



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10903.720018/2015-04
Recurso Embargos
Acórdão nº **1301-004.118 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de setembro de 2019
Embargante DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA/PR
Interessado CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

ÁGIO. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. AMORTIZAÇÃO. NÃO DEDUTIBILIDADE.

A dedutibilidade da amortização do ágio é admitida quando nascido de negócio celebrado entre partes independentes, que é condição necessária à formação de preço justo para o ativo envolvido. Nos casos em que se origina de negócios entre entidades submetidas ao mesmo controle, o ágio não tem consistência econômica ou contábil, o que obsta sua dedutibilidade na apuração da base de cálculo tanto do IRPJ, quanto da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos para, sem efeitos infringentes, eliminar a contradição apontada pelo embargante e ratificar o decidido no Acórdão nº 1301-002.918.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcelo José Luz de Macedo (suplente convocado), Giovana Pereira de Paiva Leite, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1301-004.118 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10903.720018/2015-04

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pela **DRF – CURITIBA** com a finalidade de eliminar contradições existentes no Acórdão n.º 1301-002.918.

Os embargos foram admitidos pelo despacho de fls. 3.944/3.948, nos seguintes termos:

Com o envio dos autos para a delegacia de origem, o Delegado da Receita Federal de Curitiba/PR opôs embargos (fls. 3.941 e seguintes), sob o argumento de que a decisão padeceria de contradições, nos seguintes termos:

O julgado concentra-se, substancialmente, nas infrações correspondentes a exclusões indevidas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL relativas à amortização de ágio na incorporação das empresas G&K Holding S/A e KRGR Administração e Participações Ltda.

No momento da execução dos cálculos para adequar os valores dos créditos tributários lançados ao decidido pelo citado acórdão, constatamos as situações narradas a seguir.

Verificou-se provável contradição nos últimos parágrafos do item "Do Lançamento Relativo à CSLL" (fl 3.835):

"Assim, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para cancelar as exigências fiscais no tocante à CSLL quando o ágio for lúdimo para fins fiscais.

Todavia, observa-se, se a natureza não é de ágio, como é no caso do suposto ágio gerado na KRGR, eis que interno, voto em manter a autuação de CSLL, dada a relação de causa e efeito."

O primeiro parágrafo citado refere-se ao ágio, cujo lançamento deve ser excluído, quando "lúdimo para fins fiscais", o que, pela leitura completa do voto, presume-se que se refira ao ágio gerado pela KRGR.

Já o parágrafo seguinte menciona a KRGR, cuja autuação deveria ser mantida.

Na conclusão do voto, ao final do primeiro parágrafo, lê-se:

"Ante todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de (...) afastar o lançamento integral em relação a CSLL, mantendo a glosa da despesa de amortização de ágio."

A assertiva parece estar em contradição, já que afasta (exclui) o lançamento integral da CSLL, ao mesmo tempo em que mantém a glosa da despesa da amortização de ágio (mantém o que foi lançado).

E não é esse o sentido da parte final da conclusão, que faz distinção entre o tratamento que deve ser dado ao lançamento da CSLL quando relativo ao primeiro ou segundo ágios:

"Nego provimento para o primeiro ágio, posto que interno, afasto a multa e excludo os responsáveis solidários e a CSLL é mantida.

Quanto ao segundo ágio, acolho as razões da Recorrente."

O voto do Conselheiro Relator foi intitulado de "Voto Vencido", mesmo que tenha sido vencedor na maioria dos itens julgados.

Apresentados os argumentos, passo à análise.

O processo foi enviado à delegacia de origem em 10 de setembro de 2018, conforme despacho de fls. 3.940. Na hipótese, devem ser aplicadas, para fins de contagem do prazo para oposição dos embargos, as regras fixadas no artigo 79, do Anexo II, do RICARF, com a redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016, vale dizer, a autoridade legitimada considera-se cientificada do acórdão após o decurso do prazo de trinta dias contado do despacho de encaminhamento/movimentação no e-processo. A partir dessa data o prazo para oposição de embargos é, como nas demais hipóteses, de cinco dias.

Conquanto os embargos, no caso dos autos, tenham sido apresentados depois de expirado o prazo regimental, entendo que o recurso deve ser entendido como embargos inominados, não sujeitos a decurso de prazo, pelos motivos a seguir expostos.

Em relação à legitimidade, constato que os embargos foram assinados pelo Delegado Titular da Delegacia da Receita Federal em Curitiba, conforme fls. 3.942, restando confirmada a competência recursal prevista no artigo 65, IV, do Anexo II do RICARF.

Verifica-se que assiste razão ao Embargante quanto à existência de dúvida sobre o que efetivamente restou decidido, pois a redação adotada pelo voto condutor trouxe pequena confusão entre os dois ágios analisados, situação que se enquadra na hipótese de lapso manifesto por erro de escrita.

Explico.

O provável equívoco do relator se deu quanto à indicação dos ágios analisados.

O primeiro, relativo à G&K, foi considerado interno e, portanto, indedutível por não preencher os requisitos legais. Assim, o lapso manifesto diz respeito à menção da operação KRGR (que utilizava a chamada "empresa veículo") em vez da operação G&K.

A despeito desse equívoco, a decisão proferida e a parte dispositiva do acórdão estão em sintonia com a manifestação do Colegiado.

Nesse contexto, com o objetivo de conferir eficácia à decisão proferida e em homenagem ao regular andamento do feito, recebo os presentes embargos como inominados, para que o Colegiado se manifeste acerca do citado lapso manifesto, por erro de escrita.

Por fim, a título de esclarecimento, ressalte-se que a expressão "voto vencido", também questionada pelo Embargante, é adotada como praxe neste Conselho, sempre que a posição do relator original não for integralmente acompanhada pelo Colegiado, independentemente da extensão da divergência. Assim, no caso dos autos, o "voto vencedor" (nomenclatura utilizada pelo PGD para a inserção da tese prevalente) diz respeito apenas à incidência dos juros sobre a multa, sem necessidade, portanto, de qualquer reparo no acórdão.

Pelo exposto, e com fulcro no art. 66 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), ADMITO os embargos de declaração interpostos, como inominados, para que seja apreciado pelo Colegiado o lapso apontado pelo Embargante.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 1301-004.118 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10903.720018/2015-04

Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior, Relator

A questão é simples e, a bem dizer, já foi resolvida no próprio despacho de admissibilidade.

O lançamento consistiu essencialmente na glosa de despesas de amortização de dos ágios que ingressaram na contabilidade de **CALAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S.A.**, por meio da incorporação das empresas **G&K HOLDING S.A.** e **KRGR ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.**

A amortização do ágio da **G&K** foi considerada não dedutível porque oriundo de operação realizada entre empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico. Isso fica claro da leitura do voto condutor da decisão embargada, quando se referiu ao ágio da **G&K**:

Como muito bem exaurida pela decisão não há o que se falar em ágio, pelo simples fato da reavaliação de ativos do contribuinte. Além disso, as operações ocorreram dentro de um contexto de dependência ao interesse econômico do grupo (ainda que motivado por um terceiro), bem como não houve o respectivo desembolso.

Este Colegiado já se manifestou pela necessidade da presença de partes independentes na transação para a formação do ágio e, por conseguinte, a obtenção de seu reconhecimento econômico e contábil. Confira-se:

(...)

Ainda como bem traz a decisão, a orientação da CVM nos termos de seu Ofício circular CVM SNC/SEP nº 1/2007 em que dispõe que o "ágio surge, única e exclusivamente, quando o preço (custo) pago pela aquisição ou subscrição de um investimento a ser avaliado pelo método de equivalência patrimonial, supera o valor patrimonial desse investimento. E mais, preço ou custo de aquisição somente surge quando há dispêndio para se obter algo de terceiros. Assim, não há, do ponto de vista econômico, geração de riqueza decorrente de transação consigo mesmo".

Ainda ressalta que "do ponto de vista econômico, o registro do ágio, em operações como essas, somente seria concebível se realizada entre partes independentes, conhecedoras do negócio, livres de pressões ou outros interesses que não a essência da transação".

Apesar de ser uma orientação contábil, o papel do laudo de avaliação é prescindível quando a transferência das ações ocorre sem a participação de terceiros, sendo que, ao final da transação, a titularidade das participações societárias é mantida pelo grupo.

Nesse sentido, não merecem provimentos os recursos voluntários neste ponto. (fls. 3.826 e 3.827)

O “**ágio interno**”, como se vê, é repudiado pela própria CVM já que não existe, “do ponto de vista econômico, geração de riqueza decorrente de transação consigo mesmo”.

Esse ágio não é “**lúdimo para fins fiscais**” e, portanto, as respectivas quotas de amortização não podem ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ, nem da CSLL.

Com relação ao ágio da **KRGR**, a glosa foi motivada pelo uso de “*empresa veículo*”, circunstância essa que não tornava inválida a dedução das respectivas quotas de amortização, conforme se lê no trecho abaixo reproduzido:

Entendo que a questão posta aqui versa sobre o fato da KRGR figurar como empresa veículo, questionando o propósito na reorganização societária ocorrida para fins de amortização do ágio.

Quanto a criação da empresa veículo, entendo que não é ilícita a conduta do investidor que adquire diretamente o investimento, com pagamento de ágio, e, a seguir, promove aumento de capital em outra empresa, integralizando-o com os investimentos previamente adquiridos, inclusive o ágio.

Assim, não se pode qualificar como ilícita a opção por um caminho facultado pela legislação, ainda que a adoção de tal caminho tenha por objetivo a economia tributária. Essa conclusão fica especialmente reforçada na situação em comento. Tal entendimento é corroborado pela decisão abaixo deste Colegiado:

“ÁGIO. EMPRESA VEÍCULO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO EXTRA TRIBUTÁRIA. INOCORRÊNCIA. OPERAÇÃO COMPLEXA E DE LONGA DURAÇÃO. INVESTIMENTO ESTRANGEIRO. CONTEÚDO ECONÔMICO E OBJETIVOS EMPRESARIAIS CLAROS. AUSÊNCIA DE ILÍCITOS OU ABUSOS.

O simples emprego de companhias holdings em estrutura de aquisição de investimento, ainda que com a finalidade de viabilizar e promover a compra de participações societárias, denominadas empresas veículo, não basta para justificar a glosa do ágio verificado em tais operações.”

Além disso, restou consignado que a compra das ações foi implementada pelo efetivo pagamento realizado pela KRGR ao FIP, por meio de transferência bancária (fls. 1206/1208). Tal transação foi realizada em observância ao preço de mercado dessas ações, como partes independentes fossem.

Portanto, não deve prosperar o lançamento fiscal nesse ponto, conquanto (sic) a operação foi lúdima para fins legais, havendo o pagamento da aquisição das participações societárias com bases de mercado. (fl. 3.829)

Na esteira desse entendimento, havia de ser restaurada a dedução do ágio da **KRGR** tanto para o IRPJ, quanto para a CSLL. Nesse sentido foi o Acórdão n.º 1301-002.918, malgrado o lapso apontado pelo embargante, como se constata do trecho abaixo transcrito:

Desse modo, ante a ausência de previsão de adição das despesas com a amortização do ágio na base de cálculo da CSLL, entendo, portanto, que deve ser cancelada a exação fiscal nesse ponto.

Assim, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para cancelar as exigências fiscais no tocante à CSLL quando o ágio for lúdimo para fins fiscais. (g.n.) (fl. 3.835)

Conclui-se que, se o ágio não for **lúdimo** para fins fiscais, ele não será dedutível nem para o IRPJ, nem para a CSLL.

Em resumo, a decisão, quanto à dedutibilidade dos ágios, para fins de CSLL, é no sentido de:

a) manter o lançamento no que tange à glosa das amortizações do ágio relativo à incorporação da empresa **G&K HOLDING S.A.** (ágio interno); e

b) exonerar a parte do lançamento que se refere à glosa das amortizações do ágio relativo à incorporação de **KRGR ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.** (empresa veículo).

Conclusão

Pelo exposto, voto por acolher os embargos para, sem efeitos infringentes, eliminar a contradição apontada pelo embargante.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior