



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17459.720036/2023-22
ACÓRDÃO	1301-007.961 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	OWENS-ILLINOIS DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

ÁGIO. EMPRESA VEÍCULO. ESTRUTURAÇÃO LÍCITA. AUSÊNCIA DE FRAUDE OU PLANEJAMENTO ABUSIVO.

A constituição de holding para aquisição de participação societária com ágio, seguida de incorporação pela investida, é operação juridicamente válida, não caracterizando fraude ou simulação. No regime jurídico aplicável (art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598/1977 e art. 386 do RIR/1999), inexistente exigência legal quanto à forma societária da adquirente, à origem dos recursos empregados ou ao exercício de atividade operacional própria. Comprovados o custo de aquisição, o fundamento econômico do ágio lastreado na expectativa de rentabilidade futura e a extinção do investimento em decorrência da incorporação, deve ser reconhecida a legitimidade da amortização fiscal do ágio.

JUROS SOBRE EMPRÉSTIMOS INTRAGRUPO. DEDUTIBILIDADE. AUSÊNCIA DE SIMULAÇÃO OU FRAUDE. AUTONOMIA EMPRESARIAL.

A opção por capitalização ou financiamento por meio de empréstimo com pessoa vinculada no exterior insere-se no âmbito da autonomia privada empresarial e não pode ser desconsiderada pela Administração Tributária na ausência de previsão legal específica ou de comprovação de simulação, fraude ou abuso de forma. Demonstrada a efetiva celebração do contrato de mútuo, a entrada dos recursos, sua aplicação no investimento, o pagamento dos encargos financeiros e a regular escrituração contábil, com suporte em documentação idônea, revela-se legítima a dedução das despesas com juros, nos termos do art. 47 da Lei nº 4.506/1964.

ATIVO INTANGÍVEL. BAIXA CONTÁBIL DE MARCA. LAUDO DE IMPAIRMENT. COMPROVAÇÃO DE PERDA DE VALOR RECUPERÁVEL. DEDUTIBILIDADE RECONHECIDA.

A baixa contábil de ativo intangível com base em laudo técnico de redução ao valor recuperável é dedutível quando observados os critérios do CPC 01, sendo indevida a glosa fundada em juízo subjetivo da autoridade fiscal.

RECURSO DE OFÍCIO. AUTO DE INFRAÇÃO. CANCELAMENTO INTEGRAL. MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL. PERDA DO OBJETO.

Afastada a exigência principal, torna-se insubsistente qualquer discussão quanto à aplicação ou ao percentual da multa de ofício, qualificada ou não, impondo-se o reconhecimento da perda de objeto recursal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, quanto ao Recurso de Ofício, por unanimidade de votos, em lhe negar provimento. Quanto ao Recurso Voluntário, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em lhe dar provimento, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luis Angelo Baptista Carneiro, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interposto por OWENS-ILLINOIS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., contra o Acórdão nº 108-042.340, proferido pela 20ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ08), que julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada pela Contribuinte, reconhecendo o direito à

aplicação retroativa da multa de ofício com base na Lei nº 14.689/2023, reduzindo seu percentual de 150% para 100%, e mantendo, no mais, o crédito tributário constituído.

Por bem descrever os fatos, valho-me do relatório elaborado pela DRJ:

“Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra o contribuinte acima identificado, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), acrescidos de juros de mora à taxa SELIC, multa qualificada de 150%, sobre todas as infrações, e multa isolada, formalizando o crédito tributário de R\$ 268.557.429,21.

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte em epígrafe, a autoridade autuante identificou dois ágios amortizados originados de operações societárias realizadas entre 2010 e 2011:

O primeiro é o ágio nomeado Ágio CIV/ICAL originado da aquisição total das participações societárias da ICAL, controladora da Companhia Industrial de Vidros (empresa operacional no ramo industrial de vidros pertencente à Família Brennand), pela Owens-Illinois América Latina. Entretanto, o real adquirente não foi a empresa brasileira Owens-Illinois América Latina (doravante OI LATAM), mas sim a controladora do Grupo Owens-Illinois no exterior, que realizou a aquisição por meio de recursos financeiros oriundos de uma subsidiária do Grupo Owens-Illinois na Holanda.

O segundo é o ágio nomeado Ágio MASA, originado de uma transação em que a OI LATAM formalmente adquire a participação societária de 20,6% detida pelo Grupo Monteiro Aranha (Grupo MASA) na Owens-Illinois Brasil em 2011, resultando na saída do Grupo MASA da sociedade. Novamente o real adquirente não foi a empresa brasileira Owens-Illinois América Latina, mas sim a controladora do Grupo Owens-Illinois no exterior, por intermédio de recursos financeiros oriundos de uma subsidiária do Grupo Owens-Illinois na Holanda. Tendo em vista que o comprador detinha previamente o controle acionário da empresa transacionada, trata-se de ágio com contornos intragrupo.

A autoridade fiscal, considerando que a autuada e a empresa OI LATAM não foram as verdadeiras beneficiárias da aquisição e que também não suportaram diretamente o ônus financeiro, concluiu pela glosa das amortizações de ágio realizadas.

O Grupo Owens-Illinois, sediado nos Estados Unidos, tem operações globais. Na época dos fatos, as operações brasileiras do Grupo eram subordinadas à empresa holding Owens-Illinois European Group BV, com sede na Holanda, uma subsidiária indireta da líder global do Grupo, a Owens-Illinois Group, Inc., dos EUA.

No Termo de Verificação Fiscal consta a representação gráfica, reproduzida abaixo, que demonstra a estrutura resumida do Grupo Owens-Illinois, antes das operações societárias empreendidas, bem como a situação societária do Grupo CIV:

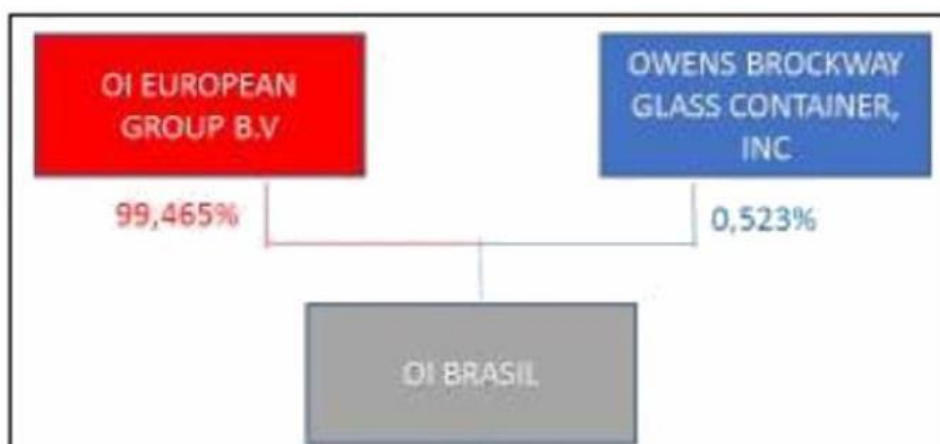


Em 01/09/2010, a empresa OI Latam adquiriu 100% do capital social da empresa ICAL, holding da Família Brennand e controladora da Companhia Industrial de Vidros – CIV, e em 30/05/2011, a Owens-Illinois European cedeu suas ações na Owens-Illinois do Brasil (OI BRASIL) para a OI LATAM, e na mesma data a OI LATAM adquiriu a participação do Grupo MASA na autuada.

Após essas operações, a configuração do Grupo Owens-Illinois ficou desta forma:



Em 01/06/2011, a OI BRASIL realiza uma incorporação reversa e absorve sua controladora OI LATAM.



Em relação ao fluxo financeiro das operações de aquisição de participações societárias, a autoridade fiscal constatou o seguinte :

em 1º de setembro de 2010, a OI Manufacturing Netherland concedeu um empréstimo de USD 525 milhões à OI LATAM e capitalizou o montante de USD 80 milhões. Na mesma data a OI LATAM adquiriu a ICAL, e a Família Brennand recebeu pela venda R\$ 1,05 bilhão.

Em 30/05/2011, a OI Manufacturing Netherland emprestou à OI LATAM a importância de R\$ 167.475.000,00, que por sua vez pagou ao Grupo MASA, na mesma data o valor de R\$ 206.838.638,50 pela aquisição de 20,6% da participação na OI BRASIL.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF), a sequência de eventos demonstra que, em 01/09/2010, a OI LATAM adquiriu 100% do capital social da ICAL, controladora da Companhia Industrial de Vidros – CIV, financiada por empréstimos e capitalização originários do exterior por empresa vinculada. Em seguida, em 30/05/2011, a OI European cedeu suas ações da OI BRASIL para a OI LATAM, seguida pela aquisição do restante das ações da OI BRASIL junto à MASA, também financiada por empréstimos originários do exterior por empresa vinculada. No dia seguinte, a OI BRASIL incorporou a OI LATAM e passou a amortizar o ágio proveniente das aquisições. Posteriormente, em 2014, a CIV também foi incorporada pela OI BRASIL.

Dada a sequência de eventos e o intervalo de tempo entre as operações, a autoridade fiscal interpretou que se tratava de um planejamento tributário abusivo, cujo único propósito comercial era a redução de impostos por meio da incorporação reversa de empresas.

Em adição, ao trazer fundos do exterior para adquirir a ICAL/CIV e o restante das ações da OI-BRASIL através da OI LATAM, a empresa reduziu sua base tributável por meio de despesas de juros de um planejamento tributário fraudulento. Esse processo permitiu a internalização do ágio estrangeiro enquanto indevidamente deduzia pagamentos de juros.

Ainda conforme o TVF, a maior parte dos recursos para a OI LATAM veio de empréstimos da subsidiária da OI EUROPEAN, a OI MANUFACTURING B.V., com apenas uma parte menor sendo um aporte de capital da própria OI EUROPEAN. Se a OI LATAM tivesse sido totalmente capitalizada ou se a OI EUROPEAN tivesse adquirido diretamente a ICAL/CIV, não teriam sido gerados juros ou ágio. Assim, a ação visava economia tributária, trazendo para o Brasil o ágio estrangeiro que não seria utilizado na Holanda.

Por fim, a autoridade fiscal concluiu que a OI EUROPEAN foi a verdadeira adquirente da ICAL através da OI LATAM, e na realidade, a CIV foi a empresa adquirida, pois era a unidade produtiva, não a ICAL. Além disso, a OI EUROPEAN, em conjunto com a BROCKWAY, já detinha cerca de 80% da OI BRASIL, tornando desnecessária a utilização da OI LATAM para adquirir participações. A inserção da OI LATAM como acionista das empresas produtivas visava possibilitar amortizações indevidas de ágio e remessa de juros. As justificativas apresentadas pela fiscalizada para as reorganizações societárias não se sustentam, pois não houve fortalecimento financeiro do grupo e a OI LATAM, uma empresa de consultoria, não tinha capacidade produtiva. As supostas vantagens das reorganizações beneficiaram apenas os acionistas do grupo econômico, não os cofres públicos, já que reduziram os tributos devidos, aumentando os lucros distribuídos aos sócios.

Quanto à baixa integral da marca CIV, verificou-se na seção B do Livro de Apuração do Lucro Real de 2018 o respectivo registro, que não foi contabilizado no Lucro Real.

Considerando que as marcas são ativos intangíveis com vida útil indeterminada, é incabível a dedução fiscal de sua baixa.

