ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16643.000079/2009-90
CÓPIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	16643.000079/2009-90
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9101-002.183 – 1ª Turma**
Sessão de	20 de janeiro de 2016
Matéria	IRPJ-CSLL
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	JOHNSON CONTROLS DO BRASIL AUTOMOTIVE LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. AMORTIZAÇÃO. OPERAÇÃO ALIENÍGENA.

Não é dedutível o pretenso ágio na aquisição de participação societária apurado no estrangeiro, em operação envolvendo pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, mesmo que sem qualquer vinculação entre si, ainda mais quando, tanto o laudo de avaliação apresentado, quanto o lançamento fiscal se baseiam em ágio contabilizado mais de dois anos depois, oriundo de operações envolvendo empresas já pertencentes ao mesmo grupo econômico, domiciliadas no Brasil, caracterizando ágio interno.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. AMORTIZAÇÃO. ALCANCE.

Não é dedutível o pretenso ágio na aquisição de participação societária apurado no estrangeiro, em operação envolvendo pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, mesmo que sem qualquer vinculação entre si, ainda mais quando, tanto o laudo de avaliação apresentado, quanto o lançamento fiscal se baseiam em ágio contabilizado mais de dois anos depois, oriundo de operações envolvendo empresas já pertencentes ao mesmo grupo econômico, domiciliadas no Brasil, caracterizando ágio interno. É correta, portanto, a glosa das exclusões não previstas na legislação da CSLL, e da redução do lucro tributável por despesa atribuída a ágio, mas que não se reveste das características necessárias para ser assim classificada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A demonstração da existência de fraude, a partir de uma conduta dolosa específica, a ensejar qualificação da multa de ofício, deve ser feita no momento do lançamento de maneira a evidenciar a conduta dolosa do contribuinte, a caracterizar as figuras delitivas dos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/1964.

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional, e, quanto ao mérito, no Tema Ágio, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Luís Flávio Neto, Lívia De Carli Germano (Suplente Convocada), Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado) e Maria Teresa Martinez Lopez e, no Tema Qualificação da Multa, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Adriana Gomes Rego e André Mendes Moura.

(Assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator.

EDITADO EM: 12/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martínez López (Vice-Presidente), Marcos Aurélio Pereira Valadão, Cristiane Silva Costa, Adriana Gomes Rego, Luís Flávio Neto, André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano (Suplente Convocada), Rafael Vidal de Araújo e Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado).

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por bem descrever os fatos, transcrevo a parte inicial da decisão recorrida (destaques do original):

> *Trata-se de **recurso de ofício e de recurso voluntário**, este interposto pelo contribuinte, em face de decisão de primeira instância que deferiu parcialmente a impugnação contra o lançamento de IRPJ e CSLL referente aos anos-calendário de 2004 a 2007, decorrente de glosa do encargo de amortização de ágio, com acusação de ter sido gerado internamente ao grupo econômico da Johnson Controls, acrescido de multa qualificada de 150%, em razão de detecção de procedimento fraudulento, enquadrado no art. 72 da Lei nº 4.502/64.*
>
> *Foram lançados:*
>
> *I - Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 667 a 670), no total de **R$ 15.534.152,32**, com multa de 150% e juros de mora, calculados até 30/11/2009, com fundamento legal no art. 13, inciso III, da Lei nº 9.249/1995, arts. 247, 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299, 324 §§ 1º, 2º e 4º, 325, 385, 386, do RIR/99; e*
>
> *II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 676 a 679), no total de **R$ 5.039.162,27**, com multa de 150% e juros de mora, calculados até 30/11/2009, com fundamento legal no art. 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88, art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96; e art. 37 da Lei nº 10.637/2002.*
>
> *Os fundamentos fáticos da autuação, consoante o Termo de Verificação Fiscal (fls. 712/725), em suma, foram:*
>
> *(i) a fiscalizada (JCBA) reconheceu, no balanço do ano de 2002, um investimento permanente de R$ 4.249.936,98 em coligadas/controladas (fls. 216), e no balanço de 2003, esse investimento aumentou para R$ 38.090.019,30 (fls. 217);*
>
> *(ii) o aumento foi provocado pela transferência, para a JCBA (fiscalizada), do total das quotas que a empresa Hoover Universal INC (HOOVER), sua controladora, possuía da empresa JCAE do Brasil (JCAE);*
>
> *(iii) a transferência ocorreu com um ágio de R$ 75.759.917,68 (fls. 217), cuja contrapartida foi o aumento de capital de R$ 109.600.000,00;*
>
> *(iv) não houve qualquer desembolso (saída de caixa) da JCBA (fiscalizada) (ou de qualquer outra empresa do grupo) para aquisição do ágio. O lançamento contábil (fl. 51) na JCBA (fiscalizada) do recebimento das quotas da HOOVER foi a débito de investimento (R$ 33.840.082,32) e ágio (R$ 75.759.917,68) e a crédito de capital subscrito (R$ 109.600.000,00);*
>
> *(v) as empresas envolvidas JCBA (fiscalizada), HOOVER e JCAE pertencem ao mesmo grupo econômico (fls. 33 a 50);*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

(vi) em 18/10/2002, o capital da empresa JCAE do Brasil era dividido entre os sócios Johnson Controls Automotive Eletronics (46.974.358 quotas), Johnson Controls Holding (8.311.168 quotas) e Nicolas Donjon (1 quota), com quotas ao valor nominal de R$ 1,00;

(vii) em 10/12/2003, a Johnson Controls Holding cedeu sua participação na JCAE para a HOOVER (fls. 57/68);

(viii) em 17/12/2003, a Johnson Controls Automotive Eletronics e o Sr. Nicolas Donjon também cederam sua participação na JCAE para a HOOVER (fls. 69/71);

(ix) no mesmo dia, a HOOVER cedeu e transferiu para a JCBA (fiscalizada) todas as quotas que detinha na JCAE, as quais foram incorporadas ao capital social da JCBA (fiscalizada) por R$ 109.600.000,00, ou seja, com um ágio de R$ 75.759.917,68 (fls. 72/74);

(x) o laudo da avaliação (fls. 85 a 144), que serviu de base para a avaliação das quotas da JCAE do Brasil Ltda., empregou a metodologia do fluxo de caixa futuro descontado. O valor de mercado, atribuído pela empresa avaliadora foi de R$ 109.600.000,00, baseado na posição da JCAE em 30/11/2003;

(xi) em 31/08/2004, a JCBA (fiscalizada) incorporou a sua controlada JCAE e começou a amortizar o ágio de R$ 75.759.917,68, à razão de 1/60 por mês, a partir de setembro de 2004.

A autoridade fiscal glosou o ágio criado pela operação e exigiu multa qualificada de 150%, a teor do art. 72 da Lei nº 4.502/64, considerando ter havido fraude no procedimento da fiscalizada.

Na impugnação, a autuada apresentou as razões de inconformidade, alegando que a autuação é improcedente, pois a operação completa, da qual o auditor-fiscal relatou apenas parte, envolveu a aquisição de controle de empresas que pertenciam ao grupo Sagem, que não tem qualquer vinculação com o grupo econômico da fiscalizada. Descreveu, em suma, as transações realizadas:

(1) O grupo JCI adquire, por intermédio da JCH SAS, braço francês do grupo, a totalidade das ações da SAGEM SAS, situada na França, mediante pagamento de € 525.000.000,00, e que, por sua vez, controlava a SAGEM (EUA) e a SAGEM (BR). Após a venda, os nomes das empresas foram alteradas para JCAE SAS, JCAE Inc e JCAE do Brasil, respectivamente;

(2) A empresa JCHC e a empresa HOOVER, ambas controladas pela JCI, adquirem a totalidade das quotas da JCAE do Brasil por US$ 37.202.650,00, sendo que a empresa JCHC pagou US$ 31.611.092,00 e a HOOVER US$ 5.591.558,00.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(3) Redução do capital da JCHC, no valor de US$ 31.611.092,00, mediante a transferência das quotas da JCAE do Brasil para a JCI, sua controladora.

(4) Aumento do capital da HOOVER em US$ 31.611.092,00, mediante subscrição e integralização pela JCI das quotas da JCAE do Brasil.

(5) Aumento do capital da fiscalizada, JCBA (fiscalizada), em R$ 109.375.791,00 mediante subscrição e integralização das quotas da JCAE do Brasil, feita pela sua controladora HOOVER, representando esse valor a mera conversão do valor em dólares (US$ 31.611.092,00, rectius *US$ 37.202.650,00) para a moeda nacional, à taxa de câmbio da época (R$ 2,94).*

(6) A JCBA (fiscalizada) incorpora a JCAE do Brasil, mediante avaliação de seu acervo líquido, incorporado a valores contábeis e, a partir daí, a fiscalizada começou a amortizar o ágio relativo à expectativa de resultados futuros da JCAE do Brasil, à razão máxima de 1/60, considerando a despesa correspondente dedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Contestou a alegação [de] que o ágio teria sido gerado apenas quando da conferência das quotas da JCAE do Brasil ao capital da JCBA (fiscalizada), pois a operação inicial foi feita entre partes independentes e que, no valor total pago pelo grupo JCI (€ 525.000.000,00) estaria o valor de € 42.192.265,00 que corresponderia ao valor de US$ 37.202.780,00, valor este equivalente ao valor do custo que a HOOVER incorrera para adquirir as quotas da JCAE do Brasil (R$ 109.375.791,00).

Alegou que não é o valor das quotas que determina o custo de aquisição e que, a partir da aquisição da empresa SAGEM SAS e suas subsidiárias, pelo grupo JCI, o valor das quotas da SAGEM BR passa a não ter qualquer relação com o custo de aquisição, que passa a ser o valor pago pela JCI.

Discorreu sobre a inexistência de lesão ao Fisco para alegar que, independentemente da forma pela qual a operação fosse feita, o resultado alcançado teria sido o mesmo, com a geração de ágio no valor de R$ 75.759.917,68, sendo o efeito o mesmo para o Fisco.

Alegou que não podem ser aplicados aos fatos os atos emitidos pela CVM mencionados no Termo de Verificação Fiscal, uma vez que os atos normativos não se aplicariam à fiscalizada pelo fato de ela não ser constituída na forma de sociedade anônima de capital aberto e, sim, na forma de sociedade limitada e, além disso, os atos somente foram emitidos em 2007 e 2008 e os fatos fiscalizados ocorreram em anos anteriores.

Contestou a alegação de que o ágio apurado pela fiscalizada não é passível de contabilização, devido à ausência de custo histórico, argumentando que a operação foi feita entre partes não relacionadas e houve desembolso financeiro, afirmando

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ainda que não é correta a alegação [de] que, por não ter ausência de saída de caixa quando da aquisição de um ativo, o seu custo de aquisição seria inexistente.

Discorreu sobre a não obrigatoriedade [de] haver saída de caixa para que o custo de aquisição possa ser reconhecido, citando resoluções do CFC que embasariam sua tese, argumentando que vários negócios, tais como incorporações, permutas, contribuições ao capital, aquisição de investimentos via transferência por sucessão universal, etc. não envolvem saída de caixa, o que não prejudica o fato de que houve efetiva transferência de titularidade da participação societária, citando ainda Instrução CVM nº 247/1997, doutrina e acórdãos do Conselho de Contribuintes.

Alegou que é improcedente a afirmação [de] que o valor de amortização de ágio não pode ser considerado como despesa incorrida, repetindo a argumentação [de] que o ágio não foi gerado entre empresas relacionadas e [de] que cumpriu todos os requisitos para que fosse reconhecido contabilmente.

Alegou que a metodologia de ágio guarda relação direta com observância do regime de competência que seria de adoção obrigatória na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, discorreu sobre o regime de competência e ainda afirmou que o art. 386 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) não faz qualquer restrição a respeito da forma que a empresa foi adquirida, ao dispor das regras para amortização de ágio.

Alegou que, em nenhum momento, a autoridade fiscal questionou o laudo de avaliação que fundamentou o ágio relativo à expectativa de rentabilidade futura da JCAE do Brasil.

Discorreu longamente contra a imposição da multa qualificada, citando tributaristas, exposição de motivos na edição de medida provisória, acórdãos do Conselho de Contribuintes, para concluir que não houve fraude, dolo ou simulação nas operações efetuadas.

Requereu a improcedência total dos autos de infração ou, ao menos, que fosse afastada a multa qualificada de 150%.

O acórdão nº 16-24.709, da 5ª Turma da DRJ/SPOI, teve a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2004, 31/12/2005, 31/12/2006, 31/12/2007

INCORPORAÇÕES DE SOCIEDADES. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE AÇÕES. FALTA DE EFETIVO PAGAMENTO. DEDUÇÃO INDEVIDA.

A legislação fiscal somente admite a dedutibilidade da amortização do ágio proveniente de compra ou incorporação entre sociedades do mesmo grupo econômico, se efetivamente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ocorre o desembolso do valor pago a este título, do mesmo modo que se exige o efetivo pagamento para toda e qualquer dedução pleiteada no âmbito fiscal, ainda que a incorporação realizada tenha observado os ditames da legislação societária.

MULTA QUALIFICADA. CRITÉRIOS.

Se não é evidente a ocorrência de dolo, fraude ou simulação que justificasse a aplicação da multa qualificada de 150% sobre o lançamento efetuado, exonera-se o acréscimo correspondente, mantendo-se a multa de ofício de 75%.

Em razão do montante exonerado, a DRJ recorreu de ofício ao CARF.

Cientificado em 20/05/2010 (fl. 1527), o contribuinte, inconformado, interpôs recurso voluntário ao Carf, em 21/06/2010 (fls. 1528/1597), contestando a decisão que julgou parcialmente procedente a impugnação, em suma, pelos seguintes motivos preliminares:

(i) o principal argumento utilizado pelo órgão julgador de primeira instância para manter a glosa da dedução da despesa de amortização do ágio relativo ao investimento realizado na empresa JCAE BR foi a suposta ausência de dispêndio financeiro na referida operação;

(ii) o julgador se baseou em série de equívocos, como, por exemplo: (i) *confundiu o custo de aquisição das quotas da JCAE BR com o valor nominal destas quotas; e* (ii) *manteve o entendimento equivocado da autoridade autuante de que a operação em questão se deu entre partes relacionadas e que, portanto, o ágio relativo ao investimento realizado na JCAE BR teria sido gerado internamente;*

(iii) a decisão recorrida confundiu diversos conceitos, bem como parte de um entendimento completamente distorcido dos fatos;

(iv) em relação à multa qualificada de 150%, a decisão recorrida determinou, com acerto, o seu afastamento, em virtude do fato de não ter havido dolo, fraude ou simulação por parte da Recorrente.

A seguir, relembra os fatos descritos na Impugnação ***(parágrafos 15 a 42****), sintetizando a sequência das operações:*

Passo 1 — Grupo JCI, por intermédio da JCH SAS, adquire a totalidade das ações da SAGEM SAS, mediante pagamento de US$ 525.000.000,00

Passo 2 — Aquisição, pela JCHC e pela HOOVER, da totalidade das quotas da JCAE BR (antiga SAGEM BR), por US$ 31.611.092,00 e US$ 5.591.558,00, respectivamente, totalizando US$ 37.202.650,00

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Passo 3 — Redução do capital da JCHC, no valor de US$ 31.611.092,00, mediante transferência das quotas da JCAE BR para a JCI Inc.

Passo 4 — Aumento do capital da HOOVER em US$ 31.611.092,00, mediante subscrição e integralização, pela JCI Inc., das quotas da JCAE BR de sua titularidade

Passo 5 — Aumento do capital da JCBA (fiscalizada) em R$ 109.375.791,00 (correspondentes a US$ 37.202.650,00), mediante subscrição e integralização, pela HOOVER, das quotas da JCAE BR de sua titularidade

Passo 6 — Incorporação da JCAE BR pela JCBA (fiscalizada)

Critica a conclusão do julgador de que seria possível realizar a agregação das duas entidades jurídicas de imediato, pelos seguintes motivos, entre outros: (i) *as diferenças culturais entre as gestões de dois grupos econômicos totalmente distintos (SAGEM e JCI);* (ii) *o fato de a operação de aquisição, em si, só ter sido concretizada no ano seguinte à assinatura do primeiro contrato entre as partes, quando da formalização, em fevereiro de 2002, do Termo de Acordo (doc. 06 da Impugnação); e* (iii) *o fato de que todos os sistemas operacionais e administrativos de ambas as empresas (tais como de venda, de faturamento, de controle de estoques, de compras, de recursos humanos, etc.) eram diferentes, e independentes, havendo a necessidade de integrá-los em momento anterior à efetiva absorção de uma sociedade por outra.*

Apresenta as seguintes razões para a reforma parcial da decisão recorrida:

(i) *das inconsistências fáticas:*

- a autoridade autuante não considerou a sequência de operações de transferência das quotas da empresa JCAE BR para glosar o ágio apurado, mas apenas considerou os dois últimos passos implementados (passo 5 e passo 6);

- em 18 de fevereiro de 2002, o capital social da JCAE BR permanecia sendo R$ 23.894.162,00, e não R$ 55.285.527,00, conforme consta da decisão recorrida;

*- o capital social da JCAE BR não "*pulou*" inexplicavelmente de R$ 23.894.162,00 para R$ 55.285.527,00, em 10 de dezembro de 2003. De fato, em 18 de setembro de 2002, houve um aumento de capital que elevou o capital social da JCAE BR em R$ 31.391.365,00. Foram completamente omitidas, na decisão recorrida, que:* (i) *houve uma operação efetiva de compra e venda;* (ii) *que houve efetivo pagamento em recursos financeiros; e* (iii) *que o valor total pago foi de US$ 37.202.650,00 (**parágrafos 22 e 27** da Impugnação);*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*- não especifica suposta "*discrepância de valores e datas entre os contratos firmados no Brasil e os contratos traduzidos do original inglês";

- não faz qualquer sentido a comparação de fatos e valores que se tenta demonstrar, já que os R$ 46.974.358,00 correspondem ao valor nominal das 46.974.358 quotas e os US$ 31.611.092,00 referem-se ao valor efetivamente pago pela JCHC pelas 46.974.358 quotas da empresa JCAE BR, ou seja, representa o custo de aquisição dessas quotas para os seus titulares, não sendo o valor nominal das quotas que determina o valor do seu custo de aquisição;

- omitiu o fato de que o ágio originou-se de operação entre empresas de grupos distintos, em diversas etapas;

- houve, sim, saída de caixa na operação, mas não é necessário que haja dispêndio de recursos financeiros para que seja apurado ágio em aquisições de participações societárias ou qualquer ato ou negócio que resulte na transferência da titularidade de uma participação societária;

- as 55.285.526 quotas da JCAE BR foram, em todas as etapas da operação (desde a aquisição das empresas do Grupo SAGEM até a conferência de tais quotas ao capital da JCBA), transferidas pelo valor total de US$ 37.202.650,00, jamais pelo valor nominal total de R$ 55.285.527,00, ou R$ 1,00 por quota (que, convertido para dólares pela taxa média de R$ 2,90, por exemplo, corresponderia a US$ 19.063.974,82, ou US$ 0,34 por quota);

- (i) *uma operação de aquisição de participações societárias realizadas entre empresas não relacionadas entre si, na qual houve pagamento de ágio decorrente da expectativa do retorno financeiro que esse novo investimento geraria; e, em seguida* (ii) *a unificação das sociedades adquiridas (entre elas, a SAGEM BR, posteriormente, JCAE BR) com as entidades já existentes que desenvolviam atividade semelhante (no caso, a JCBA (fiscalizada), e o não reconhecimento do ágio no investimento na JCAE BR traria implicações adversas às demonstrações contábeis da Recorrente, submetida ao regime contábil da "competência".*

Aponta as seguintes inconsistências decorrentes das considerações abstratas contidas na decisão recorrida:

*- o julgador, ao "*raciocinar abstratamente*" sobre a real motivação dos atos e negócios ora examinados, em alguns pontos, não observa os fatos* concretamente *ocorridos;*

- a recorrente sempre afirmou que não houve prática elisiva alguma, que os negócios não foram feitos com a intenção de pagar menos imposto;

- a decisão recorrida desvia o foco da questão, indevidamente, para discussões teóricas sobre "planejamento" *e* "elisão", *mas a*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Administração Tributária não pode desconsiderar os fatos, desde que observados os procedimentos mencionados no parágrafo único do artigo 116 do CTN;

- decisão insiste, indevidamente, que a operação em questão se deu entre partes relacionadas;

- não aponta o real entendimento da finalidade da Instrução CVM nº 349/2001, já que esta apenas se aplica a (i) incorporação reversa; e (ii) que envolva a incorporação de empresa veículo;

- julgador verificou abuso de direito em razão da (i) *a inexistência de causas reais que justificassem a operação; bem como* (ii) *a operação envolvendo a Recorrente não teria observado o ordenamento jurídico, porque foi feita com a finalidade predominante de pagar menos imposto.*

Cita ainda o Pronunciamento Técnico CPC 15, para sustentar que, nas operações em que há "combinação de negócios", como no caso, entre outros, de aquisição de participações societárias mediante compra e venda, incorporações e conferência de quotas ou ações ao capital de outra entidade, o ágio gerado na operação deve ser registrado pela entidade que obtém o controle do negócio ou negócios obtidos por meio da operação, sendo que, no caso, a real "adquirente contábil" das quotas da SAGEM BR (posteriormente JCAE BR) é a JCBA (fiscalizada), e que tal escolha não se deu em virtude da busca dos efeitos tributários decorrentes da amortização do ágio gerado.

Afirma que, independentemente da forma pela qual a operação fosse implementada, o resultado alcançado teria sido o mesmo: haveria a apuração de ágio no investimento na JCAE BR, passível de amortização e dedução na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Aduz que, ao embasar seu entendimento no artigo 187 do Código Civil de 2002, a autoridade julgadora pretende imputar à Recorrente a prática de um ilícito civil. Ao afirmar que a autoridade fiscal, em sua essência, desconsiderou negócio praticado pela Recorrente sem propósito negocial, a própria decisão recorrida demonstra, com toda a clareza, a aplicação do parágrafo único do artigo 116 do CTN ao presente caso, pois tal regra destinou-se a coibir, justamente, os atos ou negócios praticados pelo contribuinte com a intenção de economizar tributo mediante abuso de forma ou falta de propósito negocial. Assim, conclui pela ilegalidade do lançamento fiscal.

Ao final, pede que a decisão de primeira instância seja julgada parcialmente improcedente, mantendo-se apenas a redução da multa qualificada.

Em contrarrazões, a PGFN defende a validade integral do lançamento, inclusive da multa qualificada, pelos fundamentos sintetizados abaixo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Sustenta a indedutibilidade do ágio criado pelo contribuinte, apontando que a criação de um ágio fictício, simulado, que não apresenta qualquer propósito negocial e substrato econômico a justificar a sua existência real, não permite a dedução da despesa com sua amortização, nos termos previstos pela legislação tributária nos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997 (arts. 385 e 386 do RIR/99). Alega, em seguida, que:

(i) após a aquisição da empresa francesa SAGEM SAS pelo Grupo JCI em 25/07/2001, todas as operações societárias realizadas no Brasil e no exterior com as quotas da JCAE BR foram promovidas por empresas pertencentes ao Grupo JCI e que, quando da alienação das quotas da JCAE BR à JCBA (fiscalizada), a empresa norte-americana HOOVER ocupou simultaneamente os dois polos do negócio firmado - comprador e vendedor, cobrando o ágio de si mesma;

(ii) muito antes do aumento do capital da JCBA (fiscalizada) com a totalidade das quotas da JCAE BR, com a criação do ágio, o objetivo final da reestruturação societária a ser realizada sempre foi a reunião dessas duas empresas brasileiras em uma só, e que o investimento de R$ 109.600.000,00 realizado pela empresa HOOVER na JCBA (fiscalizada), teve um curtíssimo tempo de vida;

(iii) o resultado líquido da engenharia societária adotada pelo grupo econômico do qual o contribuinte faz parte é igual à incorporação direta da JCBA (fiscalizada) pela JCAE BR, com exceção do direito à amortização do ágio na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSSL, a serem recolhidos pela empresa resultante.

Sobre a indedutibilidade do ágio fictício (ágio cobrado de si mesmo) e a ausência de propósito negocial e substrato econômico, aponta os fundamentos dos arts. 385 e 386 do RIR/99 para aduzir que o ágio ou deságio deve sempre ter como origem um propósito negocial (aquisição de um investimento) e um substrato econômico (transação comercial), decorrente da efetiva aquisição de um investimento oriundo de um negócio comutativo, onde as partes contratantes, interdependentes entre si e ocupando posições opostas, tenham interesse em assumir direitos e deveres proporcionais, além de importar o dispêndio de um gasto (econômico ou patrimonial) pelo adquirente e o ganho (também econômico ou patrimonial) pelo alienante.

Sustenta que devem ser observados o Ofício-Circular/ CVM/SNC/SEP nº 01/2007, emitido pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM, e o item 50 da Orientação Técnica CPC 02/2008, do Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

Sobre a ausência de propósito negocial, aponta que, por meio de uma visão global da reestruturação adotada, evidencia-se que o resultado conjunto das duas operações fora a simples unificação das atividades da JCBA com as da JCAE BR, o que poderia ter sido alcançada desde o início somente com a incorporação de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

uma sociedade pela outra, tal como foi feito por meio da segunda operação. Nesse sentido, sustenta que:

(i) o ágio decorrente da aquisição de um investimento deve ser registrado por quem o efetivamente suporta, e quem adquiriu a JCAE BR com ágio não foi a recorrente, em 18/12/2003, mas sim o Grupo JCI, em 25/07/2001, quando da aquisição da empresa francesa SAGEM SAS, não podendo ser aplicada a autorização contida no artigo 386, inciso II, do RIR/99;

(ii) o propósito negocial foi eminentemente fiscal, já que, em razão da incorporação realizada, o investimento adquirido pela JCBA (fiscalizada) de sua controladora HOOVER fora integralmente cancelado, sendo mantido, porém, o ágio pago por ele. Com isso, a previsão da rentabilidade futura da empresa que não mais existia, contudo, permaneceu registrada. Não poderia a JCBA (fiscalizada), em 2003, ao adquirir a JCAE BR pelo mesmo preço pago pelo Grupo JCI em 2001, registrar o mesmo ágio como se a JCAE BR tivesse mantido a mesma projeção de rentabilidade futura.

Sobre a ausência de substrato econômico, aduz que:

(i) tanto a JCBA (fiscalizada) como a JCAE BR eram controladas diretamente pela sua única sócia: a empresa norte-americana HOOVER (a qual, por sua vez, fazia parte do Grupo JCI) e, em razão disso, não houve dispêndio de qualquer espécie de recurso;

(ii) a partir da análise global da reorganização societária realizada, o único substrato econômico existente é aquele oriundo da amortização do ágio na conta de resultado da JCBA (fiscalizada), após a incorporação, e que o ágio criado, por ser inexistente de fato, não é válido e nem eficaz para ser amortizado na conta de resultado do recorrente;

(iii) assim, a despesa amortizada pelo sujeito passivo na apuração de seu lucro líquido não se enquadra em nenhuma das hipóteses de dedutibilidade previstas pelos artigos 324 a 327 do RIR/99.

Quanto ao RECURSO DE OFÍCIO, defende a qualificação da multa de ofício em razão da simulação cometida pelo contribuinte, sustentando, em suma, que:

(i) existe contradição no acórdão prolatado pela DRJ São Paulo I/SP, pois, em um primeiro momento, reconhece que o ágio registrado pelo contribuinte fora criado de forma simulada, ou seja, sem qualquer propósito negocial e substrato econômico, e, em seguida, ao tratar da qualificação da multa, diz que as operações que o sujeito passivo declarou realmente ocorreram;

(ii) a despesa amortizada pelo contribuinte autuado fora criada de forma simulada, por meio de um evidente intuito doloso de fraudar o Fisco, razão pela qual a qualificação da multa deve ser mantida;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(iii) a própria confissão do contribuinte de que o ágio foi criado para transferir para si um investimento com ágio realizado anteriormente pelo Grupo JCI e de que não houve qualquer dispêndio financeiro tornam incontestável o intuito doloso do contribuinte na criação de um ágio que nunca existiu;

(iv) de fato, a ausência de propósito negocial e de substrato econômico, da mesma forma que impedem a existência material do ágio, atestam a simulação praticada pelo contribuinte;

(v) existiram a) uma vontade declarada de aquisição de um investimento com ágio pela JCBA (fiscalizada), traduzido no valor de mercado da integralidade das quotas da JCAE BR, calculado na previsão de rentabilidade futura da empresa; e b) uma vontade real de criação de um investimento artificial, a fim de gerar um ágio que seria utilizado pela JCBA (fiscalizada) para reduzir a tributação a ser paga após a incorporação. Essa diferença entre a vontade declarada e a vontade real caracteriza a simulação praticada, nos termos do art. 167, parágrafo 1º, inciso II, do Código Civil Brasileiro, in fine;

(vi) a operação realizada pelo contribuinte autuado não traduziu a aquisição de um investimento com supedâneo na previsão de rentabilidade futura da JCAE BR. Com a incorporação, esse investimento foi anulado, porém o direito à amortização do ágio mantido;

(vii) a criação do ágio fictício foi iniciada com a aquisição do investimento pela JCBA (fiscalizada) e concluída com a incorporação dessa sociedade com a JCAE BR;

(viii) o evidente intuito doloso do contribuinte, nos ilícitos tributários cometidos pelo contribuinte, resta caracterizado pelo fato de ele saber, desde o início, que a JCAE BR seria incorporada por ele;

(ix) reforçam o evidente intuito do contribuinte: a) o fato de a reorganização societária em tela ter sido planejada desde o ano de 2001, juntamente com a ajuda de consultoria especializada, b) por meio de laudo de avaliação da JCAE BR (fls. 86/144), procurou dar uma aparência de legalidade a uma operação não prevista na legislação;

(x) de forma inexplicável, o contribuinte trouxe aos autos um laudo elaborado pela CF Solutions*, pelo qual é apurado o valor de mercado da JCAE BR com base em sua rentabilidade futura, antes da aquisição de suas quotas pela JCBA (RECORRENTE). Em nenhum momento, o laudo cita o negócio realizado em 2001 entre o Grupo SAGEM e o Grupo JCI, tendo analisado aspectos intrínsecos e extrínsecos da JCAE BR, e projetado a rentabilidade de empresa no lapso de 5 anos e 1 mês após a sua elaboração;*

(xi) a simulação resta inequívoca, uma vez que havia motivos à sua realização (criação de um benefício fiscal indevido), assim como, com a incorporação, o negócio realizado (aumento de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

capital decorrente de um investimento) não foi executado materialmente;

(xii) a fraude, correspondente à atitude dolosa do contribuinte em reduzir o montante do imposto devido, está mais do que comprovada, sendo inegável o conluio, este é inegável, uma vez que a reorganização societária envolveu todas as pessoas jurídicas que fazem/faziam parte do grupo econômico internacional JCI.

Pede, ao final, que seja provido o recurso de ofício e negado provimento ao recurso voluntário.

O Colegiado proferiu acórdão cuja ementa transcrevo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

ÁGIO INTERNO. EFETIVO DISPÊNDIO E FALTA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. DESCARACTERIZAÇÃO.

Verificado que as negociações de reorganização societária ocorreram com empresas de diferentes grupos econômicos e que houve o efetivo desembolso financeiro na operação de aquisição da empresa incorporada, é de se afastar os fundamentos utilizados pelo agente fiscal quanto à falta de propósito negocial e do efetivo dispêndio de recursos nas operações de aquisição/reestruturação societária.

ÁGIO. SURGIMENTO. TRANSFERÊNCIA. AMORTIZAÇÃO.

O ágio nasce quando uma empresa adquire participação relevante em outra sociedade e somente se transfere por incorporação reversa, cisão ou fusão (art. 386 do RIR/99).

A transferência de quotas na integralização de capital não implica em transferência do ágio, mas em extinção do ágio que havia na alienante e surgimento de um novo ágio na adquirente.

O ágio gerado no aumento de capital da fiscalizada mediante conferência de quotas da investida, com atendimento dos requisitos do art. 385 do RIR/99, é um ágio novo e pode ser amortizado a partir da incorporação dessa última, nos termos do art. 386 do RIR/99.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS. RECURSO DE OFÍCIO NEGADO.

A ausência de elementos que demonstrem o evidente intuito de fraude, a partir de uma conduta dolosa, ensejam a desqualificação da multa de ofício.

A Fazenda Nacional apresentou recurso especial, alegando divergência jurisprudencial relativamente a três pontos, a saber:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERT O FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

I) (im)possibilidade de dedução, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL de despesas com ágio não suportadas pela fiscalizada;

II) falta (ou não) de previsão legal para amortização de ágio da base de cálculo da CSLL; e

III) necessidade (ou não) de qualificação da multa de ofício.

O recurso foi integralmente admitido pelo presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF.

CÓPIA

Devidamente cientificado, o sujeito passivo apresentou contrarrazões em que, preliminarmente, pugna pelo não conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional, por supostamente não atender aos requisitos dos arts. 67 e 68 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 e, ainda, por inovar na fundamentação jurídica do lançamento e, no mérito, requer o desprovimento do recurso especial, devendo ser mantido em sua integralidade o acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO

O recurso é tempestivo, entendo que a divergência restou comprovada e, por isto, conheço do recurso especial.

De início, e quanto à preliminar do sujeito passivo em contrarrazões, pelo não conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional, reporto-me integralmente ao despacho proferido em Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, do qual extraio os seguintes excertos (e-fls. 2.397 a 2.412):

> *(1) Para demonstrar a divergência de entendimentos sobre a dedução de amortização de ágio da base de cálculo de IRPJ e CSLL, a recorrente indica os Acórdãos nºs 1302-00.834 e 105-17.219 para servirem de paradigmas, dos quais, em conformidade ao previsto no art. 67, § 9º do Anexo II do RICARF, reproduz o inteiro teor das suas ementas.*
>
> *[...].*
>
> *Verificou-se que, de fato, em ambos os casos o ágio cuja despesa foi deduzida do lucro real teve origem em operação realizada*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

por outras pessoas jurídicas, as quais efetuaram o desembolso financeiro. No recorrido, decidiu-se que era possível deduzir despesas desse tipo na apuração do lucro real; no paradigma, conclui-se que isso não era possível. Desse modo, a divergência de entendimentos está demonstrada.

[...].

Verificou-se que o fato de não ter havido desembolso financeiro pela autuada foi considerado relevante para descartar a possibilidade de dedução de despesa com amortização com ágio, ou seja, em situação semelhante à do recorrido, decidiu-se que não era possível deduzir despesa com ágio, entendimento que diverge do recorrido.

Conclui-se, portanto, que a divergência de entendimentos para essa matéria foi demonstrada por meio de ambos os paradigmas.

[...].

(2) Levando em conta a possibilidade de sua tese sobre a impossibilidade de deduzir despesa com amortização de ágio realizado por outra pessoa jurídica não ser acolhida, a recorrente adiciona argumentação alternativa para a impossibilidade de amortização de ágio da base de cálculo da CSLL.

Para demonstrar divergência de entendimento, a recorrente volta a empregar o Acórdão nº 1302-00.834, do qual, além de reproduzir integralmente a ementa, a recorrente extraiu trecho do voto condutor. Destacam-se trecho da ementa e do voto condutor que versam sobre essa matéria:

[...].

Ou seja, no caso do paradigma, considerou-se que não há previsão legal para a dedução desse tipo de despesa da base de cálculo da CSLL, ao passo que, na decisão recorrida, foi aceita sua dedução tanto para IRPJ quanto a CSLL. Desse modo, a recorrente logrou demonstrar a divergência de entendimentos também para essa matéria.

(3) Para a qualificação da multa de ofício, o argumento da recorrente centra-se na similaridade entre as circunstâncias do recorrido e a de dois paradigmas indicados, quais sejam, o Acórdão nº 101-96.724 e o Acórdão nº 103-23.290 (ementas integralmente reproduzidas no recurso especial). Em todos, teria havido a criação de ágio artificial, sem qualquer propósito negocial, com o único e evidente intuito de auferir um benefício fiscal sabidamente indevido, mas essas circunstâncias redundaram em diferentes conclusões quanto à caracterização do intuito de fraude.

[...].

Tanto no primeiro paradigma quanto no segundo, foi manifestado o entendimento de que a ausência de propósito

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *negocial ou societário para a realização dos atos societários com a exclusiva finalidade de reduzir tributos justifica a aplicação da multa qualificada. No recorrido, considerou-se que essa circunstância era insuficiente para caracterizar o intuito de fraude e, consequentemente, aplicar a multa qualificada. Desse modo, também para essa matéria, a recorrente demonstrou a divergência de entendimentos.*

Já no que se refere à preliminar do sujeito passivo em contrarrazões, de alegada inovação na fundamentação jurídica do lançamento, por se pretender discutir, no recurso especial da Fazenda Nacional, alternativamente, a impossibilidade de amortização de ágio da base de cálculo da CSLL, entendo que inocorre no presente caso.

A uma, porque, se não questionou a fiscalização especificamente esse ponto, apenas não o fez por não admitir, genericamente, qualquer possibilidade de amortização de ágio; a duas, porque o voto vencedor da decisão recorrida é expresso ao admitir essa possibilidade, tanto para a base de cálculo do IRPJ, quanto para a base de cálculo da CSLL, como segue (e-fls. 2.315):

> *Em face do exposto, é de se dar provimento ao recurso voluntário quanto à matéria relativa à dedutibilidade do ágio na apuração do IRPJ e da CSLL.*

Passo ao mérito.

A matéria posta à apreciação por esta Câmara Superior refere-se à amortização de ágio na aquisição de participação societária, na forma prevista no art. 386, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

No presente caso, a acusação fiscal gira, basicamente, em torno da questão relativa aos encargos de amortização de ágio por terem sido gerados internamente ao grupo econômico. Ou seja, a glosa foi efetuada por ter sido considerado que a transação se deu entre empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico e que não houve efetivo dispêndio financeiro, inexistindo propósito negocial e efetivo substrato econômico.

Foi aplicada, ainda, a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), em razão de suposta detecção de procedimento fraudulento.

Inicio com o relato dos fatos apurados.

Em data de **18/12/2003**, a controladora da autuada (HOOVER) transferiu a ela todas as quotas da empresa JCAE do Brasil. Assim, seu ativo permanente (da autuada) passou de R$ 4.249.936,98, em 2002, para R$ 38.090.019,30, em 2003 (diferença de R$ 33.840.082,32). A transferência ocorreu com um ágio de **R$ 75.759.917,68**, a crédito de capital subscrito de R$ 109.600.000,00, sem qualquer desembolso por parte da fiscalizada.

Em **31/08/2004**, a autuada incorporou a sua controlada JCAE do Brasil e começou a amortizar o ágio de **R$ 75.759.917,68**, à razão de 1/60 por mês, a partir do mês de setembro de 2004.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A defesa da fiscalizada centra-se, basicamente, na afirmação de que a operação completa teria envolvido a aquisição de controle de empresas (SAGEM-França) que não teriam qualquer vinculação com o grupo econômico da autuada (JCI-Estados Unidos).

Sucede, porém, que o ágio objeto de questionamento fiscal é aquele no valor de **R$ 75.759.917,68**, e que foi objeto de amortização, à razão de 1/60 por mês, a partir do mês de setembro de 2004, quando a fiscalizada incorporou a sua controlada (JCAE do Brasil). Esse ágio somente foi contabilizado na operação de subscrição de capital, ocorrida em **18/12/2003**, entre a autuada e a sua controladora HOOVER, como acima descrito.

De todo modo, o surgimento do alegado ágio, em moeda estrangeira, pelo que se pode deduzir do processo, teria se efetivado em operação envolvendo **empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico**, em **17/12/2003**, a saber: *"A empresa JCHC e a empresa HOOVER, ambas controladas pela JCI, adquirem a totalidade das quotas da JCAE do Brasil por U$ 37.202.650,00, sendo que a empresa JCHC pagou US$ 31.611.092,00 e a HOOVER US$ 5.591.558,00"* (e-fls. 2.285).

É que, da multiplicação dessa soma (US$ 37.202.650,00) pela taxa cambial da época (US$ 2,94) teria resultado o montante de R$ 109.375.791,00, bem próximo àquele de R$ 109.600.000,00, antes referido.

Com relação à assertiva da fiscalizada de que, quando da operação inicial de compra do grupo SAGEM-França pelo grupo JCI-Estados Unidos, por € 525.000.000,00, ocorrida em **25/07/2001** — ou seja, mais de dois anos antes —, estaria nela incluído o valor de € 42.192.265,00, que corresponderia à quantia de US$ 37.202.780,00, é bem de se ver que esse destaque de valor somente se deu posteriormente, por ocasião da aquisição das quotas da JCAE do Brasil pelas empresas JCHC e HOOVER, ambas controladas pela JCI-Estados Unidos, e não antes.

E, ainda que assim não fosse, tratar-se-ia, no caso, de **ágio na aquisição de participação societária apurado no estrangeiro, em operação envolvendo pessoas jurídicas domiciliadas no exterior**, sem qualquer repercussão perante as disposições tributárias internas.

E, mesmo que repercussão pudesse haver — apenas para argumentar —, aquele ágio apurado no estrangeiro sobre rentabilidade futura, mais de dois anos antes do suposto ágio que se pretendeu amortizar no Brasil, não poderia — à toda evidência — ser o mesmo ágio, uma vez que, nesse interregno de tempo de mais de dois anos, parte daquela rentabilidade futura, então prevista, já teria, forçosamente, se consumado. Evidentemente que não se trata mais de "ágio", embora possa ter esse liame, que subsiste em caráter puramente econômico, sem poder resultar nenhum efeito tributário.

Ou seja, há que se concordar com os argumentos da recorrente no ponto em que sustenta:

> *(i) o ágio decorrente da aquisição de um investimento deve ser registrado por quem o efetivamente suporta, e quem adquiriu a JCAE BR com ágio não foi a recorrente, em 18/12/2003, mas sim o Grupo JCI, em 25/07/2001, quando da aquisição da empresa francesa SAGEM SAS, não podendo ser aplicada a autorização contida no artigo 386, inciso II, do RIR/99;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Veja-se, por pertinente, que o laudo de avaliação apresentado pela autuada, que fundamentou o ágio relativo à expectativa de rentabilidade futura da JCAE do Brasil, é datado de **18/12/2003**, ou seja, do mesmo dia em que a controladora da fiscalizada (HOOVER) transferiu a ela todas as quotas da empresa JCAE do Brasil, com um ágio de **R$ 75.759.917,68**, não fazendo, aquele laudo de avaliação, qualquer referência à operação anteriormente ocorrida mais de dois anos antes, em **25/07/2001**.

Por outro lado, não se pode considerar que os requisitos autorizadores da amortização do ágio na aquisição de participação societária, quais sejam, o propósito negocial — compreendido como a motivação para adquirir um investimento por valor superior ao custo original —, e o substrato econômico — entendido como decorrente da aquisição de negócio comutativo entre partes independentes, com dispêndio de recursos e previsão de ganho —, além do desembolso financeiro, possam ser buscados em negócio jurídico celebrado por pessoas jurídicas diversas daquela que efetivamente procedeu à amortização do ágio.

Quanto a esse ponto, afirma o voto vencedor da decisão recorrida que (e-fls. 2.315):

> *Em síntese, do ponto de vista jurídico, o ágio registrado na JCBA é um novo ágio que nasce apenas no momento em que ela aumenta o seu capital com quotas da JCAE do Brasil. Não existe uma transferência jurídica do ágio que havia na antiga investidora HOOVER para a JCBA. O que foi transferido foi a titularidade das quotas.*
>
> *Dessa forma, forçoso concluir que o ágio gerado no aumento de capital da JCBA (fiscalizada), mediante conferência de quotas da JCAE do Brasil, é um ágio novo e atendeu aos requisitos do art. 385 do RIR/99, podendo ser amortizado a partir da incorporação dessa última (investida), nos termos do art. 386 do RIR/99, e ser excluído da base de cálculo na apuração do IRPJ e da CSLL, exatamente como procedido pela autuada.*

Este argumento é um equívoco. Aqui, a contradição é evidente.

Se se trata de "ágio novo", como dito — "*São ágios diferentes. O primeiro ágio surgiu com as negociações realizadas entre a HOOVER (USA) e a JCI (USA). O segundo, quando do aumento de capital realizado pela HOOVER (USA) em sua controlada, a JCBA (fiscalizada)"* (e-fls. 2.312) —, não se pode ter, como atendidos, requisitos legais para a amortização de ágio na aquisição de participação societária, tomando-se, para esse efeito, o "ágio velho", como pretendeu, inadvertidamente, aquele voto vencedor.

Seria — como bem ressaltado pela Fazenda Nacional, em seu recurso especial —, "aproveitar o melhor de dois mundos", como seja (e-fls. 2.381 e 2.382, destaques do original):

> *i. Da operação de compra da SAGEM SAS (controladora da SAGEM BR, posteriormente denominada JCAE BR), ele retira a existência do ágio (propósito negocial e substrato econômico).*
>
> *ii. Da aquisição de investimento e incorporação que envolveram a JCAE BR e a JCBA, os requisitos formais à dedutibilidade da amortização desse ágio (em especial, a confusão patrimonial*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *entre investimento e investidor e o laudo de rentabilidade futura).*

Afirma a autuada, ainda, que, independentemente da forma pela qual a operação fosse implementada, o resultado alcançado teria sido o mesmo.

Ocorre, porém, que as disposições tributárias se aplicam a fatos concretos (o denominados fatos geradores), efetivamente realizados — e não a possibilidades abstratas, fruto de elucubrações metafísicas —, não se podendo decidir tendo como base apenas hipóteses e suposições.

Cumpre, portanto, perquirir da consistência/validade do referido ágio de **R$ 75.759.917,68**, de modo a averiguar o cabimento de sua amortização ou não, lembrando que o que interessa, no caso, não é a eventual existência de lesão ao Fisco, mas a subordinação da constituição e da amortização desse ágio aos estritos requisitos da lei.

Pois bem, dispõe o art. 386 do RIR/1999, na parte que aqui interessa:

> *Tratamento Tributário do Ágio ou Deságio nos Casos de Incorporação, Fusão ou Cisão*
>
> *Art. 386. A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, apurado segundo o disposto no artigo anterior (Lei nº 9.532, de 1997, art. 7º, e Lei nº 9.718, de 1998, art. 10):*
>
> *[...];*
>
> *III - poderá amortizar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata o inciso II do § 2º do artigo anterior* [valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros, esclareço]*, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente à incorporação, fusão ou cisão, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração;*

Como visto, é pressuposto do "tratamento tributário do ágio ou deságio nos casos de incorporação, fusão ou cisão", que se trate de **participação societária adquirida com ágio ou deságio, apurado segundo o disposto no art. 385 do mesmo RIR/1999**, de seguinte dicção:

> *Art. 385. O contribuinte que avaliar investimento em sociedade coligada ou controlada pelo valor de patrimônio líquido deverá, por ocasião da aquisição da participação, desdobrar o custo de aquisição em (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20):*
>
> *I - valor de patrimônio líquido na época da aquisição, determinado de acordo com o disposto no artigo seguinte; e*
>
> *II - ágio ou deságio na aquisição, que será a diferença entre o custo de aquisição do investimento e o valor de que trata o inciso anterior.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *§ 1º O valor de patrimônio líquido e o ágio ou deságio serão registrados em subcontas distintas do custo de aquisição do investimento (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20, § 1º).*

Observe-se que o ágio surge (é desdobrado ou segregado contabilmente), por ocasião da **aquisição da participação societária com ágio**.

Há, aqui, portanto, um problema crucial: a fiscalizada não adquiriu participação societária com ágio, de modo a poder desdobrá-lo. Na verdade, a controladora da autuada (HOOVER) transferiu a ela (autuada), em **18/12/2003**, mediante subscrição de capital, todas as quotas da empresa JCAE do Brasil, por ela (HOOVER) possuídas.

Esta, por sua vez (HOOVER), também não adquiriu participação societária com ágio, de modo a poder desdobrá-lo, se é que isso fosse possível (trata-se de empresa norte-americana). Na verdade, a controladora da controladora da autuada (JCI-Estados Unidos) transferiu a ela (HOOVER), também em **18/12/2003**, mediante subscrição de capital, todas as quotas da empresa JCAE do Brasil, por ela (JCI-Estados Unidos) possuídas.

Afirma o voto vencedor, a esse respeito, que (e-fls. 2.311):

> *Conforme descrito acima, as operações de aquisição das empresas envolvidas, dentre elas a aquisição do controle societário da SAGEM (BR) (denominação depois alterada para JCAE do Brasil (incorporada pela fiscalizada JCBA), iniciaram-se em 25/07/2001, quando a empresa JCI (USA) adquire, por intermédio da JCH SAS, braço francês do grupo JCI, a totalidade das ações da SAGEM SAS (França), mediante pagamento de € 525.000.000,00. A SAGEM SAS (França), por seu turno, detinha o controle da SAGEM (BR).*
>
> *Em consequência dessas transações, pode-se facilmente verificar que, no valor pago de € 525.000.000,00, encontrava-se o ativo representado pelas quotas da SAGEM BR (JCAE do Brasil) pertencentes à empresa adquirida, a SAGEM SAS (França).*

Ora, se assim é, a aquisição da participação societária com ágio, passível de desdobramento, se deu mais de dois anos antes das operações havidas no Brasil, em **25/07/2001**, e, mais ainda, envolvendo pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, não submetidas, por óbvio, às normas tributárias nacionais.

Esse ágio, porventura havido, ainda que decorrente de negociações com empresas de diferentes grupos econômicos, entre suas controladoras domiciliadas fora do Brasil (EUA e França) e com a ocorrência de efetivo desembolso financeiro — como defendido no voto vencedor (e-fls. 2.312) —, submete-se, evidentemente, às normas alienígenas do país da empresa adquirente — no caso, os Estados Unidos —, e não às do Brasil. A legislação tributária nacional, como se sabe, destina-se precipuamente às entidades empresariais domiciliadas no Brasil.

Em resumo, de duas uma: ou o pretendido ágio é o oriundo da aquisição, ocorrida em **25/07/2001**, da SAGEM SAS francesa (controladora da SAGEM BR, que veio a se tornar a JCAE do Brasil) pela JCI norte-americana, o que, como visto, o torna insuscetível de consideração pela legislação brasileira —; ou o pretendido ágio é o proveniente da contabilização da operação de subscrição de capital, ocorrida em **18/12/2003**, entre a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

fiscalizada e a sua controladora HOOVER, e que também, como visto, não atende aos requisitos da legislação brasileira para a amortização de ágio.

A legislação de regência sobre o tema da dedução do ágio, nos termos pleiteados pelo contribuinte são os artigos 7º e 8º da Lei nº 9532/1997, abaixo transcritos:

> *Art. 7º **A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra**, em virtude de **incorporação**, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária **adquirida com ágio** ou deságio, apurado segundo o disposto no art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977: (Vide Medida Provisória nº 135, de 30.10.2003)*
>
> *I - deverá registrar o valor do ágio ou deságio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "a" do § 2º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, em contrapartida à conta que registre o bem ou direito que lhe deu causa;*
>
> *II - deverá registrar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "c" do § 2º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, em contrapartida a conta de ativo permanente, não sujeita a amortização;*
>
> *III - poderá amortizar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "b" do § 2° do art. 20 do Decreto-lei n° 1.598, de 1977, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente à incorporação, fusão ou cisão, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração; (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)*
>
> *IV - deverá amortizar o valor do deságio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "b" do § 2º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados durante os cinco anos-calendários subseqüentes à incorporação, fusão ou cisão, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no mínimo, para cada mês do período de apuração.*
>
> *§ 1º O valor registrado na forma do inciso I integrará o custo do bem ou direito para efeito de apuração de ganho ou perda de capital e de depreciação, amortização ou exaustão.*
>
> *§ 2º Se o bem que deu causa ao ágio ou deságio não houver sido transferido, na hipótese de cisão, para o patrimônio da sucessora, esta deverá registrar:*
>
> *a) o ágio, em conta de ativo diferido, para amortização na forma prevista no inciso III;*
>
> *b) o deságio, em conta de receita diferida, para amortização na forma prevista no inciso IV.*
>
> *§ 3º O valor registrado na forma do inciso II do caput:*
>
> *a) será considerado custo de aquisição, para efeito de apuração de ganho ou perda de capital na alienação do direito que lhe deu*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *causa ou na sua transferência para sócio ou acionista, na hipótese de devolução de capital;*
>
> *b) poderá ser deduzido como perda, no encerramento das atividades da empresa, se comprovada, nessa data, a inexistência do fundo de comércio ou do intangível que lhe deu causa.*
>
> *§ 4º Na hipótese da alínea "b" do parágrafo anterior, a posterior utilização econômica do fundo de comércio ou intangível sujeitará a pessoa física ou jurídica usuária ao pagamento dos tributos e contribuições que deixaram de ser pagos, acrescidos de juros de mora e multa, calculados de conformidade com a legislação vigente.*
>
> *§ 5º O valor que servir de base de cálculo dos tributos e contribuições a que se refere o parágrafo anterior poderá ser registrado em conta do ativo, como custo do direito.*
>
> *Art. 8º O disposto no artigo anterior aplica-se, inclusive, quando:*
>
> *a) o investimento não for, obrigatoriamente, avaliado pelo valor de patrimônio líquido;*
>
> *b) a empresa incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária.*

Tais dispositivos estão regulamentados nos arts. 385 (que trata do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598/1977) e 386 do RIR/99, e no nosso entendimento, conforme demonstrado acima, o ágio pleiteado não se amolda aos seus preceitos.

Adicionalmente, cumpre destacar, mas seguindo outra linha argumentativa, que, porém, desagua na mesma conclusão, é que o alegado ágio (construído internamente, pois quando surge em 18/12/2003 a Hoover já controlava a JCAE e a JCBA) é indedutível, pois a absorção patrimonial requerida pela Lei (no caso, uma incorporação da JCAE pela JCBA), deve se dar entre partes que seriam partes não relacionadas anteriormente à operação de aquisição (nos termos da Lei n. 9532/1997, art. 7º caput: "A pessoa jurídica que absorver patrimônio **de outra**...). Porém, a aquisição foi consubstanciada no aumento do capital da JCBA, mediante subscrição e integralização pela controladora comum HOOVER das cotas da JCAE; assim, não existe no presente caso a possibilidade da confusão (por absorção) patrimonial requerida pela lei, pois investidora e investida já faziam parte de uma mesma unidade econômica antes das operações que originaram o suposto ágio (ágio de si mesmo, por "aquisição" de participação de si mesmo —, pois nesta fase da operação não há outra pessoa jurídica envolvida, no sentido que lhe empresta a Lei, pois ninguém adquire algo de si mesmo) — portanto, a previsão legal que permite a aproveitamento de ágio não se aperfeiçoou.

Assim, tem-se que o suposto ágio apurado — seja no exterior, seja no Brasil,—, não atendem às prescrições legais e, por conseguinte, **não pode ser objeto de amortização dedutível**.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em seu recurso a recorrente pretende que o cálculo da CSLL não seja afetado pela dedução de ágio, ainda que se entendesse que este ágio fosse dedutível para o IRPJ. Esta fundamentação (ver Ac. 1302-000.834, citado no recurso), que na verdade, poderia ser tratada como tema autônomo, mesmo porque só foi aventada no especial e não constou das discussões anteriores do processo, resta totalmente superada, no caso presente, pela conclusão de que se trata de ágio interno e, portanto, indedutível para qualquer efeito tributário, seja o IRPJ seja a CSLL. Assim, as despesas de ágio, devem ser também adicionadas à base de cálculo da CSLL, já que são indedutíveis para efeitos tributários.

Qualificação da multa de ofício

Resta, por fim, analisar o tema da multa de ofício lançada de forma qualificada (150%) pela fiscalização e reduzida a 75% pela DRJ, que recorreu de ofício e teve a decisão mantida pelo Acórdão recorrido (dec. unânime neste ponto).

Considerando o que se contém nos autos e os argumentos da recorrente e recorrida, não vislumbro razão para manter a qualificação da multa de ofício. Isto porque a acusação de fraude, constante da acusação fiscal, a qual deve se inserir, nas previsões normativas dos art.s 71 a 73 da Lei n. 4.502/1964 aos quais remete o art. 44 da Lei n. 9.430/1995, não ficou suficientemente demonstrada, pois a mera constatação de ausência de propósito negocial em uma fase da operação, em que os fatos são todos reais e declarados ao Fisco, não enseja, *per se* a qualificação, porque a fraude deve ser melhor demonstrada, pois se trata de dolo o se quer indicar. Embora haja o argumento de simulação no recurso, esta não foi a acusação fiscal (TVF itens 46 a 51, de fls. e-1192). Acerca dessa questão, estou de inteiro acordo com o posicionamento adotado pela unanimidade da turma recorrida, no seguinte sentido (e-fls. 2.309) (voto da lavra C. Viviane Vidal Wagner):

> *A qualificação da multa é medida extrema que exige a demonstração do evidente intuito de fraude a partir de uma conduta dolosa.*
>
> *Inexiste, nos autos, a demonstração de que houve a utilização de algum mecanismo ou instrumento fraudulento a ensejar a qualificação da multa, mas apenas a acusação de que o contribuinte tinha consciência da falta de propósito negocial.*
>
> *Nesse caso, é de se concordar com a conclusão da DRJ, pois o direito de defesa da recorrente restaria prejudicado, em razão dos termos da acusação não permitirem o alcance pretendido pela PGFN.*

Veja-se, também, que o 1º Acórdão paradigma trazido pela recorrente para o tema do ágio (Ac. 1302-000.834) neste ponto desqualificou a multa (também por unanimidade), e no segundo, o Ac. 105-17.219, não houve sequer lançamento de multa qualificada.

Com efeito, não se fundamentando a qualificação procedida pela fiscalização em suposta "simulação" cometida pela sujeito passivo, mas, sim, na sua "perfeita consciência da falta de propósito negocial do ágio gerado internamente", toda a argumentação da Fazenda Nacional, naquele sentido, revela-se improcedente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional, para restabelecer integralmente a exigência fiscal, exceto no que se refere à multa de ofício, que deve ser aplicada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), mantendo-se a decisão recorrida nesta parte.

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA