



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10480.722652/2010-87
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1301-003.350 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2018
Matéria Amortização de Ágio - CSLL
Embargante BOMPREÇO SUPERMERCADO DO NORDESTE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007

VÍCIO DO ACÓRDÃO. OMISSÃO.

Constatada a omissão no acórdão, de se acolher os embargos, para saneamento do vício, sem efeitos infringentes, já que clara a decisão no sentido de não se prover o recurso neste tópico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para suprir omissão no acórdão 1301-00.977 e ratificar o resultado de seu julgamento.

(Assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Amélia Wakako

Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausente, justificadamente, a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata o presente de embargos de declaração (fls. 3678) opostos por **BOMPREGO SUPERMERCADO DO NORDESTE LTDA**, em face do Acórdão nº 1301-00.977, de 04/07/2012 (fls. 3563), o qual foi aclarado pelos Acórdãos de embargos de declaração - 1301-001.317, de 06/11/2013 (fls.3587) e 1301-001.998, de 03/05/2016 (fls. 3604).

Valho-me do relatório realizado no Despacho de Admissibilidade, às fls. 3821 e ss.

Ao julgar o recurso voluntário, o colegiado decidiu dar-lhe parcial provimento, exonerando parte da glosa de despesas, por maioria de votos. A decisão foi formalizada no Acórdão nº 1301-00.977 (fls. 3563), o qual adotou a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007, 2008

Ementa:

DESPESAS RATEADAS. DEDUTIBILIDADE.

Para que despesas rateadas entre um grupo de empresas sejam dedutíveis, não basta comprovar que elas foram contratadas, assumidas e pagas. É necessário, principalmente, comprovar que correspondem a bens e serviços efetivamente recebidos, que esses bens e serviços são necessários, normais e usuais às atividades das empresas, e que o rateio seja efetuado através de critérios objetivos e previamente ajustado.

CSLL. INDEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. NORMA EXPRESSA. NECESSIDADE.

Despesas indedutíveis na determinação do lucro real não são, necessariamente, indedutíveis na determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Em homenagem ao princípio da legalidade, glosas de despesas na apuração da base de cálculo da CSLL devem estar devidamente lastreadas em normas legais autorizadoras da providência.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO.

A simples alegação de erro na denominação do dispêndio, desprovida de elemento de comprovação, não tem o condão de afastar a imputação feita pela autoridade fiscal. Em outra vertente, se a despesa relaciona-se a ágio incorrido na aquisição de participação societária, em virtude da neutralidade

fiscal das normas decorrentes do denominado método de equivalência patrimonial, sua eventual amortização contábil não pode gerar efeito nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

DESPESAS RATEADAS.

Não comprovado que as despesas atribuídas ao sujeito passivo por rateio entre empresas do grupo correspondem a bens e serviços efetivamente recebidos, tem-se por não comprovada a legitimidade do lucro líquido tomado como ponto de partida para apuração da base de cálculo da CSLL.

MULTA POR LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AFASTAMENTO.

A aplicação da multa de 75% nos casos de lançamento de ofício está prevista em lei (Lei nº 9.430/96. art. 44), não podendo ser afastada pelo julgador administrativo.

Em seguida, a Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração, cujo julgamento levou à retificação do dispositivo do primeiro acórdão, conforme o Acórdão nº 1301-001.317 (fls. 3587), o qual adotou a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2007, 2008

Ementa:

VÍCIO DO ACÓRDÃO - OMISSÃO - CONTRADIÇÃO

Constatado ter sido omitida informação, na redação do acórdão, de que o cancelamento da glosa se referia unicamente à CSLL, resultando em contradição entre a decisão e o voto, acolhem-se os embargos para sanar o vício.

Em seguida, a Fazenda Nacional apresentou novos embargos de declaração, cujo julgamento levou à retificação do dispositivo do primeiro acórdão, conforme o Acórdão nº 1301-001.998 (fls. 3604), o qual adotou a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007, 2008

VÍCIO DO ACÓRDÃO. CONTRADIÇÃO

Constatado contradição na redação da parte dispositiva do acórdão embargado e o auto de infração, de que os valores correspondentes a falta de adição à base de cálculo das despesas indedutíveis a que se refere ao item 2 dos autos, quando na realidade se trata do item 1 dos autos, acolhem-se os embargos para saneamento do vício.

Em seguida, a Fazenda Nacional apresentou o recurso especial de fls. 3610, o qual foi parcialmente admitido por meio do despacho de fls. 3628.

O contribuinte foi cientificado dessas decisões em 04/08/2017 (fls. 3663). Os presentes embargos foram apresentados em 11/08/2017 (fls. 3676), portanto, dentro do prazo previsto no art. 65, §1º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e alterações supervenientes.

O processo tem origem em ação fiscal na qual a fiscalização glosou despesas consideradas não comprovadas e despesas consideradas não dedutíveis, nos anos 2006 e 2007. Em consequência, foram lavrados autos de infração para exigir IRPJ, CSLL e gravames moratórios (fls. 2).

Os embargos de declaração contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF são cabíveis apenas quando estas contiverem obscuridade, contradição ou omissão, nos termos do artigo 65 do Regimento Interno do CARF, abaixo transcrito:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Conforme Despacho de admissibilidade de fls. 3821, com base no art. 65 do Anexo II do RICARF, em razão de obscuridade, foi admitido em parte, apenas no que tange ao item 1 do referido embargo, quanto à glosa de despesa do ágio na apuração da CSLL.

É o relatório.

Voto

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora.

O presente embargos de declaração opostos pelo contribuinte foram admitidos, conforme despacho de fls. 3821, apenas em parte no que tange à seguinte obscuridade:

1. Dedutibilidade de despesa com ágio - CSLL - obscuridade

A primeira reclamação do embargante diz respeito à alegada obscuridade na fundamentação da decisão, quando esta manteve a glosa de despesa com ágio na apuração da CSLL.

Segundo o embargante, a decisão recorrida fundamentou seu entendimento nos efeitos da aplicação do método da equivalência patrimonial (MEP) na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Afirma que a obscuridade reside em dois pontos: (i) na alegada falta de indicação de como o MEP pode ser comparado à amortização contábil de ágio realizada na espécie e (ii) na alegada falta de congruência entre o MEP e a fundamentação da acusação fiscal. Transcreve-se correspondente trecho da petição de embargos (fls. 3679):

Já o voto vencedor, sobre esse particular, se limita a relatar que o colegiado resolveu manter o lançamento da CSLL em relação ao ágio porque "relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, as normas derivadas do denominado método de equivalência patrimonial tem caráter de neutralidade, motivo pelo qual as contrapartidas da amortização contábil do ágio não podem afetar as correspondentes bases de cálculo".

Ora, a decisão é obscura por duas razões: em primeiro lugar, não explicita, nem indica fundamentação legal que justifique a aplicação, no caso concreto, das regras atinentes ao método de equivalência patrimonial. Sendo oportuno destacar, nesse ponto, que a discussão envolve a amortização contábil do ágio, sendo estranho - e, por isso mesmo, demandando melhor esclarecimento - a invocação ao MEP. Em segundo lugar, esse esclarecimento torna-se especialmente mandatário quando, ao se analisar o Termo de Encerramento de Ação Fiscal (em especial os itens 15 a 18), fica evidente que o argumento invocado para lançamento se refere àquele enfrentado com detalhe pelo voto vencido: aplicação (ou não) das regras do IRPJ à CSLL no tocante à determinação da base de cálculo. Evidenciando-se (i) inovação do lançamento e (ii) ausência de fundamentação legal, (iii) prejudicando, assim, o direito de defesa da Embargante.

A decisão embargada assim se manifestou sobre essa questão (fls. 3577):

No que tange à despesa com AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO, o Colegiado também acompanhou o pronunciamento do Relator no sentido de que o argumento de que houve mera intitulação equivocada do dispêndio não poderia ser acolhido, vez que a alegação foi trazida sem qualquer elemento de comprovação.

Nesse diapasão, a amortização em questão foi recepcionada como relacionada à aquisição de participação societária, em que, ressalvada a excepcionalidade trazida pelas disposições do art. 7º da Lei nº 9.532, de 1997, somente pode ser considerada para efeito de determinação do ganho ou perda de capital, conforme disposto no art. 426 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99).

Ressaltou-se, ainda, que, relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, as normas derivadas do denominado método de equivalência patrimonial têm caráter de neutralidade, motivo pelo qual as contrapartidas da amortização contábil do ágio não podem afetar as correspondentes bases de cálculo.

Por tais razões, decidiu o Colegiado pela manutenção da glosa das despesas com amortização de ágio.

Verifico que o voto condutor da decisão do colegiado quanto a esse tema foi colocado em contexto do voto do relator, que restou vencido. Assim, é relevante transcrever o correspondente trecho do voto vencido (fls. 3573):

A Recorrente se insurge contra a adição à base de cálculo da CSLL de despesas pelo fato de terem sido consideradas indedutíveis para fins de IRPJ.

A base de cálculo da CSLL está prevista no art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, que estabelece:

[...]

Assim, sem que haja previsão expressa nesse sentido, para apuração da base de cálculo da CSLL não se impõe a adição as despesas indedutíveis para apuração do lucro real.

[...]

A partir dos textos legais supra constata-se que, para fins de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, dentre os ajustes ao lucro líquido previstos na sua legislação de regência não se encontram as despesas com gratificações administradores, as multas e juros, as amortizações de ágio pago na aquisição de investimentos.

O art. 57 da Lei 8.981, de 1995, não traz nenhuma alteração à base de cálculo da CSLL, mas apenas estende a essa exação as normas de apuração e pagamento do IRPJ, ou seja, lucro real (com ou sem pagamento de estimativas mensais), presumido ou arbitrado. "Tendência histórica de aproximação e identificação da base de cálculo das duas exações", evidenciada em instruções normativas, segundo o voto condutor da decisão recorrida, não supera a exigência de lei para alteração da base de cálculo de qualquer tributo. Nesse aspecto, merece provimento o recurso da contribuinte.

Verifico que o voto vencido do relator deu razão ao contribuinte quanto ao entendimento de que não haveria necessária previsão legal que impediria a dedução de despesa com ágio na base de cálculo da CSLL, levando à exoneração da respectiva glosa. O voto vencedor concluiu pela procedência da glosa dessa despesa, mas não aborda o alegado vácuo legislativo, referindo-se apenas aos efeitos da aplicação do MEP, sem correlacioná-los com o quadro fático em tela.

A obscuridade passível de embargos de declaração é o vício do texto do acórdão que o torna ininteligível e, portanto, de difícil interpretação. A leitura dos trechos acima transcritos evidencia um razoável distanciamento entre os argumentos trazidos pelo autor do recurso voluntário e os fundamentos da decisão embargada, distância essa que dificulta o entendimento da decisão. De fato, não restou clara a relação entre a aplicação do MEP e a ausência de regra específica para vedar a dedução da amortização do ágio na base de cálculo da CSLL.

Com isso, entendo que os embargos de declaração devem ser admitidos para que a turma julgadora esclareça seus fundamentos para a manutenção da glosa de despesa com ágio na apuração da CSLL.

Desta feita, resta aqui, aclarar a obscuridade apresentada no acórdão embargado apenas para que sejam esclarecidos os fundamentos da manutenção da glosa de despesa com amortização de ágio na base de cálculo de CSLL.

É certo que meu posicionamento acerca desta matéria é de afastar o lançamento da CSLL, diante da ausência de base legal para sua tributação.

No entanto, esse não foi o entendimento vencedor nesta questão quando da sessão de julgamento, não cabendo a alteração de tal decisão, e tão-somente aclarar a obscuridade quanto aos seus fundamentos.

Veja como foi tratada a questão pelo voto vencedor:

As despesas objeto de glosa, para fins de CSLL, foram as seguintes:

Juros/Correção Monetária – Multas sobre Obrigações; Multas não Dedutíveis; Ordenados (Gratificação a Administradores); e Amortização Ágio.

Excetuada a relacionada à amortização de ágio, o Colegiado acompanhou o entendimento do relator no sentido de que, tratando-se de determinação da base de cálculo da CSLL, não se pode considerar indedutível determinado dispêndio simplesmente porque existe comando nesse sentido para fins de

determinação do lucro real. Em homenagem ao princípio da legalidade, é necessário que haja norma expressa estabelecendo tal indedutibilidade.

No que tange à despesa com AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO, o Colegiado também acompanhou o pronunciamento do Relator no sentido de que o argumento de que houve mera intitulação equivocada do dispêndio não poderia ser acolhido, vez que a alegação foi trazida sem qualquer elemento de comprovação.

Nesse diapasão, a amortização em questão foi recepcionada como relacionada à aquisição de participação societária, em que, ressalvada a excepcionalidade trazida pelas disposições do art. 7º da Lei nº 9.532, de 1997, somente pode ser considerada para efeito de determinação do ganho ou perda de capital, conforme disposto no art. 426 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99).

Ressaltou-se, ainda, que, relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, as normas derivadas do denominado método de equivalência patrimonial têm caráter de neutralidade, motivo pelo qual as contrapartidas da amortização contábil do ágio não podem afetar as correspondentes bases de cálculo.

Por tais razões, decidiu o Colegiado pela manutenção da glosa das despesas com amortização de ágio.

A discussão da questão, segundo relatório foi a glosa de IRPJ e de CSLL.

Para fins apuração do lucro real, a fiscalização efetuou a adição, de ofício, dos valores contabilizados a título de amortização do ágio/ Lusitana, o quê está de acordo com o art. 25 do Decreto-lei nº 1.598/77, que prevê que as contrapartidas da amortização do ágio ou deságio não serão computadas na determinação do lucro real.

Alega a recorrente que a fiscalização efetuou a adição simplesmente porque a conta está denominada “Amortização de Ágio-Lusitana.

Diz ter ocorrido intitulação equivocada, pois na verdade não se trata de amortização de ágio, mas sim, de amortização de capital aplicado na aquisição do fundo de comércio do Supermercado Lusitana Ltda. Esclarece ter adquirido, em setembro de 2002, os direitos de exploração de fundo de comércio composto por estoques, instalação e equipamentos de 9 lojas do Supermercado Lusitana, e invoca a aplicação do art. 325, I, do RIR/99.

Porém, a interessada limitou-se a trazer alegações, sem fazê-las acompanhar de qualquer prova, o quê é imprescindível para afastar a acusação de indevida falta de adição.

Dessa forma, trago à colação uma decisão vencedora da CSRF em que se analisou tal discussão, do ilustre Conselheiro Flávio Franco Corrêa, 9101-003.571, de 08/ de maio de 2018:

No tocante à acusação de infração à legislação da CSLL, impõe-se salientar, antes de tudo, que o ágio pago com lastro em rentabilidade futura deve ser contabilmente

amortizado ao longo do tempo, conforme orienta o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações da FIECAFI¹ :

"11.7.4 Natureza e Origem do Ágio ou Deságio [...]"

c) ÁGIO POR VALOR DE RENTABILIDADE FUTURA

Esse ágio (ou deságio) ocorre quando se paga pelas ações um valor maior (menor) que o patrimonial, em função de expectativa de rentabilidade futura da coligada ou controlada adquirida.

Esse tipo de ágio ocorre com maior frequência por envolver inúmeras situações e abranger diversas possibilidades.

[...]

11.7.5 Amortização do Ágio ou Deságio

a) CONTABILIZAÇÃO

V - Amortização do ágio (deságio) por valor de rentabilidade futura

*ágio **pago** por expectativa de lucros futuros da coligada ou controlada deve ser amortizado dentro do período pelo qual se pagou por tais futuros lucros, ou seja, contra os resultados dos exercícios considerados na projeção dos lucros estimados que justifiquem o ágio. O fundamento aqui é o de que, na verdade, as receitas equivalentes aos lucros da coligada ou controlada não representam um lucro efetivo, já que a investidora pagou por eles antecipadamente, devendo, portanto, baixar o ágio contra essas receitas. Suponha que uma empresa tenha pago pelas ações adquiridas um valor adicional ao do patrimônio líquido de \$ 200.000, correspondente a sua participação nos lucros dos 10 anos seguintes da empresa **adquirida**. Nesse caso, tal ágio deverá ser amortizado na base de 10% ao ano. Todavia, se os lucros previstos pelos quais se **pagou o ágio** não forem projetados em uma base uniforme de ano para ano, a amortização deverá acompanhar essa evolução proporcionalmente). (...)" (grifei)*

Portanto, o ágio pago por expectativa de rentabilidade futura, na aquisição de investimento, é despesa amortizável; como tal, está sujeita à norma veiculada pelo artigo 13, inciso III, da Lei nº 9.249/1995:

"Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

[...]

¹ Sérgio de Iudicibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbcke. São Paulo: Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FEA/USP), 7a Edição.

III - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

Isso porque, como é cediço, as ações são bens móveis, conforme previsão do artigo 82 do vigente Código Civil. Nesses termos, o ágio pago sob a justificativa de rentabilidade futura, na aquisição de ações, constitui gasto que deve ser amortizado, como despesa, dentro do período pelo qual se pagou por lucros futuros. Nessas circunstâncias, tal despesa de amortização não pode afetar a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, a teor do já mencionado artigo 13, inciso III, da Lei nº 9.249/1995.

Ademais, os artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997 instituíram regras específicas às hipóteses de fusão, cisão e incorporação que são exclusivas ao âmbito do IRPJ, como bem explicitam os incisos III e IV do caput do antedito artigo 7º, ao estabelecerem que as influências da amortização do ágio baseado na alínea "b" do § 2º do artigo 20 do Decreto-lei nº 1.598/1977 estão restritas à apuração do lucro real, uma vez ausente da redação de tais dispositivos da Lei nº 9.532/1997 qualquer referência à apuração da base de cálculo da CSLL.

Também, apenas para reforçar a fundamentação, colo os argumentos trazidos pela DRJ, quando manteve os lançamentos embargados para que façam parte do acórdão recorrido:

31. No tocante à amortização do ágio, acresça-se que a sua adição - independentemente do disposto no art. 57 da Lei nº 8.981, e do art. 44 da IN SR 390, de 2004² -, além de uma justificativa contábil, tem uma justificativa econômica. Contábil porque a escrituração dos eventos relacionados a investimento avaliados pela equivalência patrimonial é feita no sentido de deixar os ganhos, ou perdas, à margem da incidência tributária - assim é que o resultado positivo da avaliação se constitui em exclusão na determinação do resultado ajustado da CSLL³, e o ágio é controlado no Lalur, para efeito apenas de ganho de capital quando da alienação do investimento, sendo deduzido integralmente quando isso acontece⁴.

² Art. 44. Aplicam-se à CSLL as normas relativas à depreciação, amortização e exaustão previstas na legislação do IRPJ, exceto as referentes a depreciação acelerada incentivada, observado o disposto nos art. 104 a 106.

³ IN SRF 390, de 2004

Art. 39. Na determinação do resultado ajustado, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração:

I - os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação da CSLL e que não tenham sido deduzidos na apuração do lucro líquido;

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com essa mesma legislação, não devam ser computados na determinação do resultado ajustado.

§ 1º Fazem parte das exclusões de que trata este artigo:

I - o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

(...)

⁴ art. 426 do RIR, de 1999

Art. 426. O valor contábil para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido (art. 384), será a soma algébrica dos seguintes valores (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 33, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso V):

32. Econômica porque quando se adquire um investimento por uma quantia superior ao seu valor patrimonial (por qualquer fundamento), antevê-se uma lucratividade, que, com efeito, não sofrerá tributação. Considerando que a contrapartida da amortização, lançada como despesa, afeta o resultado do período, nada mais coerente que se faça o ajuste fiscal, por meio da adição do valor deduzido, para contrabalançar o benefício.

33. A jurisprudência administrativa de há muito tem esse entendimento, como se vê da Decisão SRRF/8ª RF/DISIT nº 333, de 29 de dezembro de 2000, que se transcreve:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ementa: A amortização do ágio decorrente de investimento avaliado pelo valor de patrimônio líquido não será computada na determinação da base de cálculo.

O valor amortizado deverá ser controlado para fins de determinação do ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento.

No caso de alienação ou liquidação de investimento, o valor amortizado não pode ser excluído da base de cálculo, e o valor contábil para efeito de determinar o ganho de capital será determinado como disposto no art. 426 do RIR/1999.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 391 e 426, Lei nº 8.981, de 1995, art. 57, com a redação da Lei nº 9.065, de 1995.

Relatório

A interessada formula consulta informando que adquiriu, em 1997, ações de outra empresa, tendo contabilizado ágio na operação, fundamentado em rentabilidade futura, e que, em 1999, procedeu à eliminação do ágio, que foi tratado como despesa temporariamente indedutível para efeitos do IRPJ e da CSLL.

A consulente manifesta seu entendimento de que com relação ao imposto de renda a amortização do ágio é tratada como despesa indedutível, mas que, entretanto, a legislação da CSLL não veicula nenhum tratamento específico para os casos de baixa ou amortização de ágio realizada na própria empresa investidora.

Em seguida, cita o entendimento manifestado por Hiromi Higuchi, em sua obra “Imposto de Renda das Empresas, Interpretação e Prática, 25ª edição, Atlas, pgs. 602/603”, de que como não há previsão legal, a amortização do ágio é dedutível para fins de apuração da base de cálculo da CSLL.

Em seguida, a consulente explicita que entendeu, à época, sob a ótica da legislação tributária, que a baixa do ágio teve a natureza de típica provisão para perda em investimento e cita a Instrução CVM nº 1/78,

I - valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte;
II - ágio ou deságio na aquisição do investimento, ainda que tenha sido amortizado na escrituração comercial do contribuinte, excluídos os computados nos exercícios financeiros de 1979 e 1980, na determinação do lucro real;
III - provisão para perdas que tiver sido computada, como dedução, na determinação do lucro real, observado o disposto no parágrafo único do artigo anterior.”

que disciplina os procedimentos contábeis de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial.

Finalizando, indaga se o seu entendimento a propósito da matéria estaria correto e que, conseqüentemente, a baixa de ágio que realizou, tratada como despesa temporariamente indedutível para fins de determinação da CSLL fora correto, que pode e deve ser excluído de tributação quando da baixa ou liquidação do investimento que lhe deu causa.

Fundamentos Legais

O Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999) assim determina:

“Art. 391. As contrapartidas da amortização do ágio ou deságio de que trata o art. 385 não serão computadas na determinação do lucro real, ressalvado o disposto no art. 426 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 25, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso III).

Parágrafo único. Concomitantemente com a amortização, na escrituração comercial, do ágio ou deságio a que se refere este artigo, será mantido controle, no LALUR, para efeito de determinação do ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento (art. 426).

...

Art. 426. O valor contábil para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido (art. 384), será a soma algébrica dos seguintes valores (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 33, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso V):

I - valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte;

II - ágio ou deságio na aquisição do investimento, ainda que tenha sido amortizado na escrituração comercial do contribuinte, excluídos os computados nos exercícios financeiros de 1979 e 1980, na determinação do lucro real;

III - provisão para perdas que tiver sido computada, como dedução, na determinação do lucro real, observado o disposto no parágrafo único do artigo anterior.”

A Lei nº 8.981, de 1995, com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995, assim dispõe:

“Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.”

Dessa forma, independentemente do motivo pelo qual o ágio foi registrado como despesa, o mesmo deve ser adicionado à base de cálculo da CSLL.

No caso de alienação ou liquidação de investimento, deverão ser observadas, em relação à CSLL, as disposições do art. 426 do RIR/1999 acima transcrito.

Conclusão

A amortização do ágio decorrente de investimento avaliado pelo valor de patrimônio líquido não será computada na determinação da base de cálculo da CSLL.

O valor amortizado deverá ser controlado para fins de determinação do ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento.

No caso de alienação ou liquidação de investimento, o valor amortizado não pode ser excluído da base de cálculo, e o valor contábil para efeito de determinar o ganho de capital será determinado como disposto no art. 426 do RIR/1999.

Conclusão

Em conclusão, por todo o exposto, voto em conhecer dos presentes embargos de declaração para no mérito DAR-LHE provimento, aclarando-se os fundamentos que se basearam a manutenção da glosa de CSLL sobre as despesas de amortização de ágio, sem efeitos modificativos.

(Assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto