



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10865.720063/2012-10
RESOLUÇÃO	1102-000.407 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MASTERFOODS BRASIL ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à unidade de origem, nos termos do voto do Relator, vencido o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, que negava provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Gustavo Schneider Fossati – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Transcrevo parte do relatório da DRJ, cujas informações são relevantes para a solução do caso:

Passo a relatar o conteúdo do TVF.

- 1) Em 03 de setembro de 1999 a fiscalizada, então denominada Effem Brasil Inc & Cia Ltda, adquiriu, diretamente dos sócios da Linguanotto Indústria e Comércio Ltda, quotas representativas de 50% (cinquenta por cento) do Capital desta última pessoa jurídica, pelo valor de R\$ 2.850.000,00 (dois milhões e oitocentos e cinquenta mil reais). O Capital da empresa comprada era, à época, de R\$ 390.000,00 (trezentos e noventa mil reais).
- 2) Em 13 de outubro de 1999 e 16 de novembro de 1999 a nova sócia, Effem Brasil Inc & Cia, aumentou o capital da investida em R\$ 1.400.000,00 (um milhão e quatrocentos mil de reais), sem alterar sua participação societária de 50% (cinquenta por cento), agora no valor nominal de R\$ 895.000,00. (Nota do relator: Por um lapso no TVF consta R\$ 895.000.000,00).
- 3) Em 12 de junho de 2000 a fiscalizada adquire o restante das cotas da Linguanotto Indústria e Comércio Ltda em poder dos sócios desta, no valor nominal de R\$ 895.000,00, por R\$ 4.527.978,00 (Quatro milhões, quinhentos e vinte e sete mil, novecentos e setenta e oito reais). No mesmo ato adquire, por R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), das mesmas pessoas físicas sócias da Linguanotto, 100% do Capital Social de uma pessoa jurídica denominada Indústria e Comércio Casa da Pipoca Ltda, cujo valor nominal do Capital Social era de R\$ 648.830,00 (Seiscentos e quarenta e oito mil e oitocentos e trinta reais).
- 4) Assim, a fiscalizada passou a deter a totalidade do Capital Social da Linguanotto Indústria e Comércio Ltda e a totalidade do Capital Social da pessoa jurídica denominada Indústria e Comércio Casa da Pipoca Ltda.
- 5) Como visto a aquisição dos investimentos, representados pelas participações societárias, cujas cotas foram adquiridas diretamente dos sócios da Linguanotto e da Casa da Pipoca, gerou um ágio, contabilizado pela fiscalizada no "Ativo Permanente - Investimentos", no valor de R\$ 8.909.348,45 (oito milhões, novecentos e nove mil e trezentos e quarenta e oito reais e quarenta e cinco centavos).
- 6) Em 18 de dezembro de 2000 deliberaram os sócios da fiscalizada, então denominada EFFEM Brasil Inc & Cia, receber, por transferência da EFFEM Brasil Inc (sociedade Americana), as cotas que esta detinha na Linguanotto e incorporar a Linguanotto e a Casa da Pipoca.
- 7) As incorporações foram feitas a valor contábil do patrimônio das investidas, conforme Laudos Anexos ao Protocolo. A incorporação foi formalizada com a 102 Alteração do Contrato Social da então denominada Effem Brasil Inc & Cia, registrado na JUCESP sob nº 19.226/01-9.
- 8) Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 15 de março de 2011, em 26 de abril de 2011, a fiscalizada informa que o ágio foi pago "[...] com base na importância das marcas para o negócio e a rentabilidade futura, possibilitando o ingresso da Masterfoods Brasil Alimentos Ltda. neste segmento [...]".

9) Não houve apresentação de demonstrações justificadoras do ágio, como requerido pelo § 3º do artigo 385 do RIR/99. Portanto, o ágio foi pago por fundo de comércio, algum outro intangível, marcas, por exemplo, ou por outras razões econômicas.

10) Investidora deixou o valor do ágio em conta do ativo permanente, sem nunca tê-lo amortizado, ainda que parcialmente, externando sua verdadeira natureza de ágio pago com fundamento no inciso III do art. 385 do RIR/99 (fundo de comércio, outros intangíveis ou outras razões econômicas).

11) A amortização contábil do ágio pago sob esse fundamento nunca foi dedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro. A autorização especial trazida pelo art. 7º da Lei nº 9.532/97, com redação dada pelo art. 11 da Lei nº 9.718/98 (no âmbito do Programa Nacional de Desestatização — Privatizações), somente abrangeu o ágio pago sob expectativa, concretamente demonstrada, de Rentabilidade Futura, o que não é o caso, como visto.

12) É certo que ágio pago sob o fundamento de fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas, amortizado contabilmente ou não, pode integrar o custo do investimento na sua alienação. Não é o caso, pois não houve alienação do investimento, mas sim sua integração ao patrimônio da investidora pela incorporação das investidas.

13) Não é o caso, também, de aplicação da dedução a que se refere o inciso II do § 3º do art. 386 do RIR/99, pois não houve encerramento das atividades da investidora (incorporadora). Ademais, não há qualquer comprovação de que o intangível justificador do ágio tenha desaparecido.

14) O argumento apresentado pela diligenciada de que houve descontinuidade na fabricação de alguns produtos não é suficiente para justificar a dedutibilidade do ágio pago. Mesmo porque a linha de produtos adquiridos pela investidora, junto à Linguanotto, está toda ainda em seu portfólio de produtos, que pode ser verificado em www.masterfoods.com.br. Os registros das Marcas junto ao Instituto Nacional da Propriedade Industrial (INPI) estão ativos e hoje em nome da Masterfoods Brasil Alimentos Ltda.

15) É verdade, que em suas páginas na Internet não se encontra hoje o produto "MICROONDAS POPCORN MILHO PARA PIPOCA". Deveras, não encontramos, em tempo algum, registro de que o produto com essa marca tenha sido produzido ou comercializado pela diligenciada, apesar de ter providenciado junto ao INPI a transferência do registro da Marca para seu nome.

16) Essa marca pertencia à Linguanotto Indústria e Comércio Ltda, cujos sócios eram também sócios da Casa da Pipoca, adquirida pela diligenciada, juntamente com a aquisição da Linguanotto.

Dos efeitos tributários da incorporação das investidas pela investidora (diligenciada)

17) A incorporação se deu em 18 de dezembro de 2000. O Acervo Líquido foi avaliado a valor contábil, com base no balanço levantado pelas incorporadas em 04 de dezembro de 2000.

18) De acordo com o art. 235 do RIR/99, § 2º, *a pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico na data desse evento podendo avaliar os bens e direitos pelo valor contábil ou de mercado.*

19) No caso em exame, as duas empresas incorporadas avaliaram os bens e direitos a valor contábil, conforme Laudos anexados aos autos eletrônicos.

20) Ainda que pudéssemos dispensar ao ágio pago em 1999, 2000 e 2001 o tratamento de mero custo dos investimentos, para fins do art. 430 do RIR/99, havia um empecilho à sua dedutibilidade, mesmo parcelada em 10 (dez) anos, porque o inciso I daquele dispositivo menciona que somente é dedutível como perda de capital a diferença entre o valor contábil e o valor do acervo líquido avaliado a preços de mercado. Como visto, os acervos líquidos recebidos das incorporadas foram avaliados a valor contábil e não de mercado. Logo a indedutibilidade é patente.

21) Em resumo, apesar da incorporação dos investimentos adquiridos com ágio, a investidora:

a) não baixou o ágio como fundo de comércio ou outras razões econômicas. Se baixasse, seria indedutível (art. 386, inciso II), como visto;

b) não optou pela sua amortização dedutível, no prazo de cinco anos — art. 386 do RIR/99;

c) não reconheceu perda indedutível nas incorporações, pois a não avaliação a valor de mercado tirava do fisco a possibilidade de avaliar a efetiva ocorrência de perda patrimonial — art. 430 do RIR/99).

22) De fato, a investidora deixou o valor do ágio em conta do ativo permanente, sem nunca tê-lo amortizado, ainda que parcialmente, externando sua verdadeira natureza de ágio pago com fundamento no inciso III do art. 385 do RIR/99 (fundo de comércio, outros intangíveis ou outras razões econômicas).

23) Assim, a partir de 2001, e até 2009, a investidora manteve em seu ativo o valor pago a título de ágio não aproveitado, tendo sido colhida, a partir de 1º de janeiro de 2008, pelas novas disposições da Lei Contábil (Lei nº 6.404/76, alterada pelas Leis nº 11.638/2007 e 11.941/2009).

24) Com efeito, referido valor não tinha os requisitos da NBC T 19.8 (Denominação alterada para NBC TG 04 pela Resolução CFC nº 1.329/2011) — Ativo Intangível (Pronunciamento Técnico CPC 04, aprovado pela Resolução CFC nº 1.139/2008). Não era um intangível passível de ser classificado no novel "Sub Grupo Intangível" do "Grupo não Circulante".

25) Mesmo que se considere, como sustenta a diligenciada, que o ágio tinha como fundamento "Expectativa de Rentabilidade Futura", a baixa total ocorrida em 2009, visou, claramente, o atendimento à NBC T 19.10 (hoje, NBC TG 01) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos (Impairment), pois não cabia mais, pelas novas normas contábeis, a amortização contábil do ágio por "Expectativa de Rentabilidade Futura" (goodwill).

26) Era preciso, portanto, dar uma destinação a esse valor, uma vez que, sob a ótica da fiscalizada, o ativo não tinha mais substância econômica, segundo a própria investidora. (vide respostas às intimações nos autos eletrônicos).

27) Assim, providenciou a fiscalizada o lançamento contábil abaixo que afetou a base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL): (...)

28) Se é assim, a contrapartida do lançamento contábil da baixa do ágio levada a resultado do exercício, afetando a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, está compreendida no Regime Tributário de Transição (RTT) trazido pela Lei nº 11.941/2009, exigindo-se a eliminação desses efeitos via FCont. No Fcont apresentado pela fiscalizada, juntamente com a DIPJ do ano-calendário de 2009, esse valor não compôs os lançamentos de ajustes.

29) Diante dessas constatações e conclusões fiscais, elaboramos o Termo de Intimação Fiscal nº 02, recebido pela fiscalizada em 26 de maio de 2011. A fiscalizada foi intimada nos seguintes termos:

"A) COM RELAÇÃO AO ÁGIO BAIXADO EM 2009

1- Especificar em qual dos incisos do § 2º do art. 385 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 — RIR/99, se enquadra o ágio pago na aquisição das cotas de capital das pessoas jurídicas Linguanotto Indústria e Comércio Ltda e Indústria e Comércio Casa da Pipoca Ltda, apresentando, se for o caso, os comprovantes da escrituração contábil referidos no §3º do mesmo artigo;

2) Esclarecer os motivos pelos quais o valor do ágio não foi objeto de amortização contábil, desde a data de seu pagamento até a data de sua baixa em 2009:

3) Especificamente em relação à parte do ágio que se refere à compra de quotas da Indústria e Comércio Casa da Pipoca Ltda, esclarecer se a Materfoods (adquirente) continuou a produzir e comercializar o produto da marca "MICROONDAS POPCORN MILHO PARA PIPOCA" registrado no INPI em nome da empresa adquirida (Processo nº 820290149) e depois transferida para o nome da adquirente;

3.1) Em caso positivo, informar, provando documentalmente, até quando os produtos foram produzidos e comercializados e qual o resultado líquido obtido no período de comercialização;

4) Como as investidas (Linguanotto e Casa da Pipoca) foram incorporadas pela investidora em 2001, informar os motivos pelos quais não foram adotados os procedimentos previstos no art. 386 do RIR/99;

5) Tendo em vista sua resposta à Intimação Fiscal nº01, em 26 de abril de 2011, de que houve descontinuidade na produção e comercialização das marcas adquiridas da Linguanotto e considerando que em vossa página na Internet (www.masterfoods.com.br) ainda constam como produzidos e comercializados pela Masterfoods todas as famílias de produtos cujas marcas originais foram adquiridas da Linguanotto:

5.1) Detalhar quais produtos foram descontinuados e qual sua representatividade econômica no segmento adquirido da Linguanotto;

6.) Considerando que na incorporação das investidas (Linguanotto e Casa da Pipoca), conforme Laudo de Avaliação, os acervo líquidos recebidos das incorporadas foram avaliados a valor contábil e não de mercado, e que, assim, não houve alteração contábil no ágio contabilizado:

6.1) Esclarecer, em face das Lei nº 6.404/76, alterada pelas Leis nº 11.638/2007 e 11.941/2009, como se deu, em relação ao ágio contabilizado no Ativo Permanente, a partir de 1º de janeiro de 2008, o atendimento à NBC T 19.8 (Denominação alterada para NBC TG 04 pela Resolução CFC nº 1.329/2011) — Ativo Intangível (Pronunciamento Técnico CPC 04, aprovado pela Resolução CFC nº 1.139/2008);

6.2) Caso o valor não tenha podido ser enquadrado como intangível passível de ser classificado no novel "Subgrupo Intangível" do "Grupo não Circulante", esclarecer se a baixa do valor se deu em função do atendimento à NBC T 19.10 (hoje, NBC TG 01) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos (Impairment):

6.3) Apontar, abrindo os valores, em qual Ficha e Linha da DIPJ/2010 — Ano calendário de 2009, foi informado o valor da contrapartida da baixa da conta contábil Ágio;

6.4) Apresentar a composição detalhada do valor de R\$ (-7.977.876,66), incluído como Ajuste RTT na DIPJ/2010."

30) Após solicitar prorrogação do prazo para atendimento, em 11 de junho de 2011, a fiscalizada respondeu à Intimação, de forma singela, nos seguintes termos:

"O ativo diferido relativo às marcas Linguanoto e Casa da Pipoca foram integralmente baixados em 2009, período este sob fiscalização. Essa baixa se deu por conta da descontinuação dos ativos que justificavam a manutenção do valor no diferido (marcas e produtos que eram originalmente de empresas incorporadas há mais de 10 anos). Como se sabe, a manutenção de valores do diferido (atual intangível) somente faz sentido enquanto há expectativa de aproveitamento dos Bens a que ele se refere, no sentido de que tais bens venham gerar receita. Por

outro lado, tendo a administração da empresa verificado a descontinuação do uso das marcas e da produção de certos produtos, impôs-se o reconhecimento da perda, a que foi dado tratamento de perda dedutível para fins fiscais, conforme regras fiscais considerando-se o artigo 7º da Lei nº 9.532/97 em vigor."

31) Como já relatado, o tratamento fiscal do ágio permitido pelo art. 7º da Lei nº 9.532/97, consolidado no art. 386, pressupõe condições que não estão presentes no caso em exame, mormente a prova de que o ágio foi pago por expectativa de rentabilidade futura.

32) Não sendo assim, o ágio baixado contra resultado do exercício, seja por ter sido pago pela aquisição de fundo de comércio (somente dedutível na alienação ou efetiva descontinuidade do negócio adquirido — não houve descontinuidade, pois os produtos ainda constam do Portfólio da empresa, como visto), seja por representar um intangível sem substância econômica e, por isso, baixado em obediência à nova Lei Contábil (Lei nº 11.638/2008), é indedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social.

33) Em resumo, seja qual for o motivo determinante da baixa do ágio aqui referido, a contrapartida do lançamento não poderia afetar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por não se enquadrar em quaisquer das disposições legais permissivas.

34) Como a dedução indevida afetou a base de cálculo da Estimativa Mensal de Novembro de 2009, tanto do IRPJ quanto da CSLL, também será exigida Multa Isolada, nos termos do art. 44, inciso II, letra "h" da Lei nº 9.430/96, na redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

35) A contribuinte foi cientificada da autuação em 23/01/2012 conforme Aviso de Recebimento dos Correios às fls. 150.

Da Impugnação.

36) Irresignada, a contribuinte apresentou impugnação em 17/02/2012, de acordo com o Termo de análise de solicitação de juntada às fls. 255.

Em síntese, a peça impugnatória contém os seguintes argumentos/requisições:

a) A aquisição de cotas representando a totalidade do capital social da Linguanotto e da Casa da Pipoca resultou em ágios registrados pela Impugnante no valor total de R\$ 8.909.348,45, ambos com fundamento em fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas.

b) Em dezembro de 2000, a Impugnante incorporou as sociedades adquiridas, mantendo o ágio como ativo diferido não passível de amortização, em obediência à legislação em vigor.

(...)

A DRJ manteve plenamente a autuação, julgando improcedentes as alegações trazidas na Impugnação, conforme a ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO DE SUA APRESENTAÇÃO

As provas que o contribuinte possuir devem ser mencionadas na impugnação e, em se tratando de documentos, sua apresentação deve ser junto àquela. Preclui o direito de o contribuinte apresentá-las em outro momento processual, salvo se o motivo se der em decorrência de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA.

Opiniões doutrinárias não vinculam a autoridade tributária e, em se tratando de Jurisprudência Administrativa no âmbito do CARF, somente se estiver sumulada com aprovação do Ministro da Fazenda com efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

DILIGÊNCIA DESNECESSÁRIA. INDEFERIMENTO

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

ÁGIO FUNDAMENTADO EM INTANGÍVEIS. DEDUTIBILIDADE COMO PERDA.

O ágio gerado em aquisição de participação societária com fundamento em intangíveis poderá ser deduzido como perda no encerramento das atividades da empresa, se comprovada, nesta data, a inexistência do intangível que lhe deu causa.

MULTA ISOLADA SOBRE ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS DE IRPJ. MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL AO TRIBUTO. FATOS INFRACIONAIS DISTINTOS.

A multa de 75% é aplicável pelo não recolhimento de IRPJ devidos, levantados na ação fiscal e conforme apuração realizada no final do ano calendário, enquanto a multa isolada de 50% é aplicável, sobre as estimativas mensais não recolhidas por aquele que optou pela apuração anual e não computou no cálculo o valor levantado na autuação. São duas modalidades punitivas que incidem sobre fatos infracionais distintos inexistindo dupla penalização.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

AUTO DE INFRAÇÃO CORRELATO

Sendo uma mesma infração fato gerador que enseja a incidência de outro tributo, a mesma sorte terá o auto de infração correlato observadas sua base de cálculo, período de apuração, e alíquota própria.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A **MASTERFOODS BRASIL ALIMENTOS LTDA** apresenta Recurso Voluntário reiterando, em síntese, os fatos e fundamentos jurídicos anteriormente veiculados na respectiva impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Gustavo Schneider Fossati**, Relator

Admissibilidade

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão, pela qual, o conheço.

A Recorrente suscita a nulidade da decisão de primeira instância, sob o argumento de que o **indeferimento do pedido de diligência** teria configurado cerceamento do direito de defesa e violação aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material.

Sustenta que **a diligência seria necessária para verificar**, nos documentos contábeis e fiscais da empresa, **a quantidade e o valor dos produtos derivados das linhas anteriormente exploradas pela Linguanotto e pela Casa da Pipoca**, bem como para apurar **quais desses produtos ainda poderiam ser encontrados em estabelecimentos comerciais**. Segundo afirma, **tais elementos permitiriam comprovar a inexistência do fundo de comércio ou do intangível** que deu causa ao ágio.

Os arts. 16, inc. IV, 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972 não conferem ao sujeito passivo direito irrestrito à realização das diligências ou perícias por ele requeridas. O art. 16 apenas disciplina a forma pela qual o pedido deve ser formulado, enquanto o art. 18 atribui à autoridade julgadora a competência para determinar as diligências que considerar necessárias, autorizando expressamente o indeferimento daquelas reputadas prescindíveis ou impraticáveis. No mesmo sentido, o art. 29 estabelece que a autoridade julgadora formará livremente sua convicção a partir dos elementos constantes dos autos, podendo determinar outras providências instrutórias quando necessárias ao esclarecimento da controvérsia.

Portanto, o indeferimento fundamentado de diligência considerada desnecessária não configura, por si só, cerceamento do direito de defesa. Para o reconhecimento da nulidade, seria indispensável demonstrar que a providência recusada era efetivamente necessária ao julgamento e que sua ausência ocasionou prejuízo concreto à Recorrente.

A decisão recorrida examinou expressamente o pedido formulado e apresentou duas razões para rejeitá-lo. Em primeiro lugar, consignou que a diligência pretendida teria por finalidade produzir comprovação que poderia e deveria ter sido apresentada pela própria contribuinte durante a fiscalização ou juntamente com a impugnação. Em segundo lugar, concluiu que os elementos já existentes nos autos eram suficientes para a formação da convicção do julgador, tornando a providência instrutória prescindível.

A **controvérsia** diz respeito à **possibilidade de dedução**, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2009, do montante de R\$ 8.909.348,45, correspondente ao **ágio registrado na aquisição das participações societárias** na Linguanotto Indústria e Comércio Ltda. e na Indústria e Comércio Casa da Pipoca Ltda.

A própria **Recorrente reconhece** que o **ágio foi registrado com fundamento em fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas**, nos termos do art. 385, § 2º, inc. III, do RIR/99. Após a incorporação das sociedades adquiridas, ocorrida em dezembro de 2000, o valor permaneceu registrado no ativo permanente, sem amortização, até sua baixa integral, promovida em novembro de 2009.

Para justificar a dedução, a Recorrente invoca o art. 386, § 3º, inciso II, do RIR/99, segundo o qual **o valor do ágio registrado com fundamento em fundo de comércio, intangíveis ou outras razões econômicas poderá ser deduzido como perda, “no encerramento das atividades da empresa, se comprovada, nessa data, a inexistência do fundo de comércio ou do intangível que lhe deu causa”**.

A norma estabelece, portanto, **duas condições objetivas**:

- i) o **encerramento das atividades da empresa**;
- ii) a **comprovação**, nessa mesma data, da **inexistência do fundo de comércio ou do intangível** que deu causa ao ágio.

A ausência de qualquer uma dessas condições é suficiente para afastar a dedutibilidade da perda.

O processo administrativo fiscal é regido, dentre outros, pelo princípio da verdade material, segundo o qual a Administração não deve se limitar a uma verdade meramente formal ou presumida, especialmente quando a solução da controvérsia depende da adequada verificação dos fatos. No presente caso, **a discussão relativa à dedutibilidade da baixa do ágio está diretamente vinculada à existência, ou não, dos intangíveis** que teriam justificado o seu registro. Assim, a efetiva utilização econômica das marcas e produtos provenientes das sociedades incorporadas constitui elemento fático essencial para a solução da lide.

É certo que o art. 386, § 3º, inc. II, do RIR/99 exige a comprovação da inexistência do fundo de comércio ou do intangível que deu causa ao ágio. Contudo, tal exigência não pode ser interpretada de modo a impor ao contribuinte ônus probatório impossível ou excessivamente gravoso. A demonstração de que determinada marca não era mais utilizada, que certo produto não era mais comercializado, ou que certo ativo intangível deixou de gerar proveitos econômicos aproxima-se da chamada prova diabólica, pois envolve a comprovação de um fato negativo, muitas vezes dependente da análise de múltiplos registros contábeis, fiscais, comerciais e mercadológicos.

Foi justamente diante dessa dificuldade que a Recorrente requereu a **conversão do julgamento em diligência**, para que fossem apurados **a quantidade e o valor dos produtos eventualmente produzidos e comercializados sob as marcas oriundas da Linguanotto e da Casa da Pipoca**, bem como a eventual disponibilidade desses produtos em estabelecimentos comerciais. A providência requerida guardava pertinência direta com o objeto da autuação, pois buscava **esclarecer se os intangíveis que deram causa ao ágio ainda subsistiam no mundo fático e econômico**.

A **diligência**, portanto, **não se apresentava como medida meramente protelatória, genérica ou impertinente**. Ao contrário, **destinava-se a esclarecer fato controvertido relevante**, cuja conclusão poderia alterar substancialmente o desfecho do julgamento. Nessas circunstâncias, o indeferimento do pedido, com base na afirmação de que os elementos constantes dos autos seriam suficientes, acabou por restringir indevidamente a possibilidade de a Recorrente demonstrar a procedência de sua tese.

No entanto, ressalte-se que a decisão recorrida se apoiou, em parte relevante, na constatação de que as marcas ainda constavam no website da Recorrente e permaneciam ativas perante o INPI. Tais elementos, embora possam constituir indícios, não são suficientes, por si só, para comprovar a efetiva exploração econômica dos intangíveis. A manutenção de referências em website institucional pode ter finalidade histórica, informativa ou de preservação da memória comercial da empresa, sem necessariamente indicar comercialização atual dos produtos. Do mesmo modo, o registro ativo perante o INPI tem por finalidade assegurar proteção jurídica e exclusividade de uso da marca, não demonstrando, isoladamente, que ela estivesse sendo efetivamente utilizada no mercado.

Não se pode, portanto, atribuir caráter definitivo a tais inferências para concluir, apenas com base nelas, que os intangíveis subsistiam economicamente e que a baixa do ágio seria indevida. A existência formal do registro marcário e a presença gráfica de produtos ou marcas em ambiente eletrônico não se confundem com exploração econômica efetiva, geração de receitas, manutenção de fundo de comércio ou subsistência do ativo intangível que deu causa ao ágio.

Não se trata de transferir indevidamente à Administração o ônus probatório que caberia ao contribuinte, mas de reconhecer que, no processo administrativo fiscal, a autoridade julgadora dispõe de poderes instrutórios próprios e deve utilizá-los quando a prova requerida se mostra

pertinente, útil e necessária à adequada solução do litígio. A verdade material não autoriza a substituição integral da atividade probatória da parte, mas impede que se mantenha exigência fiscal fundada em presunções ou indícios insuficientes quando o contribuinte requereu expressamente meio idôneo para o esclarecimento dos fatos.

Ainda que o indeferimento da diligência não seja suficiente, por si só, para anular a decisão recorrida, tal circunstância deve ser considerada na valoração do conjunto probatório. Não se pode exigir do contribuinte prova negativa absoluta e, ao mesmo tempo, reputar definitivos meros indícios extraídos da existência de registros ativos no INPI e de referências às marcas no website institucional da empresa.

Assim, tendo em vista que a controvérsia depende da efetiva apuração da existência ou inexistência econômica dos intangíveis que deram causa ao ágio, observo que os elementos utilizados pela fiscalização não se mostram conclusivos para esse fim.

Diante dos elementos utilizados pela fiscalização para infirmar a alegação de descontinuidade das marcas e produtos, e considerando que a dedução foi realizada em contexto de baixa de ativos que a Recorrente afirmou não mais possuírem utilidade econômica, entendo que se deva **converter o julgamento em diligência à unidade de origem**, para que **se intime o contribuinte para comprovar**:

i) **Que deixou de comercializar os produtos Linguanotto e Casa da Pipoca a partir de 2009, juntando, para tanto, notas fiscais e a respectiva contabilização dos produtos por ela comercializados, sem prejuízo de outros documentos;**

2) **Que deixou de explorar economicamente, por outras vias, o fundo de comércio e as marcas Linguanotto e Casa da Pipoca, a partir de 2009.**

Dispositivo

Isso posto, voto por **converter o julgamento do recurso voluntário em diligência** à unidade de origem, nos termos acima delineados.

Assinado Digitalmente

Gustavo Schneider Fossati