Tendo em vista a repetição de operações complexas ao longo do tempo que evidenciam a clara intenção de economizar tributos por parte do contribuinte, evidencia-se, em tese, a fraude fiscal, conforme preceitua o art. 72 da Lei nº 4.502/64. Por conseguinte, aplicou-se a multa qualificada de 150%, de acordo com o previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Em virtude da amortização indevida de ágios, a autuada deixou de recolher as estimativas mensais de IRPJ e CSLL devidas, ensejando, portanto, a aplicação de multa isolada de 50% sobre os valores não recolhidos e/ou declarados por estimativa, conforme determinado nos artigos 44 e 2º da Lei nº 9.430/96.

Por fim, formalizou-se também Representação Fiscal para Fins Penais (Processo nº 17459.720037/2023-77), porquanto restou demonstrada a ocorrência de fatos que, em tese, podem vir a configurar Crime contra a Ordem Tributária definido pelo art. 2º da Lei nº 8.137/90.

Registre-se que foram constituídos créditos tributários relativos a IRPJ e CSLL decorrentes de glosas de amortizações de ágio por meio dos processos abaixo indicados:

Processo	Ano-calendário
16561.720.115/2016-74	2011 e 2012
16561.720.070/2017-19	2013
16561.720.071/2019-25	2014 e 2015

17459.720.020/2022-39	2017
-----------------------	------

A ciência dos autos de infração foi dada ao contribuinte em 15/09/2023 (fl. 2799).

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 2806 a 2898, protocolizada em 14/10/2023, na qual contesta a alegação de planejamento tributário fraudulento atribuído à empresa.

Preliminarmente a impugnante requer a nulidade do lançamento por vício material na descrição dos fatos e na ausência de motivação da autuação relativa à adição de R\$ 7.700.000,00, decorrente da baixa da marca CIV.

Alega que a glosa efetuada pela autoridade fiscal, sob a justificativa de que referida marca seria ineditável por se enquadrar como um ativo intangível de vida útil indeterminada, não foi objeto de descrições fáticas, tendo sido incluída no momento da realização do lançamento, em desacordo com o art. 10, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, que determina que o auto de infração contenha obrigatoriamente a descrição dos fatos.

Ao deixar de descrever de forma correta o fato que ensejou o lançamento, a autoridade fiscal também deixou de especificar adequadamente a matéria tributável, prejudicando seu direito de defesa, tornando nulo todo o procedimento e os autos de infração decorrentes.

Ainda preliminarmente argumenta que o auto de infração relativo à CSLL é nulo, porquanto inexistente dispositivo em lei que obrigue o sujeito passivo a adicionar à base de cálculo da CSLL, do ano-calendário de 2018, despesas de amortização do ágio sobre participações societárias adquiridas em 2010 e 2011.

Defende a impugnante que a base de cálculo da CSLL é distinta da base de cálculo do IRPJ, não podendo ser aplicada a legislação do IRPJ, e no rol de despesas indedutíveis para fins de apuração da CSLL, não há indicação de despesas incorridas com a amortização de ágio.

Alega que os critérios relativos à amortização de ágio trazido pela Lei nº 12.973, de 2014, “não se aplicam a ágio decorrente de aquisições ocorridas em 2010 e 2011, com incorporações ocorridas em 2011.”. Nesse sentido, menciona que o art. 50 da referida lei estendeu as regras do IRPJ sobre amortização de ágio quando da incorporação envolvendo empresa investidora e investida para a apuração da base de cálculo da CSLL. Entretanto, a inovação é válida apenas para aquisições realizadas a partir de 2015.

Ressalta que a Lei 8.981, de 1995, dispõe no art. 57 que se aplicam à CSLL as mesmas normas de apuração estabelecidas para o IRPJ, mantendo-se, porém, a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor. Portanto, segundo entende, não se pode alegar que o art. 57 tenha estendido à CSLL a mesma base de cálculo do IRPJ.

Assim, declara que não há como exigir que a impugnante adicione a despesa de amortização de ágio para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, uma vez que não há base legal que a justifique.

Quanto ao **mérito**, sustenta que não houve planejamento tributário fraudulento, e afirma que todos os atos praticados estavam em plena conformidade com a legislação e não almejaram qualquer evasão fiscal.

Alega ainda que inexiste no ordenamento jurídico lei que ampare a desconsideração de um negócio jurídico lícito e a glosa de despesas regularmente incorridas pela contribuinte, por suposta ausência de propósito negocial ou de substância econômica.

Contesta a eventual invocação ao art. 116, parágrafo único, do CTN, pela DRJ para justificar o procedimento adotado pela fiscalização. O artigo não é autoaplicável e nunca foi regulamentado por lei ordinária, tornando-o inaplicável ao caso em questão. Nenhum dispositivo legal citado nos Autos de Infração autoriza as autoridades a desconsiderar os atos jurídicos praticados pelos sujeitos passivos, o que fere o CTN e o Decreto nº 70.235/72. Portanto, a Impugnante requer o cancelamento dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL devido à falta de embasamento legal na peça acusatória.

Defende que as operações societárias conduzidas pelas empresas do Grupo Owens-Illinois, compreendendo as aquisições da ICAL/CIV e da participação de 20,6% detida pelo Grupo MASA na ora Impugnante, tiveram substância econômica e foram motivadas por propósitos comerciais legítimos, sendo a economia tributária advinda da possibilidade de amortização de ágio e da dedução de juros de empréstimo consequência fiscal natural dos respectivos atos jurídicos.

Sustenta que as operações realizadas estavam alinhadas com os objetivos estratégicos estabelecidos por sua administração no Brasil e objetivavam i) a aquisição da ICAL/CIV, de modo a expandir sua presença no mercado brasileiro de forma mais ágil, e ii) a saída dos sócios minoritários da impugnante.

A impugnante argumenta que pertence ao Grupo Owens-Illinois, líder global em embalagens de vidro. A OI LATAM, também pertencente ao Grupo, visando expandir suas atividades no Brasil, adquiriu da Família Bertrand, a ICAL, que detinha 100% da CIV, líder nordestina em embalagens de vidro, por mais de R\$ 1 bilhão. Tal aquisição gerou o registro contábil na OI LATAM de ágio fundamento na rentabilidade futura da ICAL/CIV. Para a aquisição, a OI LATAM contraiu empréstimo no valor de USD 525 milhões, junto à

O-I Manufacturing Netherlands, B.V., empresa do grupo no exterior detida pela OI European Group B.V., sócia da OI LATAM à época. Além disso, a OI European Group B.V. enviou recursos à OI Latam, a título de aumento de capital, no valor de USD 80 milhões.

Justifica que a compra da ICAL/CIV foi feita pela OI LATAM e não pela impugnante diretamente porque os sócios minoritários (MASA) não tinham interesse na aquisição, na contratação de empréstimos e na diluição de sua participação em virtude novos aportes do Grupo Owens-Illinois. Para proteger os interesses dos minoritários e não prejudicar as negociações, a aquisição foi realizada pela OI LATAM, que já existia desde 2007 e tinha participação em outras empresas do Grupo Owens-Illinois no Brasil.

Argumenta que a OI LATAM, constituída em agosto de 2007, antes da aquisição da ICAL/CIV em setembro de 2010, era uma empresa operacional com funcionários, conta bancária em instituição bancária nacional e participações em outras empresas. Documentos contábeis de 2010 evidenciam despesas com empregados. Logo, não foi criada como uma "empresa veículo" para benefícios fiscais, como erroneamente sugerido pela fiscalização. Sua criação precede as negociações para a compra da ICAL/CIV e não está relacionada ao benefício fiscal de amortização de ágio.

Argumenta que o Grupo Masa tinha como objetivo principal intensificar seus investimentos no setor imobiliário em grandes centros urbanos, visando fortalecer sua presença nesse mercado. As estratégias do grupo buscavam atrair investidores e diversificar investimentos, com foco em incorporações imobiliárias e no mercado de capitais. Essa decisão é corroborada pela alienação, ocorrida em 2011, de sua participação na Impugnante por mais de R\$ 200 milhões, demonstrando sua falta de interesse em investir no ramo vidreiro. Atualmente, o Grupo MASA não possui envolvimento na indústria vidreira, concentrando-se exclusivamente em áreas imobiliárias e em outros setores.

Sustenta que a aquisição da ICAL/CIV pela OI LATAM, em vez da Impugnante, não foi apenas uma questão de interesse de negócios, mas também uma medida para garantir a estabilidade das negociações. A suposição de que todos os envolvidos estariam automaticamente interessados em um investimento lucrativo é infundada, uma vez que cada empresa possui suas próprias estratégias e interesses.

Contesta a afirmativa da fiscalização que a OI LATAM teria sido constituída como uma "empresa veículo" ou que seria um "receptáculo" constituído com o único propósito de registrar ágio no Brasil e se valer da regra fiscal que permite a sua amortização fiscal. Antes das negociações para a aquisição da ICAL/CIV, em 2010, a OI LATAM já existia e tinha atividades operacionais. Em 29/04/2011, a reorganização societária que incorporou a ICAL pela OI LATAM, visava centralizar operações para aumentar eficiência e otimizar custos.

Alega que a aquisição da participação minoritária do Grupo MASA na Impugnante pela OI LATAM, tinha por objetivo facilitar sua incorporação posterior, incorporação esta que visava simplificar a estrutura societária do Grupo Owens-Illinois no Brasil após a saída dos acionistas minoritários, trazendo benefícios administrativos, financeiros e econômicos. Ressalta que a incorporação resultou na perda da oportunidade de se aproveitar R\$ 46 milhões de prejuízo fiscal acumulado pela OI LATAM, de "modo que não há que se cogitar na utilização da OI LATAM como empresa veículo".

Pontua que a reestruturação societária foi guiada por decisões negociais concretas dos gestores das empresas, visando o crescimento e expansão do Grupo Owens-Illinois no Brasil, além da simplificação da estrutura societária após a saída dos sócios minoritários. A suposição da fiscalização de que a aquisição da ICAL/CIV deveria ter sido feita pela OI European Group B.V. é infundada, pois cabe aos administradores decidir a estruturação dos negócios de acordo com seus interesses e respeitando a legislação.

Destaca que a operação de tomada de empréstimo para investimentos é comum, sendo uma prática usual para aquisições relevantes, e não indica ausência de propósito negocial, ou mesmo a alteração da figura do investidor/adquirente nas operações realizadas. A escolha da OI LATAM como investidora facilitou as negociações e a viabilização do investimento, além de garantir segurança no cumprimento das obrigações contratuais em moeda nacional.

Conclui que as reestruturações societárias evidenciam a natureza negocial da transação e seus propósitos comerciais legítimos, não tendo como único propósito o aproveitamento dos ágios. Outrossim inexistente na legislação brasileira qualquer dispositivo que impeça um grupo multinacional industrial de expandir suas atividades no Brasil, inclusive mediante aquisição de empresas por meio de uma afiliada legalmente constituída e localizada no País.

Quanto à dedutibilidade dos juros, argumenta que a justificativa utilizada pela fiscalização de que a OI LATAM poderia ter recebido os recursos, para adquirir a ICAL/CIV e a participação do Grupo MASA na impugnante, como aumento de capital é infundada e carece de embasamento legal. Além disso alega que não há base legal para desconsiderar um ato jurídico válido como o empréstimo em questão e que a decisão de enviar recursos como aumento de capital cabe exclusivamente aos sócios da empresa, não podendo ser imposta pelo Fisco.

Salienta que os meios utilizados na aquisição da ICAL/CIV e na participação dos minoritários na Impugnante foram uma escolha empresarial alinhada aos princípios constitucionais da livre iniciativa e concorrência, não violando qualquer norma jurídica. Assim sendo, entende que a autoridade fiscal não pode **desconsiderar uma operação legítima apenas para aumentar a carga tributária da Impugnante.** Adicionalmente alega que as despesas de juros decorrem de um empréstimo legítimo, devidamente registrado no Banco Central do Brasil, e necessário para complementar os recursos destinados às aquisições da ICAL/CIV e da participação de 20,6% do Grupo MASA no capital da Impugnante, com o objetivo de expandir os negócios da empresa. Ademais, tais despesas estão devidamente comprovadas, escrituradas e necessárias, seguindo o regime de competência, não podendo ser glosadas.

Colaciona diversas ementas de acórdãos do CARF, que permitiram a dedutibilidade das despesas de juros.

Em relação à **multa qualificada**, argumenta que sua fundamentação está contida no artigo 44, inciso I, § 1º da Lei nº 9.430/96, combinado com o artigo 72 da Lei nº 4.502/64. No entanto, a legislação estabelece que a duplicação da multa de 75% só ocorre em casos de comprovada sonegação, fraude ou conluio.

Afirma que, no caso em questão, não há evidências de fraude ou conluio por parte da Impugnante. A suposta aplicação de fraude como base para a multa qualificada não foi

comprovada pelas autoridades fiscais. Além disso, não há motivação suficiente para a aplicação da multa qualificada de 150% em relação à dedutibilidade da marca CIV.

Logo, se a multa qualificada for mantida, deve ser reduzida para 100% devido à promulgação da Lei nº 14.689, de 2023, que alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996. A reincidência do sujeito passivo, exigida para a aplicação da multa qualificada, não está comprovada neste caso, portanto, não é mais possível impor a multa qualificada de 150%.

No que diz respeito à aplicação da **multa isolada (50%)** com base no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430, de 1996, alega que a incidência cumulativa desta multa com a multa de ofício é válida. Argumenta que as estimativas mensais do IRPJ e da CSLL são apenas valores provisórios, sem caráter definitivo, e, em se tratando de apuração anual, é apenas em 31 de dezembro que efetivamente ocorre o fato gerador do IRPJ da CSLL. Portanto, os pagamentos mensais são antecipações do tributo devido, não tributos propriamente ditos, e não podem ser penalizados como tal.

Destaca que a jurisprudência e precedentes do CARF e CSRF reiteram a impossibilidade de cumulação de multa isolada com multa de ofício sobre os mesmos fatos geradores e tributos. A cobrança dupla sobre o mesmo tributo é vedada pelo sistema tributário brasileiro, configurando hipótese de bis in idem.

Sublinha que a multa isolada não é cabível após o encerramento do período de apuração, devendo ser cancelada de imediato por violação ao princípio da legalidade, que não permite a cumulação da multa de ofício e da multa isolada.

Acerca da dedução fiscal da baixa da marcar CIV, argumenta que a legislação fiscal prevê a possibilidade de baixar ativos intangíveis e deduzir seu valor. Aduz que enquanto o art. 31 do Decreto-Lei nº 1.598/1997, alterado pela Lei nº 12.973/2014 e reproduzido no Decreto nº 9.580/2018, permite que ativos intangíveis sejam baixados e computados no lucro real dos contribuintes, o Pronunciamento Técnico nº 04 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis estabelece que ativos intangíveis podem ser baixados quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros com sua utilização ou alienação.

O Grupo Owens-Illinois adquiriu a ICAL em 2010, que possuía 100% da marca CIV. Na aquisição, o valor de mercado da marca CIV foi estabelecido em R\$ 7.700.000,00, contudo este valor não foi amortizado desde a aquisição, sendo somente baixado em 2018, quando a marca CIV foi extinta.

A decisão de extinguir a marca CIV foi tomada estrategicamente pela Impugnante devido à ausência de expectativas de benefícios econômicos futuros, uma vez que o mercado de utilidades domésticas de vidro passou a não mais apresentar boas perspectivas de rentabilidade para o Grupo Owens-Illinois, o que fez com que a Impugnante optasse, estrategicamente, por focar sua atuação no Brasil apenas na produção de embalagens de vidro.

Entre 2015 e 2017, a Impugnante negociou com a Nadir Figueiredo a venda dos ativos relacionados à produção de utilidades domésticas de vidro, incluindo a marca CIV, porém a transação foi reprovada pelo CADE, e ambas as partes desistiram do negócio. Diante da impossibilidade de vender sua linha de produção de utilidades domésticas de vidro, a Impugnante decidiu encerrar definitivamente esse ramo de atividade, incluindo a marca CIV.

A Impugnante defende que a dedução da baixa da marca CIV estava de acordo com a legislação fiscal e contábil, pois a marca foi baixada de acordo com as regras estabelecidas

e não foi objeto de amortização fiscal até então. A fiscalização utilizou uma base legal equivocada para glosar a dedução da marca, confundindo a regra que impede a amortização fiscal da marca (por falta de vida útil definida) com a regra que permite sua dedução em caso de baixa por extinção.

Ratifica que respeitou todas as normas contábeis e legais ao realizar essa dedução, e que a extinção da marca foi resultado de uma decisão estratégica empresarial.

Sustenta que a multa qualificada sobre a baixa da marca CIV é injustificada e carece de fundamentação adequada. Pontua que a questão em torno da dedutibilidade da baixa da marca CIV é uma divergência interpretativa entre o fisco e o contribuinte, mas de modo algum se configura como fraude ou sonegação fiscal. Assim, ainda que a dedução da baixa da marca CIV seja considerada procedente ao final do julgamento, a aplicação da multa qualificada sobre a baixa da marca CIV não possui respaldo legal suficiente, e, portanto, deve ser afastada.

Protesta ainda pela juntada posterior de documentação que se faça necessária, e requer que os autos da Representação Fiscal para Fins Penais sejam sobrestados, até a decisão definitiva do presente caso.

Por fim, quanto às decisões exaradas nos processos administrativos, a impugnante afirma que o CARF emitiu decisão favorável à impugnante nos Autos de Infração de IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário de 2013, reconhecendo que a operação em questão tinha propósito negocial legítimo, sem irregularidades na forma jurídica adotada, e não caracterizava condutas abusivas. E as autoridades da DRJ julgaram integralmente procedente a impugnação nos Autos de Infração de IRPJ e CSLL relativos aos anos-calendário de 2014 e 2015.

Detalha que nos Processos Administrativos nº 16561.720070/2017-19 e nº 16561.720071/2019-25, referentes aos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, os desfechos lhe foram integralmente favoráveis.

Prossegue argumentando que no Processo Administrativo nº 16561.720071/2019-25, que abordava questões semelhantes de amortização de ágio e dedução de juros para o ano-calendário, a própria Delegacia da Receita Federal (DRJ), por unanimidade de votos, reconheceu a improcedência das exigências feitas à empresa impugnante. O entendimento foi de que não houve prática de fraude ou planejamento tributário abusivo nas operações realizadas pela empresa.

Afirma que esse mesmo posicionamento foi corroborado pela 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), nos autos do Processo Administrativo nº 16561.720070/2017-19, referente ao ano-calendário 2013. A decisão foi de que não houve fraude ou abuso por parte da empresa impugnante, não justificando a glosa do ágio e dos juros.

Acrescenta que no processo administrativo nº 16561.720.115/2016-74, referente aos anos-calendário de 2011 e 2012, a questão em discussão diz respeito apenas ao momento do aproveitamento do ágio e não à regularidade das operações. A discussão sobre o momento já foi abordada em julgamentos anteriores e não cabe mais questionamentos

Quanto ao processo administrativo nº 17459.720020/2022-39, relativo ao ano-calendário 2017, afirma que no até o momento da apresentação desta impugnação, ainda não havia decisão por parte da DRJ.

De qualquer forma, entende que qualquer discussão sobre a “real adquirida” se encerrou em 2014, quando a Impugnante incorporou a CIV, não cabendo, assim, mais nenhuma discussão acerca desse aspecto para os anos-calendários a partir de 2015.

Eis o relatório.”

(grifamos)

A DRJ08, por sua vez, julgou parcialmente procedente a impugnação, tão somente para aplicar a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, em razão da redução da multa de ofício qualificada de 150% para 100%, promovida pela Lei nº 14.689/2023. Manteve, entretanto, a glosa das deduções de ágio, dos encargos financeiros e da baixa da marca, conforme ementa transcrita a seguir:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2018

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. INEFICÁCIA NORMATIVA.

Decisões administrativas, mesmo quando proferidas por órgãos colegiados, a exemplo do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, somente vinculam as respectivas partes e no limite do respectivo processo.

PROTESTO PELA JUNTADA DE TODAS AS PROVAS ADMITIDAS EM DIREITO.

As provas documentais devem ser apresentadas por ocasião da impugnação, sob pena de preclusão processual, exceto nas situações previstas no art. 16, § 4º do PAF.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA DE OFÍCIO. FATO PRETÉRITO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. PENALIDADE MENOS SEVERA.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando aquela lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo do lançamento tributário. Reduzida a multa qualificada aplicável aos lançamentos de ofício pela Lei nº 14.689, de 2023, impõe-se a retroatividade benigna a ajustar o percentual originalmente lançado de 150%, ao percentual de 100% nos casos pendentes de julgamento, caso presentes os demais critérios exigidos pelo legislador positivo.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SOBRESTAMENTO. Conforme consta do art. 83 da Lei nº 9.430/96, é assegurado que a representação será encaminhada ao Ministério Público após a decisão final na esfera administrativa sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

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

A aplicação tributária da dedução das despesas de amortização de ágio, conforme previsto no art. 386 do RIR/1999, exige a participação efetiva da pessoa jurídica investidora real, responsável pelo aporte financeiro e pela avaliação da rentabilidade futura do investimento. A inadmissibilidade do aproveitamento tributário do ágio ocorre quando os recursos são transferidos para "empresas veículos" sem a efetiva participação das investidoras reais, que não se envolvem na "confusão patrimonial" decorrente da incorporação.

DEDUÇÃO FISCAL DA BAIXA DA MARCA. REQUISITOS.

A aplicação das regras fiscais referentes à dedução da baixa de uma marca requer a demonstração da efetiva participação e da estratégia empresarial da pessoa jurídica adquirente. A ausência de perspectivas de benefícios econômicos futuros não é, por si só, suficiente para justificar a baixa integral de uma marca pelo mesmo valor de sua aquisição, sendo essencial respaldo por análises de viabilidade, estudos de mercado e observância das normas contábeis, incluindo a avaliação periódica de possíveis perdas por desvalorização (*impairment test*).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Evidenciada, pelas provas carreadas aos autos, a intenção dolosa tendente a ocultar do Fisco a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO APÓS 2007. LEGALIDADE.

A modificação legislativa introduzida pela Medida Provisória nº 351/2007, no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, evidencia de forma inequívoca a viabilidade de impor duas penalidades em situações de lançamento de ofício contra o sujeito passivo que opte pela apuração anual do lucro tributável. A redação revisada é direta e impositiva ao estabelecer que "*serão aplicadas as seguintes multas*

Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte**

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 3699/3804), no qual reitera as alegações trazidas em sede de impugnação e junta a decisão da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consubstanciada no Acórdão nº 9101-006.873, proferido no Processo nº 16561.720070/2017-19, cujo resultado foi o não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional (e-fls. 3612/3622). Naqueles autos, discutia-se a legalidade das

reestruturações societárias e correspondentes amortizações de ágios ora examinada, relativamente às deduções efetuadas no ano-calendário de 2013.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 DA ADMISSIBILIDADE

a) Recurso Voluntário

A Recorrente foi cientificada do v. Acórdão em 27/03/2024 (e-fls. 3696), vindo a apresentar o presente Recurso Voluntário em 26/04/2024 (e-fls. 3697), cumprindo, portanto, o prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Outrossim, verifico a regularidade da representação processual, eis que o Recurso Voluntário foi apresentado por advogados regularmente constituídos por procuração e substabelecimento acostados às e-fls. 2900/2919 e 2920).

Presentes os demais pressupostos extrínsecos e intrínsecos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

b) Recurso de Ofício

O Recurso de Ofício foi interposto em razão de a r. decisão recorrida, proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil – DRJ08, haver reduzido a multa de ofício qualificada de 150% para 100%, com fundamento na alteração legislativa introduzida pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023.

A redução alcançou o montante total de **R\$ 35.107.114,94**, correspondente a **R\$ 25.814.055,10**, relativos ao IRPJ, e **R\$ 9.293.059,84**, referentes à CSLL.

Nos termos do art. 34, inciso I do Decreto nº 70.235/1972, e considerando o limite atualmente vigente de **R\$ 15.000.000,00**, fixado pela Portaria MF nº 2, de 2023, o valor controvertido supera o piso legal para a interposição do reexame necessário.

Assim, presentes os pressupostos objetivos de admissibilidade, conheço do Recurso de Ofício.

2 SÍNTESE DOS FATOS

Conforme relatado, o lançamento teve origem em ação fiscal que resultou na lavratura de autos de infração relativos ao IRPJ e à CSLL do ano-calendário de 2018, acrescidos de juros, multa qualificada e multa isolada, totalizando crédito tributário em R\$ 206.512.440,80. A Autoridade Fiscal glosou as amortizações de dois ágios registrados e amortizados pela Recorrente:

(i) o denominado *Ágio CIV/ICAL*, decorrente da aquisição, em 2010, da holding ICAL, controladora da Companhia Industrial de Vidros – CIV; e

(ii) o denominado *Ágio MASA*, oriundo da aquisição, em 2011, da participação minoritária detida pelo Grupo MASA na própria Recorrente.

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, ambos os ágios foram registrados na OI LATAM, sociedade brasileira que formalmente realizou as aquisições, mas cujo financiamento adveio de empréstimos e aportes de capital realizados por empresas estrangeiras do mesmo grupo econômico, notadamente a Owens-Illinois Manufacturing B.V. sediada na Holanda (Owens-Illinois Holanda).

A Autoridade Fiscal concluiu que a real adquirente teria sido a controladora do Grupo Owens-Illinois no exterior, Owens-Illinois European Group B.V (Owens-Illinois Europa), e que a utilização da Owens-Illinois América Latina (OI LATAM) constituiria expediente artificial para internalização de ágio estrangeiro e dedução indevida de juros, caracterizando planejamento tributário abusivo.

Em sequência às aquisições societárias, ocorreu a incorporação reversa da OI LATAM pela Owens-Illinois do Brasil (OI BRASIL), ora Recorrente, em junho de 2011, passando esta a amortizar os ágios registrados. Em 2014, a CIV também foi incorporada pela Recorrente. A Fiscalização reputou tais operações desprovidas de propósito negocial relevante e direcionadas exclusivamente à geração de economia fiscal, enquadrando-as como fraude fiscal, nos termos dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, com aplicação de multa qualificada.

Além das glosas de amortização de ágio e das despesas financeiras, o lançamento incluiu a adição de R\$ 7.700.000,00 correspondente à baixa da marca CIV, ao fundamento de que se tratava de ativo intangível de vida útil indefinida, cuja baixa não poderia ser deduzida para fins fiscais. Também foram exigidas multas isoladas pela ausência de recolhimento de estimativas mensais.

Em sede de impugnação, a Recorrente sustentou, preliminarmente, a nulidade dos autos de infração por: i) ausência de motivação para a glosa da dedutibilidade da baixa da marca CIV; e ii) ausência de base legal para exigir a adição de despesas de amortização de ágio para fins da apuração da base tributável da CSLL.

No mérito, contestou integralmente as acusações de fraude e de planejamento tributário abusivo, argumentando, em apertada síntese:

- i) Que as operações societárias que geraram a amortização do ágio possuíam substância econômica;
- ii) Que a OI LATAM era empresa operacional preexistente e que os empréstimos contraídos tinham justificativa negocial;
- iii) Que a dedução da baixa da marca CIV estava amparada pela legislação fiscal e contábil;
- iv) Que a multa qualificada era indevida diante da inexistência de dolo ou simulação.

Ressaltou, por fim, que nos processos administrativos referentes aos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015 — relativos às mesmas reorganizações societárias — as decisões

proferidas pela DRJ e pelo CARF lhe foram favoráveis, reconhecendo a legitimidade das operações e das amortizações de ágio.

A DRJ rejeitou as preliminares e manteve integralmente o crédito tributário do lançamento, exceto pela redução da multa qualificada de 150% para 100%.

Irresignada, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário, reiterando todas as razões anteriormente expostas e juntando o Acórdão nº 9101-006.873, da 1ª Turma da CSRF, que não conheceu de Recurso Especial da Fazenda Nacional em processo envolvendo a mesma matéria, relativo ao ano-calendário de 2013.

3 PRELIMINARES DE MÉRITO

3.1 DA AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO PARA A GLOSA DA DEDUTIBILIDADE DA BAIXA DA MARCA CIV

A Recorrente suscita preliminar de nulidade parcial do lançamento, ao argumento de que a Autoridade Fiscal teria se limitado a desconsiderar a dedutibilidade da baixa da marca “CIV” com base em juízo sumário e sem fundamentação, violando os princípios do contraditório, da ampla defesa e da motivação dos atos administrativos (art. 37, caput, da Constituição Federal e art. 2º, parágrafo único, inciso VII, da Lei nº 9.784/1999).

Contudo, tal alegação não merece acolhida.

Conforme se extrai do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 2728/2793) do Recurso Voluntário, a Autoridade Fiscal descreveu objetivamente os elementos que a levaram a considerar indevida a baixa contábil da marca, nos seguintes termos:

“(…)

c) baixa integral da marca CIV

Também foi identificada, na Parte B do LALUR de 2018, o registro de baixa integral da marca CIV, que não foi adicionado ao Lucro Real. Esta baixa integral da marca não pode ser mantida, uma vez que marcas são ativos intangíveis de vida útil indeterminada, sendo incabível a dedução fiscal de sua baixa.”

Embora se verifique certa vaguidade na exposição dos fundamentos, não há que se falar em ausência de motivação. A brevidade não implica nulidade quando a decisão está lastreada em elementos concretos e inteligíveis, suficientes para permitir ao Contribuinte compreender as razões do lançamento e exercer plenamente seu direito de defesa, nos termos do art. 50 da Lei nº 9.784/1999.

Com efeito, a motivação apresentada, ainda que sintética, expõe:

- (i) o fato jurídico identificado pela fiscalização — baixa integral da marca CIV registrada na Parte B do LALUR;
- (ii) a razão jurídica da glosa — a natureza do ativo como intangível de vida útil indeterminada;
- (iii) a conclusão administrativa — impossibilidade de dedução fiscal da baixa.

Esses elementos atendem ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, e art. 142 do CTN, que demandam motivação suficiente, clara e pertinente ao objeto da autuação.

Por tais razões, rejeito a preliminar suscitada.

3.2 DA AUSÊNCIA DE BASE LEGAL PARA EXIGIR A ADIÇÃO DE DESPESAS DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO PARA FINS DA APURAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL DA CSLL

A Recorrente alega nulidade parcial do lançamento no que se refere à determinação de adição das despesas de amortização de ágio à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Sustenta que o ajuste promovido pela Autoridade Fiscal careceria de fundamento legal específico, uma vez que a legislação aplicável à CSLL não conteria regra expressa que imponha ao contribuinte a obrigatoriedade de adicionar tais despesas ao lucro líquido para fins de determinação da base tributável.

Aduz, ainda, afronta ao princípio da estrita legalidade tributária (art. 150, I, da Constituição Federal), ao art. 97 do CTN e ao art. 3º da Lei nº 7.689/1988.

A preliminar, contudo, não merece acolhimento.

Em primeiro lugar, observa-se que a questão suscitada pela Recorrente não se enquadra entre as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, cujo teor assim dispõe:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

A argumentação apresentada não aponta vício estrutural na formalização do lançamento, tampouco falha na descrição dos fatos, na indicação da matéria tributável ou na demonstração dos fundamentos jurídicos que o embasam. Ao revés, o que se verifica é mera discordância sobre a interpretação da legislação aplicável, matéria que, por sua natureza, se insere no âmbito do mérito e será enfrentada oportunamente.

De acordo com os arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, somente configuram nulidades os vícios que comprometam a regularidade formal do ato administrativo, tais como incompetência da autoridade, ausência de descrição do fato ou preterição do direito de defesa. Nenhum desses elementos está presente no caso concreto.

O Auto de Infração expôs de forma suficiente os motivos que levaram a Autoridade Fiscal a exigir a adição das despesas de amortização de ágio tanto na apuração do lucro real quanto na base da CSLL.

Consta no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 2.728/2.793) que, uma vez consideradas indevidas para fins de IRPJ, as mesmas despesas deveriam ser adicionadas a base de cálculo da CSLL, tendo em vista o alinhamento entre as bases de cálculo dos dois tributos. Assim, a motivação é clara e inteligível, inexistindo qualquer omissão que inviabilizasse o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

A nulidade arguida pela Recorrente trata-se, como dito, de inconformismo com a aplicação das normas que regem a apuração da CSLL, sendo matéria de fundo e não de forma. Portanto, não configurada hipótese de nulidade e ausente qualquer vício que comprometa a constituição do crédito tributário, rejeito a preliminar.

4 DO MÉRITO

4.1 DA INEXISTÊNCIA DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO FRAUDULENTO

A controvérsia devolvida a este Colegiado versa sobre a glosa de despesas relativas à amortização do ágio, oriundo de reorganizações societárias realizadas em 2010 e 2011, envolvendo a aquisição da ICAL Participações S.A. e da Companhia Industrial de Vidros – CIV, posteriormente incorporadas pela Recorrente.

Conforme se extrai do Termo de Verificação Fiscal – TVF (e-fls. 2.728/2.793), a primeira acusação da Autoridade Fiscal acerca do chamado “Ágio ICAL/CIV” repousa no fato de que os recursos utilizados pela OI LATAM para aquisição das investidas teriam origem, majoritariamente, em empréstimos contraídos junto à Owens-Illinois Holanda, subsidiária da controladora global do Grupo Owens-Illinois, sendo o valor remanescente decorrente de aporte de capital realizado pela própria controladora. Em razão disso, sustenta a Fiscalização que:

“(…) se houvesse a capitalização integral da OI LATAM, não existiriam os juros sobre empréstimos, ou se a OI EUROPEAN tivesse adquirido diretamente ICAL/CIV, não havendo nenhum óbice para tanto, não existiriam os juros, e tampouco a criação do ágio alienígena.”

Mais adiante, em reforço a essa tese, a Autoridade Fiscal transcreve trechos das respostas prestadas pela Recorrente durante o procedimento fiscal, a fim de reforçar sua convicção sobre a “desnecessidade” dos empréstimos e das incorporações realizadas. Dentre tais excertos, destaca-se o seguinte (e-fls. 2.761/2.762):

“(…)”

De tudo quanto alegado pela fiscalizada, é notório que os alegados fins almejados poderiam ser alcançados sem a necessidade de que houvesse a tomada de empréstimos do exterior, se a OI EUROPEAN tivesse adquirido diretamente da família Brennand e/ou capitalizado a OI BRASIL para este fim.

Os procedimentos em foco, embora formalmente corretos, foram fraudulentos quanto ao seu propósito final, pois que, na forma como foram engendrados, constituem um artifício malicioso com o fim exclusivo de economia tributária.

Com os procedimentos em tela o contribuinte logrou economizar tributos com a amortização do ágio alienígena transferido para o Brasil e pagamento de juros sobre valor que poderia ser capitalizado (conforme registro no Siscomex - taxa de juros de 10% a.a.)

Ademais, não existe qualquer dificuldade de uma empresa estrangeira em adquirir uma empresa brasileira ou estabelecida no Brasil, aliás, tanto a OI BRASIL como a OI LATAM já possuíam sócios residentes no exterior.”

(grifamos)

Desde já registro que tais afirmações refletem, essencialmente, a inconformidade da Autoridade Fiscal com a forma pela qual o grupo empresarial decidiu estruturar suas operações, e não a demonstração de qualquer vício jurídico ou societário apto a caracterizar fraude, simulação ou abuso, pontos estes que serão analisados detalhadamente adiante.

Na tentativa de sustentar que a OI LATAM teria sido utilizada como empresa-veículo destinada a viabilizar a amortização do ágio, a Fiscalização recorre a trechos do TVF constante do processo nº 16561.720.071/2019-25, afirmando (e fls. 2.763-2.764):

“(…)

Observa-se claramente que a empresa Owens-Illinois América Latina não dispunha de recursos financeiros para as aquisições de participações societárias que realizou. Estes recursos financeiros tiveram origem no exterior, e foram transferidos aos vendedores no mesmo dia em que os recursos foram recebidos pela OI LATAM. Além disso, merece destaque o fato de que a Owens-Illinois América Latina Administração Ltda foi incorporada pelo Contribuinte em 01/06/2011, ou seja, dois dias depois da realização da aquisição de participações societárias residuais do Grupo MASA.

Observa-se claramente que a empresa Owens-Illinois América Latina Administração Ltda foi cuidadosamente utilizada pelo Grupo Owens-Illinois como empresa veículo no Brasil para a realização das aquisições de participações societárias da CIV/ICAL e de participações residuais do Grupo MASA< sendo então posicionada societariamente de forma a poder ser incorporada pelo contribuinte.”

(grifamos)

A Fiscalização também qualifica a própria ICAL como empresa-veículo:

“(…)

Apesar de já ter ficado claro no curso da narração dos fatos, é importante destacar que a empresa ICAL também foi utilizada como empresa veículo para a compra da CIV e posterior amortização irregular do ágio apurado na operação.

Já foi exaustivamente detalhado o fato de que o interesse do Grupo Owens-Illinois sempre foi de adquirir a empresa operacional Companhia Indústria de Vidros (CIV), e não sua holding sem função aparente ICAL. A ICAL< se prestou para algum propósito, teria sido como holding patrimonial da família Brennand, não havendo sentido em vendê-la para o Grupo Owens-Illinois.

Contudo, o Grupo Owens-Illinois adquiriu a ICAL e recebeu a CIV como sua controlada, apesar de seu interesse claramente residir somente na CIV. E por que realizar uma operação mais complexa do que precisaria ser? A resposta é simples: a aquisição da ICAL tem como claro objetivo permitir a posterior (e quase imediata) incorporação da ICAL pela própria CIV, transferindo o ágio gerado na compra da CIV para dentro da contabilidade da própria CIV, e forjando ilicitamente as condições legais necessárias para a amortização do ágio.”

A Recorrente, por sua vez, contesta de forma minuciosa tais imputações. Sustenta que, por meio do Contrato de Compra e Venda (e-fls. 2.921/3.093), a OI LATAM adquiriu da Família Brennand, pelo valor de R\$ 1.016.261.470,49, a totalidade das ações da ICAL, que detinha 100% do capital da CIV, empresa líder na fabricação de embalagens de vidro. O ágio registrado decorreu da rentabilidade futura da ICAL/CIV, devidamente evidenciada em laudo contemporâneo à aquisição (e-fls. 3401/3524).

Afirma, ainda, que a realização da operação apenas se tornou viável graças à tomada de empréstimo junto à Owens-Illinois Holanda, no montante de USD 525.000.000,00 (equivalentes à época a R\$ 914.300.000,00), e ao envio de recursos a título de aumento de capital pela Owens-Illinois European Group, no valor de USD 80.000.000,00 (R\$ 139.328.000,00).

Ressalta que a forma de financiamento e capitalização das controladas é matéria sujeita exclusivamente ao critério empresarial dos sócios, não havendo qualquer limitação legal quanto à adoção de empréstimos intragrupo. Sustenta, ademais, razões negociais específicas para que a aquisição fosse realizada via OI LATAM e não diretamente pela Recorrente: a presença de sócios minoritários (Grupo MASA) que não desejavam participar do investimento ou sofrer diluição patrimonial.

Para demonstrar esse ponto, apresenta vasta documentação, destacando:

- Demonstrações financeiras do Grupo MASA (fls. 3.201/3.228 – ano de 2009; fls. 3.229/3.295 – ano de 2010; fls. 3.296/3.352 – ano de 2011), nas quais consta que o grupo havia redefinido sua estratégia para concentrar investimentos no setor imobiliário;
- Documentos comprobatórios da constituição do FIP-Petra e da alienação da participação de 20,6% na Recorrente por mais de R\$ 200 milhões;

- Registros públicos (fls. 3.353/3.355) que evidenciam a saída definitiva do Grupo MASA do setor vidreiro.

Demonstra, ainda, que a OI LATAM não era empresa-veículo, mas sociedade operacional, constituída desde 10/08/2007 (fls. 3.356/3.362), com empregados registrados — conforme DIPJ de 2010 (fls. 3.363/3.400, Ficha 05A) —, contas bancárias próprias e objeto social amplo, inclusive prestação de serviços administrativos, consultoria financeira, suporte jurídico e participação em outras sociedades.

A Recorrente esclarece, ainda, que:

- A ICAL foi incorporada pela OI LATAM em 29/04/2011, conforme Protocolo e Justificação (fls. 3.401/3.524), visando a centralização administrativa e racionalização de operações;
- A OI LATAM adquiriu a participação remanescente do Grupo MASA em 30/05/2011, após o aporte pela OI European Group B.V. para aumento de capital;
- A Recorrente incorporou a OI LATAM em 01/06/2011, unificando todas as operações no Brasil e somente a partir desse momento iniciando a amortização das parcelas de ágio.

Por fim, sustenta que a incorporação visava simplificação societária, ganho de escala, sinergias administrativas e financeiras, e não a produção artificial de despesas dedutíveis — razões que, inclusive, foram reconhecidas em diversos precedentes deste Conselho envolvendo operações do próprio grupo (v.g. Acórdão nº 1201-003.203, 1401-007.139, 1402.007.036).

a) Fundamentos legais do Ágio

Superadas as considerações de ordem fática, cumpre avançar para a análise jurídica do regime do ágio aplicável às operações aqui examinadas.

Nesse contexto, compete a este Colegiado verificar se a reorganização societária implementada pelo Grupo Owens-Illinois, com a aquisição da ICAL Participações S.A. e, reflexamente, da Companhia Industrial de Vidros – CIV, bem como da posterior aquisição da participação remanescente detida pelo Grupo MASA, atende aos requisitos materiais previstos no art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598/1977, em sua redação vigente nos anos de 2010 e 2011, *in verbis*:

Art 20 - 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:

I - valor de patrimônio líquido na época da aquisição, determinado de acordo com o disposto no artigo 21; 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 número I.

§ 1º - O valor de patrimônio líquido e o ágio ou deságio serão registrados em subcontas distintas do custo de aquisição do investimento.

§ 2º - O lançamento do ágio ou deságio deverá indicar, dentre os seguintes, seu fundamento econômico: (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

a) valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade; (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

b) valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros; (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

c) fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas. (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 3º - O lançamento com os fundamentos de que tratam as letras *a* e *b* do § 2º deverá ser baseado em demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração.

(...)

Nos termos da legislação então aplicável, o ágio fundado em expectativa de rentabilidade futura poderia ser amortizado para fins de apuração do lucro real desde que:

- (i) a participação societária adquirida fosse avaliada pelo método de equivalência patrimonial; e
- (ii) a sociedade cujas ações foram adquiridas fosse posteriormente incorporada, fusionada ou cindida pela investidora.

Além disso, o art. 20 exigia o desdobramento do custo de aquisição entre valor de patrimônio líquido e ágio, o registro em subcontas distintas e a demonstração formal do fundamento econômico justificante do ágio, requisitos que foram reiterados pelo art. 386 do RIR/1999.

Da conjugação desses dispositivos de regência, extrai-se que o ordenamento jurídico vigente não estabelecia qualquer limitação quanto à forma societária adotada, ao perfil operacional da adquirente, à origem interna ou externa dos recursos utilizados para financiar a aquisição, tampouco exigia coincidência entre a pessoa jurídica financiada e aquela que figurava como adquirente da participação societária.

O regime jurídico do ágio, no período referido, era essencialmente formal, impondo ao contribuinte, de forma taxativa, apenas a aquisição válida da participação, o desdobramento contábil adequado, a demonstração contemporânea do fundamento econômico e a extinção do investimento por meio de incorporação, fusão ou cisão. Esses requisitos foram integralmente observados no caso concreto.

A documentação constante dos autos comprova que o custo de aquisição da ICAL foi devidamente desdobrado em valor de patrimônio líquido e ágio, conforme demonstrativo de fls. 567/573, com registro segregado em subcontas específicas, nos termos verificados às fls. 373 e 613.

O fundamento econômico adotado — expectativa de rentabilidade futura do conjunto ICAL/CIV — foi suportado por laudo técnico-econômico elaborado à época da aquisição (fls. 283/314), documento cujo conteúdo, metodologia e premissas não foram objeto de qualquer apontamento específico pela Autoridade Fiscal, que se limitou a afirmar, de modo conclusivo, que o suposto interesse econômico residiria exclusivamente na CIV. Essa assertiva, além de dissociada dos elementos de prova acostados aos autos, ignora por completo que, por força da equivalência patrimonial, todo o valor econômico da CIV já integrava o patrimônio líquido avaliado da ICAL, o que torna juridicamente irrelevante o nível societário em que a aquisição foi estruturada.

O mesmo se observa em relação ao ágio MASA, registrado por ocasião da aquisição, em 30/05/2011, da participação remanescente de 20,6% detida pelo Grupo Monteiro Aranha S.A. na Recorrente. O Contrato de Compra e Venda, devidamente juntado às fls. 2.117/2.137, demonstra operação real, onerosa e contemporânea, com preço efetivamente pago e comprovado pelos documentos bancários acostados às fls. 2.241/2.242 e 2.245/2.246.

O demonstrativo específico do ágio MASA (fls. 2.138/2.145), bem como a memória de cálculo correspondente (fls. 2.146/2.147), evidencia o desdobramento adequado do custo de

aquisição entre patrimônio líquido e goodwill, com registro contábil segregado nas subcontas indicadas às fls. 2.239/2.240 e 2.257/2.261.

O fundamento econômico, igualmente baseado em rentabilidade futura, foi objeto de laudo próprio (fls. 2.181/2.236), elaborado de forma contemporânea, em estrita observância ao art. 20, §2º, alínea “b”.

Não obstante a robustez do conjunto probatório, a Autoridade Fiscal desconsiderou os elementos específicos relativos ao ágio da operação envolvendo a MASA, tratando indevidamente as reestruturações ICAL/CIV e MASA como se integrassem um único e indistinto bloco negocial, o que não se coaduna com a realidade jurídica e contábil dos autos.

A Monteiro Aranha S.A. (MASA) não se qualifica como sociedade interposta nem como empresa-veículo. Trata-se de acionista minoritária da Recorrente, cuja saída definitiva do setor vidreiro encontra-se amplamente comprovada tanto pelos relatórios financeiros divulgados à Bovespa (fls. 3.201/3.228; 3.229/3.295; 3.296/3.352) quanto pelos documentos que registram sua reorientação estratégica para o segmento imobiliário (fls. 3.353/3.355).

Diante desse contexto, inexistente base lógica ou jurídica para imputar artificialidade ou simulação à operação realizada com terceiro independente, cujo comportamento econômico é plenamente corroborado pelas demonstrações financeiras analisadas.

Também não subsistem as acusações fundadas na suposta utilização de “empresa-veículo” como justificativa para a glosa das amortizações do ágio. O regime jurídico aplicável não condiciona a validade do ágio à natureza operacional da investidora, à identidade entre quem contrai o financiamento e quem realiza a aquisição, tampouco à forma de estruturação financeira adotada pelo grupo econômico.

A captação de recursos, inclusive por meio de operações intercompany, insere-se no âmbito da liberdade empresarial, não competindo à Autoridade Fiscal substituir a racionalidade negocial legitimamente eleita pelo contribuinte por juízos abstratos ou subjetivos acerca de modelos alternativos de financiamento.

Nesse sentido, o voto condutor do Acórdão nº 9101-007.436 consignou que a constituição de sociedade holding apta a contrair dívida para fins de aquisição alavancada é plenamente compatível com os arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997, sendo indevida a

desconsideração fiscal fundada na mera alegação de existência de alternativas de financiamento, por configurar afronta à autonomia privada. No mesmo sentido, o i. Relator reiterou que o uso de holding para adquirir participação societária com ágio e, posteriormente, ser incorporada pela investida — dinâmica também verificada na presente reestruturação — não caracteriza simulação, tampouco autoriza a aplicação da tese do “real adquirente”, desprovida de amparo legal.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

UTILIZAÇÃO DE EMPRESA VEÍCULO. LEGALIDADE. MANUTENÇÃO DA DEDUTIBILIDADE DO 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, por si só, simulação, de modo que resta indevida a tentativa do fisco de requalificar a operação tal como foi formalizada e declarada pelas partes. 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. COMPRA ALAVANCADA. JUROS PAGOS NA EMISSÃO DE DEBÊNTURES. DEDUTIBILIDADE MESMO APÓS INCORPORAÇÃO. As despesas com juros pagos na emissão de debêntures emitidas para a captação dos recursos a serem aplicados em aquisições de participações societárias, são dedutíveis da base de cálculo do imposto, inclusive pela incorporadora na qualidade de sucessora.

(Acórdão nº 9101-007.436, Rel. Cons. Luis Henrique Marotti Toselli, Data da Sessão: 10/09/2025)

A prova constante dos autos afasta, ainda, qualquer alegação de artificialidade no tocante à OI LATAM. A sociedade foi constituída em 2007, como demonstram os atos constitutivos de fls. 3.356/3.362, possuía empregados registrados, conforme se extrai da DIPJ de 2010 (fls. 3.363/3.400), movimentava contas bancárias próprias (fls. 2.237/2.238), integrava o quadro societário de outras controladas e desempenhava funções administrativas e operacionais relevantes no âmbito do grupo. Tais elementos são incompatíveis com a caracterização de sociedade ficta ou criada exclusivamente para viabilizar o aproveitamento fiscal do ágio.

No que concerne especificamente ao ágio MASA, a robustez documental evidencia que se trata de operação autônoma em relação ao ágio ICAL/CIV. O contrato celebrado com o MASA foi oneroso e real; o preço ajustado foi integralmente pago por meio de transferências bancárias comprovadas; o desdobramento contábil foi realizado com estrita observância ao art. 20; e o fundamento econômico foi contemporaneamente demonstrado.

Não há, portanto, qualquer elemento que permita imputar ao ágio MASA a pecha de artificialidade, empresa-veículo ou simulação, especialmente porque a parte vendedora — o Grupo Monteiro Aranha — é terceiro alheio à cadeia vertical de controle, sem qualquer vinculação societária ou de direção com a Recorrente ou com o Grupo Owens-Illinois.

Tanto o ágio ICAL/CIV quanto o ágio MASA, portanto, atendem integralmente aos requisitos formais e materiais exigidos pela legislação vigente, e a Fiscalização não apresentou qualquer prova apta a infirmar sua higidez jurídica.

A tentativa de requalificar operações reais, onerosas e devidamente formalizadas como estruturas artificiais baseia-se em conjecturas sobre alternativas negociais hipoteticamente mais diretas ou “mais simples”, juízo de valor exercido com base na interpretação subjetiva empreendida pela Fiscalização, que não encontra respaldo no art. 20 do DL nº 1.598/1977, tampouco no art. 386 do RIR/1999 ou na jurisprudência consolidada deste Tribunal.

É certo que este Tribunal admite, em situações excepcionais, a desconsideração de estruturas interpostas quando demonstrada a inexistência fática da pessoa jurídica, sua criação meramente instrumental para simular operações ou a absoluta ausência de substância (v.g., Acórdãos nº 9101-007.337 e 1301-007.838). Todavia, nada disso se verifica no presente feito.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o auto de infração relativo às amortizações do ÁGIO ICAL/CIV e do ÁGIO MASA.

4.2 DA AUSÊNCIA DE SIMULAÇÃO E BASE LEGAL PARA DESCONSIDERAR AS OPERAÇÕES

A Recorrente sustenta que a Autoridade Fiscal desconsiderou, sem base legal, operações societárias reais, válidas e regularmente contabilizadas, imputando-lhes artificialidade ou simulação sem apresentar prova robusta, tal como exigem o art. 149, VII, do CTN e o art. 167 do Código Civil.

Alega que todas as etapas da reorganização — aquisição da ICAL, integração patrimonial, posterior aquisição da participação remanescente do Grupo MASA e subsequentes incorporações — foram formalizadas segundo as normas societárias vigentes, escrituradas com documentação contemporânea idônea e suportadas por razões negociais legítimas, cabendo à Fiscalização o ônus de demonstrar, de forma inequívoca, dolo, fraude ou simulação, o que não teria sido feito.

Conforme já exposto no presente voto, a fiscalização desconsiderou a validade das operações de aquisição de participações societárias que deram origem ao ágio amortizado, sob a justificativa de que o grupo empresarial poderia ter adquirido a CIV diretamente; que não haveria justificativa econômica para a utilização da OI LATAM; que a ICAL não teria função operacional; e que a incorporação sequencial das sociedades teria sido desenhada exclusivamente para permitir a transferência do ágio ao Brasil e sua amortização.

A conclusão final — expressamente consignada no TVF (e-fls. 2.761/2.764) — é a de que a operação constituiria “artifício malicioso” destinado a produzir economia tributária, caracterizando, portanto, simulação.

Nenhuma dessas imputações, contudo, encontra fundamento na legislação que rege o ágio, especialmente diante dos elementos fáticos, jurídicos e probatórios constantes dos autos e pormenorizados no tópico anterior.

O art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598/1977, em sua redação vigente, não exigia demonstração de propósitos negociais extratributários para a constituição e amortização do ágio por rentabilidade futura, tampouco instituía critério de indispensabilidade da estrutura societária adotada. A existência de vantagens tributárias decorrentes da escolha de as alternativas juridicamente possíveis não constitui indício de irregularidade, fraude ou abuso.

Cabe registrar, ademais, que a noção de “propósito negocial”, frequentemente invocada em autuações sobre reestruturações societárias, não encontra previsão no sistema tributário nacional, não podendo ser utilizado como fundamento autônomo para desconsiderar operações regularmente praticadas, salvo se demonstrada, de forma cabal, a ocorrência de simulação, fraude, como nos casos em que se constata a inexistência de fato da entidade interposta.

Esse entendimento foi aplicado, inclusive, em julgados envolvendo as mesmas operações do Grupo Owens-Illinois. No Acórdão nº 1201-003.203, referente ao ano-calendário 2013, reconheceu-se a higidez do ágio ICAL/CIV, consignando a inexistência de qualquer indício de simulação ou fraude capaz de fundamentar a glosa realizada pela autoridade fiscal. Nesse sentido, destaco os seguintes trechos da fundamentação, por concordar expressamente com seu racional:

“(…)

Da Existência de Propósito Negocial

62. Conforme analisado nas premissas constantes dos itens 25 a 50 deste voto, a ausência de propósito negocial e a alegação de suposto planejamento tributário abusivo não seriam motivações suficientes para que a autoridade fiscal pudesse glosar despesas legítimas incorridas pelo contribuinte, aspecto técnico que, por si só, já bastaria para esta relatoria dar provimento ao recurso voluntário da contribuinte neste item.

63. Isso porque, repita-se, o instituto do “propósito negocial” ou as ditas “razões extratributárias relevantes” são balizadores subjetivos adotados pelas autoridades fiscais e julgadoras sem qualquer amparo legal. Como dito, o parágrafo único do artigo 116 do CTN carece de regulamentação e não é autoaplicável, além de no caso concreto sequer ter sido indicado dentre os dispositivos legais que embasaram os Autos de Infração de IRPJ e CSLL.

64. **Contudo**, em respeito a clara tendência deste E. CARF de ultrapassar tais aspectos de direito material para fins de analisar, em termos fático-probatórios, a existência ou não de propósito negocial, terei o cuidado de considerar os elementos trazidos pela ora Recorrente para fins de demonstrar a sua caracterização, especialmente em atenção ao disposto no artigo 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/1972. Confira-se:

Decreto nº 70.235/1972

“Art. 59, § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

65. De acordo com a Recorrente, os atos por ela praticados *“guardaram propósito, conexão e lógica econômica-negocial com os dois objetivos estratégicos traçados por sua administração para o Brasil, os quais ocorriam paralela e simultaneamente, mas que, se fossem “alocados” na OI BRASIL apenas, trariam grande perda econômico-financeira ao grupo”*. *“Esses movimentos eram: (i) a compra da ICAL/CIV, visando um crescimento de sua atuação no mercado brasileiro de forma mais rápida (em contraposição a um crescimento orgânico apenas) e (ii) a saída dos sócios minoritários da sociedade (OI*

BRASIL), que, desde 2009, já demonstravam sua intenção de canalizar investimentos para outros ramos de atividade distintos do segmento de fabricação de embalagens de vidro, ramo de atividade da Recorrente”.

66. No mais, vale transcrever os seguintes esclarecimentos prestados pela contribuinte relativos ao racional das operações aqui em análise (e-fls. 3317 e seguintes), *verbis*:

(...)

67. Para além dos **vastos esclarecimentos bem lastreados pelo respectivo conjunto probatório**, vale trazer algumas ponderações de ordem fática que demonstram de forma inequívoca, para essa relatoria, que: (i) as doughtas autoridades fiscal e julgadora consideraram a ocorrência de planejamento tributário abusivo em situações que estão à margem de qualquer impedimento legal; e (ii) a operação teve efetivo propósito negocial.

68. De acordo com os documentos obtidos na própria bolsa de valores, demonstrações financeiras, dentre outros, o grupo MASA tinha como objetivo estratégico intensificar investimentos imobiliários nos grandes centros urbanos, em parceria com “players” do setor. Inclusive, sua estratégia prospectada e informada ao mercado e aos seus investidores, era se desfazer dos negócios não relacionados ao ramo imobiliário. E, como não tinha qualquer participação em indústria vidreira, considero natural que o Grupo MASA, diante da ideia de firmar novos investimentos na indústria de produção de vidro, como foi a operação de aquisição da ICAL/CIV, optasse por conduzir a negociação por meio da OI LATAM. Novamente, não há qualquer vedação legal e, portanto, o fisco não poderia exigir conduta diversa aos interesses puramente privados das companhias envolvidas.

69. No mais, considero que o FIP-Petra não só faz prova de que o Grupo MASA teria interesse em otimizar seus investimentos, mas, com base no relatório de administração e conjunto probatório relacionado, que também teria como objetivo o desinvestimento, conforme os interesses do Grupo.

70. A d. DRJ sustenta que a aquisição da ICAL/CIV pela OI LATAM, ao invés de diretamente pela Recorrente, não teria um propósito negocial, porquanto tal investimento também traria diversos benefícios ao Grupo MASA. Contudo, concordo com a Recorrente que o simples fato de um negócio possuir alto potencial de rentabilidade, não é sinônimo de aprovação automática por todas as partes envolvidas – *“necessária a concordância dos sócios minoritários com a realização de expressivo aporte de capital ou a obtenção de empréstimo, sob pena de estes mesmos sócios verem diluída a sua participação societária na OI BRASIL, resultando em verdadeiro prejuízo financeiro”.*

71. Logo, evidencio que a OI LATAM não foi constituída apenas com o intuito de gerar o ágio ICAL/CIV e, diferente do que afirmou d. DRJ, ela não deve ser considerada “empresa veículo”. Vejam que, nem a douta autoridade fiscal ousou assim classificá-la.

72. Frise-se que, a OI LATAM foi constituída em 10/08/2007 e, portanto, muito antes da aquisição da ICAL/CIV. No mais, OI LATAM era uma empresa operacional, com diretores, gerentes e empregados, conta bancária em instituição financeira nacional, tendo como principal atividade a participação em outras sociedades, sendo que em 2010 detinha participação na Owens-Illinois do Brasil (CNPJ: 31.452.279/0001-78) e na Companhia Industrial São Paulo e Rio - Cisper (CNPJ: 33.174.145/0001-68). Assim sendo, como pode ser considerada empresa veículo? Não pode.

73. Ademais, como é possível enquadrar a OI LATAM como empresa veículo se com a sua incorporação pela Recorrente (OI BRASIL), perdeu-se a oportunidade de aproveitar quarenta e seis milhões de reais de prejuízo fiscal? Chega a ser ilógico.

74. Diferente do que sustentou a d. fiscalização, evidencio que a incorporação da OI LATAM pela ora Recorrente, não teve como único propósito a possível economia tributária propiciada pela amortização dos ágios pagos nas aquisições da ICAL/CIV (...).”

À luz do direito positivo, a simulação — única hipótese capaz de sustentar a desconsideração de atos realizados — exige divergência entre a vontade declarada e a vontade real, com o intuito de produzir aparência enganosa perante terceiros ou autoridades. A simulação absoluta pressupõe inexistência fática do negócio declarado; a relativa, substituição da operação real por ato aparente distinto.

Não basta, portanto, à Autoridade Fiscal sugerir que o contribuinte poderia ter realizado a operação de forma diversa ou que determinada etapa teria sido “desnecessária”, pois a desnecessidade não integra o conceito jurídico de simulação.

Examinando detidamente os autos, verifica-se que todos os atos praticados — aquisição da ICAL, elaboração dos laudos econômicos (fls. 283/314 e 2.181/2.236), desdobramentos contábeis (fls. 373; 567/573; 613; 2.239/2.240; 2.257/2.261), comprovação dos pagamentos (fls. 2.237/2.238; 2.241/2.242; 2.245/2.246), incorporações subsequentes (fls. 3.401/3.524) e extinção dos investimentos — foram realizados exatamente nos moldes declarados, sem discrepâncias documentais, inconsistências materiais, ausência de substância ou divergências entre forma e conteúdo.

A reconstrução documental da cadeia negocial é completa e se demonstra coerente com a prática empresarial usual e com os padrões de governança de grupos multinacionais com presença global, como comprovado pelo *Form 10-K* anexado aos autos (fls. 2.312/2.539).

A alegação de que a ICAL seria simplesmente “holding sem função aparente” é refutada pela própria estrutura empresarial do Grupo Brennand, cuja documentação financeira — juntada às fls. 3.201/3.352 — demonstra que a ICAL exercia função patrimonial e de controle da CIV, sendo veículo legítimo para a implantação da estratégia de negócio e detenção da totalidade do capital da companhia operacional. A inferência fiscal de que esse tipo de estrutura seria “sem propósito” não possui respaldo nos autos e contraria a prática empresarial amplamente difundida no mercado.

Também não procede a afirmação de que a OI LATAM teria sido instrumentalizada como empresa-veículo, mormente considerando os documentos juntados pela Recorrente durante o procedimento e processo administrativo fiscal, os quais corroboram com as alegações da Recorrente, no sentido de que a constituição da empresa muito anterior às negociações relativas à ICAL/CIV, a existência de empregados, estrutura administrativa própria, contas bancárias ativas (fls. 2.237/2.238) e participação em outras sociedades do grupo. Esses elementos afastam, de forma definitiva, a possibilidade de caracterização da empresa como ente fictício ou mera interposta sem substância, tal como reconhecido nos precedentes restritivos da CSRF (9101-007.337 e 1301-007.838), absolutamente distintos da hipótese ora analisada.

No que tange ao **ágio MASA**, igualmente não há qualquer indício de simulação. O Grupo Monteiro Aranha, terceiro independente, vinha há anos em processo de desinvestimento do setor vidreiro, conforme revelam suas demonstrações financeiras e relatórios de estratégia empresarial (fls. 3.201/3.355).

O contrato de compra e venda das ações (fls. 2.117/2.137) foi real, oneroso e regularmente cumprido, com pagamentos comprovados por documentos de fls. 2.241/2.242 e 2.245/2.246. O laudo econômico elaborado pela OI Brasil especificamente para essa aquisição (fls. 2.181/2.236) comprova, de forma contemporânea, que o valor pago excedente à participação no patrimônio líquido estava fundado em rentabilidade futura, tal como exigia o art. 20, §2º, alínea “b”, norma de vigência plena à época. Não existe hipótese jurídica que permita qualificar como

simulação uma aquisição real realizada com terceiros independentes, com lastro documental completo e com desdobramentos contábeis regulares.

A tentativa da Fiscalização de fundar a glosa na suposta “desnecessidade” das etapas societárias tampouco encontra base legal. O direito tributário brasileiro não contém cláusula geral antielisiva durante o período de vigência dos fatos autuados, de modo que a Administração não dispõe de poder para substituir a racionalidade empresarial por juízo subjetivo de conveniência fiscal, requalificando negócios jurídicos válidos apenas porque entende que poderiam ter ocorrido de forma diferente ou menos vantajosa ao contribuinte.

Diante do conjunto probatório e dos parâmetros normativos aplicáveis, a conclusão é inequívoca: as reorganizações societárias realizadas pelo Grupo Owens-Illinois são reais, válidas, dotadas de substância econômica e plenamente compatíveis com a legislação vigente à época dos fatos.

A pretensão fazendária de glosar a amortização dos ágios ICAL/CIV e MASA, bem como de desconsiderar as operações que lhes deram origem, carece de substrato legal e sucumbe diante do acervo probatório constantes dos autos.

Portanto, deve ser provido o Recurso Voluntário também neste ponto.

4.3 DA DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS COM JUROS POR ALTERNATIVA DE CAPITALIZAÇÃO

A Autoridade Fiscal afirma que os juros decorrentes dos empréstimos contraídos pela OI LATAM junto às empresas do grupo situadas no exterior — especialmente os contratos firmados com a Owens-Illinois Holanda (fls. 2.262/2.307) — seriam indedutíveis porque a operação poderia ter sido realizada mediante aporte de capital, inexistindo, segundo sustenta, “necessidade econômica” de financiamento.

Em síntese, o Fisco não contesta a existência dos contratos, tampouco a efetiva liberação dos recursos — comprovada pelos extratos bancários de fls. 2.237/2.238, pelas ordens de transferência e pelas demonstrações financeiras —, mas afirma que, se o grupo tivesse

escolhido capitalizar a OI LATAM ao invés de lhe conceder empréstimo, não haveria juros dedutíveis e, portanto, a realização do empréstimo configuraria expediente artificial.

A tese fiscal não se sustenta.

O ordenamento jurídico brasileiro não contém qualquer norma — nem na legislação societária, nem na legislação tributária — que imponha ao contribuinte a obrigação de financiar suas operações mediante capitalização, tampouco qualquer regra que condicione a dedutibilidade dos juros à demonstração de que não existiam alternativas de aporte de capital.

A escolha entre financiamento via dívida ou capital próprio é matéria de autonomia empresarial, inerente à liberdade de iniciativa, não podendo ser substituída por juízo subjetivo da Administração Tributária. O fundamento econômico da despesa é a existência do contrato, o ingresso dos recursos e sua aplicação no investimento cuja aquisição os justificou — e todos esses elementos estão cabalmente comprovados nos autos.

Os contratos de empréstimo firmados entre a OI LATAM e a Owens-Illinois Holanda, juntados às fls. 2.262/2.307, revelam instrumentos juridicamente perfeitos, com condições financeiras compatíveis com as praticadas no mercado internacional à época, previsão de encargos remuneratórios e cronograma de amortização.

A liberação dos valores foi integralmente comprovada pelos comprovantes de transferência de fls. 2.237/2.238, pelas demonstrações da movimentação financeira e pelas escrituras contábeis registradas no Razão (fls. 2.239/2.240 e 2.257/2.261). Ademais, como se verifica da documentação referente ao pagamento das parcelas de aquisição da ICAL e da CIV — notadamente os comprovantes bancários de fls. 2.241/2.242, 2.243/2.244 e 2.245/2.246 — os valores provenientes dos empréstimos foram integralmente destinados ao propósito declarado de aquisição.

A estrutura de financiamento, portanto, não é apenas real, mas típica das chamadas operações de *corporate finance* no âmbito de grupos multinacionais, como demonstra o Form 10-K da Owens-Illinois (fls. 2.312/2.539), documento público e auditado que descreve a política global de captação de recursos e gestão de tesouraria centralizada do grupo.

Trata-se de modelo economicamente racional, amplamente legitimado no mercado e reconhecido como usual em diversos precedentes desta Casa, inclusive envolvendo operações com amortização de ágio:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2017

PRELIMINAR NULIDADE. VÍCIO DE EMBASAMENTO LEGAL. Os fatos que deram origem ao lançamento foram corretamente individualizados e descritos, além de que o motivo da autuação e o enquadramento foram apresentados de forma clara e inequívoca. Preliminar rejeitada. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. DEDUTIBILIDADE. Não tendo sido trazida pelo fisco qualquer irregularidade na formação dos ágios em questão, o contribuinte faz jus à dedutibilidade de acordo com a combinação do art. 386 com o art. 250, I, todos do RIR/99. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO E FRAUDE FISCAL. INOCORRÊNCIA. Restou evidenciado no caso concreto a existência razões extratributárias relevantes e propósito negocial. Não se verifica atipicidade da forma jurídica adotada em relação ao fim. CONTRATO DE MÚTUO. PESSOAS LIGADAS. DESPESAS COM JUROS. NECESSIDADE. DEDUTIBILIDADE. Diante da comprovação da necessidade da contratação do mútuo para o pagamento de aquisição de participação societária e, consequentemente, expansão dos negócios da pessoa jurídica, as despesas com juros e variação cambial decorrentes deste contrato são consideradas dedutíveis, nos termos do artigo 47, da Lei nº 4.506/64. Recurso Voluntário provido no mérito. Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 2017 TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. Na apuração da base de cálculo da CSLL, aplicam-se as normas da legislação regente e vigente para o IRPJ. A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração reflexo, uma vez que os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção, salvo em relação à matéria específica de cada tributo. Recurso Voluntário provido no mérito.

(Acórdão nº 1401-007.139, Rel. Cons. Andressa Paula Senna Lisias, Data da Sessão: 14/08/2024)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. DEDUTIBILIDADE. Propósito negocial reconhecido. Operações formalmente legais. Ausência de demonstração irregularidade na formação dos ágios em questão. Dedutibilidade de acordo com a combinação do art. 386 com o art. 250, I, todos do RIR/99. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE FRAUDE. INAPLICABILIDADE DE MULTA QUALIFICADA Na medida que as operações são alicerçadas em atos lícitos, sendo permitido pelo sistema jurídico tributário que o contribuinte se estruture para gerir suas atividades com o menor ônus fiscal, não há caracterização de fraude à lei, e nem de qualificação da multa de ofício. CONTRATO DE MÚTUO. PESSOAS LIGADAS. DESPESAS COM JUROS E VARIAÇÃO CAMBIAL. DEDUTIBILIDADE AUTORIZADA POR LEI. Diante da comprovação da necessidade da contratação do mútuo para o pagamento de aquisição de participação societária e, consequentemente, expansão dos negócios da pessoa jurídica, as despesas com juros e variação cambial decorrentes do contrato são consideradas dedutíveis, nos termos do artigo 47, da Lei nº 4.506/64. Inexiste abuso em optar por

adquirir investimento através de empresa já existente e legalmente constituída no Brasil, mormente quando não se trata de empresa veículo sem atividades ou constituída apenas para adquirir investimento no Brasil. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. Em se tratando de exigência reflexa que têm por base os mesmos fatos do lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejudgado na decisão da CSLL.

(Acórdão nº 1402-007.036, Rel. Cons. Ricardo Piza Di Giovanni, Data da Sessão: 17/07/2024)

A alegação fazendária de que o grupo “poderia ter capitalizado” a adquirente não tem respaldo legal. O direito tributário brasileiro não prevê critério de necessidade como requisito de dedutibilidade.

A comparação entre operações realizadas e alternativas não implementadas não integra o conceito de simulação, nem permite invalidar efeitos fiscais decorrentes de escolhas empresariais legítimas.

A ausência de obrigatoriedade de capitalização já foi confirmada por esta c. Turma, nos termos do que se abstrai do Acórdão nº 1301-006.708 (Sessão de 19/09/2023), valendo destaque para os seguintes trechos:

“Não interessa ao Fisco se a pessoa jurídica constituída para adquirir a participação societária com ágio tinha outras formas para arrecadar os valores necessários para fazer frente à aquisição (...).

A forma como as empresas se financiam é uma decisão estratégica, de natureza privada, que não pode ser desconsiderada pelo Fisco pelo simples fato de implicar, também, em vantagem tributária.”

Essa mesma conclusão foi reiterada em precedentes posteriores, como os Acórdãos nº 9101-007.436 (Sessão de 10/09/2025) e nº 9101-007.336 (Sessão de 22/07/2025), ambos reconhecendo que o financiamento por dívida — inclusive dívida intercompany — é legítimo, dedutível e não pode ser glosado com base em juízo hipotético de alternativas societárias.

Aqui, todos os elementos exigidos pela legislação estão presentes: contrato válido, recursos efetivamente ingressados, remuneração pactuada e pagamento dos encargos, devidamente registrados nos documentos de fls. 2.308/2.309 e nos comprovantes de pagamento de juros anexados ao Razão (fls. 2.584/2.584).

A própria fiscalização reconhece, no TVF, a existência dos contratos, a efetividade das transferências e a utilização dos recursos na aquisição da ICAL/CIV e da participação do MASA. Sua divergência não é factual, mas opinativa.

Trata-se, novamente, de inconformismo com a forma como o grupo decidiu estruturar suas operações — inconformismo esse juridicamente irrelevante e, conforme reiterado pela Câmara Superior, insuficiente para sustentar glosa fiscal.

Tampouco se verifica qualquer elemento de artificialidade ou abuso no fato de os empréstimos serem celebrados com partes relacionadas. A legislação brasileira admite plenamente operações de dívida entre empresas do mesmo grupo, sujeitando-as ao regime de preços de transferência e às regras de thin capitalization, aplicáveis quando o contribuinte deduz juros pagos a partes relacionadas situadas no exterior em montante superior aos limites legais.

Entretanto, não há qualquer referência, no Auto de Infração ou no TVF, à aplicação de tais normas, o que evidencia que não se trata de questionamento técnico quanto à remuneração da dívida, mas de tentativa de desqualificar a própria escolha empresarial, o que excede os limites do poder fiscalizatório.

Finalmente, cabe observar que as despesas financeiras foram registradas de forma tempestiva, escrituradas conforme os critérios de competência e documentalmente comprovadas. Os demonstrativos contábeis de fls. 2.308/2.309, o Razão referente às contas de juros (fls. 2.584/2.584) e os registros no LALUR e LACS (fls. 2.598/2.642) confirmam que a dedução foi realizada nos exatos termos da legislação aplicável.

À luz desse conjunto probatório e normativo, conclui-se que não existe fundamento legal para a glosa das despesas financeiras correspondentes aos juros dos empréstimos obtidos pela OI LATAM, nos termos expostos pela Fiscalização, devendo ser provido o recurso voluntário para a recomposição da glosa em sua apuração.

4.4 DA DEDUTIBILIDADE FISCAL DA BAIXA DA MARCA CIV

Passo à análise da dedutibilidade fiscal da baixa da marca “CIV”, registrada contabilmente quando da integração patrimonial decorrente das incorporações realizadas em 2011, evento que resultou na consolidação dos ativos intangíveis relacionados à atividade operacional da Companhia Industrial de Vidros.

Conforme documentação juntada aos autos — especialmente o Laudo Econômico e de Avaliação da ICAL e CIV de 2011 (e-fls. 2.181/2.236), o Laudo de Avaliação da OI LATAM (e-fls. 2.148/2.180), bem como os Registros Contábeis e Razão do Ativo Intangível (e-fls. 2.239/2.240; 2.257/2.261) — a marca “CIV” integrava o conjunto de ativos intangíveis identificáveis que compunham o valor econômico da investida. Trata-se de ativo intangível com vida útil definida, utilizado diretamente na atividade empresarial de produção e comercialização de embalagens de vidro.

Após a incorporação da ICAL pela OI LATAM em 29/04/2011 (e-fls. 3.401/3.524) e a subsequente incorporação da OI LATAM pela Recorrente em 01/06/2011, seguiu-se a reorganização operacional que resultou na substituição da marca CIV pela marca institucional Owens-Illinois, já amplamente utilizada no mercado global pela controladora, conforme demonstram os documentos internos do Grupo constantes do “Form 10-K Owens-Illinois” (e-fls. 2.312/2.539), os materiais institucionais (e-fls. 2.310/2.311) e as informações prestadas no Recurso Voluntário (e-fls. 3.699/3.804).

A baixa da marca foi registrada contabilmente nos livros da Recorrente, com reflexo na apuração do lucro real, como despesa operacional necessária e vinculada à atividade econômica, nos termos do art. 47 da Lei nº 4.506/1964 e do art. 299 do RIR/1999. A dedutibilidade é juridicamente possível porque:

1. a marca estava devidamente registrada como ativo intangível identificável, com valor econômico comprovado em laudo pericial independente (e-fls. 2.181/2.236);
2. o ativo foi absorvido integralmente pela Recorrente em consequência de operações de incorporação regularmente registradas e escrituradas;

3. a decisão empresarial de descontinuar a marca e substituí-la pela marca corporativa decorreu de razões negociais, estratégicas e mercadológicas, relacionadas à integração global do grupo, e está documentada nos relatórios operacionais juntados aos autos;
4. a baixa representa despesa efetiva, necessária à manutenção das atividades e diretamente ligada ao processo de reorganização administrativa e comercial do grupo.

A Autoridade Fiscal, entretanto, desconsiderou a dedutibilidade sob o argumento de que a marca CIV “não possuiria valor econômico” ou que a descontinuação seria “artificial”, sustentando que o ativo intangível teria sido criado apenas para fins fiscais. Essa tese não se sustenta diante do acervo probatório.

O Laudo de Avaliação demonstra de forma detalhada a existência de valor econômico específico atribuível à marca CIV, com base em técnicas universalmente aceitas de valuation (método de múltiplos e fluxos de caixa descontados), apresentando projeções financeiras, análise de mercado e parâmetros comparativos. A Fiscalização não apontou nenhuma inconsistência técnica, tampouco produziu prova pericial ou contraprova que infirmasse o laudo — limitando-se a juízo conclusivo, o que é insuficiente para descaracterizar o ativo.

É igualmente inconsistente a alegação de que a marca teria sido “criada artificialmente” para gerar despesa. A CIV era empresa operante, líder no setor de embalagens de vidro, com décadas de presença no mercado nacional, relação comercial com grandes empresas e expressiva reputação no segmento. A marca constava das demonstrações contábeis históricas da empresa, e sua relevância econômico-comercial foi confirmada inclusive pelo vendedor, conforme o Contrato de Compra e Venda MASA (tradução) (e-fls. 2.117/2.137), no qual a marca e demais ativos intangíveis integram o conjunto de itens transferidos.

A decisão de descontinuar a marca é ato típico de gestão empresarial e reflete a política corporativa global do Grupo Owens-Illinois, que padroniza sua identidade visual e marcas ao redor do mundo, fato comprovado tanto pelo Form 10-K (e-fls. 2.312/2.539) quanto pelos materiais institucionais juntados aos autos. A integração de marcas e portfólios após incorporações é prática comum e racional, não caracterizando, por si só, artificialidade nem abuso.

Do ponto de vista jurídico, a legislação tributária não condiciona a dedução fiscal da baixa de ativo intangível à continuidade de sua exploração econômica, desde que o ativo tenha sido reconhecido de forma regular, possua valor econômico demonstrado, e sua baixa resulte de evento real e devidamente comprovado. O fato gerador da despesa é a perda de utilidade econômica do ativo, não a forma como se deu sua aquisição.

A jurisprudência deste Conselho tem reiteradamente reconhecido a dedutibilidade de baixas de ativos intangíveis — inclusive marcas — quando acompanhadas de laudo, escrituração regular e motivação negocial, como nos Acórdãos nº 1402-003.201, 1301-005.489 e 9101-006.882, que admitem a perda de valor de intangíveis identificáveis adquiridos em operações societárias e posteriormente descontinuados por decisão empresarial.

Diante de tais elementos, resta claro que a baixa da marca CIV foi devidamente comprovada documentalmente; decorreu de razões negociais legítimas; refletiu perda econômica efetiva; foi contabilizada nos termos das normas contábeis e fiscais vigentes; e atende diretamente à regra de dedutibilidade prevista no art. 47 da Lei nº 4.506/1964.

Assim, a glosa fiscal deve ser afastada, reconhecendo-se a plena dedutibilidade da despesa.

5 RECURSO DE OFÍCIO

5.1 DO CANCELAMENTO INTEGRAL DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. MULTA QUALIFICADA E MULTA ISOLADA. PERDA DO OBJETO

Como se demonstrou ao longo deste voto, a Turma reformou integralmente a decisão de primeira instância, para cancelar, em sua totalidade, os autos de infração, afastando não apenas a multa qualificada, mas a própria exigência principal de IRPJ e CSLL.

Nesse cenário, a controvérsia devolvida ao exame deste Colegiado por meio do Recurso de Ofício — circunscrita à redução do percentual da multa de ofício, de 150% para 100% — encontra-se integralmente esvaziada, uma vez que não subsiste crédito tributário exigível sobre o qual possa incidir qualquer penalidade, qualificada ou não. Afastada a própria materialidade do

lançamento, inexistente suporte jurídico para o exame isolado da sanção, restando prejudicada qualquer discussão acerca de seu percentual.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício.

| CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar-lhe total provimento. Quanto ao Recurso de Ofício, voto conhecê-lo para negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski