGPPar. As ações emitidas foram:

Com base em informação das Demonstrações Financeiras da Embrapar, é possível concluir que a composição acionária da NET passou a ser a seguinte:

Sócios	Ordinárias	Preferenciais
Globo	3.449.772	5.396.364
Embrapar	3.551.578	-
Embratel	39.002	-

Sócios	Ordinárias	Preferenciais	Total
GB	44.293.736	-	44.293.736
EGPar	14.080.704	-	14.080.704
Globo	11.855.947	1.000	11.856.947
Embratel	2.580.655	210.838.097	213.418.752
Embrapar	40.928.401	12.242.351	53.170.752
Demais Acionistas	720.242	5.422.468	6.142.710
Qtde Ações	114.459.685	228.503.916	342.963.601

Figura 2. Estrutura Societária (Capital e Controle) da NET após Cisão da GB



Nesse momento pode-se esquematizar assim a estrutura societária da NET:

Documento importante desta operação é o **fato relevante da Embrapar de 14/09/12**, em que é comunicado ao mercado a cisão e o aumento de capital da GB com **a totalidade** das ações do Grupo Embratel

2.5 Aumento de Capital da GB com a integralidade das Participações Acionárias na NET detidas pelo Grupo Embratel Juntamente com a Cisão Parcial da GB ocorreu o Aumento de Capital da GB mediante aporte, ao patrimônio da GB, da integralidade das participações acionárias detidas diretamente pelo Grupo Embratel no capital social da NET.

A nota explicativa nº 1c das Demonstrações Financeiras de 2012 da Embrapar destaca:

"Nos termos acordados entre as partes envolvidas, foi decidido que a integralidade das participações acionárias detidas diretamente pela Embrapar e pela controlada Embratel no capital social da NET, equivalente a 266.589 mil ações (43.509 mil ações ordinárias e 223.080 mil ações preferenciais), todas nominativas, escriturais, e sem valor nominal, seria aportada a título de aumento de capital na GB, sociedade controlada pela Embrapar e titular da maioria do capital votante da NET, mediante a emissão de 266.589 mil novas ações, sendo

93.564 mil ações ordinárias e 173.025 mil ações preferenciais, todas nominativas e sem valor nominal, totalmente subscritas e integralizadas."

Em resumo, a nova composição societária da NET passou a ser a seguinte:

Sócios	Ordinárias	Preferenciais	Total
GB Emp e Part S/A	87.802.792	223.080.448	310.883.240
EGPar	14.080.704	-	14.080.704
Globo Com e Part S/A	11.855.947	1.000	11.856.947
Demais Acionistas	720.242	5.422.468	6.142.710
Qtde Ações	114.459.685	228.503.916	342.963.601

Por outro lado o quadro societário da GB foi modificado mediante a emissão de

Sócios	Ordinárias	Preferenciais
Embrapar	10.506.141	34.932.591
Embratel	105.870	393.122
Total antes do Aumento de Capital	10.612.011	35.325.713
Novas ações atribuídas ao Grupo Embratel	93.564.252	173.025.252
Total Após aumento de Capital	104.176.263	208.350.965

novas ações, cuja alteração fica assim resumida:

[...]

Após o aumento de capital da GB, "transferiu-se" o ágio oriundo da OPA realizada em 2010, que originalmente era da Embratel. A Globo deixou de ter participação direta na NET.

2.6. Incorporação da GB pela NET Em agosto de 2013, a GB foi incorporada pela NET. Desta forma, Embratel e Embrapar passaram a participar diretamente no capital da NET. O Formulário de Referência da Embrapar de 30/12/2014 contém

Figura 4: Estrutura Societária do Grupo Embratel- 2013



Fonte: Formulário de Referência da Embrapar - 30/12/2014

a seguinte estrutura societária da companhia.

Com essa operação “transferiu-se” o ágio da GB para a NET que passou a amortizá-lo, motivo pelo qual essa empresa foi selecionada para análise.

O Formulário de Referência também relata outra OPA em que mais ações preferenciais foram adquiridas pela Embratel, daí o motivo do Float ter se alterado.

Tece, então, considerações quanto às operações efetuadas:

A decisão do Grupo Embratel foi a de adquirir a totalidade, ou quase todo, o Capital Social da NET. Toda a movimentação para adquirir as ações preferenciais por intermédio da OPA evidencia essa intenção, reforçada por outra OPA realizada em 2013 adquirindo mais uma parcela desse capital.

Além da quase totalidade do Capital Social, o Grupo Embratel também se movimentou para adquirir o controle, direto e indireto, da NET. O exercício da opção de compra das ações da GB detidas pela Globo evidencia esse interesse.

Com as duas operações o Grupo Embratel atingiu seu objetivo passando a ter o controle e a quase totalidade do Capital. Desse momento em diante começaram a surgir operações cujo propósito comercial se tornou questionável.

A cisão da GB vertendo a parcela cindida para outra empresa cujo controle também era do Grupo Embratel, segundo a resposta do Contribuinte (doc.07), visou obedecer a nova legislação da época (Lei nº 12.485/11) que estabeleceu em seu art. 5º que a GLOBO não poderia ter controle direto ou indireto da NET, que ficou na parte cindida para a EGPAR.

Todavia, mesmo admitindo que a Cisão pudesse ter algum propósito relacionado ao controle da NET, não se justifica transferir toda a participação do capital de titularidade da Embratel (que era investimento direto) ser objeto de aumento de Capital da GB (tornando-se investimento indireto) para, em seguida, promover a incorporação da GB pela NET (revertendo o investimento em direto). Essa movimentação tem por única razão a tentativa de aproveitamento do Ágio na empresa operacional NET, reduzindo indevidamente a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Segue expondo os atos que fizeram parte da ação fiscal, enumerando as intimações enviadas e as respostas recebidas, entre elas, uma explicação detalhada sobre as exigências da ANATEL que explicaria a realização das reorganizações societárias efetuadas.

Requerida justificativa e provas para a necessidade de transferência do ágio da Embratel para a GB, foram novamente mencionadas as exigências da ANATEL. No mesmo sentido fora a resposta quanto à cisão da GB.

[...]

Expõe os valores do Ágio amortizado na DIPJ relativa aos anos-calendário 2013 e 2014, mencionando que no ano-calendário 2013, R\$ 191.181.019,20 referir-se-iam ao ágio da GB, consoante anotado em seu LALUR, sendo que em 2014 o montante seria de R\$ 242.939.971,41.

Justifica, em seguida, a indedutibilidade do Ágio gerado, trazendo previsão legislativa que sustentaria a autuação. Explica que:

A possibilidade de deduzir o Ágio na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL está restrita à hipótese de rentabilidade futura, prevista no inciso III, art. 386, do RIR/99, ou seja, a pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio, fundamentado no valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão de resultados futuros. Ou seja, tem de existir a Confusão Patrimonial entre os patrimônios da empresa Adquirida com Ágio e o da Adquirente.

Questiona a interposição de empresa veículo (GB) na reorganização societária levada a cabo, permitindo que a Embratel adquirisse a NET e amortizasse o ágio até então indedutível. Reitera a necessidade de confusão patrimonial, que não teria existido na situação exposta.

Defende ilícita a interposição de uma empresa temporária com intuito de cumprir apenas no aspecto formal os requisitos exigidos na lei para a dedução do ágio, o que, entende, configuraria a simulação.

Resume:

Dessa forma, a artificialidade do caso fica caracterizada em decorrência da seguinte divergência entre a vontade declarada e a vontade real aferida dos fatos:

(i) Vontade declarada – assunção indireta do controle da NET, através do controle da GB.

(ii) Vontade real aferida – aquisição das ações ordinárias e preferenciais da NET, com a transferência do Ágio para a GB e aproveitamento fiscal da “mais valia” pela NET, através da incorporação às avessas da GB, fazendo ocorrer de forma forçada a confusão patrimonial exigida na Lei nº 9.532/1997.

Portanto, o evidente intuito da NET resta claro quando se vê que todos os atos e negócios que envolveram a participação da EMBRATEL, EMBRAPAR, GB e NET se traduziram em operações que apesar de parecerem sido guiadas por normas da ANATEL, na verdade vislumbrava a transferência do Ágio para dentro da NET.

(...)

Dessa forma, diferente do que pretendeu a NET, não basta à dedutibilidade do Ágio haver uma operação com efetivo pagamento, participação de partes não ligadas e pautada em um documento válido que ateste o fundamento econômico

do Ágio. Deve o Contribuinte cumprir de maneira concreta os requisitos legais, mormente a confusão patrimonial na aquisição de uma participação societária que, com base na presunção de perda do capital investido, autoriza a dedução da despesa realizada.

Passa a discorrer sobre a falta de propósito negocial da empresa GB:

Empresa veículo é uma pessoa jurídica criada apenas para servir como um canal de passagem de um patrimônio ou de dinheiro, sem que tenha efetivamente outra função dentro do contexto. No caso em questão, o conjunto de ativos e passivos transitou pela empresa GB.

No termo de intimação de 27/04/2018 foi requisitada a explicação e comprovação das razões da transferência das ações, e conseqüentemente, do Ágio para dentro da NET. Em 09/05/2018 (doc.37), a empresa respondeu. No entanto, as razões alegadas e os documentos juntados não responderam a questão, pois a GB poderia ter sido capitalizada de outra forma, com as ações que não possuíam o Ágio ou por novo capital.

Por todo o exposto, vê-se que a holding GB, somente teve existência formal, não possuía funcionários e nenhum registro contábil diferente, a menos das alterações do capital social e dos resultados em conta de participação. Ocorre que apesar disto, a existência da GB, ajudou na veiculação do Ágio da EMBRATEL para dentro da NET. No entanto, se isso não fosse feito, não se implementariam artificialmente as condições legais para a amortização do Ágio pago.

Afirma que as operações levadas a efeito devem ser analisadas em conjunto, como um filme, e não separadamente, uma vez que uma teria como pressuposto a outra, tendo sido efetivadas todas elas visando um objetivo único.

Entende ter transcorrido um curto espaço de tempo entre a cisão parcial da GB, com versão da parte cindida para a EGPARG, o aumento de capital da GB e sua incorporação pela NET, todas etapas necessárias para a observância dos requisitos legais para a amortização do ágio.

Alega que a interpretação da benesse prevista nos artigos 7º e 8º da Lei 9.532/1997 deve ser restrita aos casos em que haja a confusão real entre investidora e investida, não apenas artificial, como teria sido o caso em análise [...]

[...]

Encerra a autuação trazendo fundamentação para o lançamento da multa isolada por insuficiência de pagamento de estimativas de IRPJ e CSLL.

Tendo a contribuinte tomado ciência do Auto de Infração e demais termos dele constantes por abertura de mensagem em sua Caixa Postal, em 06/08/2018, e não concordando com a lavratura dos Autos, apresenta, em 05/09/2018, por meio de seus advogados e bastante procuradores, sua impugnação, trazendo as razões abaixo sintetizadas.

Após breve resumo da fiscalização e dos autos lavrados, aponta razões que entende promoveriam o cancelamento da autuação.

Afirma que o ágio pretendido fora formado entre partes não relacionadas, com fundamento econômico e efetivo pagamento, como atestado pela própria autoridade fiscal. Ou seja, teria todos os requisitos necessários para sua dedutibilidade. Portanto, o fundamento da acusação seria a estrutura societária utilizada para a aquisição da NET e o aproveitamento do ágio.

Defende que a autoridade fiscal teria se equivocado ao considerar como "empresa veículo" a GB, uma vez que fora criada 10 anos antes das operações ocorrerem, detendo durante esse tempo o controle acionário da NET por conta da vigência da proibição constante do artigo 7º da Lei 8.977 de 1995 (que vedava que acionistas estrangeiros detivessem o controle direto ou indireto de empresas de TV a cabo no Brasil).

[...]

Argumenta que não há que se falar em falta de propósito comercial para as operações societárias, pois todas elas se destinavam a possibilitar que o grupo TELMEX adquirisse a integralidade das ações da NET, além das imposições do órgão regulador (ANATEL), tendo em vista o impeditivo legal contido no artigo 7º da Lei 8.977 de 1995.

Passa a expor o histórico das operações, esclarecendo que elas tiveram seu início em 2004 e foram motivadas pelas regulação no setor de telecomunicações:

[...]

Passa a tecer considerações acerca das previsões legais que embasariam a dedução do ágio, afirmando que a "confusão patrimonial" entre a real investidora e a investida, consoante exigida pela fiscalização, não tem respaldo legal. Na verdade, a legislação exigiria apenas a confusão patrimonial entre a empresa detentora da participação adquirida e a investida.

Discorrendo sobre a legitimidade de suas operações, combate a alegação da fiscalização de que todas teriam por fim a criação e amortização do ágio. Alega que essa foi, na verdade, apenas uma das consequências decorrentes. O motivo determinante de suas ações não teria viés tributários. Caso analisado o "filme" e não as ações isoladamente, seria possível confirmar seu entendimento.

[...]

Contrapõe-se ao entendimento do auditor fiscal quanto à necessidade de transferência de ações preferenciais e ordinárias por parte da Embratel, expondo que a "necessidade" não se encontra prevista na legislação, não cabendo à autoridade fiscal determinar como devem as empresas gerir seus negócios. Havendo propósito comercial, seriam lícitas suas operações.

Explica que na perspectiva do Grupo Telmex, a transferência das ações da Embratel para a GB foi considerada "necessária" para alcançar uma estrutura mais

consolidada. Tratou-se de um juízo de conveniência sobre a estrutura organizacional do Grupo Telmex, cuja colocação em prática, mediante a concentração na GB de todo o investimento detido na NET, não envolveu qualquer irregularidade ou ilegalidade.

[...]

Opõe-se à caracterização de fraude, considerando descabida a multa qualificada posto que todas as operações e reorganizações foram efetuadas em cumprimento às normas regulatórias aplicáveis ao setor de telecomunicações e às determinações da própria Anatel que, como já visto, foi previamente consultada sobre a realização das operações que permitiriam, ao final, a transferência do controle da NET da Globopar para o Grupo Telmex e a consolidação da Claro no país.

Entende que há de ser comprovado o dolo de fraudar ou sonegar, não podendo se pautar o fiscal em meros indícios ou presunções para agravar a autuação. E, havendo qualquer dúvida quanto à atuação da contribuinte, a interpretação deve ser a ela favorável.

Questiona a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício.

Encerra requerendo o cancelamento dos autos e que sejam restabelecidos os saldos de prejuízos fiscais e bases negativas acumulados de exercícios anteriores.

Subsidiariamente, requer o cancelamento da qualificação da multa, além do cancelamento da multa isolada.

Em sessão de 14/11/2018, a DRJ/RPO julgou procedente em parte a impugnação do contribuinte tão somente *“para cancelar a qualificação da multa de ofício, sendo ela reduzida a 75%, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado”*, nos termos da ementa abaixo transcrita (fls. 5968/5969 do e-processo):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014

TRANSFERÊNCIA DE ÁGIO. IMPOSSIBILIDADE.

A subsunção aos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997, assim como aos artigos 385 e 386 do RIR/99, exige a satisfação dos aspectos temporal, pessoal e material. Exclusivamente no caso em que a investida adquire a investidora original (ou adquire diretamente a investidora de fato) é que haverá o atendimento a esses aspectos, tendo em vista a ausência de normatização própria que amplie os aspectos pessoal e material a outras pessoas jurídicas ou que preveja a possibilidade de intermediação ou de interposição por meio de outras pessoas jurídicas.

Não há previsão legal, no contexto dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997 e dos artigos 385 e 386 do RIR/99, para transferência do direito de amortização do ágio

à pessoa jurídica distinta daquela que adquiriu, com ágio, a participação societária de pessoa não vinculada.

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

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

MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2013, 2014

CSLL. BASE DE CÁLCULO. NORMAS DE APURAÇÃO.

Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro as mesmas normas de apuração para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

LANÇAMENTO REFLEXOS. CSLL.

A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração da CSLL, uma vez que ambos os lançamentos, do IRPJ e da CSLL, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. CANCELAMENTO.

Cancela-se a multa de ofício qualificada uma vez que inexistem indícios de que a contribuinte teria de alguma forma agido de forma dolosa ou simulada, buscando impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador.

A DRJ/RPO se valeu dos seguintes fundamentos jurídicos para refutar os argumentos lançados em defesa pelo contribuinte e responsáveis solidários (fls. 6010/6043 do e-processo):

[...] faz-se essencial para o deslinde do caso a investigação das operações realizadas na reorganização societária da impugnante, com o escopo de verificar se a sequência de operações caracteriza simulação ou legítima estruturação societária.

Necessário, portanto, direcionar o foco do exame do caso para as operações que culminaram na incorporação da empresa GB pela empresa Net, uma vez que as alterações societárias ocorridas se reportam relevantes para a análise ora levada a efeito.

Cabe destacar que toda a argumentação da impugnante no sentido de demonstrar a legitimidade de sua reorganização societária repercute apenas até o ponto que serve de contexto para as operações tributariamente relevantes dentro do contexto em análise, uma vez que a validade da reorganização societária levada a efeito não está sendo discutida, mas sim os efeitos tributários dela decorrentes.

São, pois, duas questões distintas. Primeira, a aquisição do controle da NET pelo Grupo mexicano TELMEX. Segunda, as operações que envolveriam a empresa GB com a formação e aproveitamento do ágio. A primeira diz respeito, em princípio, à liberdade de organização do ator privado. A segunda, está afeita às repercussões tributárias, pelo que se situam no âmbito do ator público.

No caso em tela, a análise é feita sobre o "filme", conforme requer a contribuinte. Verifica-se a correção da amortização do ágio levando-se em conta o desejo que impulsionou a realização dos atos em conjunto, a despeito da licitude de cada ato em separado.

Nesse sentido, é importante reportar à evolução da reestruturação dos grupos, segundo a defesa, decorrente da lei que vedava, inicialmente, o controle da NET pelo grupo estrangeiro Telmex, com a posterior alteração legislativa que teria permitido tal situação, passando, entretanto, a coibir que concessionárias e permissionárias de radiodifusão sonora e de sons e imagens, bem como produtoras e programadoras com sede no Brasil (como a Globopar) detivessem o controle ou a titularidade de participação superior a 50% do capital total e votante de empresas prestadoras de serviços de telecomunicações de interesse coletivo (como a NET).

Na medida em que toda essa evolução já foi exaustivamente exposta no relatório, tanto a partir das palavras da fiscalização, quanto da contribuinte, aqui serão abordados apenas alguns momentos chaves, ilustrados a partir dos gráficos extraídos do Termo de Verificação e da Impugnação.

Em 31/12/2009, a composição acionária da NET era a seguinte:

Sócios	Qtde de Ações		
	Ordinárias	Preferenciais	Total
GB Empr. e Partic. S/A	58.374.440	-	58.374.440
Globo Com. e Part S/A	2.398.841	1.888.314	4.287.155
Distel Holding S/A	9.457.106	-	9.457.106
Emp. Bras. de Telecom. S/A - Embratel	2.580.655	17.136.798	19.717.453
Embratel Part. S/A - Embrapar	40.928.401	12.242.351	53.170.752
Demais Acionistas	720.242	197.236.453	197.956.695
Qtde Ações	114.459.685	228.503.916	342.963.601

Até janeiro de 2011 foram adquiridas pela Embratel (grupo TELMEX) 193.701.299 ações preferenciais da NET, ao custo de 4.457 milhões, **gerando ágio de 2.345,7 milhões.**

A composição acionária da NET passa a ser:

Sócios	Ordinárias	Preferenciais	Total
GB Empr. e Partic. S/A	58.374.440	-	58.374.440
Globo Com. e Part S/A	11.855.947	1.000	11.856.947
Distel Holding S/A	-	-	-
Emp. Bras. de Telecom. S/A- Embratel	2.580.655	210.838.097	213.418.752
Embratel Part. S/A - Embrapar	40.928.401	12.242.351	53.170.752
Demais Acionistas	720.242	5.422.468	6.142.710
Qtde Ações	114.459.685	228.503.916	342.963.601

Como expõe a impugnante, até a edição da Lei nº 12.485, de 12 de setembro de 2011, vigia no ordenamento brasileira a proibição constante do art. 7º da Lei nº 8.977 de 1995, quanto ao controle direto ou indireto por entidades estrangeiras de empresas brasileiras de TV a cabo.

Por essa razão, o grupo TELMEX possuía 38% das ações ordinárias da NET, além de 97,6% das ações preferenciais, por meio de suas empresas brasileiras, Embratel e Embrapar, como antes exposto.

Após expurgada do ordenamento a vedação até então vigente, em 06/03/2012, a Embrapar exerceu a opção de compra de 1.077.520 ações ordinárias de emissão

Tabela 5: GB EMPR. E PART. S.A. - COMPOSIÇÃO ACIONÁRIA - 06/03/2012

Acionista	Ordinárias	Preferenciais	Total
Globo Com. e Part S/A	9.923.656	0	9.923.656
Embratel Part. S/A - Embrapar	9.428.621	38.484.169	47.912.790
Emp. Bras. de Telecom. S/A- Embratel	105.870	432.124	537.994
Total de ações	19.458.147	38.916.293	58.374.440

da GB anteriormente detidas pela Globo, passando a GB a ter a seguinte composição

Com a aquisição das ações ordinárias da GB, o grupo TELMEX passou a controlar a NET de forma indireta.

Nesse momento, a situação das empresas era a seguinte:

Ou seja, a GB era controlada pela Embrapar/Embratel. Esta mesma empresa tinha ainda em sua escrituração o ágio apurado quando da aquisição das ações PREFERENCIAIS da NET.

A Lei 12.485 de 2011 trouxe ainda a vedação de participação de empresa de radiodifusão sonora e de sons e imagens, e por programadoras com sede no

Brasil, no controle de empresas prestadoras de serviços de telecomunicações de interesse coletivo, o que tornou ilegal a situação da Globo em relação ao controle da NET.

Com vistas à regularização do controle da NET, em 17/09/2012, a GB fora cindida, da seguinte forma:

1. A EG, cujo controle acionário pertencia à EMBRAPAR, recebeu parcela do patrimônio líquido da GB, composta exclusivamente por ações da NET, sendo concedida à GLOBOPAR parte das ações da EG;
2. A GB continuou controlando a NET, sem, contudo, haver nela participação da Globopar.
3. A Embratel e a Embrapar aumentaram o capital da GB com ações de emissão da NET (com ágio).

Em 29/08/2013, a GB fora incorporada pela NET, que passou a amortizar o ágio para fins fiscais.

Diante do panorama desenhado, há que se tecer algumas considerações acerca do ágio e sua dedutibilidade.

O ágio surge na aquisição de investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial e corresponde à diferença a maior entre o preço de aquisição e o valor de patrimônio líquido contábil da participação societária adquirida em sociedade coligada ou controlada.

O investimento em coligada deve ser inicialmente reconhecido pelo custo e ajustado subseqüentemente pela parte do investidor nos resultados e nas mutações do patrimônio líquido da investida. Caso a investidora tenha pago mais-valia e goodwill, esse valor integra o custo do investimento, como previsto no CPC 18¹.

Essa parcela, portanto, faz parte do custo de aquisição da participação societária e tem grande relevância na determinação do valor do eventual ganho de capital, por ocasião da venda, devendo o investidor, já na ocasião da compra, segregar na contabilidade o preço total do custo em duas contas distintas, ou seja, o valor da equivalência patrimonial numa conta e o valor do ágio em outra conta.

A dedutibilidade do ágio é matéria tratada nos arts. 385, 386 e 387 do RIR/99, citados na peça de autuação, os quais têm base legal no art. 20 do Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/1977, e arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/97 [...]

[...]

Cumpramos observar que, como norma geral, o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, não prevê a possibilidade de dedução da amortização do ágio na apuração do lucro real. Ao contrário, em seu art. 391, com fundamento no art. 25 do Decreto-lei nº 1.598/77 e art. 1º, inciso III, do Decreto-lei nº 1.730, dispõe que as “*contrapartidas da amortização do ágio ou deságio de*

que trata o art. 385 (art. 20 do DL 1.598/77) não serão computadas na determinação do lucro real, ressalvado o disposto no art. 426” (alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo patrimônio líquido).

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

[...]

Das disposições supra, depreende-se que a utilização da amortização do ágio a título de despesa dedutível somente surge a partir de operações societárias que resultem na incorporação de uma empresa, cujo investimento escriturado na empresa incorporadora tenha sido adquirido com ágio.

Evidencia-se que as seguintes operações ocorridas, com o alegado propósito de reorganização societária da Impugnante, possuem forte correlação com os requisitos formais previstos nos art. 385 e 386 do RIR:

-Aquisição pela EMBRATEL de parcela das ações preferenciais da NET

I COM ÁGIO;

- CISÃO da empresa GB, até então, controladora da NET;

- **aumento de capital da GB com ações da NET, entre as quais estavam**

incluídas as ações adquiridas com ágio;

- a amortização do ágio, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente à incorporação.

O entendimento da fiscalização é de que houve ação dolosa tendente a criar artificialmente fatos que possibilitassem a amortização do ágio após a incorporação da GB pela NET. Conclui o autuante que esses atos negociais não possuíam motivação econômica, mas visaram unicamente o aproveitamento fiscal do ágio.

De pronto, não se nega aos agentes econômicos a possibilidade de organizar seus negócios da maneira que lhes aprouver. No caso, os ganhos objetivados com a aquisição do controle da NET não estão sendo desconsiderados pela Administração Tributária, ou mesmo questionados. A problemática levantada refere-se exclusivamente ao ato de amortização do ágio pela própria NET, após incorporar a GB, apesar de ter sido ele formado após a EMBRATEL ter adquirido as ações com ágio.

Frise-se: não há que se questionar as vantagens oriundas da compra das ações da NET, mas apenas as operações utilizadas para que a amortização se tornasse possível. Podendo permanecer com as ações preferenciais com ágio em seu poder, posto que em nada alterariam a situação da GB quanto ao controle da NET, a EMBRATEL, **real adquirente dos negócios**, efetua aumento de capital da empresa **GB**, repassando as ações com ágio para a empresa GB, de forma a criar um quadro propício para a futura amortização do ágio através da incorporação.

Neste ponto, cumpre mencionar que, apesar de a impugnante defender que a citada cisão fora efetuada tendo em vista obedecer aos preceitos da nova lei e adequar aos termos submetidos à Anatel, extrai-se do Ato 462/2012 da Anatel, trazido aos autos que não há

qualquer relevância, ou mesmo, justificativa, para o aumento de capital com ações preferenciais com ágio efetuado na GB.

Observa-se do ato trazido aos autos que apenas as seguintes operações se mostravam relevantes para a análise levada a efeito pela ANATEL:

4.2.4. Dito isso, especificamente sobre a reestruturação societária, verifico que a proposta apresentada, primeiramente, em 15/06/2012, trouxe a seguinte sistemática:

A EMBRAPAR e EMBRATEL passam a ser as controladoras da NET, detendo 87,70% das ações ordinárias, enquanto a GLOBO deixa de ser sua acionista direta. A NET passa a ter como acionista minoritária a NEWCO, empresa a ser constituída pela EMBRATEL, EMBRAPAR e GLOBO, e que não deterá qualquer poder de controle ou mesmo poder para indicar membros da administração da NET;

A GLOBO passa a ser acionista da NEWCO junto com EMBRATEL, sendo esta última sua controladora, com poderes para eleger toda sua administração;

O mecanismo de Reunião Prévia será aplicado com relação às Matérias Relevantes de Quórum Qualificado tanto na NEWCO quanto na NET.

As Matérias Relevantes de Quórum Qualificado, tanto da NEWCO quanto da NET, foram reformuladas para atendimento do disposto na decisão da ANATEL. Conforme determinado pela ANATEL, foram excluídos todos os poderes de veto relacionados às atividades de telecomunicação exercidas pela NET.

No âmbito da NEWCO, tais Matérias Relevantes de Quórum Qualificado serão aprovadas mediante voto favorável de GLOBO e EMBRATEL; no âmbito da NET, o voto favorável necessário será o da EMBRATEL e NEWCO.

Para reforçar ainda mais o respeito à vedação legal de controle da GLOBO sobre as atividades de telecomunicação da NET, foram inseridas também, tanto no Acordo de Acionistas da NET quanto no Acordo de Acionistas da NEWCO, disposições gerais que prevêm que não será considerada como Matéria

Relevante de Quórum Qualificado qualquer deliberação sobre serviços de telecomunicações prestados hoje ou no futuro pela NET.

4.2.5. Ademais, de acordo com as informações enviadas pela Interessada, a retirada da GB da cadeia societária da NET dar-se-ia por meio de três passos:

Detalhamento do Passo 1:

GB é cindida e a GLOBO contribui para a criação da NEWCO com sua parcela do acervo líquido da GB (indiretamente composto por 8.846.136 ações ordinárias da NET SERVIÇOS, representativas de 7,73%). Por conta da cisão, a GLOBO deixa de ter participação na GB que passa a ser um veículo da EMBRATEL somente.

Detalhamento do Passo 2:

1. GLOBO contribui para o capital social da NEWCO com uma parcela de sua participação no capital social da NET SERVIÇOS (1.643.988 ações ON da NET SERVIÇOS, representativas de 1,44% dessas ações).

2. O restante da participação direta ainda detida pela GLOBO no capital da NET SERVIÇOS (10.211.959 ações ON da NET SERVIÇOS, equivalentes a 8,92% dessas ações, e 1.000 ações PN) poderá ser negociado no âmbito de oferta pública da NET SERVIÇOS, após o que GLOBO não deterá mais participação direta na NET SERVIÇOS.

Detalhamento do Passo 3:

1. GB será incorporada por um veículo da EMBRATEL

Na verdade, segundo o documento apresentado, o intento da Anatel era, tão-só, a retirada da Globo do controle da NET, como forma de observar a vedação trazida pela nova Lei, o que ocorreu com a cisão e criação da NewCo (EG).

A informação transmitida pela Embratel à ANATEL fora que a GB seria cindida, e posteriormente, após retirada da Globo de seu quadro acionário, incorporada pela própria Embratel, que passaria a deter o controle direto da Net. [...]

[...]

a justificativa trazida pela empresa para o aumento de capital da GB, com a transferência do investimento na NET e do respectivo ágio pago, pela Embratel, na aquisição de referidas ações, não coaduna com a verdade, uma vez que a informação prestada à Anatel era de que aquela empresa (GB), seria extinta através de incorporação pela própria Embratel/Embrapar, que passariam a deter o controle direto da NET.

Oportuno mencionar que, ao contrário do defendido pela contribuinte, eventual verificação e anuência da Anatel em relação às operações efetuadas em nada impactam na fiscalização levada a efeito pela Receita Federal do Brasil.

A Anatel (Agência Nacional de Telecomunicações), criada pela Lei nº

9.472 de 16 de julho de 1997, tem por objetivo organizar a exploração dos serviços de telecomunicação.

[...]

Extrai-se das competências acima listadas restringir-se a Anatel ao que se relaciona ao controle, prevenção e repressão, além da adição de atos relativos à prestação de serviços de telecomunicação. No que se refere às questões de Direito Tributário, possui apenas a capacidade tributária ativa, no sentido de arrecadar e definir a aplicação de suas receitas.

Portanto, eventual anuência da Anatel quanto às operações de reorganização societária levaria em conta tão-somente possível infração aos direitos dos usuários ou às políticas de telecomunicação, em nada se relacionando à legitimidade contábil ou tributária, para as quais não possui este órgão regulador qualquer competência.

Proseguindo, depreende-se do até aqui exposto que, ao contrário do defendido pela Impugnante, as operações essenciais para permitir a amortização do ágio, quais sejam, a transferência do investimento e do ágio correspondente da Embratel para a GB, com a subsequente incorporação desta última pela investida (Net), foram efetuadas sem qualquer justificativa que não a economia tributária.

Cumprе ressaltar que não se está a questionar as operações de retirada da GLOBO do controle da NET, ou mesmo a aquisição pelo grupo TELMEX das ações da NET.

Nem mesmo questiona-se a formação do ágio. Realmente, diante das operações realizadas, vislumbram-se razões de cunho societário e operacional, até mesmo legal, para quase todas as operações efetuadas. É possível verificar que houve, sim, um planejamento organizacional do grupo, de longo prazo, inclusive, para levar a efeito as operações desejadas.

É possível verificar que houve diversas operações buscando observar as regras trazidas pela Anatel acerca do controle da NET, entretanto, as operações que enquadrariam a contribuinte na situação prevista pela norma como hipótese de amortização do ágio (aumento de capital da GB e posterior incorporação) não possuem nelas qualquer lastro.

[...]

Como exposto pela fiscalização e pela Conselheira, uma das premissas essenciais para a regular amortização de ágio pago na aquisição de investimentos, é justamente a extinção do investimento, mediante operações de incorporação, fusão ou cisão entre investidora e investida, fato que não acontece quando interpostas outras pessoas jurídicas na aquisição do investimento, mediante transferência de recursos, ou na transferência das próprias participações adquiridas com ágio.

[...]

No presente caso, a real investidora (EMBRATEL) aumentou o capital da EG, empresa holding até então operacional, mas destinada à extinção (segundo a própria contribuinte), utilizando-se das ações preferenciais da NET, escrituradas com ágio, e, posteriormente, efetua a incorporação da GB pela própria NET, permitindo que o requisito legal fosse atendido apenas formalmente, mas não substancialmente, na medida em que subsistem separadamente a real investidora (EMBRATEL) e a investida (NET), e por conseqüência, o investimento não é extinto no patrimônio da investidora.

Assim, verifica-se que a racionalidade da norma de dedutibilidade da amortização do ágio (arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997) impõe a absorção patrimonial entre a investidora e a investida, para que o ágio seja deduzido dos lucros esperados (fundamento econômico de seu pagamento). Entretanto, justamente por conta da subsistência da real investidora (EMBRATEL), após a incorporação da GB, a despesa de amortização do ágio pela própria investida (NET) não configura despesa própria, mas de terceiro (EMBRATEL), por isso indedutível. A interposição de pessoa jurídica, para a aquisição do investimento, não tem o condão de alterar a situação fática de quem é a real investidora, e que suportou o ônus da operação.

Verifica-se, assim, que a amortização do ágio tal qual efetuada não logrou observar apenas um dos requisitos trazidos pela norma autorizadora: a confusão patrimonial. Não há, realmente, qualquer questionamento acerca da formação do ágio ou de seu fundamento econômico, mas faltou a absorção do investimento pela real investidora, inviabilizando a economia tributária objetivada pela contribuinte.

[...]

De qualquer forma, na presente análise, entende-se legítima a reorganização societária efetuada, reconhecendo-se o propósito comercial das operações. Tão-só constata-se que uma exigência contida na legislação não fora observada até a incorporação definitiva da Embratel e da NET pela Claro em dezembro de 2014.

Neste ponto, cumpre mencionar que, ainda que posteriormente (31/12/2014) tenha ocorrido a incorporação da NET e da Embratel pela Claro, liquidando os investimentos e proporcionando a ocorrência da confusão patrimonial, a presente autuação se refere a período anterior, em que os fatos geradores dos tributos foram alterados pela amortização até então indevida de ágio.

Ora, tendo a condição para a dedutibilidade se implementado apenas em 31/12/2014, somente após essa data reputa-se legítima a diminuição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL por meio da hipótese de amortização prevista na Lei nº 9.532 de 1997.

EMPRESA VEÍCULO - MULTA QUALIFICADA

“Empresa-veículo” é uma expressão corrente na doutrina e jurisprudência tributárias contemporâneas. O termo não encontra definição legal ou um conceito

único, com características específicas, mas, em linhas gerais, utiliza-se a expressão para designar empresa constituída e utilizada em reorganizações societárias como passagem para permitir que se chegue a uma composição final.

Marco Aurélio Greco expõe que as *Conduit Companies* (empresas de passagem) são criadas tão só para atuarem como *canal de passagem de um patrimônio ou de dinheiro, sem que possuam qualquer outra função dentro do contexto.*

Alberto Xavier explica que a expressão “*conduit*” alude ao papel meramente redistributivo que a entidade desempenha quando restringe sua existência a ser canal de trânsito ou passagem. O termo também é utilizado pela OCDE em seus relatórios e estudos como *Double Taxation Conventions and the Use of Conduit Companies* (1987).

Pelo lado das Ciências Contábeis, as empresas veículos são denominadas “entidade veículo”, consoante previsão trazida pela Interpretação Técnica (IT-09), aprovada pela Resolução CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC nº 1.262 de 10.12.2009. Veja-se:

*“2) Entidade veículo é uma entidade cuja finalidade é servir de veículo para transferir da controladora original para uma controlada intermediária a participação que possui em outra entidade. Muitas vezes a controladora direta de determinada entidade é constituída somente com esse propósito, mas todos os recursos e decisões necessários para viabilizar a aquisição são providos pela controladora original. Entidades veículo geralmente são **temporárias, desprovidas de autonomia e planos de negócios, não mudam o negócio da empresa que a incorpora e não captam autonomamente recursos no mercado.** Em lugar disso, os recursos são providos por um acionista controlador via caixa (aumento de capital) ou via garantias a instituições financeiras que fazem o empréstimo para a Entidade veículo.*

E é no mesmo sentido que a doutrina e a jurisprudência administrativa vêm tratando o termo.

Edilei Marcos de Oliveira conceitua a empresa veículo ou de passagem “aquela criada apenas para servir de passagem de um patrimônio ou de dinheiro, ou para fazer aparecer o ágio, sem que tenha efetivamente outra função. A atividade desempenhada pela empresa (vendas, prestação de serviço, holding etc) é mais ou tão importante quanto sua existência formal para caracterizá-la, pois só tendo atividade justifica-se a criação da empresa.”

Em seu voto, exarado no acórdão nº 1402-000.802, de 21/10/2011, o Conselheiro do CARF, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, discorre sobre o tema:

“A palavra empresa, conforme definição De Plácio e Silva, tem origem latina e significa empreender, praticar, possui o sentido de empreendimento ou cometimento intentado para a realização de um objetivo. No sentido do Direito Civil e do Direito Comercial, segundo este autor, significa toda

organização econômica, civil ou comercial, instituída para a exploração de um determinado ramo de negócio.

Veículo, segundo o conceito posto pelo autor antes referido, é palavra de origem latina “ligada à idéia de conduzir, transportar, genericamente é instrumento ou aparelho que, dotado de certos requisitos, serve ao transporte de coisas ou pessoas.”

Se não há dúvidas, como vimos, para a compreensão do termo empresa e do significado de veículo, quando analisados individualmente, o mesmo não ocorre quando, por meio destas duas palavras, se compõe uma terceira expressão, no caso, “empresa veículo”, que ainda não consta dos dicionários, ao menos nos que consultei.

O termo “empresa veículo” é empregado pelas autoridades fiscais e estudiosos do direito tributário para definir a pessoa jurídica, sem propósito negocial, cuja finalidade não é produzir bens e serviços, mas servir de meio para dar aparência de regularidade a uma situação que assim não é.”

No mesmo sentido, a Conselheira Sandra Maria Faroni, relatora do voto vencedor no acórdão nº 101-96.724, de 28/05/2008, exarado pela 1ª Câmara do antigo Conselho de Contribuintes assim se manifestou:

*“A sucessão dos atos, a proximidade temporal entre eles e a extinção da empresa por incorporação revelam que nunca houve a intenção real de constituir uma empresa (a ZBT, constituída em junho de 1998 e extinta em agosto de 1998) para efetivamente operar segundo seu objetivo social, mas sim de **criar uma sociedade efêmera, de passagem, que possibilitasse um registro de ágio a ser amortizado por empresa do grupo.**”*

Segundo Luís Eduardo Schoueri, as decisões administrativas vêm delineando o conceito de empresa-veículo, podendo-se sustentar a formação de uma jurisprudência administrativa, cujos traços comuns seriam:

- I - Criada pela própria adquirente com seu investimento na empresa-alvo exclusivamente para a transferência do ágio;
- II - Sua criação não tem outro propósito econômico;
- III - É a empresa para qual é transferido o ágio;
- IV - É controladora da empresa que restou após a incorporação e na qual passou a ser amortizado o diferido (hoje, equivalente ao ativo intangível);
- V - É extinta por conta da incorporação;
- VI - Possibilita que sua controladora possa, ao fim, e ao cabo, amortizar, em ativo diferido (hoje, intangível), o referido ágio.”

Antonio Carlos Guidoni Filho, caracteriza as empresas-veículo **“por sua natureza efêmera, sem atividades operacionais, utilizadas apenas para transferência do ágio e aproveitamento do benefício fiscal na investida.”**

Ainda que Guidoni Filho entenda relevante ser efêmera a vida de uma empresa-veículo, entende-se nos mesmos termos constantes das conclusões de Schoeuri, ou seja, a empresa-veículo, para que assim seja configurada, não necessita ser efêmera, nem há a exigência de que sua criação se dê momentos antes da operação que a utiliza como "passagem". O que efetivamente importa para sua configuração é que **não se verifiquem as causas jurídicas consistentes na razão típica para a constituição de uma sociedade** (ex. desenvolvimento de objeto social), servindo ela exclusivamente como um meio para a transferência do ágio, garantindo que a reorganização levada a efeito gere a possibilidade de antecipar a sua dedução, sendo então extinta por incorporação, o que ensejaria a existência de uma **simulação**.

No presente caso, ainda que a GB tenha atuado efetivamente como veículo na condução do ágio legitimamente formado, não se enquadra ela como "empresa-veículo", nos moldes em que conceituado pela doutrina e jurisprudência, uma vez que **a empresa teria sido formada anos antes, com atuação efetiva e controle real, por justificativas outras que não a tributária/fiscal**.

Não há, no presente processo, informações que demonstrem que a GB jamais teve real existência, ou que fora constituída com o fim único de gerar a economia tributária em análise.

Dessa forma, conclui-se inexistir atuação dolosa (cuja intenção é causar dano a outrem), uma vez que o mero "planejamento tributário", ora entendido como uma atividade de identificação de alternativas lícitas para minimizar, postergar ou extirpar a carga tributária suportada, não ensejaria a aplicação de multa qualificada.

Entende-se não haver, no presente caso, simulação, posto que a constituição da empresa e sua atuação foram a todo tempo justificadas, sendo desconsiderados os efeitos fiscais decorrentes da transferência do ágio pago, pela Embratel, na aquisição das ações preferenciais da NET, para o patrimônio da GB, e da posterior incorporação da GB pela NET.

Cumprir destacar que diversos casos relativos à interposição de empresa - veículo foram analisados por esta julgadora, e, em sua maioria, reputou-se ocorrida a simulação.

Entretanto, o presente destoa dos demais porque o ato de formação da empresa suposta veículo não se encontra maculado. Não fora simulada a constituição da holding e sua atividade por diversos anos como controladora da NET. Na verdade, sua interposição ocorrera muitos anos antes com vistas a garantir a observância a regras outras, que não tributárias, sendo, assim, dotada de propósito.

Ainda que a contribuinte tenha entendido (de forma equivocada) ser viável a transferência do ágio entre as diversas empresas a fim de atender formalmente às exigências da lei, os atos não foram evitados de ilicitude. Não há, portanto, que se falar em simulação, mas em planejamento tributário ineficaz.

Por todo exposto, inviável manter a multa qualificada lavrada.

Foi apresentada declaração de voto pela Auditora Fiscal Maria Lucia tão somente para acrescentar e esclarecer melhor a sua posição a respeito da inaplicabilidade do artigo 24 da LINDB pelos órgãos administrativos de julgamento, no âmbito do processo administrativo fiscal.

Irresignado com o que fora decidido pela DRJ/RPO, o contribuinte apresentou recurso voluntário, por meio dos quais os argumentos de defesa foram basicamente reiterados. É importante destacar que o contribuinte incluiu um tópico específico em sua defesa para tratar sobre a tempestividade do recurso voluntário, o que será objeto de análise preliminar no voto.

Aliás, foi ainda apresentada uma nova petição, em 15/04/2019 abordando tão somente essa questão da tempestividade do recurso voluntário. Foi anexado aos autos um vídeo em arquivo não paginável no qual o contribuinte demonstra o equívoco constante no sistema e-CAC da Receita Federal.

É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro **André Luis Ulrich Pinto**, Relator

Contra o acórdão *a quo* foram interpostos recurso de ofício e voluntário.

1 RECURSO VOLUNTÁRIO

Em seu recurso voluntário, a Recorrente apresenta razões para o cancelamento do auto de infração e, também, uma preliminar de tempestividade, que precisa ser conhecida e enfrentada.

De início, deve-se registrar que, analisando os autos do presente processo, é possível verificar que a Recorrente tomou ciência do acórdão de impugnação em 06/12/2018, conforme ao que se depreende do *Termo de Ciência por Abertura de Mensagem* de fls. 6054.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB**

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 16561.720056/2018-04
INTERESSADO: 40432544000147 - CLARO S.A.

TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM

O destinatário teve ciência dos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, ciência esta realizada por seu procurador 665.205.415-91 - MARIA SANTANA OLIVEIRA SOUZA DA SILVA, na data de 06/12/2018 09:01:10, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72.

Data do registro do documento na Caixa Postal: 05/12/2018
16:49:16

Acórdão de Impugnação
Intimação de Resultado de Julgamento
Demonstrativos de Débitos do Processo
Demonstrativos de Débitos do Processo
Documento de Arrecadação de Receitas Federais - Darf

Ocorre que a interposição do recurso voluntário interposto pela Recorrente ocorreu em 21/01/2019, conforme ao que se verifica do *Termo de Solicitação de Juntada* de fls. 6056.

Dessa forma, a intempestividade do recurso voluntário foi registrada pelo Despacho de Encaminhamento de fls. 6270.

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

O contribuinte interessado no presente processo foi cientificado do Acórdão de 1ª Instância em 06/12/2018 através de seu Domicílio Tributário Eletrônico conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem fls. 6054. Em 21/01/2019 decorridos mais de 30 (trinta) dias da data da ciência apresentou recurso voluntário intempestivo com preliminar de tempestividade. Com base no artigo 35 do decreto 70.235/72 encaminho o recurso voluntário ao CARF/MF/DF para julgamento. Face ao montante do crédito tributário exonerado foi interposto recurso de ofício pela autoridade julgadora de 1ª Instância.

A própria Recorrente reconhece que, contando-se o prazo recursal de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972 a partir da abertura da mensagem em sua caixa postal, em 06/12/2018, a interposição do recurso seria intempestiva.

No entanto, em sede de preliminar de tempestividade, a Recorrente defende que o seu prazo deveria ter início 15 dias após o registro da mensagem em seu domicílio tributário eletrônico.

Defende que não pretendia ter aberto a mensagem na data do dia 06/12/2018, mas que foi obrigada a fazê-lo pelo sistema do e-CAC, que não permite acesso às demais funcionalidades enquanto estiver pendente a abertura de mensagem na caixa postal eletrônica.

Equivoca-se a Recorrente.

É evidente que a ciência do acórdão de impugnação se deu quando da abertura da mensagem em sua caixa postal, nos termos do art. 23, § 2º, III, “b” do Decreto nº 70.235/1972.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

(...)

III - se por meio eletrônico: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo;

A Recorrente alega que teria direito a abrir a mensagem no prazo de 15 dias contados do seu registro no domicílio tributário eletrônico e se queixa de ter sido obrigada a fazê-lo antes de decorrido o referido prazo.

Equivocada a interpretação defendida pela Recorrente. Caso prevalecesse a sua leitura do art. 23, § 2º, III, “a” do Decreto nº 70.235/1972, os contribuintes intimados por meio eletrônico teriam 45 dias para interposição do recurso voluntário. Nada mais absurdo.

Deve-se dizer que o referido prazo de 15 dias para abertura do documento antes do início da contagem do prazo recursal é válida no caso de não abertura da mensagem pelo sujeito passivo. Nesses casos, independentemente de abertura da mensagem, presume-se a sua intimação pelo decurso do referido prazo.

Ao contrário do que alega a Recorrente, não há um direito subjetivo de administração do prazo por meio da não abertura da mensagem em sua caixa postal.

Intempestivo, portanto, o recurso voluntário.

2 RECURSO DE OFÍCIO

O acórdão de impugnação afastou a qualificação da multa aplicada sobre o crédito tributário constituído em razão da glosa do ágio.

EMPRESA VEÍCULO- MULTA QUALIFICADA “Empresa-veículo” é uma expressão corrente na doutrina e jurisprudência tributárias contemporâneas. O termo não encontra definição legal ou um conceito único, com características específicas, mas, em linhas gerais, utiliza-se a expressão para designar empresa constituída e utilizada em reorganizações societárias como passagem para permitir que se chegue a uma composição final.

Marco Aurélio Greco expõe que as Conduit Companies (empresas de passagem) são criadas tão só para atuarem como canal de passagem de um patrimônio ou de dinheiro, sem que possuam qualquer outra função dentro do contexto.

Alberto Xavier explica que a expressão “conduit” alude ao papel meramente redistributivo que a entidade desempenha quando restringe sua existência a ser canal de trânsito ou passagem. O termo também é utilizado pela OCDE em seus relatórios e estudos como Double Taxation Conventions and the Use of Conduit Companies (1987).

Pelo lado das Ciências Contábeis, as empresas veículos são denominadas “entidade veículo”, consoante previsão trazida pela Interpretação Técnica (IT-09), aprovada pela Resolução CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC nº 1.262 de 10.12.2009. Veja-se:

"2) Entidade veículo é uma entidade cuja finalidade é servir de veículo para transferir da controladora original para uma controlada intermediária a participação que possui em outra entidade. Muitas vezes a controladora direta de determinada entidade é constituída somente com esse propósito, mas todos os recursos e decisões necessários para viabilizar a aquisição são providos pela controladora original. Entidades veículo geralmente são temporárias, desprovidas de autonomia e planos de negócios, não mudam o negócio da empresa que a incorpora e não captam autonomamente recursos no mercado.

Em lugar disso, os recursos são providos por um acionista controlador via caixa (aumento de capital) ou via garantias a instituições financeiras que fazem o empréstimo para a Entidade veículo. " E é no mesmo sentido que a doutrina e a jurisprudência administrativa vêm tratando o termo.

Edilei Marcos de Oliveira conceitua a empresa veículo ou de passagem como sendo "aquela criada apenas para servir de passagem de um patrimônio ou de dinheiro, ou para fazer aparecer o ágio, sem que tenha efetivamente outra função. A atividade desempenhada pela empresa (vendas, prestação de serviço, holding etc) é mais ou tão importante quanto sua existência formal para caracterizá-la, pois só tendo atividade justifica-se a criação da empresa." Em seu

voto, exarado no acórdão nº 1402-000.802, de 21/10/2011, o Conselheiro do CARF, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, discorre sobre o tema:

"A palavra empresa, conforme definição De Plácio e Silva, tem origem latina e significa empreender, praticar, possui o sentido de empreendimento ou cometimento intentado para a realização de um objetivo. No sentido do Direito Civil e do Direito Comercial, segundo este autor, significa toda organização econômica, civil ou comercial, instituída para a exploração de um determinado ramo de negócio.

Veículo, segundo o conceito posto pelo autor antes referido, é palavra de origem latina "ligada à idéia de conduzir, transportar, genericamente é instrumento ou aparelho que, dotado de certos requisitos, serve ao transporte de coisas ou pessoas." Se não há dúvidas, como vimos, para a compreensão do termo empresa e do significado de veículo, quando analisados individualmente, o mesmo não ocorre quando, por meio destas duas palavras, se compõe uma terceira expressão, no caso, "empresa veículo", que ainda não consta dos dicionários, ao menos nos que consultei.

O termo "empresa veículo" é empregado pelas autoridades fiscais e estudiosos do direito tributário para definir a pessoa jurídica, sem propósito comercial, cuja finalidade não é produzir bens e serviços, mas servir de meio para dar aparência de regularidade a uma situação que assim não é."

No mesmo sentido, a Conselheira Sandra Maria Faroni, relatora do voto vencedor no acórdão nº 101-96.724, de 28/05/2008, exarado pela 1ª Câmara do antigo Conselho de Contribuintes assim se manifestou:

"A sucessão dos atos, a proximidade temporal entre eles e a extinção da empresa por incorporação revelam que nunca houve a intenção real de constituir uma empresa (a ZBT, constituída em junho de 1998 e extinta em agosto de 1998) para efetivamente operar segundo seu objetivo social, mas sim de criar uma sociedade efêmera, de passagem, que possibilitasse um registro de ágio a ser amortizado por empresa do grupo." Segundo Luís Eduardo Schoueri, as decisões administrativas vêm delineando o conceito de empresa-veículo, podendo-se sustentar a formação de uma jurisprudência administrativa, cujos traços comuns seriam:

"I - Criada pela própria adquirente com seu investimento na empresa-alvo exclusivamente para a transferência do ágio; II - Sua criação não tem outro propósito econômico;

III - É a empresa para qual é transferido o ágio; IV - É controladora da empresa que restou após a incorporação e na qual passou a ser amortizado o diferido (hoje, equivalente ao ativo intangível); V - É extinta por conta da incorporação; VI - Possibilita que sua controladora possa, ao fim, e ao cabo, amortizar, em ativo diferido (hoje, intangível), o referido ágio." Antonio Carlos Guidoni Filho, caracteriza as empresas-veículo "por sua natureza efêmera, sem atividades

operacionais, utilizadas apenas para transferência do ágio e aproveitamento do benefício fiscal na investida.” Ainda que Guidoni Filho entenda relevante ser efêmera a vida de uma empresa-veículo, entende-se nos mesmos termos constantes das conclusões de Schoeuri, ou seja, a empresa-veículo, para que assim seja configurada, não necessita ser efêmera, nem há a exigência de que sua criação se dê momentos antes da operação que a utiliza como “passagem”. O que efetivamente importa para sua configuração é que não se verifiquem as causas jurídicas consistentes na razão típica para a constituição de uma sociedade (ex.

desenvolvimento de objeto social), servindo ela exclusivamente como um meio para a transferência do ágio, garantindo que a reorganização levada a efeito gere a possibilidade de antecipar a sua dedução, sendo então extinta por incorporação, o que ensejaria a existência de uma simulação.

No presente caso, ainda que a GB tenha atuado efetivamente como veículo na condução do ágio legitimamente formado, não se enquadra ela como "empresa-veículo", nos moldes em que conceituado pela doutrina e jurisprudência, uma vez que a empresa teria sido formada anos antes, com atuação efetiva e controle real, por justificativas outras que não a tributária/fiscal.

Não há, no presente processo, informações que demonstrem que a GB jamais teve real existência, ou que fora constituída com o fim único de gerar a economia tributária em análise.

Dessa forma, conclui-se inexistir atuação dolosa (cuja intenção é causar dano a outrem), uma vez que o mero "planejamento tributário", ora entendido como uma atividade de identificação de alternativas lícitas para minimizar, postergar ou extirpar a carga tributária suportada, não ensejaria a aplicação de multa qualificada.

Entende-se não haver, no presente caso, simulação, posto que a constituição da empresa e sua atuação foram a todo tempo justificadas, sendo desconsiderados os efeitos fiscais decorrentes da transferência do ágio pago, pela Embratel, na aquisição das ações preferenciais da NET, para o patrimônio da GB, e da posterior incorporação da GB pela NET.

Cumpram-se destacar que diversos casos relativos à interposição de empresa -veículo foram analisados por esta julgadora, e, em sua maioria, reputou-se ocorrida a simulação.

Entretanto, o presente destoa dos demais porque o ato de formação da empresa suposta veículo não se encontra maculado. Não fora simulada a constituição da holding e sua atividade por diversos anos como controladora da NET. Na verdade, sua interposição ocorrera muitos anos antes com vistas a garantir a observância a regras outras, que não tributárias, sendo, assim, dotada de propósito.

Ainda que a contribuinte tenha entendido (de forma equivocada) ser viável a transferência do ágio entre as diversas empresas a fim de atender formalmente às

exigências da lei, os atos não foram eivados de ilicitude. Não há, portanto, que se falar em simulação, mas em planejamento tributário ineficaz.

Por todo exposto, inviável manter a multa qualificada lavrada.

Adverte ainda a julgadora da DRJ que “conclui-se inexistir atuação dolosa (cuja intenção é causar dano a outrem), uma vez que o mero "planejamento tributário", ora entendido como uma atividade de identificação de alternativas lícitas para minimizar, postergar ou extirpar a carga tributária suportada, não ensejaria a aplicação de multa qualificada.” E conclui: “Entende-se não haver, no presente caso, simulação, posto que a constituição da empresa e sua atuação foram a todo tempo justificadas, sendo desconsiderados os efeitos fiscais decorrentes da transferência do ágio pago, pela Embratel, na aquisição das ações preferenciais da NET, para o patrimônio da GB, e da posterior incorporação da GB pela NET.”

Entendo que o acórdão de impugnação deve ser mantido por seus próprios fundamentos. Ademais, diante das polêmicas e dúvidas interpretativas que recaem sobre a amortização do ágio, está correto o afastamento da qualificação da multa de ofício aplicada sobre os tributos apurados a partir da glosa dos ágios.

Este entendimento deve prevalecer, por força do art. 112, do Código Tributário Nacional, que prevê que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto a capitulação legal do fato.

Dessa forma, no caso das autuações sobre o ágio, diante das inúmeras discussões ainda não pacificadas sobre a possibilidade de amortização de ágio interno ou com utilização de empresa veículo, não há como manter a qualificação da multa de ofício.

Este, inclusive, é o posicionamento da 1ª Turma da CSRF, que tem afastado a multa qualificada em casos de ágio. Neste sentido, destaco recente precedente consubstanciado no acórdão nº 9101-006.250, assim ementado:

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

(...)

MULTA QUALIFICADA. ÁGIO. EMPRESA VEÍCULO. DOLO NÃO CONFIGURADO. A qualificação da multa de ofício depende da caracterização do dolo do sujeito passivo, não podendo ser mantida em caso de mera divergência quanto à interpretação da legislação tributária aplicável. A conclusão de que as operações praticadas são atípicas, não consentâneas com uma regular operação econômica e financeira da pessoa jurídica, é fundamento suficiente para a glosa das despesas, mas não para a qualificação da multa de ofício.

Numero da decisão:9101-006.250

Portanto, entendo que deve ser mantido o afastamento da multa qualificada no que se refere à infração relativa ao ágio.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por:

- conhecer do recurso voluntário, apenas com relação à alegação de tempestividade e, no mérito, negar-lhe provimento.
- conhecer do recurso de ofício e, no mérito, negar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto