



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



<b>PROCESSO</b>	<b>17095.720472/2022-97</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1102-001.704 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	20 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VIAPOL LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019, 2020

ÁGIO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. EXIGÊNCIA DA PRESENÇA DA REAL SOCIEDADE INVESTIDORA. EMPREGO DE EMPRESA VEÍCULO. INDEDUTIBILIDADE.

Para que possa ser realizada a amortização do ágio, a legislação exige que ocorra confusão patrimonial entre a empresa investida e a real investidora, sendo esta a sociedade que efetivamente acreditou na "mais valia" do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura e desembolsou os recursos para a aquisição, ainda que a operação que deu origem ao ágio tenha sido celebrada de forma hígida, entre terceiros independentes e com efetivo pagamento do preço, regra essa que torna indedutível o ágio quando empresa veículo é utilizada em lugar da real investidora.

ÁGIO. COMPROVAÇÃO DO VALOR DE MERCADO OU EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA. DOCUMENTO CONTEMPORÂNEO À AQUISIÇÃO.

O art. 20, § 3º do Decreto-Lei nº 1.598/1977 exige que o lançamento do ágio com base no valor de mercado ou na expectativa de rentabilidade futura seja baseado em demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração, comprovação esta que, ainda que possa ser feita por documento diverso do laudo, deve ser contemporâneo à aquisição do investimento e conter requisitos mínimos que lhe confirmam credibilidade, como data e autoria.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

É incabível a aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de tributo com base em estimativa e da multa de ofício

exigido pela constatação de omissão de receitas, quando ambas recaem sobre a mesma receita.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019, 2020

ÁGIO. AMORTIZAÇÃO. PREVISÃO LEGAL. CONDIÇÕES. APLICABILIDADE.

São aplicáveis à CSLL as regras relativas à amortização ao ágio, tanto no que diz respeito à autorização para que ela se realize, quanto às condições que devem ser atendidas para que a empresa possa usufruir desse favor legal.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada. No mérito, acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao recurso, nos seguintes termos: (i) por voto de qualidade, confirmada a glosa do ágio amortizado e deduzido – vencidos os Conselheiros Cristiane Pires McNaughton, Gustavo Schneider Fossati e Ana Cláudia Borges de Oliveira, que afastavam a glosa; (ii) por unanimidade de votos, mantida a aplicação da legislação fiscal atinente ao ágio na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido; e (iii) por maioria de votos, canceladas as multas isoladas, exigidas por inadimplemento de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL – vencidos os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa (Relator) e Fernando Beltcher da Silva, que mantinham a exigência das multas isoladas concomitantemente com a multa de ofício, sendo nesse ponto designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Roney Sandro Freire Correa.

*Assinado Digitalmente*

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

*Assinado Digitalmente*

Roney Sandro Freire Correa – Redator designado

*Assinado Digitalmente*

Fernando Beltcher – Presidente

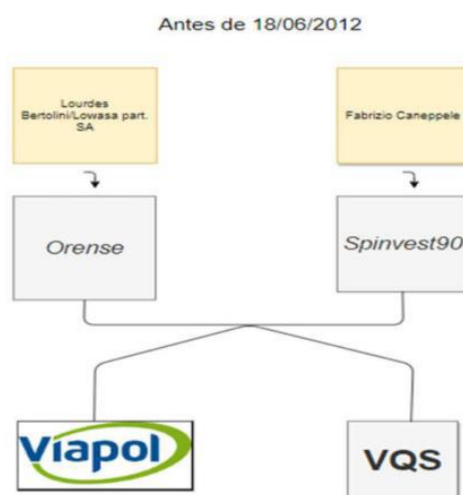
Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Correa, Gustavo Schneider Fossati, Ana Claudia Borges de Oliveira (substituto[a] integral), Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 2681 e ss) em que a Recorrente se insurge contra decisão no Acórdão da DRJ (n. 109-017.431 – 2ª Turma/DRJ09; e-fls. 4913 e ss) que rejeitou o pedido de realização de diligência e julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio. Assim relatou o Acórdão Recorrido:

Trata-se de impugnação ao auto de infração pelo qual são exigidos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL relativos a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2017, 2018, 2019 e 2020. Foram imputadas duas infrações: despesas não comprovadas e falta de recolhimento sobre base de cálculo estimada.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, as despesas não comprovadas estão relacionadas à amortização de ágio relativo à aquisição de investimento ocorrida no ano de 2012, que a fiscalização entende ter sido realizada à margem da legislação tributária, por não atender às exigências legais para que pudesse ser realizada. Para melhor compreensão do processo em que se deu a aquisição do investimento com ágio, copia-se abaixo o diagrama da situação que existia antes de 2012:



A partir dessa situação, houve a aquisição de participação acionária nas empresas Viapol e VQS pela RPM South América Participações e Consultoria Empresarial Ltda. (RPM South).

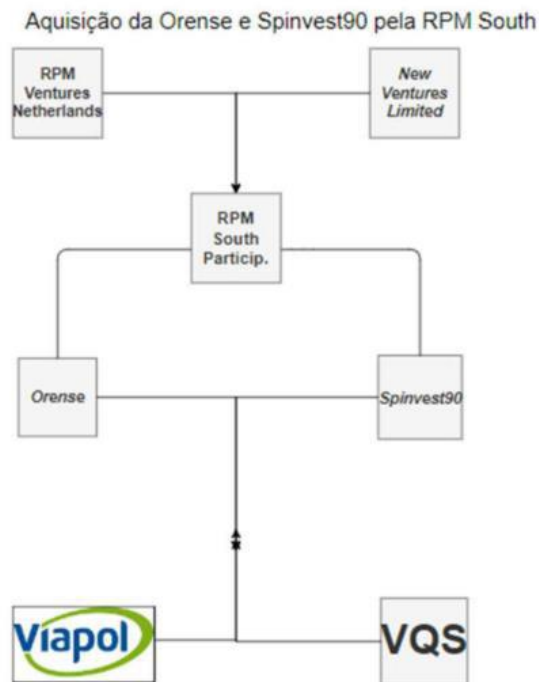
Assim, a empresa RPM South passou a controlar as empresas holdings Orense e Spininvest, que eram detentoras das empresas Viapol e VQS. As aquisições totalizaram R\$ 298.244.058,29, dos quais R\$ 259.991.083,48 foram registrados como ágio.

A fiscalização destaca que a empresa RPM South, adquirente de participações societárias que somaram R\$ 298.244.058,29, foi constituída apenas em 13/03/2012, tendo em seu quadro societário as empresas RPM New Horizons Netherlands B.V. e New Ventures (UK) Limited., sendo que o capital social era de R\$ 1.000,00.

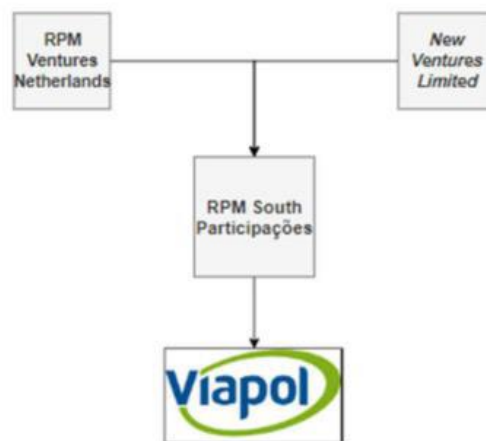
Em 02/05/2012, a empresa RPM New Horizons Netherlands B.V. transferiu sua participação para a RPM Ventures Netherlands B.V.

Em 12/07/2012, o capital social da RPM South foi alterado para R\$ 109.000.001,00.

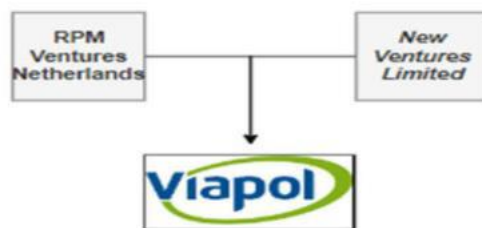
Após a aquisição das participações societárias que geraram ágio, assim ficou o diagrama da estrutura societária:



Em 30/10/2012, deu-se nova operação societária, pela qual as empresas **Orense, Spininvest e VQS foram incorporadas pela Viapol**. Passando à seguinte estruturação:



Em 29/08/2013, nova reestruturação societária, em que a empresa RPM South foi incorporada pela Viapol, e esta última escritura o valor do ágio. Essa é a estrutura que remanesce:



Segundo a autoridade fiscal, a empresa fiscalizada esclareceu que o montante de R\$ 25.999.108,32 de ágio tem origem na aquisição da Viapol, valor que é amortizado mensalmente no montante de R\$ 2.166.592,36.

Diante desses fatos, a autoridade fiscal entende que não foram observadas as condições legais para dedução da despesa com ágio, uma vez que não teria havido confusão entre o patrimônio da adquirente do investimento e das investidas. Esclarece que o ágio foi gerado na operação pela qual RPM South adquiriu a participação societária das empresas Orense e Spininvest90. Essa aquisição ocorreu apenas três meses após a constituição da RPM South pelas empresas do grupo RPM. Isso demonstraria que sua constituição teve por finalidade única a aquisição indireta da participação societária nas empresas operacionais, em especial a Viapol (fiscalizada), e que essa aquisição se deu com recursos da RPM Ventures Netherlands B. V. e New Ventures (UK) Limited.

Todas as alterações teriam sido realizadas com o intuito prévio de se chegar à estrutura final, ou seja, a operação almejada foi de que RPM Ventures Netherlands B. V. e New Ventures (UK) Limited. adquirissem a Viapol.

No entender da fiscalização, é fundamental para o aproveitamento do ágio que ocorra confusão entre os patrimônios das pessoas jurídicas que efetivamente realizaram o investimento com o patrimônio da investida. No caso em análise, a RPM Ventures Netherlands B. V. e New Ventures (UK) Limited. continuaram a ter existência jurídica distinta das pessoas adquiridas, o que demonstra que a condição legal não foi observada.

Além de não ter ocorrido a confusão patrimonial, a autoridade fiscal aponta outros impedimentos: inexistência de laudo de avaliação das holdings, uma vez que o ágio seria relacionado à participação societária das empresas Spininvest90 e Orense e o laudo apresentado é uma avaliação econômico-financeira da empresa Viapol; extemporaneidade do laudo apresentado, já que foi apresentado apenas em 14/12/2012 e a aquisição da participação acionária com ágio data de 30/06/2012.

Com base nessas razões, foram consideradas indevidas as exclusões realizadas nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL a título de amortização de ágio.

O lançamento foi realizado com multa de ofício de 75%. Além dessa multa, foi aplicada multa isolada pela omissão do recolhimento das estimativas mensais.

Ciente da exigência fiscal, a empresa autuada apresentou impugnação, na qual alega, em síntese, que:

01. No caso em tela, a aquisição foi anterior a 31 de dezembro de 2014 e a incorporação anterior a dezembro de 2017, de forma que não recaem sobre elas as disposições introduzidas pela Lei n.º 12.973/14 no tratamento tributário do ágio, conforme impõe o seu art. 651, mas a Lei n.º 9.532/1997. Essa lei dispõe que o

contribuinte poderia considerar dedutível, na apuração do Lucro Real, a amortização do ágio pago com fundamento na rentabilidade futura da empresa adquirida (investida), posteriormente à incorporação, fusão ou cisão desta, sendo a amortização feita à razão de 1/60 (um sessenta avos), no máximo, para cada mês do período de apuração, e estabelecia que o ágio poderia ser amortizado, inclusive, nos casos em que a empresa incorporada, fusionada ou cindida fosse aquela que detivesse a propriedade da participação societária. Esse é exatamente o caso debatido no presente processo administrativo fiscal, pois a holding RPM South foi incorporada pela Impugnante, a qual passou a fazer jus à dedutibilidade do ágio para fins de apuração do IRPJ e da CSLL

02. A legislação vigente à época da aquisição das sociedades incorporadas e da Impugnante não exigia muitos requisitos para a amortização do ágio, apenas que houvesse a efetiva aquisição de investimento societário, com o correspondente pagamento do preço, entre terceiros, que o fundamento econômico do ágio fosse a rentabilidade futura da adquirida, bem como houvesse o arquivamento de um demonstrativo que comprovasse seu fundamento econômico, não sendo necessário um laudo técnico.

03. Todas as condições são verificadas, de modo que é indevida a glosa do ágio, pois, conforme demonstrado: a) a operação foi realizada entre partes independentes; b) o preço foi comprovadamente pago; c) há documentos contemporâneos à operação de aquisição que comprovam o fundamento econômico do ágio, inclusive com a confirmação de laudo técnico produzido pela Impugnante antes da incorporação; d) o ágio foi adequadamente escriturado, e e) ocorreu a incorporação entre investidora e investida.

04. É equivocada a tese de não houve confusão patrimonial, isso porque a empresa RPM South, era pessoa jurídica regularmente existente de modo que não pode ser simplesmente desconsiderada para quaisquer fins, o que incluiu para fins fiscais. Além disso, a empresa RPM South, realmente, realizou a aquisição de participação societária, mediante pagamento do preço a terceiros independentes, ou seja, sem qualquer vinculação societária, já que a RPM South não pertencia ao grupo econômico das antigas sócias da Impugnante (Orense e Spininvest90). O procedimento adotado encontra guarida em acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme demonstram os excertos copiados.

05. Conforme entendimento da Câmara Superior desse tribunal administrativo, a requalificação dos efeitos tributários de negócios jurídicos pelo Fisco apenas pode ocorrer nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

06. As manifestações da jurisprudência administrativa apresentadas corroboram o entendimento de que o ágio constituído pela Viapol não foi “fabricado”, ou seja, fruto de ilegalidade, simulação ou fraude; mas decorreu de operação societária permitida pela lei, assim como no julgado acima.

07. O fato de a RPM South ter sofrido um aporte de capital, não significa que ela não é a real adquirente da Orense e da Spininvest90. Isso, porque, “a capitalização pode ser definida como o procedimento de constituição do capital social, por meio do qual o sócio ou acionista fornece elementos produtivos indispensáveis ao exercício da atividade empresarial”. Esse aporte não afasta a autonomia da investidora e da investida e no caso em análise, a aquisição se deu pela RPM South em seu próprio nome.

08. A motivação da criação da empresa utilizada como veículo para a aquisição é irrelevante para a análise do direito à dedução do ágio e, ainda que sua constituição tenha tido como um dos objetivos viabilizar o aproveitamento do ágio pago pela adquirente da participação societária, esse fato, por si, não legitima a glosa das despesas. De forma contrária, o entendimento aplicado pela i. Fiscalização (i.e., falta de confusão patrimonial quando de fato há incorporação de empresas) é completamente dissociado da intenção da Lei nº 9.532/1997, indutora de comportamento, e discrimina o capital estrangeiro do capital nacional, em afronta direta à já citada Lei nº 4.131/1964.

09. Em relação ao laudo apresentado, a legislação vigente à época da operação exigia mero “demonstrativo” do fundamento do ágio, sem impor qualquer requisito quanto à sua elaboração. A legislação tributária também não dispunha sobre qual empresa deveria ser objeto da avaliação (se a holding ou a empresa operacional), sequer exigia a elaboração de laudo formal. Quanto a esse tema, existe jurisprudência do CARF admitindo a laudo baseado no resultado da empresa operacional.

10. Em relação à data da elaboração do laudo, a legislação não estabelecia qualquer requisito formal quanto a ele, de forma que não seria necessária sua produção de forma contemporânea à aquisição. Além disso, o laudo foi concluído poucos meses após a operação.

11. À época dos fatos, foi elaborado estudo interno pela RPM para avaliação do investimento. Nele, foi realizada a projeção de fluxo de caixa para avaliação da rentabilidade futura esperada das adquiridas. Esse tipo de estudo é admitido pela jurisprudência do CARF.

12. A Lei nº 9.532, de 1997, ao tratar nova regulamentação a respeito do ágio não dispôs sobre o seu alcance à CSLL, de forma que não há fundamento legal para exigir a adição dos valores do ágio amortizados da base de cálculo da CSLL.

13. A aplicação da multa de ofício em concomitância com a multa isolada caracteriza *bis in idem*, o que é vedado pelo sistema tributário brasileiro.

Após a exposição de suas razões, pleiteia que, caso os julgadores entendam que os documentos e fundamentos apresentados não sejam suficientes, convertam o julgamento em diligência. Para tanto, apresenta os quesitos que entende devem ser respondidos.

Por fim, pede que seja conhecida e julgada procedente a impugnação.

Instruído com essa impugnação e dos documentos que lhe acompanham, o processo foi encaminhado à DRJ09 e distribuído para esta relatora.

É o relatório.

Em apreciação da impugnação, a E. 2ª Turma da DRJ/09, através do Acórdão n. 109-017.431 (e-fls. 2635 e ss) rejeitou o pedido de realização de diligência e julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio. Assim dispôs em ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019, 2020

ÁGIO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. EXIGÊNCIA DA PRESENÇA DA REAL SOCIEDADE INVESTIDORA. EMPREGO DE EMPRESA VEÍCULO. INDEDUTIBILIDADE.

Para que possa ser realizada a amortização do ágio, a legislação exige que ocorra confusão patrimonial entre a empresa investida e a real investidora, sendo esta a sociedade que efetivamente acreditou na "mais valia" do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura e desembolsou os recursos para a aquisição, ainda que a operação que deu origem ao ágio tenha sido celebrada de forma hígida, entre terceiros independentes e com efetivo pagamento do preço, regra essa que torna indedutível o ágio quando empresa veículo é utilizada em lugar da real investidora.

ÁGIO. COMPROVAÇÃO DO VALOR DE MERCADO OU EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA. DOCUMENTO CONTEMPORÂNEO À AQUISIÇÃO.

O art. 20, § 3º do Decreto-Lei nº 1.598/1977 exige que o lançamento do ágio com base no valor de mercado ou na expectativa de rentabilidade futura seja baseado em demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração, comprovação esta que, ainda que possa ser feita por documento diverso do laudo, deve ser contemporâneo à aquisição do investimento e conter requisitos mínimos que lhe confirmam credibilidade, como data e autoria.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019, 2020

ÁGIO. AMORTIZAÇÃO. PREVISÃO LEGAL. CONDIÇÕES. APLICABILIDADE.

São aplicáveis à CSLL as regras relativas à amortização ao ágio, tanto no que diz respeito à autorização para que ela se realize, quanto às condições que devem ser atendidas para que a empresa possa usufruir desse favor legal.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019, 2020

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO INCIDENTE SOBRE O TRIBUTO APURADO COM BASE NO LUCRO REAL ANUAL. COMPATIBILIDADE.

Tratando-se de infrações distintas, é perfeitamente possível a exigência concomitante da multa de ofício isolada sobre estimativa obrigatória não recolhida ou recolhida a menor com a multa de ofício incidente sobre o tributo apurado, ao fim do ano-calendário, com base no lucro real anual.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019, 2020

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSÁRIA. INDEFERIMENTO

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia quando a sua realização se revela prescindível para a formação da convicção da autoridade julgadora.

Cientificado em 20/03/2023 (e-fl. 2677), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 18/04/2023 (e-fl. 2680 e ss), em que repete os argumentos da impugnação, apontando jurisprudência. Solicita, ainda, o reconhecimento de contradição do acórdão recorrido (item 90 do RV) na apreciação do laudo que embasou o ágio deduzido, e, ao final requer subsidiariamente diligência:

90. Vale mencionar que o entendimento consignado no v. Acórdão recorrido é contraditório, pois, embora entenda que “nas operações realizadas antes da entrada em vigor da Lei nº 12.973, de 2014, não se exige documento com as formalidades inerentes a um laudo de avaliação”, conclui que “é sim obrigatória a apresentação de estudos prévios aptos a comprovar o fundamento econômico do ágio. (...) No caso em análise, a impugnante afirma haver documento dessa natureza, mas analisando-se o anexo 09, que foi juntado ao processo (fls. 2424/2445), vê-se que se trata de documento sem data, sem autoria identificada, e que, ao que tudo indica, diz respeito a empresas diferentes daquelas que foram incorporadas com ágio”.

(...)

#### V – DO PEDIDO

138. Ante o exposto, a Recorrente requer o conhecimento e o provimento do presente Recurso, pelas razões de fato e fundamentos de direito aqui apresentados, para reformar o v. Acórdão recorrido e, conseqüentemente, cancelar integralmente os Autos de Infração lavrados neste PAF, extinguindo-se a totalidade dos créditos tributários, e, conseqüentemente, todas penalidades aplicadas sob pena de violação da legislação e do entendimento jurisprudencial predominante sobre o tema.

139. Ainda, caso não seja reformado o referido Acórdão em sua integralidade, o que se alega *ad argumentandum*, requer-se, subsidiariamente, que seja determinado o cancelamento do Auto de Infração em relação a (i) exigência da CSLL e, ainda, (ii) das multas isoladas, em decorrência da afronta à principiologia e à legislação vigente.

### VOTO VENCIDO

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O Recurso é tempestivo. Cumpridas as demais condições de procedibilidade, dele conheço.

Preliminarmente, a Recorrente alega contradição do acórdão recorrido (item 90 do RV) na apreciação do laudo que embasou o ágio deduzido:

(...)

90. Vale mencionar que o entendimento consignado no v. Acórdão recorrido é contraditório, pois, embora entenda que “nas operações realizadas antes da entrada em vigor da Lei nº 12.973, de 2014, não se exige documento com as formalidades inerentes a um laudo de avaliação”, conclui que “é sim obrigatória a apresentação de estudos prévios aptos a comprovar o fundamento econômico do ágio. (...) No caso em análise, a impugnante afirma haver documento dessa natureza, mas analisando-se o anexo 09, que foi juntado ao processo (fls. 2424/2445), vê-se que se trata de documento sem data, sem autoria identificada, e que, ao que tudo indica, diz respeito a empresas diferentes daquelas que foram incorporadas com ágio”.

(...)

Não há a contradição apontada. De fato, o Acórdão Recorrido afirma que “nas operações realizadas antes da entrada em vigor da Lei nº 12.973, de 2014, não se exige documento com as formalidades inerentes a um laudo de avaliação”. Mas, ressalva que “é sim obrigatória a apresentação de estudos prévios aptos a comprovar o fundamento econômico do ágio.”. Isto porque, segundo os termos do próprio Acórdão Recorrido, “o art. 20, § 3º do Decreto-Lei nº 1.598/1977 exige que o lançamento do ágio com base no valor de mercado ou na expectativa de rentabilidade futura seja baseado em demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração, comprovação esta que, ainda que possa ser feita por documento diverso do laudo, deve ser contemporâneo à aquisição do investimento e conter requisitos mínimos que lhe confirmam credibilidade, como data e autoria”.

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário em que repete os argumentos da impugnação. Por aderir plenamente aos fundamentos do Acórdão Recorrido, transcrevo seus termos a seguir como razão de decidir, na forma do art. 114, parágrafo 12 do Ricarfi:

Inicialmente, tendo em vista que a impugnante recorre com frequência a decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, julgo pertinente lembrar que, em regra, essas decisões não têm efeito vinculante perante a Administração tributária. Assim, para que o entendimento manifestado por esse conselho se torne de observância obrigatória pelas Delegacias de Julgamento, é necessário que seja convertido em enunciado da Súmula e que o Ministro da Fazenda torne esse enunciado vinculante. Nenhuma das decisões citadas está revestida dessa formalidade, de forma que podem ser dotadas de força persuasiva, conforme seus argumentos sejam fortes o suficiente para levar à adesão do julgador, mas não são de observância obrigatória, conforme já anteriormente mencionado. Logo, no corpo desta decisão, serão adotados os precedentes que contam com a adesão desta julgadora o que, naturalmente, implica rejeição das teses contrárias.

Julgo oportuno estabelecer um outro pressuposto, que orienta a interpretação da lei e sua aplicação aos casos concretos. A legislação não é um castelo construído no ar, ela é produto da realidade social, o que significa afirmar que é antecedida por um conjunto de significados, e esses significados são de ordens diversas, entre elas, técnica, moral e ética. Há uma normalidade estabelecida pela convivência social, a partir da qual as normas são erigidas e que, necessariamente, lhes confere significado. Todas essas ordens (ética, moral e técnica) são atributos da racionalidade humana e pressupostos do direito positivo. Por isso, há coisas que não precisam ser ditas pela lei, pois são condições de significado do texto legal. Quando a lei afirma que uma operação deve se realizar, ela **não precisa** afirmar que essa operação **não pode ser falseada**, pois que a efetiva existência é um pressuposto legal. Algo não pode “existir” e “não existir” ao mesmo tempo e a realidade, a existência, resulta de um encontro da forma (ideia) com a matéria.

Nesse sentido, se a confusão entre determinados patrimônios é uma condição legal, a lei não precisa afirmar que o falseamento dessa confusão patrimonial não é suficiente para atender suas condições. E o falseamento existe quando formalidades que foram criadas para dar visibilidade a estruturas concretas são utilizadas artificialmente para sugerir a existência de arranjos de fato inexistentes. É isso que ocorreu no presente caso. Havia um conjunto de empresas, cada uma dotada do seu elemento de empresa, com existência real e, visando um rearranjo societário, uma forma sem conteúdo foi introduzida entre elas, para criar artificialmente a aparência de que algo ocorreu, sem correspondência efetiva na realidade.

A empresa RPM South foi uma ficção em todos os sentidos, e uma ficção transitória, **utilizada para criar a aparência** de que se realizou uma compra com ágio com a posterior incorporação entre adquirente e investida quando, na realidade, os recursos tinham origem certa, empreendimentos já existentes, e destino certo, empreendimentos também já existentes, e essas realidades que foram origem e destino dos recursos continuaram a existir, sem atender à condição legal para que o ágio fosse amortizado, ou seja, sem que houvesse a incorporação de umas pelas outras.

O fato de a fiscalização não ter aplicado uma multa mais rigorosa se explica, a meu ver, por um comportamento conservador da autoridade fiscal, mas justificado pela existência de jurisprudência administrativa em defesa dessa espécie de arranjo, o que está fartamente demonstrado pela petição apresentada pela impugnante. Neste caso, penso que andou bem a autoridade fiscal, pois embora divirja veementemente de práticas tais como as registradas nesse processo e da jurisprudência que lhes dá guarida, compreendo que a existência de entendimento divergente afasta a exigibilidade de multa qualificada. Já votei nesse sentido em processos nos quais identifiquei que a matéria era objeto de discussão jurisprudencial, mas não é possível ir além disso. A inexigibilidade da aplicação da multa qualificada não valida o comportamento adotado que, a meu ver, envolve sim simulação. Ocorre que as decisões administrativas não são tomadas de forma individualizada, são construções coletivas (colegiadas), resultantes da intersubjetividade dos envolvidos. E o resultado desse processo decisório complexo deve ser considerado nas ações/decisões individuais. Por isso, mais uma vez repito, embora pessoalmente entenda que a conduta adotada justificaria penalidade mais agravada, em respeito aos entendimentos divergentes julgo correto o comportamento da Autoridade fiscal que se limita a exigir o mínimo legal, ou seja, a multa em seu percentual mínimo.

A respeito do uso de empresa criada de forma artificiosa para realizar a operação de aquisição dos investimentos com ágio, registro a existência de precedente desta Turma, em Acórdão de relatoria do seu presidente, o julgador Roberto Massao Chinen, que bem representa o entendimento que é adotado neste colegiado:

Acórdão nº 109-003.827

ÁGIO. LEI Nº 9.532/97, ARTS. 7º e 8º. CONFUSÃO PATRIMONIAL. EXIGÊNCIA DA PRESENÇA DA REAL SOCIEDADE INVESTIDORA. EMPREGO DE EMPRESA VEÍCULO. INDEDUTIBILIDADE.

O comando dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997 exige que a confusão patrimonial ocorra entre a empresa investida e a real investidora, sendo esta a sociedade que efetivamente acreditou na "mais valia" do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura e desembolsou os recursos para a aquisição, ainda que a operação que deu origem ao ágio tenha sido celebrada de forma hígida, entre terceiros independentes e com efetivo pagamento do preço, regra essa que torna indedutível o ágio quando empresa veículo é utilizada em lugar da real investidora.

Esta decisão foi pautada em numerosos julgados do CARF, de que servem de exemplo os que são abaixo mencionados:

Número do Processo 16561.720170/2012-31

Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Data da Sessão 04/02/2020

Relator(a) ANDRE MENDES DE MOURA

Nº Acórdão 9101-004.752

AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. INVESTIDOR E INVESTIDA. MESMA UNIVERSALIDADE.

Os arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 10/12/1997 se dirigem às pessoas jurídicas (1) real sociedade investidora, aquela que efetivamente acreditou na mais valia do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura, decidiu pela aquisição e desembolsou originariamente os recursos, e (2) pessoa jurídica investida. Deve-se consumir a confusão de patrimônio entre essas duas pessoas jurídicas, ou seja, o lucro e o investimento que lhe deu causa passam a se comunicar diretamente. Compartilhando do mesmo patrimônio a investidora e a investida, consolida-se cenário no qual os lucros auferidos pelo investimento passam a ser tributados precisamente pela pessoa jurídica que adquiriu o ativo com mais valia (ágio). Enfim, toma-se o momento em que o contribuinte aproveita-se da amortização do ágio, mediante ajustes na escrituração contábil e no LALUR, para se aperfeiçoar o lançamento fiscal com base no regime de tributação aplicável ao caso e estabelecer o termo inicial para contagem do prazo decadencial.

---

Número do Processo 16561.720021/2016-03

Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Data da Sessão 06/11/2019

Relator(a) EDELI PEREIRA BESSA

Nº Acórdão 9101-004.500

ÁGIO ORIUNDO DE AQUISIÇÃO COM USO DE RECURSOS FINANCEIROS DE OUTREM. AMORTIZAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.

A hipótese de incidência tributária da possibilidade de dedução das despesas de amortização do ágio, prevista no art. 386 do RIR/1999, requer que participe da "confusão patrimonial" a pessoa jurídica investidora real, ou seja, aquela que efetivamente acreditou na "mais valia" do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura e desembolsou os recursos para a aquisição.

Não é possível o aproveitamento tributário do ágio se a investidora real transferiu recursos a uma "empresa-veículo" com a específica finalidade de sua aplicação na aquisição de participação societária em outra empresa e se a "confusão patrimonial" advinda do processo de incorporação não envolve a pessoa jurídica que efetivamente desembolsou os valores que propiciaram o surgimento do ágio, ainda que a operação que o originou tenha sido celebrada entre terceiros independentes e com efetivo pagamento do preço.

---

Número do Processo 16327.720663/2014-13

Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR

Data da Sessão 10/07/2019 Relator(a) RAFAEL VIDAL DE ARAUJO Nº Acórdão 9101-004.277 TRANSFERÊNCIA DE ÁGIO. APROVEITAMENTO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

A hipótese de incidência tributária da possibilidade de dedução das despesas de amortização do ágio, prevista no art. 386 do RIR/1999, requer que participe da "confusão patrimonial" a pessoa jurídica investidora real, ou seja, aquela que efetivamente acreditou na "mais valia" do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura e desembolsou os recursos para a aquisição.

Ainda que o ágio tenha sido criado em operação envolvendo terceiros independentes e com efetivo sacrifício patrimonial correspondente à participação societária adquirida, se houver a transferência do ágio pela investidora originária para outra empresa de seu grupo econômico, por meio de operações meramente contábeis e sem nova circulação de riquezas, não se torna possível o pretendido aproveitamento tributário do ágio em razão de a eventual "confusão patrimonial" advinda de posterior processo de incorporação entre empresas não envolver a real adquirente da participação societária com sobrepreço.

---

Número do Processo 16561.720047/2014-81 Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR Data da Sessão 11/09/2018 Relator(a) CRISTIANE SILVA COSTA Nº Acórdão 9101-003.734 ÁGIO PAGO POR EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA. INCORPORAÇÃO. FALTA DE CONFUSÃO PATRIMONIAL ENTRE REAL INVESTIDOR E INVESTIDA. AMORTIZAÇÃO INDEDUTÍVEL.

Não se sustenta, na determinação do lucro tributável pelo IRPJ, a dedução decorrente de despesa com amortização de ágio pago por expectativa de rentabilidade futura, se não houver a confusão patrimonial entre a real investidora e a investida.

Conforme destaca o Acórdão desta turma acima mencionado, os fundamentos dessa jurisprudência, à qual adiro, foram detalhadamente elucidados no voto condutor elaborado pelo Conselheiro André Mendes de Moura, no acórdão nº 9101-002.304, da 1ª Turma da CRSF, em 06/04/2016. A premissa básica consiste no fato de que o aproveitamento do ágio decorre da extinção do investimento e, nos casos de incorporação, cisão ou fusão, essa extinção só ocorre quando os patrimônios da investidora e da investida se confundem. Antes da absorção, investidor e investida são entidades autônomas, que tributam seus lucros de forma independente. O lucro auferido pela investida é tributado por ela própria, sendo que eventual acréscimo no patrimônio líquido desta seria refletido na investidora, em conformidade com o método da equivalência patrimonial, sem, contudo, haver tributação na investidora. Por sua vez, a partir do momento em que se consuma a confusão patrimonial, os lucros auferidos pela então investida passam a integrar a mesma universalidade da investidora. Conclui o autor que reside precisamente nesse ponto o permissivo para que o ágio possa ser aproveitado, vez que passam a se comunicar, diretamente, a despesa de amortização do ágio e as receitas auferidas pela investida. Trata-se precisamente do encontro de contas da investidora originária, que incorreu na despesa e adquiriu o investimento, e a investida, potencial geradora dos lucros que motivou o esforço incorrido.

Transcreve-se na sequência a explicação detalhada pelo Conselheiro:

E a norma em análise se dirige à pessoa jurídica investidora originária, aquela que efetivamente acreditou na mais valia do investimento, fez os estudos de

rentabilidade futura e desembolsou os recursos para a aquisição, e à pessoa jurídica investida.

Ocorre que, em se tratando do ágio, as reorganizações societárias empreendidas apresentaram novas pessoas ao processo.

Como exemplo, podemos citar situação no qual a pessoa jurídica A adquire com ágio participação societária da pessoa jurídica B. Em seguida, utiliza-se de uma outra pessoa jurídica, C, e integraliza o capital social dessa pessoa jurídica C com a participação societária que adquiriu da pessoa jurídica B. Resta consolidada situação no qual a pessoa jurídica A controla a pessoa jurídica C, e a pessoa jurídica C controla a pessoa jurídica B. Em seguida, sucede-se evento de transformação societária, no qual a pessoa jurídica B absorve patrimônio da pessoa jurídica C, ou vice versa.

Ocorre que os sujeitos eleitos pela norma são precisamente a pessoa jurídica A (investidora) e a pessoa jurídica B (investida) cuja participação societária foi adquirida com ágio. Para fins fiscais, não há nenhuma previsão para que o ágio contabilizado na pessoa jurídica A (investidora), em razão de reorganizações societárias empreendidas por grupo empresarial, possa ser considerado "transferido" para a pessoa jurídica C, e a pessoa jurídica C, ao absorver ou ser absorvida pela pessoa jurídica B, possa aproveitar o ágio cuja origem deu-se pela aquisição da pessoa jurídica A da pessoa jurídica B.

Da mesma maneira, encontram-se situações no qual a pessoa jurídica A realiza aportes financeiros na pessoa jurídica C e, de plano, a pessoa jurídica C adquire participação societária da pessoa jurídica B com ágio. Em seguida, a pessoa jurídica C absorve patrimônio da pessoa jurídica B, ou vice versa, a passa a fazer a amortização do ágio.

Mais uma vez, não é o que prevê o aspecto pessoal da hipótese de incidência da norma em questão. A pessoa jurídica que adquiriu o investimento, que acreditou na mais valia e que desembolsou os recursos para a aquisição foi, de fato, a pessoa jurídica A (investidora). No outro pólo da relação, a pessoa jurídica adquirida com ágio foi a pessoa jurídica B. Ou seja, o aspecto pessoal da hipótese de incidência, no caso, autoriza o aproveitamento do ágio a partir do momento em que a pessoa jurídica A (investidora) e a pessoa jurídica B (investida) passem a integrar a mesma universalidade.

São as situações mais elementares. Contudo, há reorganizações envolvendo inúmeras empresas (pessoa jurídica D, E, F, G, H e assim por diante).

Vale registrar que goza a pessoa jurídica de liberdade negocial, podendo dispor de suas operações buscando otimizar seu funcionamento, com desdobramentos econômicos, sociais e tributários.

Contudo, não necessariamente todos os fatos são recepcionados pela norma tributária.

A partir do momento em que, em razão das reorganizações societárias, passam a ser utilizadas novas pessoas jurídicas (C, D, E, F, G, e assim sucessivamente), pessoas jurídicas distintas da investidora originária (pessoa jurídica A) e da investida (pessoa jurídica B), e o evento de absorção não envolve mais a pessoa jurídica A e a pessoa jurídica B, mas sim pessoa jurídica distinta (como, por exemplo, pessoa jurídica F e pessoa jurídica B), a subsunção ao art. 386 do RIR/99 torna-se impossível, vez que o fato impositivo (suporte fático, situado no plano concreto) deixa de ser amoldar à

hipótese de incidência da norma (plano abstrato), por incompatibilidade do aspecto pessoal.

Em relação ao aspecto material, há que se consumir a confusão de patrimônio entre investidora e investida, a que faz alusão o caput do art. 386 do RIR (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...). Com a confusão patrimonial, aperfeiçoa-se o encontro de contas entre o real investidor e investida, e a amortização do ágio passa a ser autorizada, com repercussão direta na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Na realidade, o requisito expresso de que investidor e investida passam a compor o mesmo patrimônio, mediante evento de transformação societária, no qual a investidora absorve a investida, ou vice-versa, encontra fundamento no fato de que, com a confusão de patrimônios, o lucro auferido pela investida passa a integrar a mesma universalidade da investidora. SCHOUERI, com muita clareza, discorre que, antes da absorção, investidor e investida são entidades autônomas. O lucro auferido pela investida (que foi a motivação para que a investidora adquirisse a investida com o sobrepreço), é tributado pela própria investida. E, por meio do MEP, eventual acréscimo no patrimônio líquido da investida seria refletido na investidora, sem, contudo, haver tributação na investidora. A lógica do sistema mostra-se clara, na medida em que não caberia uma dupla tributação dos lucros auferidos pela investida.

Por sua vez, a partir do momento em que se consuma a confusão patrimonial, os lucros auferidos pela então investida passam a integrar a mesma universalidade da investidora. Reside, precisamente nesse ponto, o permissivo para que o ágio, pago pela investidora exatamente em razão dos lucros a serem auferidos pela investida, possa ser aproveitado, vez que passam a se comunicar, diretamente, a despesa de amortização do ágio e as receitas auferidas pela investida.

Ou seja, compartilhando o mesmo patrimônio investidora e investida, consolida-se cenário no qual a mesma pessoa jurídica que adquiriu o investimento com mais valia (ágio) baseado na expectativa de rentabilidade futura, passa a ser tributada pelos lucros percebidos nesse investimento.

Verifica-se, mais uma vez, que a norma em debate, ao predicar, expressamente, que para se consumir o aproveitamento da despesa de amortização do ágio, os sujeitos da relação jurídica seriam 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, ou seja, investidor e investida, não o fez por acaso. Trata-se precisamente do encontro de contas da investidora originária, que incorreu na despesa e adquiriu o investimento, e a investida, potencial geradora dos lucros que motivou o esforço incorrido.

Essa interpretação se aplica mesmo diante de casos em que as operações ocorrem entre partes independentes, quando o ágio surge sem artificialidade, com propósito comercial, efetivo pagamento e existência de laudo técnico; ou ainda em situações de emprego de empresa veículo com efetivo exercício de atividade econômica por prolongado tempo. Isso significa que a higidez da origem do ágio é condição necessária, mas não suficiente para o exercício do direito à dedução de sua amortização na base de cálculo do IRPJ e CSLL. É imprescindível que haja confusão patrimonial entre a real investidora e investida para que a amortização do ágio pago na aquisição do investimento se torne possível por ocasião de incorporação, cisão ou fusão. Visto assim, nas situações em que a confusão patrimonial, decorrente de incorporação, cisão ou fusão ocorra com pessoa jurídica diversa daquela que

efetivamente suportou a aquisição do investimento, a despesa com amortização do ágio revela-se indedutível.

Em processo julgado recentemente por esta Turma, tive a oportunidade de atuar como relatora na análise de situação fática semelhante à deste processo. Do voto então proferido, destaco e adoto como razão de decidir os seguintes excertos:

Acórdão nº 109-015.380 Segundo o fundamento adotado pela fiscalização, foi utilizado um arranjo societário bastante recorrente pelo qual grupos econômicos investidores, que não têm nenhuma intenção de fundir seus patrimônios com o de suas investidas (condição para a dedutibilidade do ágio, conferida pelos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997), já que se trata de grupos estrangeiros sem intenção de mudar o seu domicílio fiscal e se submeter às leis brasileiras, visam a contornar a norma de aproveitamento do ágio adotando a estratégia de transferir o ágio do “investidor de fato” para o “investidor de direito” por meio de uma empresa-veículo, gerando uma aparência de confusão patrimonial. Essa é uma situação com que o contencioso administrativo tem se deparado com bastante frequência e me parece claro que é a situação concreta ora em análise.

Há um grupo econômico que tenciona fazer investimento no Brasil, explorando o mercado local, mas sem mudança de domicílio ou submissão às normas brasileiras. Esse grupo cria um arranjo artificial, que dá às operações uma aparência que de fato não corresponde à realidade econômica. Busca-se a obtenção do benefício sem se submeter aos sacrifícios que a lei exige. Ou seja, consiste na desconsideração do elemento material e do elemento pessoal da hipótese de dedutibilidade do ágio gerado com base na expectativa de rentabilidade futura contida na norma. Isto é, a dedutibilidade fiscal é aproveitada pela fiscalizada sem que o fato jurígeno previsto na norma tributária, como condição básica para o início da amortização do ágio, tenha se materializado e, ainda, ocorre a ilusão sobre a pessoa jurídica supostamente detentora da possibilidade de utilizar a dedutibilidade fiscal do ágio.

(...)

Sem qualquer razão a impugnante. Os dados trazidos à colação nesse processo me fazem crer que a Big Talk é o que se convencionou chamar empresa de prateleira. Uma empresa constituída formalmente, sem um efetivo “elemento de empresa”, com capital inexpressivo, sem a intenção de realizar efetivamente qualquer empreendimento econômico, e destinada a servir de roupagem para uma operação que é corretamente formal, mas vazia materialmente. Sem um empreendimento econômico que envolva trabalho efetivo, desenvolvimento de qualquer know-how, investimento em maquinário ou estrutura produtiva, conquista de mercado, desenvolvimento de marca, não há nada que possa ser efetivamente submetido a risco. Como uma empresa que, de fato, não existe, e nada tem a perder pode sofrer qualquer “sacrifício econômico”? O que seria sacrificado caso tivesse que honrar com as dívidas assumidas? Recursos que foram gerados pela atividade desenvolvidas por outras empresas. Logo, o sacrifício é destas e não daquela.

Nesse sentido, filio-me ao entendimento expresso no seguinte Acórdão (9104-004.637):

**PROPÓSITO NEGOCIAL. ÁGIO. PESSOA JURÍDICA INEXISTENTE DE FATO. EMPRESA VEÍCULO.**

O ordenamento jurídico brasileiro não valida a utilização de negócios jurídicos apenas por sua forma mas pelo conteúdo, de maneira que, quando se cria uma pessoa jurídica, o mínimo que se espera é que esta seja uma “empresa”, no sentido

de “atividade econômica organizada”, e não meramente um registro em papel. Ausente o desempenho de tal função, deve-se corrigir as distorções daí decorrentes, inclusive invalidando os efeitos fiscais produzidos, quando esta tiver sido a distorção produzida.

#### PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. Oponibilidade ao fisco.

O exercício de direito legalmente previsto respalda os efeitos fiscais da operação praticada quanto tal direito é efetivamente exercido. Por outro lado, se o suposto exercício do direito ocorre apenas no mundo das ideias e de documentos que são ou ignorados na prática dos negócios ou que têm seus efeitos anulados por outros acordos, é de se questionar os efeitos de tal exercício de direito, inclusive para fins fiscais.

Adoto igualmente como razão de decidir, argumento extraído do voto proferido pela relatora do Acórdão nº 9104-004.637, do CARF, a Conselheira Livia de Carli Germano:

Neste tópico a Recorrente sustenta, essencialmente, que “a utilização de uma chamada ‘empresa-veículo’ não é motivo suficiente para tornar inválida a operação em foco e, principalmente, a amortização fiscal do ágio”.

Novamente, é necessário esclarecer os conceitos. Se por “empresa-veículo” se está a referir a uma sociedade materialmente existente, os simples fatos de se tratar de uma empresa que se dedica a participar de outras empresas (i.e., de uma sociedade holding), ou de tal sociedade ter apenas rendas passivas, e não relacionadas à produção de bens ou de serviços, realmente não são capazes de levar à invalidação dos efeitos fiscais das operações em que ela intervenha.

Quando se diz sociedade materialmente existente, no caso das holdings, por exemplo, estamos a nos referir àquelas pessoas jurídicas que efetivamente exerçam seu papel de investidoras, captando recursos para a administração de patrimônio mediante a utilização de infraestrutura física e de pessoal consistente com tal atividade, obtendo assim receitas e incorrendo nas despesas correspondentes. Ante tais circunstâncias, repisa-se, o simples fato de se tratar de uma holding nada diz sobre a validade ou invalidade da operação.

Por outro lado, se por “empresa-veículo” quer se referir a uma suposta pessoa jurídica registrada na Junta Comercial e no CNPJ que não tenha qualquer estrutura física ou material para a realização das atividades constantes de seu objeto social, e que, pelo contrário, tem tal papel desempenhado por pessoas representantes de outras empresas do grupo, sem qualquer contrapartida, atuando meramente como pessoa interposta, aí sim, a utilização de tal “empresa-veículo” será suficiente para tornar inválidos alguns efeitos da operação – que serão os fiscais, se a distorção proporcionada pela participação de tal “empresa-veículo” tiver tal natureza.

Nesse ponto, conforme já abordado, o acórdão recorrido ressaltou os pontos que levaram à conclusão pela inexistência material da Erches e de sua efetiva participação na operação, argumentando, assim, que a Erches seria uma “empresa-veículo” neste último sentido acima exposto – pessoa jurídica existente apenas no papel e sem conteúdo de empresa.

Sem reparos a fazer quanto a tal conclusão, sendo de se ressaltar, ainda, os apontamentos feitos pelo TVF, também já transcritos acima.

Sem razão, portanto, à Recorrente neste tópico.

Por tudo o que foi até aqui exposto, restou evidenciado que esta julgadora entende indevidas as amortizações realizadas, uma vez que a legislação exige a confusão de patrimônios entre a investida e a real investidora, o que não ocorreu no caso em análise. Esse argumento é suficiente para determinar a indedutibilidade das despesas com ágio e é prejudicial em relação à discussão da suficiência ou não do laudo. A despeito disso, por prudência, serão enfrentados os argumentos da defesa quanto à essa matéria.

Também em relação à exigência de laudo, entendo que os argumentos da impugnante não merecem prosperar. Conforme já foi decidido por esta turma, é necessário que haja um documento contemporâneo à aquisição:

Acórdão nº 109-003.827 ÁGIO. COMPROVAÇÃO DO VALOR DE MERCADO OU EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA. DOCUMENTO CONTEMPORÂNEO À AQUISIÇÃO.

O art. 20, § 3º do Decreto-Lei nº 1.598/1977 exige que o lançamento do ágio com base no valor de mercado ou na expectativa de rentabilidade futura seja baseado em demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração, comprovação esta que, ainda que possa ser feita por documento diverso do laudo, deve ser contemporâneo à aquisição do investimento.

Da fundamentação desse acórdão, extrai-se o que segue por sua pertinência com a matéria em análise:

41. Analisemos os dispositivos do Decreto-Lei nº 1.598, de 26/12/1977, incorporado no RIR/99 pelo art. 385, que introduziu o tratamento tributário do ágio de investimentos. O dispositivo prevê a necessidade de desdobrar o custo de aquisição dos investimentos avaliados pelo método de equivalência patrimonial, de forma a separar o valor do patrimônio líquido e o ágio. O decreto também impõe a necessidade de indicação do fundamento econômico do ágio, que pode ser de três espécies: i) valor de mercado dos bens do ativo da coligada, quando este for superior ao custo registrado em sua contabilidade; ii) valor da rentabilidade futura da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros; iii) fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas.

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.

§ 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).

§ 2º O lançamento do ágio ou deságio deverá indicar, dentre os seguintes, seu fundamento econômico (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20, § 2º):

I - valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade; II - valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros; III - fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas.

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

42. O cerne da presente controvérsia, qual seja, a forma de comprovação do valor do ágio, está disciplinado no parágrafo terceiro. De fato, com base nessa redação, tem razão o contribuinte, quando alega que a lei não exige laudo específico para tanto. Por outro lado, apesar desse argumento, a fiscalizada apresentou o laudo, o qual foi acertadamente rejeitado pela autoridade fiscal. O dispositivo fala em “demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração”. Ora, se o documento que contém a demonstração (que pode ser um laudo ou outro documento idôneo) deve servir de comprovante da escrituração, é evidente que ele deve ser anterior, ou no máximo, contemporâneo à aquisição do investimento. Uma participação societária não pode ser adquirida por determinado valor com base em documento que foi gerado posteriormente às operações societárias. Se o valor foi obtido com base em determinado estudo, materializado em documento, este só pode ser anterior à aquisição, até mesmo por uma questão de lógica cronológica.

Este entendimento encontra eco na jurisprudência de segunda instância administrativa, conforme evidenciam as seguintes ementas:

Nº Acórdão 1302-003.821 PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. AQUISIÇÃO. ÁGIO. RENTABILIDADE FUTURA. DEMONSTRATIVO. LAUDO. INEXIGÊNCIA. CONTEMPORANEIDADE. NECESSIDADE.

A lei exige que o lançamento do ágio baseado na perspectiva de rentabilidade futura seja baseado em demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração. Embora não houvesse à época dos fatos a exigência de demonstração na forma de laudo, a produção e arquivamento de documentação que apresenta de forma objetiva e precisa a demonstração do valor econômico-financeiro da participação societária em aquisição a partir das perspectivas de rentabilidade futura da empresa é ônus da adquirente e constitui requisito indispensável para a dedução da amortização do ágio correspondente. Não basta estimá-lo de forma subjetiva, é preciso determiná-lo e demonstrá-lo, matematicamente, de forma precisa, e arquivar a documentação onde isso é feito, tudo ao tempo em que é feita a aquisição, nunca a posteriori.

---

Nº Acórdão 1402-003.869

FUNDAMENTO ECONÔMICO. RENTABILIDADE COM BASE EM PREVISÃO DE RESULTADO NOS EXERCÍCIOS FUTUROS DA INVESTIDA. LAUDO TÉCNICO PRODUZIDO POSTERIORMENTE Á AQUISIÇÃO DO INVESTIMENTO. INEFICÁCIA.

O laudo acostado aos autos, elaborado após a operação de aquisição dos investimentos, para amparar o registro contábil dos ágios com fundamento na previsão de resultado de exercícios futuros, não é contemporâneo aos fatos, e não fundamenta os ágios. A dedutibilidade do ágio com base em expectativa de rentabilidade futura exige que o valor de aquisição do investimento esteja lastreado em laudo prévio.

---

Acórdão 1402-003.605 LAUDO EXTEMPORÂNEO.

Nº

Subsiste a glosa, apenas, na parte correspondente a investimento cujo fundamento do ágio não resta demonstrado, dada a apresentação de laudo extemporâneo e que justifica a mais-valia em valor de mercado dos bens do ativo da adquirida, até porque, ainda que o laudo fosse contemporâneo à aquisição, a mera fundamentação em valor de mercado de ativos não validaria a dedutibilidade parcial com base em taxas de depreciação aplicáveis aos ativos, vez que a dedução de depreciação é dependente, também, do tempo remanescente de vida útil dos bens e da sua efetiva utilização na atividade operacional, além da necessária verificação acerca de eventual alienação ou baixa no período considerado.

Está consolidado o entendimento de que, nas operações realizadas antes da entrada em vigor da Lei nº 12.973, de 2014, não se exige documento com as formalidades inerentes a um laudo de avaliação, o que não significa que a escrituração possa ser realizada desacompanhada de qualquer comprovação. De forma que é sim obrigatória a apresentação de estudos prévios aptos a comprovar o fundamento econômico do ágio. No caso em análise, a impugnante afirma haver documento dessa natureza, mas analisando-se o anexo 09, que foi juntado ao processo (fls. 2424/2445), vê-se que se trata de documento sem data, sem autoria identificada, e que, ao que tudo indica, diz respeito a empresas diferentes daquelas que foram incorporadas com ágio. Em minha forma de ver, a avaliação da holding deve levar em consideração os resultados da investida, mas tratando dos seus reflexos na investidora. Ou seja, a análise da investida pode servir como referência, mas não pode simplesmente ser transplantada para a holding como se houvesse confusão entre as pessoas jurídicas. Conforme registrou a impugnante alhures, são pessoas jurídicas autônomas e o princípio da entidade exige que sejam tratadas separadamente. O laudo/estudo feito para uma, não equivale ao laudo/estudo feito para a outra. Nesse sentido, são bastante claras e elucidativas as explicações oferecidas pelo Termo de Verificação Fiscal:

Não se pode entender que o laudo elaborado para uma pessoa jurídica, e que para essa seria Fluxo de Caixa Futuro Descontado a Valor Presente, possa ser utilizado para justificar a existência do mesmo ágio em outra. É basilar no regramento jurídico nacional a autonomia de cada pessoa jurídica, sendo cada qual dotada de seus direitos e obrigações. No campo contábil, similarmente, adota-se o princípio da entidade, conforme art. 4º da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade – CFC nº 750/93.

O valor do ágio amortizado no presente caso tem como fundamento o valor de mercado da subsidiária das holding, a Viapol, que se revelou superior ao respectivo valor registrado na sua escrituração contábil, conforme se depreende da análise contida no laudo produzido pela empresa Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Entretanto, a análise deveria ter sido realizada nas holdings efetivamente adquiridas. Adotando-se a mesma metodologia, Valor Presente do Fluxo de Caixa Futuro Descontado, seriam analisadas situações inerentes a esse tipo de pessoa jurídica, como, por exemplo, fluxo de dividendos, juros sobre o capital próprio a receber e previsão de aportes de recursos nas empresas controladas e demais situações próprias a esse tipo de entidade.

As participações societárias em caráter permanente das holdings fazem parte do ativo dessas pessoas jurídicas, classificadas no Ativo Não-Circulante, em Investimento. Havendo uma reavaliação do valor de mercado de suas controladas, na ótica das holdings, o que ocorreu foi um aumento de seus ativos, pelo acréscimo do valor de mercado de seus ativos.

(...)

Assim, a avaliação dos ativos da holdings, se tivesse ocorrido, teria como fundamento econômico o item ‘a’ do § 2º acima reproduzido, o valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade.

Ocorre que apenas na hipótese do inciso II, do § 2º, do art. 385 do RIR/99 há a permissão legal para a amortização do ágio, conforme pretendido pelo Contribuinte.

Ou seja, o fato de a aquisição com ágio ter se realizado em relação ao investimento nas holdings e não da empresa operacional é determinante não apenas para a quantificação (apuração do valor), mas também em relação à natureza desse ágio, o que inviabiliza a amortização pretendida.

Por fim, ainda em relação ao laudo/estudo, cumpre destacar que, no voto condutor do Acórdão nº 1301-003.655, o relator já advertia para a insuficiência de documentos sem formalidades mínimas como data e autoria:

Compulsando os elementos de prova trazidos aos autos, entendo que os mesmos não são hábeis a comprovar que o ágio pago tem como fundamento econômico do ágio a rentabilidade futura do BANCO PACTUAL, isso porque os documentos não são datados e tampouco assinados, impossibilitando aferir se foram, ou não, confeccionados previamente à aquisição do investimento, condição essencial a justificar a contabilização do investimento desdobrado em custo de aquisição e ágio por rentabilidade futura.

(...)

No que diz respeito ao ágio da segunda operação, houve apresentação dos pretensos estudos internos também sem identificação de data ou dos responsáveis por sua elaboração (fls. 6324-6344), não sendo apresentados outros documentos, como o Memorando referente à primeira operação.

Portanto, também a exigência de que houvesse “demonstrativo” apto a justificar os lançamentos realizados não foi observada no caso concreto, sendo essa mais uma razão para que sejam desconsideradas as amortizações realizadas.

Passando para outro tópico da defesa, a impugnante alega que a Lei nº 9.532, de 1997, ao tratar da nova regulamentação a respeito do ágio, não dispôs sobre o seu alcance à CSLL, de forma que não haveria fundamento legal para exigir a adição dos valores do ágio amortizados da base de cálculo da CSLL.

Mais uma vez, devo discordar da impugnante. Nesse caso, parece-me que o argumento funciona para obter o efeito oposto do desejado por ela. Os arts. 7º e 8º trazem nova regulamentação para a matéria. A previsão de amortização do ágio está nos incisos do art. 7º. Trata-se de uma autorização legal, de natureza excepcional. Se esses artigos não se aplicam à CSLL, quer dizer que, a partir dessa lei, a amortização, quando autorizada, só poderá ser realizada para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ. Ou seja, não haveria hipótese de amortização para fins de apuração da CSLL. Assim, ou bem a CSLL está contemplada nesses dispositivos e a amortização poderá ser realizada quando cumpridas as exigências legais, ou ela não está e não há mais hipótese para amortização na base de cálculo desse tributo.

De qualquer forma, essa questão já foi objeto de análise pelo Coordenação-Geral de Tributação através de ato que tem natureza vinculante para esta turma julgadora. Trata-se da Solução de Consulta Cosit nº 223, de 2019, de cuja ementa copia-se:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ÁGIO POR RENTABILIDADE FUTURA. INCORPORAÇÃO, FUSÃO OU CISÃO. EXCLUSÃO DO RESULTADO AJUSTADO. POSTERGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detinha participação societária adquirida com ágio por rentabilidade futura (goodwill), desde que obedecidos os demais requisitos legais, poderá amortizar nos balanços correspondentes à apuração da CSLL para fins de apuração do resultado do exercício, levantados posteriormente/dos períodos de apuração subsequentes, o saldo do referido ágio existente na contabilidade na data da aquisição da participação societária, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no máximo, para cada mês do período de apuração.

Não é possível postergar a amortização/exclusão. Ela deve ser realizada de maneira ininterrupta, iniciando no primeiro período de apuração após a incorporação, fusão ou cisão, em razão fixa ali determinada, não superior a 1/60 (um sessenta avos) para cada mês do período de apuração.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.532, de 1997, art. 7º; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 22, caput, 50, caput e 65, caput.

Essa solução tinha por escopo determinar o termo de início da amortização para fins tributários, mas sua análise adota como pressuposto que as normas da Lei nº 9.532, de 1997, e da Lei nº 12.973, de 2014, aplicam-se igualmente à CSLL. Ademais, há parágrafo específico tratando desse tributo:

26. Vale lembrar que, diferentemente do ágio apurado de acordo com o “regime anterior”, que não pode ser amortizado da base de cálculo da CSLL, de acordo com o caput do art. 50 da própria Lei nº 12.973, de 2014, o disposto no seu art. 22 aplica-se à apuração da base de cálculo da CSLL.

Por fim, a impugnante afirma que a aplicação da multa de ofício em concomitância com a multa isolada caracteriza bis in idem, o que seria vedado pelo sistema tributário brasileiro.

Essa questão já foi amiúde enfrentada no contencioso tributário e é pacífico na primeira instância de julgamento o entendimento de que ambas as multas convivem em harmonia, já que têm fatos geradores distintos. Nesse sentido, tem-se que a Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, ao tratar da falta ou insuficiência de pagamento da estimativa, em seus arts. 15 e 16, esclareceu que, verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá tanto a multa de ofício isolada sobre a estimativa não recolhida como o imposto devido com base no lucro real apurado no encerramento do ano-calendário, acrescido de multa de ofício e de juros de mora:

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

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

(...)

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

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

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

(...) Grifos acrescidos

Tal dispositivo foi revogado pela Instrução Normativa RFB nº 1.515, de 24 de novembro de 2014, mantendo o entendimento da Instrução Normativa anterior, esclarecendo que:

Art. 16. Verificada, durante o próprio ano-calendário, a falta de pagamento do imposto por estimativa, o lançamento de ofício restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

§ 1º A multa de que trata o caput é de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado.

§ 2º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de ofício sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.

§ 3º Na falta de atendimento à intimação de que trata o § 1º do art. 15 no prazo nela consignado, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil procederá à aplicação da multa de que trata o caput sobre o valor apurado com base nas regras dos arts. 4º e 5º, ressalvado o disposto no § 2º do art. 15.

§ 4º A não escrituração do livro Diário ou do Lalur, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 10, aplicando-se o disposto no § 2º deste artigo.

Art. 17. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no ano-calendário correspondente;

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

Portanto, as penalidades de ofício são distintas. Não há que se falar de dupla incidência sobre uma mesma materialidade, uma vez que a nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, deixa claro que a base de cálculo da multa isolada é o pagamento mensal.

O art. 44 assim dispõe após a alteração promovida pela MP nº 351, de 2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de

declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007). Grifou-se

Com a nova redação, torna-se clara a distinção entre as duas multas, que se referem a infrações distintas: falta de recolhimento do pagamento mensal e falta de recolhimento do tributo

devido ao final do ano calendário. Tratando-se de infrações percebidas isoladamente, e penalidades direcionadas a combaterem práticas distintas, cumpre-se manter a exigência de ambas.

Portanto, temos que um fato gerador é a falta da antecipação mensal, independentemente do resultado ao fim do período de apuração, outro fato gerador é sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

A multa de ofício, portanto, é devida quando não há o recolhimento ou a confissão do tributo de forma que sua exigibilidade seja imediata. As multas isoladas decorrem do descumprimento de obrigações acessórias. Não há, portanto, o que se falar de dupla penalidade sobre o mesmo fato gerador, devendo ser mantidas todas as multas tais como lançadas.

Registre-se, por fim, que o pedido de realização de diligência não pode ser acatado. A realização de diligência pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do Julgador, o que não é o caso dos presentes autos, pois, como restou demonstrado, a discussão está afeta apenas à interpretação do direito e à apresentação de prova documental, pré-constituída, por parte da contribuinte.

Nesse contexto, entende-se prescindível a diligência e indefere-se o pedido.

Conclusão Com base no exposto, voto por conhecer a impugnação apresentada, rejeitar o pedido de realização de diligência, e julgar improcedente a impugnação, mantendo integralmente a exigência fiscal tal como formalizada nos autos de infração.

Dione Jesabel Wasilewski - relatora

Pelo exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade, negar o pedido de diligência e negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

Lizandro Rodrigues de Sousa

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro Roney Sandro Freire Correa, redator designado

Ouso divergir do Ilustre Relator, apresentando aqui o voto divergente, quanto à questão controversa.

No caso em análise, entendo ser incabível a multa isolada, pois esta foi aplicada concomitantemente à multa de ofício, sobre a mesma receita omitida, o que caracterizou dupla penalização.

Esta discussão não é nova neste Colegiado, de modo que há incidência da súmula CARF nº 105, que assim dispõe:

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Por imperativo regimental, os conselheiros estão obrigados a observar súmulas emitidas por este i. Conselho, como é o caso da súmula nº 105.

Assim, como a multa isolada foi lançada com fundamento no art. 44, §1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96, deve-se afastá-la, subsistindo, tão somente, a multa de ofício.

Neste mesmo sentido caminhou a jurisprudência pacífica da 1ª Turma da CSRF, conforme se verifica das ementas a seguir transcritas, as quais fundamentam o presente voto:

“FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA.

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. A multa isolada por falta de recolhimento de CSLL sobre base de cálculo mensal estimada não pode ser aplicada cumulativamente com a multa de lançamento de ofício prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96, sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.” (Processo 14041.000389/2004-53. Acórdão 9101-00.713 – 1ª Turma CSRF)

“CSLL - MULTA ISOLADA - Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, seja pela ausência de base imponível, bem como pelo malferimento do princípio da não propagação das multas e da não repetição da sanção tributária.

CSLL – MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA – Incabível a aplicação da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício.” (Processo 10680.004021/2005-69. Acórdão 9101-00.744 – 1ª Turma CSRF)

“MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA A COBRANÇA DO TRIBUTO. Conforme precedentes da CSRF são incabíveis a aplicação

concomitante da multa por falta de recolhimento sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo quando ambas as penalidades tiveram como base o valor da receita omitida apurada em procedimento fiscal.” (Processo 10680.720360/2006-77. Acórdão 9101-001.043 — 1ª Turma CSRF)

“MULTA ISOLADA. ANO-CALENDÁRIO DE 2000 FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA A COBRANÇA DO TRIBUTO.

Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo, visto que ambas as penalidades tiveram como base o valor da receita omitida apurado em procedimento fiscal.” (Processo 10930.003123/2001-44. Acórdão 9101-00.112 — 1ª Turma CSRF)

“RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA A COBRANÇA DO TRIBUTO. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo, visto que ambas as penalidades tiveram como base os valores apurados em procedimento fiscal para lançamento de IRPJ e CSLL.” (Processo 10855.002105/2003-57. Acórdão 9101-00.196 — 1ª Turma CSRF)

*Assinado Digitalmente*

Roney Sandro Freire Correa