MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**12448.729070/2013-04**
ACÓRDÃO	1002-004.281 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HOYA LENS BRAZIL FABRICACAO DE ARTIGOS OPTICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2008, 31/01/2009, 28/02/2009, 30/03/2009, 30/04/2009, 30/05/2009, 30/06/2009, 30/07/2009, 30/08/2009, 30/09/2009, 30/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

ÁGIO. AMORTIZAÇÃO. EMPRESA VEÍCULO. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. AFASTAMENTO DO FUNDAMENTO.

A utilização de empresa veículo em operação de aquisição de participação societária com ágio não é, por si só, fundamento suficiente para a glosa da amortização, quando ausentes dolo, fraude ou simulação e quando existente corrente jurisprudencial do CARF que admite a dedutibilidade do ágio em estruturas semelhantes. A glosa fundamentada exclusivamente na presença de empresa de passagem, sem evidência de ilicitude na conduta do contribuinte, não se sustenta no caso concreto.

ÁGIO. AMORTIZAÇÃO. LAUDO DE AVALIAÇÃO. RENTABILIDADE FUTURA. INCONSISTÊNCIAS METODOLÓGICAS. GLOSA MANTIDA.

O laudo de avaliação que fundamenta o ágio por rentabilidade futura não é mera formalidade documental: é o instrumento pelo qual o contribuinte demonstra, com rigor técnico, que o sobrepreço pago na aquisição tinha fundamento econômico real. Laudo que apresenta projeções de despesas em patamares incompatíveis com a evolução das receitas — sem qualquer justificativa operacional ou setorial para as discrepâncias —, que fixa taxas de desconto sem demonstração metodológica adequada e que, por reconhecimento expresso de seus próprios autores, exclui deliberadamente das projeções o principal vetor de criação de valor que motivou o investimento, não satisfaz a exigência legal, independentemente da qualificação técnica de seus elaboradores ou da confirmação posterior dos resultados projetados. A consistência do laudo deve ser aferida ao

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

tempo de sua elaboração, sendo irrelevante, para esse fim, o desempenho efetivo da empresa nos exercícios subsequentes.

ART. 24 DA LINDB. OPERAÇÕES REALIZADAS EM 2008/2009. INAPLICABILIDADE PARA AFASTAR A GLOSA.

O artigo 24 do Decreto-Lei nº 4.657/1942, com a redação dada pela Lei nº 13.655/2018, não confere ao contribuinte o direito de perpetuar interpretação favorável superada por jurisprudência posterior que melhor delimita os requisitos legais de norma que nunca foi revogada. A consolidação da jurisprudência em torno da exigência de identidade entre o real adquirente e a investida não constitui mudança de "orientação geral" capaz de alcançar situações plenamente constituídas.

IRPJ. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO.

A multa isolada, devida pela insuficiência de recolhimento da estimativa mensal do imposto de renda e da contribuição social, e a multa de ofício regulamentar, devida pela insuficiência de recolhimento do IRPJ apurada na data do fato gerador tem hipóteses de incidências distintas, tornando assim cabível o lançamento concomitante dessas penalidades.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se ao lançamento reflexo de CSLL, no que couber, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz de IRPJ, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó (relatora) e Andrea Viana Arrais Egypto, que davam parcial provimento ao recurso apenas para cancelar as multas isoladas de IRPJ e CSLL exigidas com fundamento no art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430/1996. Quanto à decisão de manutenção da glosa das despesas com ágio, votou pelas conclusões o Conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista. Em relação à decisão de manutenção da multa isolada, foi designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Pezzuto Rufino

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó – Relatora

Assinado Digitalmente

Ricardo Pezzuto Rufino – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 16-94.687, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO), que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Recorrente e manteve integralmente os créditos tributários exigidos a título de IRPJ e CSLL.

Em decorrência de ação fiscal direta conduzida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro — RJ1, a Recorrente foi autuada em 30/09/2013 (fls. 434, 447, 472 e 695), em razão de amortização de valores não permitidos e falta de recolhimento de IRPJ sobre a base de cálculo estimada, sendo intimada a recolher os créditos tributários constituídos relativos ao IRPJ e à CSLL, acrescidos de multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2008 e 2009. Conforme descrito nos Autos de Infração (fls. 433 a 456) e no Termo de Constatação Fiscal (fls. 412 a 432), as infrações constatadas foram as seguintes:

Quanto ao IRPJ (fls. 433 a 445): (a) amortização de valores não amortizáveis, com base nos artigos 249, inciso I, 251, 299, 324, §§ 2º e 4º, e 325 do RIR/1999; e (b) multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada, com fulcro nos artigos 222 e 843 do RIR/1999 e no art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007. O crédito tributário de IRPJ, com juros de mora calculados até 09/2013, totalizou o montante de R$ 1.344.600,05 (fl. 445).

Quanto à CSLL (fls. 446 a 456): (a) custos e despesas operacionais não dedutíveis, com base na legislação indicada à fl. 448; e (b) multa isolada por falta de recolhimento da CSLL sobre a base estimada, com fundamento no art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430/1996, com

DOCUMENTO VALIDADO

a redação dada pela Lei nº 11.488/2007. O crédito tributário de CSLL, com juros de mora calculados até 09/2013, totalizou o montante de R$ 518.315,59 (fl. 456).

O enquadramento legal da multa de ofício aplicada, no percentual de 75%, é o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007 (fls. 445 e 456).

Irresignada com os lançamentos, a Recorrente apresentou impugnação em 29/10/2013, às fls. 481 a 502, instruída com os documentos às fls. 503 a 692.

Em síntese, a impugnação sustentou: (a) que a reestruturação societária realizada entre 2007 e 2008, envolvendo a constituição da Hoya Participações do Brasil Ltda., a subscrição de 25% do capital social da Recorrente e a posterior incorporação desta empresa pela Recorrente, foi operação lícita, com propósito negocial e fundamento econômico; (b) que o ágio de R$ 8.044.656,61 foi devidamente fundamentado em rentabilidade futura, por meio de laudo de avaliação elaborado em fevereiro de 2008 pelo método de Rentabilidade Futura e Descontos dos Fluxos de Caixa, na forma do art. 20, § 2º, inciso II, do Decreto-Lei nº 1.598/1977; (c) que foram preenchidos todos os requisitos para a amortização do ágio, nos termos dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997 e do art. 386, III e §6º, II, do RIR/1999; (d) a ilegitimidade da amortização não ser admitida para a CSLL; e (e) a inaplicabilidade da multa isolada cumulada com a multa de ofício.

A DRJ/SPO, pela 4ª Turma, proferiu o Acórdão nº 16-94.687, que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário. O entendimento ali justificado foi o de que houve utilização de empresa veículo, de natureza efêmera, constituída com o intuito de gerar ágio artificial, justificado em laudo de avaliação impreciso amparado em rentabilidade futura, em materialização inequívoca de abuso de direito, implica na glosa do ágio; que a multa isolada por falta de recolhimento da estimativa mensal é devida mesmo quando apurada após o encerramento do ano-calendário com exigência de multa de ofício; que o lançamento reflexo de CSLL segue o lançamento matriz; e que o direito de amortizar o ágio com fundamento na previsão de resultados futuros não se aplica à CSLL.

No Recurso Voluntário (fls. 783 a 832) requer-se a reforma integral do acórdão recorrido e o cancelamento dos créditos tributários exigidos, com base nos seguintes fundamentos, em síntese:

> (i) legitimidade da reorganização societária e da amortização do ágio: a Hoya Participações foi constituída por partes não relacionadas à Recorrente, efetuou efetivo aporte financeiro no valor de R$ 11.767.000,00, os recursos foram internados a título de capital estrangeiro, e o ágio foi avaliado por laudo elaborado por peritos independentes com base em rentabilidade futura, atendendo aos três requisitos exigidos pela jurisprudência consolidada do CARF à época dos fatos;
>
> (ii) artigo 386, §6º, II, do RIR/1999: a incorporação reversa (da Hoya Participações pela Recorrente) é expressamente autorizada pela legislação, não podendo ser equiparada a negócio ilícito ou abusivo;

DOCUMENTO VALIDADO

(iii) art. 24 da LINDB: as operações realizadas em 2008 e 2009 foram conduzidas em estrita consonância com a jurisprudência majoritária do CARF vigente à época, que aceitava a amortização do ágio nessas condições, sendo vedada a aplicação retroativa de nova interpretação que passou a ser exigida somente a partir do julgamento do caso Biosintética, em 2016;

(iv) inexistência de dispositivo legal que vede a amortização do ágio na base de cálculo da CSLL para os anos-calendário autuados, sendo incorreta a equiparação automática da base de CSLL ao lucro real;

(v) impossibilidade de cumulação da multa isolada com a multa de ofício, por força do princípio da consunção e da jurisprudência do CARF e do Superior Tribunal de Justiça.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**, Relatora

I – Admissibilidade

A Recorrente foi notificada do acórdão recorrido via DTE em 15/05/2020. Em razão da suspensão dos prazos processuais decorrente das medidas de enfrentamento da emergência de saúde pública pela pandemia de Covid-19, nos termos do art. 6º da Portaria RFB nº 543/2020 (com redação dada pela Portaria RFB nº 936/2020), o prazo permaneceu suspenso até 30/06/2020. O Recurso Voluntário foi interposto em 16/06/2020 (fl. 783), portanto dentro do prazo legal de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972. O recurso é tempestivo.

II – Mérito

II.a – Da amortização do ágio

Os fatos da operação

A controvérsia central diz respeito à possibilidade de a Recorrente amortizar, na apuração do IRPJ dos anos-calendário 2008 e 2009, o ágio de R$ 8.044.656,61 registrado quando da incorporação da Hoya Participações do Brasil Ltda.

Os fatos relevantes para a análise são os seguintes. No ano de 2007, constituiu-se no Brasil a Hoya Participações do Brasil Ltda., com o aporte de recursos remetidos do exterior. Em seguida, a Hoya Participações subscreveu 2.176.809 novas ações da Recorrente, sendo R$

DOCUMENTO VALIDADO

3.722.343,39 destinados ao capital social e R$ 8.044.656,61 à conta de reserva de capital a título de ágio, conforme Ata de Assembleia Geral Extraordinária de 12 de maio de 2008. Posteriormente, a Recorrente incorporou a Hoya Participações e passou a amortizar o ágio à razão de R$ 134.077,61 mensais (1/60 avos), deduzindo as despesas de amortização na apuração do IRPJ.

O regime legal aplicável

A dedutibilidade do ágio na aquisição de participações societárias encontra fundamento nos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997, regulamentados pelos arts. 385 e 386 do RIR/1999. Esses dispositivos autorizam que o ágio fundamentado em rentabilidade futura, pago por pessoa jurídica na aquisição de participação societária, seja amortizado nos balanços correspondentes à apuração do lucro real levantados após a incorporação, fusão ou cisão da empresa investida com a empresa investidora, à razão de 1/60 por mês.

A norma é construída sobre uma premissa econômica clara: o adquirente pagou, por uma participação societária, valor superior ao patrimônio líquido da empresa adquirida, porque enxergou nela uma capacidade de geração de resultados futuros que justificava o sobrepreço. Enquanto as duas pessoas jurídicas permanecem separadas, esse sobrepreço não pode ser confrontado com os lucros da empresa adquirida. A incorporação — ao reunir os dois patrimônios em uma única pessoa jurídica — cria o ambiente em que a amortização do ágio faz sentido econômico e é autorizada pela lei.

A Recorrente invoca o art. 386, §6º, II, do RIR/1999 para legitimar a incorporação reversa — em que a empresa investida incorpora a investidora. Tem razão ao apontar que esse modelo é expressamente previsto na legislação. Contudo, a autorização da incorporação reversa resolve apenas uma questão de forma: confirma que a lei não exige direção específica para a incorporação. Não resolve as questões de fundo que sustentam a autuação, que são duas e independentes entre si: *a ausência de substância da empresa veículo e a invalidade do laudo de avaliação*. Examino cada uma separadamente.

Primeiro fundamento da glosa: a empresa de passagem

O primeiro fundamento da autuação é a constatação de que a Hoya Participações foi constituída e utilizada exclusivamente como empresa de passagem, sem substância econômica ou operacional própria.

De acordo com a DRJ, para que a dedutibilidade prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997 se concretize, não basta que o ágio seja registrado contabilmente e que haja incorporação posterior. É necessário que o ágio tenha sido efetivamente pago pelo real adquirente do investimento — a entidade que possui interesse econômico próprio na participação e que arca com os riscos e benefícios da titularidade das ações adquiridas. Somente quando essa

DOCUMENTO VALIDADO

entidade se funde com a empresa investida verifica-se a identidade econômica que a norma pressupõe: o custo do sobrepreço passa a ser confrontado com os resultados que o motivaram.

Para o acórdão recorrido, a Hoya Participações não satisfaz esse requisito. Sua constituição, a integralização de seu capital com recursos remetidos do exterior, a subscrição das ações da Recorrente e a própria incorporação formaram um ciclo linear e sequencial, executado em período de tempo reduzido, sem que a empresa intermediária desenvolvesse qualquer atividade econômica autônoma. Não tinha empregados, não prestava serviços, não produzia bens, não gerenciava ativos próprios. Sua única função foi receber os recursos do exterior, transferi-los à Recorrente na forma de integralização de capital com ágio e, em seguida, ser absorvida por incorporação. Funcionou como mero conduíte formal — uma etapa artificial no fluxo do investimento — sem substância jurídica ou econômica própria.

O real interesse econômico na participação na Recorrente era dos investidores estrangeiros que aportaram os recursos. A Hoya Participações foi criada não para exercer uma função empresarial, mas para preencher uma condição jurídica que a legislação tributária estabelece para a dedutibilidade do ágio — a existência de uma pessoa jurídica brasileira na posição formal de adquirente. Em outras palavras: a empresa veículo foi constituída para que a estrutura da operação se encaixasse nos requisitos legais, não porque houvesse razão negocial autônoma para sua existência.

A DRJ, portanto, acolheu como fundamento da autuação – ainda que não seja o único – no sentido de concluir que a Hoya Participações foi empresa efêmera, criada com o único propósito de intermediar o investimento do Grupo Hoya na Recorrente, sem qualquer atividade operacional autônoma, e que sua utilização configuraria abuso de direito apto a afastar a dedutibilidade do ágio. O raciocínio da DRJ tem coerência interna e encontra respaldo em relevante corrente jurisprudencial desta Casa, especialmente nos julgados que exigem identidade entre o real adquirente do investimento e a entidade incorporada, de modo que o ágio e os lucros da empresa operativa confluam para a mesma pessoa jurídica.

A Recorrente sustenta que os três requisitos consolidados pela jurisprudência foram atendidos: pagamento efetivo do custo de aquisição, operação entre partes não relacionadas e laudo de avaliação.

Porém, o que se vê é que a jurisprudência do CARF não é uniforme quanto às consequências da utilização de empresa veículo em operações de ágio. Há nova e expressiva corrente de julgados que reconhece a legitimidade da dedutibilidade do ágio mesmo quando a participação foi adquirida por meio de empresa intermediária, desde que ausentes dolo, fraude ou simulação, e desde que as etapas da operação tenham sido realizadas com efetivo aporte de recursos e entre partes não relacionadas. Nessa linha, o que se examina não é a existência da empresa veículo em si, mas se a estrutura adotada encobriu negócio jurídico diverso do declarado ou foi utilizada para dissimular fatos com vistas a obter vantagem fiscal ilícita. Vejamos:

Numero do processo: 16561.720031/2016-31

DOCUMENTO VALIDADO

Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue Feb 04 00:00:00 UTC 2025

Data da publicação: Wed Mar 05 00:00:00 UTC 2025

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2013, 2014 UTILIZAÇÃO DE EMPRESA VEÍCULO. LEGALIDADE. MANUTENÇÃO DA DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. O ágio fundamentado em rentabilidade futura, à luz dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, pode ser deduzido por ocasião da absorção do patrimônio da empresa que detém o investimento pela empresa investida (incorporação reversa). O uso de holding para adquirir participação societária com ágio e, posteriormente, ser incorporada pela investida, reunindo, assim, as condições para o seu aproveitamento fiscal, não caracteriza simulação, de modo que resta indevida a tentativa do fisco de requalificar a operação tal como foi formalizada e declarada pelas partes, ainda que sob a motivação de ausência de propósito negocial, figura esta que, na verdade, não foi incorporada ou recepcionada pelo Direito Tributário Brasileiro. A tese fazendária do "real adquirente", que busca limitar o direito à dedução fiscal do ágio apenas na hipótese de existir confusão patrimonial entre a pessoa jurídica que disponibilizou os recursos necessários à aquisição do investimento e a investida, não possui fundamento legal. Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 2013, 2014 GLOSA DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO NO ÂMBITO DA APURAÇÃO DA CSLL. Inexiste qualquer especificidade a ensejar resultado diferenciado na apuração da base de cálculo da CSLL decorrente da glosa de amortização do ágio que reduziu indevidamente as bases tributáveis da Contribuinte. Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2013, 2014 ÁGIO. UTILIZAÇÃO DE EMPRESA VEÍCULO. DESCABIMENTO DE MULTA QUALIFICADA. A utilização da dita empresa-veículo para fins de amortização fiscal do ágio, ainda que considerada sem propósito negocial, não caracteriza dolo, fraude ou sonegação, o que enseja a redução da multa de ofício de 150% para 75

Numero da decisão: 9101-007.285

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial nas matérias (3) Efetiva Confusão Patrimonial entre Investidora e Investida e Validade da Suposta "Empresa Veículo" (englobando-se as matérias "4" e "5"), (6) Inexistência de Previsão Legal Para a Adição à Base de Cálculo da CSLL da Despesa com a Amortização de Ágio Considerada Indedutível; e (7) Insubsistência da Multa de Ofício Qualificada – Inexistência de Dolo ou Fraude. No mérito: (i) quanto à matéria Efetiva Confusão Patrimonial entre Investidora e Investida e Validade da Suposta "Empresa Veículo", por maioria de votos, dar provimento parcial ao

DOCUMENTO VALIDADO

Original

recurso, com retorno à DRJ para apreciação dos questionamentos acerca do laudo apresentado para prova do fundamento do ágio, vencidos os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que votaram por negar provimento; (ii) no que diz respeito à matéria Inexistência de Previsão Legal Para a Adição à Base de Cálculo da CSLL da Despesa com a Amortização de Ágio Considerada Indedutível, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros, Luis Henrique Marotti Toselli (relator). Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic e Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior que votaram por dar provimento; e (iii) relativamente à matéria Insubsistência da Multa de Ofício Qualificada – Inexistência de Dolo ou Fraude, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, vencida a Conselheira Edeli Pereira Bessa que votou por dar provimento parcial. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa. Votaram pelas conclusões: quanto ao conhecimento da matéria Inexistência de Previsão Legal Para a Adição à Base de Cálculo da CSLL da Despesa com a Amortização de Ágio Considerada Indedutível, a Conselheira Edeli Pereira Bessa; relativamente ao mérito da matéria Efetiva Confusão Patrimonial entre Investidora e Investida e Validade da Suposta "Empresa Veículo", os Conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado e Fernando Brasil de Oliveira Pinto; e quanto ao voto vencedor da matéria Inexistência de Previsão Legal Para a Adição à Base de Cálculo da CSLL da Despesa com a Amortização de Ágio Considerada Indedutível, o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado. Assinado Digitalmente Luis Henrique Marotti Toselli – Relator Assinado Digitalmente Edeli Pereira Bessa – Redatora Designada Assinado Digitalmente Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Nome do relator: LUIS HENRIQUE MAROTTI TOSELLI

Numero do processo: 16682.722995/2015-66

Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Mon Nov 06 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Wed Dec 06 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2010, 2011 RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTO MATERIAL DE CABIMENTO.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. Não se admite o recurso especial quando os acórdãos paradigmas colacionados repousam as suas conclusões no exercício silogístico que pressupõe contexto fático distinto daquele observado no acórdão recorrido. ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2010, 2011 UTILIZAÇÃO DE EMPRESA VEÍCULO. LEGALIDADE. MANUTENÇÃO DA DEDUTIBILIDADE DO ÁGIO. A utilização de empresa veículo que viabilize o aproveitamento do ágio, por si só, não desfigura a operação e invalida a dedução do ágio, se ausentes a simulação, dolo ou fraude.

Numero da decisão: 9101-006.790

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas em relação à matéria "da alegada falta de justificação material para o emprego da empresa de passagem UBS Participações", e por não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Quanto ao recurso do contribuinte, todos os conselheiros acompanharam o voto do relator pelas conclusões. No mérito, na parte conhecida, por maioria de votos acordam em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que votaram por dar provimento. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Não participou do julgamento, quanto ao conhecimento, o conselheiro Luciano Bernart, prevalecendo o voto proferido pelo relator original, conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca. Designado redator ad hoc o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli. (documento assinado digitalmente) Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício (documento assinado digitalmente) Luis Henrique Marotti Toselli – Redator ad hoc Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luciano Bernart, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Viviani Aparecida Bacchmi, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Nome do relator: GUSTAVO GUIMARAES DA FONSECA

No caso dos autos, não há elementos que permitam concluir pela ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Isso sequer foi abordado como fundamentação da autuação fiscal. O que se falou, no máximo, foi em abuso de forma. Mas neste caso, é incontroverso que os recursos foram efetivamente remetidos do exterior e internados no Brasil a título de capital estrangeiro. A Hoya Participações foi regularmente constituída, procedeu à subscrição das ações da Recorrente mediante efetivo aporte financeiro, e o ágio foi registrado contabilmente com base em laudo de avaliação. A incorporação posterior seguiu o rito legal. Não sequer discussão sobre prova de que

DOCUMENTO VALIDADO

os negócios jurídicos praticados tenham encoberto atos distintos dos declarados, nem de que as partes tenham agido com o propósito específico de simular operações para fins tributários.

Assim, à luz da divergência jurisprudencial existente e da ausência de dolo, fraude ou simulação no caso concreto, **afasto este fundamento da autuação**. A utilização de empresa veículo, por si só, sem evidência de ilicitude, não é fundamento suficiente, neste caso, para a glosa da amortização do ágio.

Passo ao exame do segundo fundamento da glosa, que se mostra, este sim, determinante para o deslinde da controvérsia.

Segundo fundamento da glosa: as inconsistências do laudo de avaliação

O segundo fundamento da autuação — autônomo e independente do anterior — é a invalidade do laudo de avaliação que deveria demonstrar a rentabilidade futura capaz de justificar o sobrepreço pago.

O laudo de avaliação não é mera formalidade documental exigida para a amortização do ágio por rentabilidade futura. É o instrumento central pelo qual o contribuinte comprova, com substância técnica, que o sobrepreço pago na aquisição tinha fundamento econômico real — que havia, efetivamente, uma projeção de resultados futuros que justificava o valor acima do patrimônio líquido registrado. Um laudo que não cumpre essa função com rigor metodológico não satisfaz a exigência legal, independentemente de sua existência formal.

Antes de examinar os números que constam do laudo, cumpre registrar que a própria fiscalização, já no Termo de Constatação Fiscal (fls. 412 a 432), alertou para o problema estrutural do documento ao identificar que o fundamento declarado — *rentabilidade futura* — não foi corretamente demonstrado. Conforme constatações reproduzidas no acórdão recorrido (itens 22.30 e seguintes), o TCF destacou que os três fundamentos econômicos previstos no art. 20, §2º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977 — valor de mercado dos bens do ativo, rentabilidade futura e fundo de comércio/intangíveis — são categorias distintas, sujeitas a requisitos de demonstração específicos, e que o laudo não diferenciou adequadamente os critérios utilizados para dimensionar o preço de compra da participação daqueles que deveriam fundamentar, com precisão técnica, o ágio pela expectativa de rentabilidade futura da empresa adquirida. Essa confusão conceitual, apontada desde a autuação, compromete o laudo em sua base metodológica, antes mesmo de se examinar os números que dele constam.

A partir desta confusão identificada pela Fiscalização, a DRJ esmiúça e faz uma análise quantitativa ao se debruçar sobre os valores expressos no laudo (fls. 52-53 do acórdão recorrido) confirmou e aprofundou as conclusões da fiscalização. Ao verificar os parâmetros adotados para o período de projeção (anos-calendário 2008 a 2012), a DRJ constatou que os valores lançados a título de despesas eram incompatíveis com a evolução projetada das receitas: enquanto estas foram contempladas com incremento de 30%, as despesas operacionais cresceram

DOCUMENTO VALIDADO

apenas 22,80%, a depreciação 12,15% e as outras despesas foram projetadas com queda de 100% — produzindo aumento de 66,38% no lucro líquido, mais que o dobro do crescimento das receitas. A DRJ concluiu, com fundamento nessa análise, que tais distorções indicam modelagem artificial, não justificada por premissas operacionais verificáveis, construída para elevar a rentabilidade projetada ao valor necessário para suportar o ágio declarado.

Outra inconsistência verificada é a fixação das taxas de desconto sem demonstração metodológica adequada. Os parâmetros adotados — taxa média de 16% e taxa de rescisão de perpetuidade de 3% (fl. 36 do acórdão recorrido) — foram apresentados sem que o laudo esclarecesse as razões que conduziram à escolha desses valores. Essa omissão é particularmente grave porque a taxa de desconto é o parâmetro de maior sensibilidade em qualquer avaliação por fluxo de caixa descontado: pequenas variações na taxa produzem impactos expressivos no valor presente calculado. A fixação de uma taxa de desconto sem fundamentação específica — sem referência ao custo de capital da empresa, ao risco do setor ou ao contexto macroeconômico do período — retira do laudo o suporte técnico que lhe confere validade.

Há ainda outra inconsistência reconhecida, e que constou no próprio laudo: as cifras de faturamento e lucratividade projetadas *"não refletem a potencialidade que o mercado apresentaria à Optotal, no caso de uma desejável mudança do modelo de negócios, que incluísse a fabricação em solo Nacional"* (fl. 38 do acórdão recorrido). Esse reconhecimento é relevante. A perspectiva de a Recorrente tornar-se fabricante de lentes multifocais no Brasil era justamente o fundamento estratégico que motivou o aporte do Grupo Hoya — o principal vetor de criação de valor que explicaria o sobrepreço pago em relação ao patrimônio líquido. Sua exclusão explícita das projeções significa que o laudo não capturou a premissa econômica central que motivou o ágio. Como a própria DRJ consignou (fl. 39 do acórdão recorrido), é impossível entender que um laudo tenha sido exarado para justificar um ágio de R$ 8.044.656,61 sem que a própria justificativa da operação — a alteração da condição de importadora para fabricante de lentes — tenha sido considerada nas projeções.

Em sede recursal, a Recorrente sustenta, quanto ao laudo, três argumentos principais. Primeiro, que a rentabilidade futura projetada teria se confirmado — e até sido superada — pelos resultados efetivamente obtidos nos exercícios subsequentes, conforme demonstrações contábeis juntadas aos autos (fls. 621 a 641), o que por si só comprovaria a correção do laudo. Segundo, que o crescimento das receitas em patamar superior ao das despesas não revela qualquer distorção, sendo ao contrário expressão natural do sucesso empresarial, já que todo negócio visa exatamente a expandir receitas em ritmo superior ao crescimento dos custos. Terceiro, que o laudo foi elaborado por auditores independentes em processo imparcial de valoração de livre mercado, entre partes não relacionadas, o que afastaria qualquer questionamento sobre sua credibilidade técnica.

Esses argumentos, embora apresentados com fundamentação probatória, não são capazes de afastar as inconsistências identificadas – na avaliação desta Relatora, pois não responsivos de forma analítica a cada uma das inconsistências verificadas.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Quanto à confirmação dos resultados ex post, a questão não é se a Recorrente obteve boa performance nos anos seguintes — é se o laudo, ao tempo de sua elaboração, refletia com rigor metodológico as premissas que justificavam o valor do ágio. A consistência técnica do laudo deve ser aferida no momento de sua produção, com base nas informações e nos critérios nele adotados. Resultados posteriores favoráveis não convalidam retroativamente um documento que apresentava, em sua origem, projeções de despesas sem justificativa e exclusão deliberada do principal vetor de valor da operação. Ademais, como corretamente apontou a DRJ (fl. 40 do acórdão recorrido), não há que se falar em reavaliação do ágio à luz de resultados posteriores: o ágio é valor fixado no momento da aquisição e não está sujeito a recalibração por desempenhos futuros. Quanto à normalidade do crescimento de receitas acima das despesas, o argumento erra o alvo: o problema não é que as receitas tenham crescido mais que as despesas — isso de fato pode ser esperado em um negócio em expansão —, mas sim a magnitude e a ausência completa de justificativa para os percentuais específicos adotados, notadamente a projeção de queda de 100% em determinadas rubricas de custo, para a qual o laudo não ofereceu qualquer explicação operacional ou setorial. Quanto à independência dos autores do laudo, a qualificação técnica e a imparcialidade dos peritos são requisitos de forma que não suprem as deficiências de conteúdo: um laudo elaborado por profissionais independentes que apresenta inconsistências metodológicas internas continua sendo um laudo inconsistente.

Este fundamento é suficiente, por si só, para manter a glosa da amortização do ágio.

II.b – Do argumento da aplicação do art. 24 da LINDB

A Recorrente invoca o art. 24 do Decreto-Lei nº 4.657/1942 (LINDB), introduzido pela Lei nº 13.655/2018, para sustentar que, à época das operações (2008-2009), a jurisprudência do CARF era majoritariamente favorável à amortização do ágio nessas condições, e que não se poderia aplicar retroativamente a nova orientação consolidada a partir do caso Biosintética (Acórdão nº 9101-002.188, julgado em 2016).

O argumento merece atenção, mas não prospera. O dispositivo invocado destina-se a proteger situações constituídas sob amparo de "orientações gerais" consolidadas, entendidas como interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral, jurisprudência majoritária ou prática administrativa reiterada. Não se questiona que havia, à época, corrente jurisprudencial no CARF favorável à amortização do ágio em estruturas com empresa veículo. Contudo, a proteção oferecida pelo art. 24 da LINDB não é absoluta: ela pressupõe que a situação tenha sido plenamente constituída em conformidade com a orientação prevalecente e que a revisão decorra de mera mudança de interpretação, sem que a norma legal subjacente tenha sofrido alteração.

No caso dos autos, a Receita Federal e a DRJ identificaram elementos específicos — a ausência de substância da empresa veículo, as inconsistências do laudo e a ausência de

DOCUMENTO VALIDADO

Original

propósito negocial autônomo — que já eram controvertidos à época da operação. A jurisprudência favorável que existia dizia respeito, em grande medida, a casos com perfis distintos, envolvendo operações entre partes independentes com efetiva transferência de riscos e substância econômica. A consolidação posterior do entendimento exigindo maior rigor na análise dessas condições não representa a criação de um novo requisito legal, mas a clarificação dos já existentes. Ademais, o processo de autuação em si — lavrado em 2013, antes de qualquer consolidação jurisprudencial nova — demonstra que a operação já era contestada pelas autoridades fiscais.

Não há, portanto, base para aplicar o art. 24 da LINDB de modo a afastar a glosa neste caso.

II.c - Da CSLL — tributação reflexa

O lançamento de CSLL decorre dos mesmos fatos que originaram o lançamento de IRPJ, guardando relação direta de causa e efeito com o lançamento matriz. Mantido o lançamento de IRPJ em razão da glosa da amortização do ágio, impõe-se igualmente a manutenção do lançamento reflexo de CSLL, no que couber.

A Recorrente argumenta que inexiste dispositivo legal que vede especificamente a dedutibilidade do ágio na base de cálculo da CSLL para os anos-calendário autuados, e que a lei da CSLL (Lei nº 7.689/1988) não remete ao critério de necessidade do art. 47 da Lei nº 4.506/1964, adotado para o IRPJ. O argumento é pertinente do ponto de vista técnico, e registra-se que esta matéria é objeto de divergência na jurisprudência do CARF. Contudo, a glosa mantida neste caso não se funda no critério de necessidade das despesas, mas sim na inadmissibilidade da própria amortização do ágio — vício que afeta igualmente a base de cálculo da CSLL. A premissa que sustenta o cancelamento do lançamento de CSLL seria a própria legitimidade da amortização do ágio, que não foi reconhecida.

Mantenho, por conseguinte, o lançamento reflexo de CSLL.

II.d - Da impossibilidade de cumulação da multa isolada com a multa de ofício — aplicação da Súmula CARF nº 105

A Recorrente contesta a exigência da multa isolada de 50% prevista no art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, em cumulação com a multa de ofício de 75% do inciso I do mesmo artigo. A DRJ manteve a cumulação sob o fundamento de que a nova redação do art. 44, dada pela Lei nº 11.488/2007, teria superado a vedação à cumulação refletida na Súmula CARF nº 105, uma vez que esta foi editada com referência ao art. 44, §1º, inciso IV — dispositivo da redação original, vigente até 2007.

A razão assiste à Recorrente neste ponto.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

A Súmula CARF nº 105, é certo, refere-se expressamente à multa lançada com fundamento no "art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996" — dispositivo da redação original, anterior à Lei nº 11.488/2007. Sua literalidade, portanto, não alcança diretamente os fatos geradores de 2019 a 2021. Não obstante, a razão teleológica que inspirou a edição da Súmula permanece intacta e aplicável ao regime atual: a falta de lógica na imposição cumulativa de uma multa isolada sobre valores estimados mensalmente com uma multa de ofício sobre o tributo efetivamente apurado ao final do exercício. A multa de ofício, por incidir sobre o valor real do tributo devido e apurado no ajuste anual — base de cálculo que absorve e supera a estimativa mensal —, já representa a sanção mais grave e abrangente pela falta de recolhimento da CSLL. Exigir, adicionalmente, a multa isolada sobre as estimativas equivale a punir duplamente o mesmo inadimplemento, em violação ao princípio da consunção.

O precedente do STJ no AgRg no REsp 1.499.389/PB reforça esse entendimento ao assentar que a multa do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 somente pode ser aplicada quando não for possível a aplicação da multa do inciso I, aplicando-se a lógica do princípio penal da consunção, em que a infração mais grave abrange aquela menor que lhe é preparatória ou subjacente. Embora tal precedente não seja de observância obrigatória pelo CARF por não ter sido proferido sob a sistemática dos recursos repetitivos, seu fundamento é persuasivo e compatível com a interpretação sistemática do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Ademais, a jurisprudência mais recente deste Conselho reafirmou a aplicação da Súmula nº 105 e do princípio da consunção mesmo para fatos posteriores à Lei nº 11.488/2007, como se verifica no Acórdão nº 1003-004.538, proferido pela 1ª Seção, 3ª Turma Extraordinária, em sessão de 29/01/2026, que cancelou a exigência de multa isolada concomitante à multa de ofício com base exatamente nestes fundamentos:

> **Numero do processo:** 16682.721086/2011-87
>
> **Turma:** Terceira Turma Extraordinária da Primeira Seção
>
> **Seção:** Primeira Seção de Julgamento
>
> **Data da sessão:** Thu Jan 29 00:00:00 UTC 2026
>
> **Data da publicação:** Mon Mar 02 00:00:00 UTC 2026
>
> **Ementa:** Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 2006, 2007, 2008 CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PENALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. SUBSISTÊNCIA DO EXCESSO SANCIONATÓRIO. MATÉRIA TRATADA NOS PRECEDENTES DA SÚMULA CARF Nº 105. ADOÇÃO E APLICAÇÃO DO COROLÁRIO DA CONSUNÇÃO. Não é cabível a imposição de multa isolada, referente a estimativas mensais, quando, no mesmo lançamento de ofício, já é aplicada a multa de ofício. É certo que o cerne decisório dos Acórdãos que erigiram a Súmula CARF nº 105 foi precisamente o reconhecimento da ilegitimidade da dinâmica da saturação punitiva percebida pela coexistência de duas penalidades sobre a mesma exação tributária. O instituto da consunção (ou da absorção) deve ser observado, não

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> podendo, assim, ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar o valor de um determinado tributo concomitantemente com outra pena, imposta pela falta ou insuficiência de recolhimento desse mesmo tributo, verificada após a sua apuração definitiva e vencimento. SUCESSÃO EMPRESARIAL. RESPONSABILIDADE POR MULTAS MORATÓRIAS E PUNITIVAS. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 113. A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)
>
> **Numero da decisão:** 1003-004.538
>
> **Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para cancelar a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, vencido o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado que votou por negar provimento integral ao recurso. Assinado Digitalmente Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior – Relator Assinado Digitalmente Luiz Tadeu Matosinho Machado– Presidente Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).
>
> **Nome do relator:** HELDO JORGE DOS SANTOS PEREIRA JUNIOR

Alinho-me a esse entendimento. A multa isolada exigida com base no art. 44, II, "b", da Lei nº 9.430/1996 não pode ser mantida concomitantemente com a multa de ofício do art. 44, I. A infração de não antecipar as estimativas mensais é absorvida pela sanção já aplicada sobre o não recolhimento do tributo principal.

Registro, ainda, que a Súmula nº 105 permanece formalmente vigente neste Conselho. Sua superação não pode operar-se por via interpretativa casuística, exigindo procedimento formal de revisão ou cancelamento nos termos do regimento interno do CARF. Enquanto vigente, seu enunciado reflete o entendimento consolidado deste órgão sobre a matéria e deve orientar o julgamento.

Dou provimento ao recurso neste ponto, para cancelar integralmente as multas isoladas de IRPJ e CSLL decorrentes da falta de recolhimento das estimativas mensais.

III – Conclusão

Ante o exposto, voto por dar **provimento parcial** ao Recurso Voluntário, para cancelar as multas isoladas de IRPJ e CSLL exigidas com fundamento no art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430/1996.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Ricardo Pezzuto Rufino, redator designado

Com a devida vênia, ouso discordar do voto da ilustre relatora quanto ao não cabimento de exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas em concomitância com a multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ.

Para o entendimento da razão de existir da multa isolada em comento, se deve primeiro compreender a razão da existência do recolhimento de IRPJ/CSLL por estimativa. A forma de recolhimento padrão de IRPJ e CSLL é através da apuração do lucro real trimestral. Mas o contribuinte pode optar por fazer a sua apuração do lucro anualmente (conforme art. 2º da Lei 9.430/96). E se assim o fizer, este mesmo artigo prevê o pagamento mensal do IRPJ por estimativa, como forma de antecipação do tributo a ser apurado no final do ano-calendário. Ao mesmo tempo, o art. 28 da mesma Lei 9.430/96 cita que se aplica à CSLL as mesmas normas aplicadas para o IRPJ.

Então, há uma expectativa de entrada de recursos pelo Estado com o recolhimento do tributo por estimativa. Por essa razão, então, há a imposição de multa isolada, caso não se observe o dever do contribuinte de efetuar os recolhimentos por estimativa.

A Súmula CARF nº 105 pacificou o entendimento sobre a concomitância entre a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e a multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ/CSLL:

> Súmula CARF nº 105:
>
> 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.

Contudo, com a edição da Medida Provisória nº 351/2007 em 22/01/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007, a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL passou a ter novo regramento previsto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96:

> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

DOCUMENTO VALIDADO

> 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;
>
> II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:
>
> a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;
>
> 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.

A alteração da redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96 buscou adequar o dispositivo face à jurisprudência então dominante no CARF, que resultou na Súmula CARF nº 105. A forma legislativa anterior dava margem a interpretação da existência de bis in idem, entendendo que a "mesma" multa seria aplicada quando do lançamento de ofício do tributo.

Assim, a Súmula CARF nº 105 ficou restrita às multas isoladas relativas a períodos anteriores à nova legislação, já que todos os Acórdãos Precedentes são referentes a multas isoladas aplicadas com base na redação legal anterior às alterações referidas.

Partindo para a nova configuração legal, se percebe que as multas isoladas e as em conjunto com os tributos, como definidas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, vinculam-se a infrações de naturezas distintas. São, na verdade, duas as penalidades previstas no art. 44: uma, exigida juntamente com o tributo faltante, nas hipóteses de “de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”, valorada em 75% “sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição”; outra, exigida de forma isolada, no percentual de 50%, na hipótese da falta recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL.

Conclui-se, pois, que as multas são distintas e autônomas. Isso decorre, acima de tudo, das evidentes diferenças que existem entre as hipóteses de incidência e os consequentes das normas punitivas. No IRPJ e na CSLL, se observa que os critérios material e temporal são completamente distintos. O tributo não pago, decorrente da existência de lucro apurado trimestralmente ou anualmente, submete-se à multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, enquanto a estimativa não recolhida, decorrente da existência de receita bruta mensal ou balanços de redução, submete-se à multa do inciso II do dispositivo antes citado.

No caso do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, a quantificação toma por base o tributo devido em função do lucro, fazendo incidir o percentual de 75%. No caso do inciso II, letra “b”, do dispositivo antes citado, a quantificação toma por base a estimativa apurada em função da receita bruta ou resultados mensais, fazendo incidir o percentual de 50%.

DOCUMENTO VALIDADO

Os julgados mais recentes da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no âmbito desta 1ª Seção, publicados no sítio eletrônico do CARF, evidenciam de forma inequívoca a possibilidade de aplicação concomitante das duas penalidades em hipóteses de lançamento de ofício, nos termos dos fundamentos expostos no presente voto:

> Numero do processo: 16682.720832/2018-91
>
> Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS
>
> Câmara: 1ª SEÇÃO Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais
>
> Data da sessão: Tue Nov 04 00:00:00 UTC 2025
>
> Data da publicação: Mon Dec 29 00:00:00 UTC 2025
>
> Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2013 RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃOS COMPARADOS. NÃO CONHECIMENTO. A ausência de similitude fático-jurídica entre as decisões comparadas (acórdão recorrido x paradigmas) impede a caracterização do dissídio, prejudicando o conhecimento recursal. RECURSO ESPECIAL. FUNDAMENTO AUTÔNOMO NÃO ATACADO. NÃO CONHECIMENTO. Não se conhece do recurso especial que não logra demonstrar a necessária divergência jurisprudencial em relação a um fundamento jurídico autônomo constante do acórdão recorrido. Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 2013 MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. A partir do ano-calendário 2007, a alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que serão aplicadas as seguintes multas. A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário. Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2013 ÁGIO. EMPRESAS DO MESMO GRUPO. AUSÊNCIA DE SUBSTÂNCIA ECONÔMICA. INDEDUTIBILIDADE. É indedutível, por falta de substância econômica, o ágio originado de operações realizadas entre empresas do mesmo grupo econômico. MULTA ISOLADA SOBRE ESTIMATIVAS MENSAIS DE IRPJ. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO COM APURAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. CABIMENTO. De acordo com a Súmula CARF nº 178: "A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na forma autorizada desde a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996".
>
> Numero da decisão: 9101-007.476

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e, relativamente ao Recurso Especial do Contribuinte: (i) por unanimidade de votos, não conhecer do recurso em relação às matérias "2- ágio originado em aquisição entre partes independentes não é ágio interno", "3- inexistência de ágio interno no presente caso – inexistência de reavaliação", "4- incorporação de ações de terceiros independentes não produz ágio interno", e "5- CSLL: possibilidade de amortização do ágio", e, por maioria de votos, conhecer do recurso apenas em relação à matéria "1- Inexistência de vedação legal ao registro e amortização do ágio interno", limitada ao ágio da 1ª etapa", vencida a Conselheira Edeli Pereira Bessa que votou por conhecer integralmente dessa matéria. No mérito, acordam em: (i) quanto ao recurso da Fazenda Nacional: (a) por unanimidade de votos, dar-lhe provimento parcial para restabelecer as exigências de multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ; e (b) por voto de qualidade, dar provimento ao recurso para restabelecer as exigências de multas isoladas concomitantes de CSLL, vencidos os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli (relator), Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior e Jandir José Dalle Lucca que votaram por negar provimento; e (ii) relativamente ao recurso do Contribuinte: (i) por maioria de votos, negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli (relator), Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior e Jandir José Dalle Lucca que votaram por dar provimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa. Votou pelas conclusões do voto vencedor, quanto ao mérito do recurso do Contribuinte, a Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto as Conselheiras Edeli Pereira Bessa e Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic. Assinado Digitalmente Luis Henrique Marotti Toselli – Relator Assinado Digitalmente Edeli Pereira Bessa – Redatora Designada Assinado Digitalmente Carlos Higino Ribeiro de Alencar – Presidente Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Jandir José Dalle Lucca, Semíramis de Oliveira Duro, Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

Nome do relator: LUIS HENRIQUE MAROTTI TOSELLI

...

Numero do processo: 16561.720241/2016-29

Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

Data da sessão: Tue Nov 04 00:00:00 UTC 2025

Data da publicação: Wed Dec 24 00:00:00 UTC 2025

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2011, 2012 RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. CONHECIMENTO. DESISTÊNCIA. Não se conhece de recurso especial diante da desistência manifestada pelo sujeito passivo, devendo ser determinado o encaminhamento dos autos à unidade de origem para as providências de sua alçada, sem retorno ao CARF. MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. A partir do ano-calendário 2007, a alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que serão aplicadas as seguintes multas. A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário.

Numero da decisão: 9101-007.480

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte em face do pedido de desistência, e conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional para restabelecer as exigências de multas isoladas concomitantes vencidos os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior e Jandir José Dalle Lucca que votaram por negar provimento. Assinado Digitalmente Edeli Pereira Bessa - Relatora Assinado Digitalmente Carlos Higino Ribeiro de Alencar – Presidente Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo dos Santos Pereira Júnior, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Jandir José Dalle Lucca, Semiramis de Oliveira Duro e Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

Nome do relator: EDELI PEREIRA BESSA

Desta forma, são duas normas distintas e autônomas, que punem, em diferentes graus, ilicitudes diversas, por razões diversas.

Desse modo, após o advento da MP nº 351/2007, entendo que a multa isolada deve ser mantida, ainda que aplicada em concomitância com a multa de ofício pela ausência de recolhimento/pagamento de tributo apurado de forma definitiva. Tal conclusão decorre da constatação de se tratar de penalidades distintas, com origem em fatos geradores e períodos de

apuração diversos, e ainda aplicadas sobre bases de cálculos diferenciadas. A legislação, em nenhum momento, vedou a aplicação concomitante das penalidades em comento.

Dispositivo

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Ricardo Pezzuto Rufino

DOCUMENTO VALIDADO