



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

Processo nº 10903.720001/2011-15
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.659 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 17 de maio de 2018
Assunto IRPJ - ÁGIO
Recorrente VIVO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que seja cientificada a Procuradoria da Fazenda Nacional a respeito dos embargos declaratórios interpostos pela contribuinte.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei, Paulo Mateus Ciccone (Presidente) e Ailton Neves da Silva (suplente convocado).

Relatório

Cuida o presente processo de auto de infração de IRPJ – Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, e reflexos de CSLL, dos anos-calendário de 2006 e 2007, lavrados por glosa de despesas com amortização de ágio; falta de adição de valores na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL; exclusões indevidas na apuração do lucro real; exclusão indevida de depreciação incentivada em empresas incorporadas; e compensação indevida de prejuízos fiscais de sucedidas.

TABELA A – Acusações fiscais atribuídas às Incorporadas (até outubro de 2006)		
#	Acusação fiscal	Valor da glosa
1	Exclusão indevida do lucro real a título de "gratificações a administradores"	R\$ 191.191,16
2	Exclusão indevida do lucro real a título de "descontos concedidos"	R\$ 17.192,14
3	Dedução indevida de despesas de "variações cambiais com derivativos"	R\$ 22.315.882,18
4	Exclusão indevida do lucro real a título de "depreciação acelerada"	R\$ 74.595.490,58
5	Exclusão indevida do lucro real a título de "doações e patrocínio"	R\$ 2.355.600,00
6	Dedução indevida de despesas de ágio das Incorporadas	R\$ 60.987.458,71
7	Compensação de prejuízos fiscais pelas Incorporadas sem observância do limite de 30% do lucro do exercício	R\$ 89.541.067,95
8	Compensação de bases negativas de CSLL pelas Incorporadas sem observância do limite de 30% do lucro do exercício	R\$ 91.598.255,84

¹ Tratam-se das empresas Telebahia Celular S.A. ("Telebahia"), Telergipe Celular S.A. ("Telergipe"), Telesp Celular S.A. ("IC"), Tele Centro Oeste Participações S.A. ("ICQ"), Telegoiás Celular S.A. ("Telegoiás"); Telemat Celular S.A. ("Telemat"), Telems Celular S.A. ("Telems"), Teleron Celular S.A. ("Teleron") e Teleacre Celular S.A. ("Teleacre").

TABELA B – Acusações fiscais atribuídas à Embargante (2006)		
#	Acusação fiscal	Valor da glosa
1	Dedução indevida de despesas de ágio registrado pela Celular CRT S.A. ("CRT")	R\$ 45.321.921,85
2	Exclusão indevida do lucro real a título de "depreciação acelerada"	R\$ 121.241.467,37
3	Dedução indevida de despesas de ágio registrado pelas Incorporadas (novembro e dezembro de 2006)	R\$ 121.974.917,24
4	Dedução indevida de despesas de "variações cambiais com derivativos"	R\$ 8.175.572,83

TABELA C – Acusações fiscais atribuídas à Embargante (2007)

#	Acusação fiscal	Valor da glosa
1	Dedução indevida de despesas de ágio	R\$ 731.849.504,58
2	Dedução indevida de despesas de ágio registrado pela CRT	R\$ 51.081.465,08

Apresentada **impugnação**, em resumo, a decisão de primeira instância assim concluiu:

- no que tange às preliminares, a turma julgadora, para os casos em que identificou pagamento antecipado de IRPJ e CSLL, reconheceu a decadência dos créditos tributários relacionados às pessoas jurídicas incorporadas pela Recorrente em outubro de 2006, uma vez que os autos de infração somente foram cientificados à Interessada em novembro de 2011; a exceção se deu em relação à Telegoiás, não sendo reconhecida a extinção do crédito por decadência em razão de não se identificar pagamentos antecipados de IRPJ e CSLL, levando a contagem do prazo a ser realizada com fulcro no art. 173, I, do CTN;

- relativamente às adições e exclusões realizadas pela Recorrente por ocasião da incorporação de suas subsidiárias em outubro de 2006, considerou-se procedente a maior parte das infrações lançadas, concluindo-se que os lançamentos contábeis em questão teriam reduzido indevidamente o lucro real e a base de cálculo de CSLL da Recorrente no ano-calendário de 2006; em relação a tais infrações, exonerou-se tão somente a indicada no item 3.2.8 do Termo de Verificação Fiscal (ajustes indevidos no lucro líquido com a adição a menor a título de descontos concedidos), haja vista que a turma julgadora considerou não haver prova cabal de que referidos dispêndios não eram dedutíveis;

- em relação à amortização dos ágios, exonerou-se parcela do crédito tributário referente à aquisição de TCP - em especial por pretense erro de soma detectado no lançamento - e ao ágio referente à ação fiscal da DRF-Porto Alegre;

- manteve-se as infrações referentes à amortização fiscal dos ágios pagos em relação aos investimentos em "Tele Leste", em TCO e em "Global Telecom". A decisão pela impossibilidade de amortização do ágio está calcada na discordância quanto à data estampada nos laudos que suportam o registro contábil dos ágios pela Recorrente, que no entender da DRJ deveria indicar data anterior à operação de aquisição do investimento.

Em razão de o valor de tributos e multa exonerados superarem R\$ 1 milhão, **houve interposição de recurso de ofício**. O contribuinte, por sua vez, apresentou **recurso voluntário**. O resultado do julgamento, em síntese, foi o seguinte:

(a) Infrações canceladas: (i) aquelas relativas às Incorporadas em razão da decurso do prazo decadencial, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional (itens 1 a 8 da Tabela A acima), e (ii) daquelas atribuídas à Embargante, a dedução de despesas de ágio registrado pela CRT e a exclusão do lucro real a título de "depreciação acelerada" (itens 1 e 2 da Tabela B e item 1 da Tabela C acima);

(b) Infrações mantidas: (i) com relação ao ano-calendário de 2006, as deduções de despesas de ágio e de "variações cambiais com derivativos" (itens 3 e 4 da Tabela B acima) e (ii) com relação ao ano-calendário de 2007, a dedução de despesa de amortização de ágio (item 2 da Tabela C acima).

Por oportuno, veja-se a ata do referido julgamento:

"Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso de ofício para:

- restabelecer a glosa da amortização das despesas com ágio referente à Telesp no valor de R\$ 53.212.298,90 relativo aos meses de novembro e dezembro de 2006 (conforme quadro 23 à fl. 4780 e item 110 do acórdão recorrido (fl. 8993); e R\$319.273.793,46 relativo ao ano-calendário de 2007 (conforme quadro 24 à fl. 4780). Vencido o Conselheiro Gilberto Baptista que votou por negar provimento ao recurso de ofício.

Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e dar provimento parcial ao recurso voluntário para:

I) acolher a decadência relativa ao crédito tributário decorrente dos fatos geradores praticados pela sucedida Telegoiás; e:

II) restabelecer a dedução das seguintes despesas: i) variação cambial no valor de R\$ 22.230.478,87 (item 3.2.4.2 do Termo de Verificação Fiscal); ii) depreciação incentivada acelerada das incorporadas no valor de R\$ 196.721.767,69 (item 3.2.5.1 do Termo de Verificação Fiscal); iii) depreciação incentivada acelerada da recorrente no valor de R\$ 71.642.685,88 (item 3.2.5.2 do Termo de Verificação Fiscal), iv) doações e patrocínios (itens 3.2.3 e 3.2.6 do Termo de Verificação Fiscal); e: v) gratificações a administradores no valor de R\$ 191.191,16 (item 3.2.7 do Termo de Verificação Fiscal)."

Contudo, ainda inconformada, a fiscalizada opôs Embargos de Declaração (e-fls. 10431 a 10444), alegando omissões e contradições quanto ao acórdão nº 1402-002.158.

A decisão embargada possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2006, 2007

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

Para caracterização da alteração de critério jurídico faz-se necessário a existência de duas exigências baseadas em critérios distintos. Não caracteriza mudança de critério jurídico o primeiro lançamento realizado sobre determinado fato. Além disso, não há que se falar em ofensa ao art. 146 do CTN se o lançamento contestado diz respeito a fatos geradores anteriores ao procedimento fiscal inicial citado pela Recorrente como paradigma para fins de aplicação de tal dispositivo legal.

DECADÊNCIA. FORMAÇÃO DE ÁGIO EM PERÍODOS ANTERIORES AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. INOCORRÊNCIA.

Somente pode se falar em contagem do prazo decadencial após a data de ocorrência dos fatos geradores, não importando a data contabilização de fatos passados que possam ter repercussão futura.

O art. 113, § 1º, do CTN aduz que “A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador” e o papel de Fisco de efetuar o lançamento, nos termos do art. 142 do Estatuto Processual, nada mais é do que o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente.

Não é papel do Fisco auditar as demonstrações contábeis dos contribuintes a fim de averiguar sua correição à luz dos princípios e normas que norteiam as ciências contábeis. A preocupação do Fisco deve ser sempre o reflexo tributário de determinados fatos, os quais, em inúmeras ocasiões, advêm dos registros contábeis.

Ressalte-se o § 4º do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, prevê que seja efetuado o lançamento “também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário.”

O prazo decadencial somente tem início após a ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), ou após o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado nas hipóteses do art. 173, I, do CTN.

INFRAÇÕES PRATICADAS POR SUCEDIDAS. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. DECADÊNCIA. DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO E AUSÊNCIA DE DOLO FRAUDE OU SIMULAÇÃO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO A PARTIR DA DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. PRECEDENTE DO STJ NO RECURSO ESPECIAL Nº 973.733/SC.

Comprovada a ocorrência de pagamento antecipado, e inexistindo a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial deve se dar com base no disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, a partir da ocorrência do fato gerador. Precedente do STJ no Recurso Especial nº 973.733/SC julgado nos termos do art. 543-C do CPC o que implica, em razão do disposto no art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, vinculação dos membros deste Colegiado à tese vencedora no âmbito do STJ.

É de se reconhecer a extinção, por decadência, do crédito tributário lançado por responsabilidade sucessória, quando os fatos geradores ocorrerem há mais de cinco anos da data da lavratura do auto de infração, nos termos do disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, uma vez que restou comprovado o recolhimento antecipado de tributos e não se trata de atos envolvendo dolo, fraude ou simulação.

Tratando-se de apuração de IRPJ com base no lucro real anual, considera-se ocorrido o fato gerador no último dia do ano-calendário respectivo, não havendo que se falar em contagem do prazo decadencial em bases mensais.

ERRO NA APURAÇÃO DO VALOR DA GLOSA DE DESPESAS. RECONHECIMENTO. EXONERAÇÃO.

Deve ser exonerado valor a maior de glosa de despesas de ágio, quando resultante de evidente erro de soma.

EXCLUSÕES NÃO AUTORIZADAS EM LEI E FALTA DE ADIÇÕES EXIGIDAS EM LEI AO LUCRO REAL.

É de compor a base tributável do IRPJ e CSLL os valores previstos como Adições exigidas em lei, e bem como Exclusões realizadas em duplicidade, que indevidamente foram reduzidos daquela base sem amparo legal, ou prova convincente de que eles foram, de fato, agregados no montante tributável.

GLOSA DE DESPESAS. AUSÊNCIA DE MOTIVO PROVADO. EXONERAÇÃO.

Exonera-se Crédito Tributário constituído com base em glosa de despesas de “Descontos Concedidos”, quando não há prova cabal de que referidos dispêndios não eram dedutíveis.

IRPJ - CSLL. INEXISTÊNCIA DE EXTINÇÃO DO INVESTIMENTO. REESTRUTURAÇÃO SOCIETÁRIA. ÁGIO TRANSFERIDO. AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO INDEVIDA.

O direito à contabilização do ágio não pode ser confundido com o direito à sua amortização.

Em regra, o ágio efetivamente pago - em operação entre empresas não ligadas e calcadas em laudo que comprove a expectativa de rentabilidade futura - deve compor o custo do investimento, sendo dedutível somente no momento da alienação de tal investimento (inteligência do art. 426 do RIR/99).

A exceção trazida pelo *caput* do art. 386, e seu inciso III, pressupõe uma efetiva reestruturação societária na qual a investidora absorve parcela do patrimônio da investida, ou vice-versa (§6º, II).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC. Precedentes da CSRF (Acórdãos 9101-001.863, 9202-003.150 e 9303-002.400).

Alegou a Embargante que o Acórdão em questão conteria os seguintes vícios:

1. omissão relativa à realização de sustentação oral pelo advogado da Embargante:

- aduz que, embora a parcela do crédito tributário exonerada pela decisão de primeira instância fosse da ordem de 80% do montante lançado, foi indeferido seu pedido para

que a Fazenda Nacional fizesse primeiro o uso da palavra por meio de sustentação oral, o que contrariaria o art. 58 do Anexo II do Regimento Interno do CARF – RICARF. O aresto embargado teria deixado de consignar tanto o pedido do patrono da Recorrente para que pudesse fazer a sustentação oral após o pronunciamento da Fazenda Nacional quanto o seu indeferimento, o qual, sendo ato administrativo, deveria ser devidamente fundamentado. Salienta ainda que embora o pedido da Fazenda Nacional para que pudesse fazer sua sustentação oral após a Recorrente tenha sido deferido, o acórdão embargado também seria omissis quanto a esse fato;

2. omissões quanto aos fundamentos da decisão:

(i) a fundamentação para justificar a glosa de amortização do ágio (tais como transferência de ágio ou o uso de empresa veículo) seria inovadora em relação ao procedimento fiscal que culminou com a exigência.

Tais argumentos também não teriam sido abordados pela autoridade administrativa lançadora quando da realização de diligência fiscal realizada por determinação da decisão de primeira instância. O lançamento teria sido fundamentado única e exclusivamente pela ausência de documentação comprobatória do direito de amortização fiscal do ágio. Entende que todos os requisitos legais para amortização do ágio estariam satisfeitos. A fundamentação da decisão implicaria julgamento *extra petita*.

Como a questão da transferência de ágio e uso de empresa veículo somente teriam vindo à tona em sede de Contrarrazões ao Recurso Voluntário e nas Razões ao Recurso de Ofício apresentadas pela PGFN, o contribuinte não teria tido oportunidade de se manifestar a respeito do tema, nem mesmo em sede de sustentação oral, uma vez que seu pleito para que a Fazenda Nacional iniciasse com sua sustentação oral fora indeferido.

- aduz que o procedimento adotado no acórdão embargado violaria a competência exclusiva do lançamento dado à autoridade administrativa responsável pelo procedimento fiscal, também o art. 25, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 que trata da competência do CARF unicamente para o julgamento dos autos de infração, do art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72 que atribui a necessidade de auto de infração complementar para acrescentar novas acusações fiscais, no art. 146 do CTN e art. 2º, parágrafo único, inciso XIII, da Lei nº 9.784/99 que impedem a alteração do critério jurídico do lançamento, e, por fim, no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, art. 7º do CPC e artigo 2º da lei nº 9.784/99, e, por fim, no art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72 que qualifica como nulos os atos praticados por agentes incompetentes;

(ii) da suposta privação ao contraditório e à ampla defesa:

Como a Embargante não teve a oportunidade de se manifestar anteriormente a respeito do tema, não teria tido oportunidade de demonstrar que as operações levadas a efeito teriam sido realizadas baseadas em relevantes razões negociais que guiaram a estruturação das aquisições que geraram as amortizações de ágio, bem como as importantes reorganizações societárias que se seguirem aos fatos objeto de análise pelo acórdão embargado.

Além disso, e ainda no contexto do pretenso cerceamento do seu direito de defesa, alega ainda que a limitação da amortização do ágio fere o princípio da boa fé com base em entendimento anterior do Fisco e do próprio CARF.

Processo nº 10903.720001/2011-15
Resolução nº **1402-000.659**

S1-C4T2
Fl. 10.480

O despacho de admissibilidade (e-fls. 10453 a 10461) - que admitiu parcialmente os Embargos, entendeu que ficou constatada a ocorrência de uma omissão das duas apontadas pela Embargante.

Assim, foi proposto que os Embargos sejam parcialmente admitidos, devendo o colegiado se manifestar única e exclusivamente sobre o Termo de Diligência Fiscal de fls. 8.052 a 8.087, em que a autoridade fiscal pronunciou-se a respeito da documentação apresentada em sede de impugnação, bem como as respectivas consequências para o exame do mérito da exigência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Relator

Os Embargos de Declaração opostos pela Recorrente (p. 10431/10444) são tempestivos, foram admitidos por despacho do Presidente da Turma de p. 10453/10461 e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, deles conheço.

Embora tenha a Embargante apontado mais de uma omissão em seu recurso, o despacho de admissibilidade restringiu a análise dos embargos de declaração opostos a apenas uma, qual seja, a não consideração do Termo de Diligência Fiscal de p. 8052/8087, ocasião em que a autoridade fiscal pronunciou-se a respeito da documentação apresentada pelo contribuinte após a lavratura dos autos de infração (item 25 dos Embargos, p. 10438).

Assim, compulsando-se o referido Termo de Diligência Fiscal, denota-se que a questão central a ser respondida pela fiscalização cingia-se a questões documentais e contábeis vinculadas ao ágio utilizado pela Embargante como despesa dedutível vinculado a quatro situações distintas: (1) operação Tele Bahia Celular e Tele Sergipe Celular; (2) Telesp Celular; (3) Tele Centro-Oeste Celular, Telegoiás Celular, Telemat Celular, Telems Celular, Teleron Celular e Teleacre Celular; e, (4) Global Telecom.

O Termo de Diligência Fiscal ainda tratou, de forma sucinta, sobre valores que foram objeto de outra fiscalização e julgados pela DRJ de Porto Alegre e despesas de depreciação acelerada e compensação de prejuízo, sendo que, nestes itens, foi feita referência ao Termo de Verificação Fiscal vinculado aos autos de infração lavrados.

Segundo a Embargante, o v. acórdão embargado justificou a glosa da amortização fiscal do ágio tendo em consideração conceitos recentes, tais como transferência de ágio ou uso de empresa veículo, questionando, via embargos, que esses critérios jamais foram levantados pela fiscalização, tampouco pela diligência fiscal, embora, nas palavras da Embargante, “figurem como o único fundamento para a manutenção dessa parte do Auto de Infração pelo acórdão embargado”.

E, complementando esse raciocínio, a Embargante alega a ocorrência de julgamento *extra petita*, o qual é vedado no âmbito do processo administrativo, nos termos do art. 18, § 3º, do Decreto nº 70235/72, além de afrontar outros dispositivos legais, privando a Embargante do seu direito ao contraditório e ampla defesa.

O acórdão embargado passa a tratar da questão vinculada à amortização do ágio a partir do item 4.2.5, na p. 10367 dos autos.

De fato, o i. Conselheiro Relator, na ocasião, externou seu posicionamento que a questão do ágio, no caso concreto, não se resumia à legitimidade dos laudos de expectativa de rentabilidade futura. E que, pelo fato da análise da DRJ ter-se lastreado em documentos apresentados também após a lavratura em si dos autos de infração, sua fundamentação não poderia limitar o escopo da discussão na turma julgadora de 2ª instância, uma vez que o lançamento assim não o fez em razão do comportamento da própria Embargante durante o curso do procedimento fiscal.

Contudo, ainda que o i. Conselheiro Relator, na ocasião, tenha dispendido argumentos contrários à amortização do ágio em razão de ocorrência de transferência do ágio entre empresas, da inexistência de confusão entre o patrimônio da investidora original com as investidas, que tal fato decorreu da utilização de empresa veículo, importe ressaltar que havia outro fundamento para a manutenção da exigência: “a inexistência de documento prévio que ateste o fundamento econômico do ágio pago” (Acórdão embargado, p. 10387, *in fine*).

Ou seja, em relação à operação vinculada à Tele Leste, Tele Bahia e Tele Sergipe, a autuação foi mantida de acordo com o mesmo fundamento da DRJ (item 105, p. 8992) que, por sua vez, acata a sugestão fiscal apresentada no Termo de Diligência Fiscal (pergunta 5.5.4 com resposta na p. 8059), uma vez que “não foram apresentados laudos com base em rentabilidade futura, tão somente laudos com base em valores contábeis, não estando de acordo com a legislação para fins de ser utilizado como amortização”.

Não há, portanto, omissão ou julgamento *extra petita* neste ponto.

Com relação à operação da Global Telecom, o v. acórdão embargado aponta, como motivos para a indedutibilidade do ágio, além da transferência de ágio e uso de empresa veículo, a inexistência de comprovação do pagamento dos referidos ágios (p. 10391, parte final), bem como a inexistência de documento prévio que atestasse o fundamento econômico do ágio (p. 10393, 2º parágrafo).

Ou seja, são os mesmos argumentos da DRJ para negar a dedutibilidade do ágio, como se denota na parte final do p. 8994 e inicial da p. 8995, corroborados pelo Termo de Diligência Fiscal, que na parte final da p. 8086 e inicial da p. 8087, afirma que os laudos e pareceres apresentados foram elaborados com base nos valores contábeis.

Não há, também, omissão ou julgamento *extra petita* neste ponto.

Com relação à operação da Tele Centro-Oeste, dentre outras, o i. Conselheiro Relator, de fato, negou a dedutibilidade do ágio “nos mesmos moldes já expostos em relação às demais operações”.

Ainda que não tenha feito menção expressa à decisão da DRJ em relação aos seus fundamentos, de se observar que, a exemplo do que ocorreu nas outras duas situações antes analisadas, não havia laudo contemporâneo a operação de aquisição de participação societária com ágio para demonstrar que o ágio pago teve por fundamento a rentabilidade futura da empresa investida.

Ademais, compulsando o Termo de Diligência Fiscal, p. 8077, observa-se que a fiscalização constatou, ainda, divergências entre o valor apurado pelo contribuinte (maior) e o constatado no procedimento fiscal em relação ao ágio contabilizado.

Desta forma, fazendo a integração que os embargos de declaração permitem, mantenho a indedutibilidade do ágio, no caso, pela inexistência de laudo contemporâneo à operação de aquisição de participação societária que ateste o fundamento do ágio pago na operação.

Por fim, a operação da Telesp Celular.

Neste ponto, o v. acórdão embargado (p. 10386) dissocia-se da decisão da DRJ (item 110, p. 8993, parte final), bem como do Termo de Diligência Fiscal (p. 8065), uma vez que a DRJ deu provimento à impugnação neste caso específico, reconhecendo a dedutibilidade do ágio, acatando, inclusive, a posição da fiscalização externada no Termo de Diligência Fiscal, ressalvando, em ambos os posicionamentos, diferença apontada pela fiscalização.

Em verdade, o fundamento levado em consideração pela fiscalização, no momento da autuação, restou afastado pela realização da diligência requerida pela DRJ, a ponto da própria fiscalização recomendar a dedutibilidade do ágio, com os ajustes apontados nos valores apurados.

A manutenção da autuação, neste caso, depende de se trazer fundamento novo, não considerado na origem, para a higidez do crédito tributário. No caso, o i. Conselheiro Relator defendeu a posição de que “não houve o encontro num mesmo patrimônio do ágio pago pelas ações da TCP”, restando “evidente que a CTH foi mera ‘empresa veículo’ no intuito de permitir que o ágio original fosse transferido de PORTELCOM para suas controladas”, e, ao final, reforçou “a ausência de extinção do investimento necessária à dedução do ágio das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL”.

Esse posicionamento, com a devida vênia, não respeita o disposto no art. 18, § 3º, do Decreto 70.235/72, abaixo transcrito:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, *in fine*.

(...)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.

Até a apresentação de seu recurso voluntário, a Embargante não tinha como se defender da indedutibilidade do ágio em razão da transferência do ágio entre empresas, ou pela utilização de empresa veículo, nem pela incorrência de confusão entre o patrimônio do investidor original e a investida.

Considerando-se então a possibilidade dos presentes embargos terem efeitos infringentes, entendo aplicável a combinação dos artigos 15 e 1.023, ambos do Código de Processo Civil (que transcrevo abaixo):

"Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

Art. 1.023. Os embargos serão opostos, no prazo de 5 (cinco) dias, em petição dirigida ao juiz, com indicação do erro, obscuridade, contradição ou omissão, e não se sujeitam a preparo.

§ 1º Aplica-se aos embargos de declaração o art. 229.

§ 2º O juiz intimará o embargado para, querendo, manifestar-se, no prazo de 5 (cinco) dias, sobre os embargos opostos, caso seu eventual acolhimento implique a modificação da decisão embargada."

Diante do exposto, proponho a conversão do presente julgamento em diligência, para determinar a intimação da PGFN para que se manifeste sobre os presentes embargos de declaração, devido a possibilidade de serem dados a estes efeitos infringentes

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei