



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.720253/2017-21
Recurso Embargos
Acórdão nº 1401-005.939 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2021
Embargante A.M.C. TÊXTIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. DECISÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO SEM EFEITOS INFRINGENTES.

Verificada a ocorrência de omissão na decisão do acórdão embargado, impõe-se o acolhimento dos embargos de declaração, para o devido saneamento e integração da decisão embargada, rerratificando-a, sem efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, acolher os embargos de declaração, vencido o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva. No mérito, por maioria de votos, reconhecer a omissão apontada, sem efeitos infringentes, para complementar o acórdão embargado mediante a inclusão dos fundamentos que levaram à glosa das despesas com ágio da base de cálculo da CSLL, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva e André Luis Ulrich Pinto que votavam por dar efeitos infringentes ao acórdão em razão do entendimento de inexistência de fundamento legal para a exigência.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Andre Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Andre Severo Chaves.

Relatório

Início transcrevendo o Despacho de Admissibilidade de Embargos:

Trata-se de exame de admissibilidade de embargos declaratórios opostos pela Contribuinte em epígrafe contra o Acórdão n.º 1401-003.636, integrado pelo Acórdão de Embargos n.º 1401-004.202, por meio do qual os membros da 1ª Turma Ordinária 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF, em sessão realizada em 16/07/2019, assim decidiram:

“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de decadência e, no mérito, dar provimento ao recurso no que tange à exigência de CSLL sobre a glosa das despesas com Royalties. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso no caso das glosas de despesas com amortização de ágio, vencidos os conselheiros Daniel Ribeiro Silva, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Letícia Domingues Costa Braga e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça. Por maioria de votos, negar provimento ao recurso em relação à glosa de despesas com Royalties, vencida a conselheira Letícia Domingues Costa Braga. O Conselheiro Daniel Ribeiro Silva manifestou intenção de apresentar declaração de voto.”

A decisão recebeu a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2013

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO DECADÊNCIA

O prazo decadencial para o lançamento decorrente de glosa de amortização de ágio é contado da data em que se dá a amortização e não da data em que o ágio é formado ou em que o contribuinte adquire o direito à amortização.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO FUNDO DE COMÉRCIO E INTANGÍVEIS.

Comprovado nos autos que o ágio teve como fundamento o valor do intangível, no caso representado pelas marcas de renome nacional adquiridas e o fundo de comércio envolvido na operação, aplicável a determinação contida no artigo 385, § 2º, III, do RIR/1999, pelo que descabe a sua amortização nos moldes realizados pela contribuinte, impondo-se a glosa de tais despesas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2013

PAGAMENTO DE ROYALTIES. DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. BASE DE CÁLCULO DA CSLL. DISPOSIÇÃO EXPRESSA EM INSTRUÇÃO NORMATIVA.

Disposição expressa no Anexo I da IN RFB n.º 1.700, de 2017, determina que as regras de ineditibilidade de royalties, previstas no art. 71, caput, alínea “a”, e parágrafo único, alíneas “c” a “g”, da Lei n.º 4.506, de 1964, são aplicáveis apenas ao IRPJ, e não à CSLL.

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências ativas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ, em harmonia com o art. 6º, parágrafo único da Lei 7.689/88.”

Os acórdão de embargos, que não modificou a decisão proferida, recebeu a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. SANEAMENTO.

Deve-se acolher, em parte, os Embargos de Declaração, para reconhecer a contradição apontada, sem efeitos infringentes, retificando-se o acórdão embargado.”

A contribuinte tomou ciência formal do acórdão em 17/06/2020 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fl. 6.278) por meio de intimação disponibilizada em seu domicílio tributário eletrônico, e protocolou, em 02/09/2020 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 6.281) os Embargos Declaratórios de cuja admissibilidade ora se trata.

Considerando-se o previsto na Portaria RFB nº 543/2020, com a redação conferida pela Portaria RFB nº 4.105/2020, que suspendeu o prazo para a prática de atos processuais no âmbito da RFB até o dia 31/08/2020, os embargos apresentados são tempestivos, nos termos do que dispõe o art. 65 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, acerca dos Embargos de Declaração o seguinte regramento:

“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.

§1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão:

I - por conselheiro do colegiado, inclusive pelo próprio relator;

II - pelo contribuinte, responsável ou preposto;

III - pelo Procurador da Fazenda Nacional;

IV - pelos Delegados de Julgamento, nos casos de nulidade de decisões da delegacia da qual é titular; (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)

V - pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão; ou (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)

VI - pelo Presidente da Turma encarregada pelo cumprimento do acórdão de recurso especial. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)

§2º O presidente da Turma poderá designar o relator ou redator do voto vencedor objeto dos embargos para se pronunciar sobre a admissibilidade dos embargos de declaração.

§3º **O Presidente não conhecerá os embargos intempestivos e rejeitará, em caráter definitivo, os embargos em que as alegações de omissão, contradição ou obscuridade sejam manifestamente improcedentes ou não estiverem objetivamente apontadas.** (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016) (g.n.)

Em suma, alega a embargante que o acórdão recorrido incorreu em omissões. Estrutura seu arrazoado da seguinte forma, quanto ao que reputa omissões do acórdão embargado:

II. O DIREITO – Omissões do Acórdão Embargado

II.1. Omissões sobre Argumentos trazidos no Recurso Voluntário – Cerceamento ao Direito de Defesa

II.1.1. OMISSÃO QUANTO À NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO – Despesas com Publicidade, Feiras e Convenções (“Royalties Indedutíveis”);

II.1.2. Omissões sobre Argumentos trazidos no Tópico III.2 do Recurso Voluntário – Despesas com Publicidade, Feiras e Convenções;

II.1.3. Omissões sobre Argumentos trazidos no Tópico III.1 do Recurso Voluntário – Amortização do Ágio;

II.1.4. Necessária Aplicação do Artigo 19-E da Lei nº 10.522/2002 (Incluído pelo Artigo 28 da Lei nº 13.988/2020) ao Presente Processo Administrativo.

Seguiremos a estrutura proposta para proceder à análise dos embargos.

A embargante introduz a discussão (tópico II.1) lançando mão de argumentos genéricos, sem apontar concretamente que omissão teria sido cometida pelo Colegiado, conforme seguintes passagens, extraídas do instrumento apresentado:

“Assim, fato é que ao se limitar a transcrever trechos da decisão proferida em primeira instância, bem como de decisão proferida em outro processo, esta E. Turma Julgadora acabou por se esquivar de apreciar os argumentos arguidos pela Embargante em sede de Recurso Voluntário, em evidente cerceamento ao seu direito de defesa.

Com efeito, a ausência de contradita aos argumentos de defesa do Recorrente, ora Embargante, configura cerceamento do direito de defesa do Embargante, motivo pelo qual a decisão recorrida deve ser anulada, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/723.

[...]

Não se verifica da decisão embargada, deste modo, o efetivo e indispensável cotejo entre os argumentos erigidos pela Autoridade Fiscal, e mantidos pela DRJ, para subsumir o caso concreto à hipótese de incidência do tributo e as alegações do Embargante, aduzidas em sede de Recurso Voluntário. Ou seja, esta Colenda Turma Julgadora não cuidou de analisar e rebater os argumentos

de defesa suscitados pela Embargante em sede recursal, se valendo tão somente de trechos de outras decisões para justificar a manutenção da autuação.”

Para constar, o voto condutor do julgado tem a precaução de esclarecer o conteúdo do recurso voluntário apresentado e a motivação da adoção da decisão de primeira instância para solucionar parte do litígio, conforme seguintes passagens:

“Cientificada da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte interpõe recurso voluntário, no qual, relativamente a este item, além das poucas inserções de excertos da decisão recorrida, repete a argumentação apresentada na Impugnação, ora transcrita na decisão recorrida, então apreciada por aquela instância.

Em assim sendo, me permito utilizar a faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3 do art.57 do Regimento Interno do CARF:”

[...]

Portanto, diante da repetição, em sede de recurso voluntário, da argumentação utilizada na impugnação, valeu-se o acórdão embargado também das razões de decidir expendidas pela DRJ, com base regimental para assim proceder, não havendo omissão a ser suprida.

Prossegue a Embargante, arguindo as seguintes alegações para o que reputa omissão do acórdão:

“II.1.1. OMISSÃO QUANTO À NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO – Despesas com Publicidade, Feiras e Convenções (“Royalties Indedutíveis”)

Conforme exposto no tópico acima, ao transcrever integralmente as razões de decidir da DRJ, esta C. Turma Julgadora acabou por incorrer em diversas omissões quanto aos argumentos trazidos pela Embargante em sede de Recurso Voluntário, todavia, merece maior destaque o fato de que quando da análise do tópico III.2 do recurso, esta C. Turma Julgadora acabou por se omitir acerca de ponto crucial ao correto deslinde do presente feito, uma vez que acarreta na evidente nulidade da autuação fiscal em sua origem.

[...]

Portanto, adotando a decisão de primeira instância como suas razões de decidir, o acórdão embargado foi omissivo quanto a nulidade do lançamento fiscal, haja vista a sua iliquidez e incerteza.

[...]

Logo, o acórdão embargado foi omissivo no tocante a necessidade da Autoridade Fiscal em comprovar quanto do montante incorrido em publicidade teria sido alocado para a marca, e quanto teria sido alocado para a publicidade da própria Embargante, já que a presunção de que 100% das despesas estão relacionadas apenas à marca é manifestamente descabida, pois desconsidera que a Embargante depende da publicidade para o desenvolvimento de sua atividade própria.”

[...]

Além dos argumentos transcritos, a Embargante reproduz considerações acerca do mérito da decisão, reprisando fatos abordados no recurso voluntário.

O tópico III.2 do recurso voluntário apresentado, ao contrário do alegado, não imputa nulidade ao auto de infração, tampouco o pedido é deduzido ao final da peça.

O arrazoado trazido pelo Embargante dirige-se, de fato, ao mérito da contenda. Inconformada com a decisão, pretende reformá-la pela via dos embargos, o que é vedado regimentalmente, já que o recurso é dirigido apenas a suprir obscuridades, omissões ou contradições da decisão recorrida. No presente caso, não se constata a omissão apontada, conforme se verifica das seguintes passagens do voto condutor:

“Nestes contratos, as Licenciadas (proprietárias das marcas) cedem à fiscalizada Recorrente o direito exclusivo de fabricar produtos com a marca das licenciadas e podendo efetuar a distribuição dos produtos para lojas franqueadas pelas Licenciadas, como também poderia vender para outras lojas.

Em retribuição a este direito concedido à Recorrente, esta teria que arcar com gastos de publicidade, com realização de investimentos anuais neste sentido em campanhas desenvolvidas pelas Licenciadas:

[...]

Daqui por diante reproduzo o voto condutor acerca do item ora tratado, que adoto integralmente como razão de decidir pelos seus próprios e bons fundamentos:

[...]

O enquadramento da hipótese legal ao caso concreto é incontestado, não restando outra melhor interpretação do que a trazida pela fiscalização aos autos: as despesas com publicidade e propaganda da Impugnante consistem, na verdade, em royalties de direito e propriedade da Licenciada que, por sua liberalidade, indica à licenciada os meios de investimento. Mas são recursos, originalmente, caracterizados como royalties da Licenciada, frise-se.

Firmada convicção sobre a natureza de royalties daqueles valores “travestidos” de despesas de publicidade e propaganda, resta conferir o tratamento dado pela legislação tributária e aplicado pela fiscalização, em contraponto às inconformidades do contribuinte. Pois vejamos, iniciando pelo RIR/99:”

[...]

Bastante claro, portanto, que o acórdão embargado não se omitiu em relação aos argumentos da embargante, mas deles discordou, fundamentando coerentemente sua decisão, não havendo razão para nova manifestação do Colegiado quanto a esta matéria.

Prossegue a embargante, com os seguintes termos:

“II.1.2. Omissões sobre Argumentos trazidos no Tópico III.2 do Recurso Voluntário – Despesas com Publicidade, Feiras e Convenções

Às fls. 64/101 de seu Recurso Voluntário, a Embargante cuidou de tecer diversos argumentos que demonstram a legitimidade das despesas de publicidade, feiras e convenções pagas a terceiros, e a impossibilidade de configuração destas despesas como royalties, além da licitude das transações efetuadas e inexistência de planejamento tributário para obtenção de vantagem tributária.

[...]

*Assim, **nenhum** dos argumentos aduzidos pela Embargante em sede de Recurso Voluntário, **capazes de modificar a decisão de primeira instância administrativa**, foram apreciados por esta C. Turma Julgadora, **que apenas transcreveu a decisão da DRJ neste ponto.***

Nesses termos, o acórdão embargado foi omissivo com relação aos seguintes pontos do Recurso Voluntário:

*· **Legitimidade das despesas de publicidade, feiras e convenções pagas a terceiros (tópico III.2.1 do Recurso Voluntário)***

[...]

*· **Inexistência de pagamentos a título de royalties, (tópico III.2.2 do Recurso Voluntário), e questões argumentativas a este respeito (tópicos III.2.3 e III.2.4 do Recurso Voluntário)***

[...]

*· **Inexistência de vedação aos pagamentos a título de royalties, (tópico III.2.3 do Recurso Voluntário)***

[...]

*· **Licitude das transações efetuadas e inexistência de planejamento tributário para obtenção de vantagem tributária (tópico III.2.5 do Recurso Voluntário)***

[...]

Este segundo rol de alegações está intrinsecamente relacionado às abordadas no tópico antecedente. Na verdade, a Embargante pretende reabrir a discussão do mérito da decisão embargada, não suprir eventual omissão que possa ter ocorrido no acórdão. A definição de que os pagamentos efetuados a título de despesas com publicidade, feiras e convenções constituem, de fato, pagamento de royalties, ao contrário do que pretendo a Contribuinte, está expressa e fundamentada no acórdão embargado, conforme trecho do voto acima transcrito. Também aqui, não há omissão a ser suprida por novo posicionamento da Turma julgadora.

Prossegue a Embargante, agora abordando matéria relacionada à amortização do ágio:

“II.1.3. Omissões sobre Argumentos trazidos no Tópico III.1 do Recurso Voluntário – Amortização do Ágio

[...]

Ocorre que ao entender pela rejeição deste tópico do Recurso Voluntário da Embargante, por meio de voto de qualidade, se limitando a transcrever trechos da decisão proferida em primeira instância, bem como de decisão proferida em outro processo, é evidente que esta C. Turma Julgadora acabou por se omitir acerca de diversos pontos sustentados pela Embargante em seu Recurso Voluntário, por meio dos quais se demonstrou a necessidade de reforma da decisão de primeira instância, na medida em que suas conclusões se encontram equivocadas, quais sejam:

· Cumprimento dos requisitos legais para se considerar in casu a rentabilidade futura como fundamento econômico do ágio – (tópico III.1.1 do Recurso Voluntário)

[...]

· Inaplicabilidade da nova legislação tributária sobre o registro e amortização do ágio (Lei n.º 12.973/2014) aos fatos geradores autuados (ano-calendário 2013) – (tópico III.1.2 do Recurso Voluntário)

[...]

· Incorreta atribuição de valor aos pontos de comércio pelo Sr. Agente Fiscal e a impossibilidade de precificação dos aludidos pontos de comércio – (tópico III.1.3 do Recurso Voluntário)

[...]

· Invalidade dos argumentos da Fiscalização com relação à valoração das marcas – (tópico III.1.4 do Recurso Voluntário)

[...]

· Validade do laudo de avaliação que comprova as deduções realizadas pela Embargante – (tópico III.1.5 do Recurso Voluntário)

[...]

Além disso, cumpre salientar que em nenhum momento está C. Turma teceu qualquer argumentação apta a fundamentar a manutenção da adição, na base de cálculo da CSLL, da despesa com a amortização de ágio considerada indedutível pelo Sr. Agente Fiscal, nem mesmo através da transcrição de trechos da r. decisão de primeira instância, restando evidente a omissão do julgado também neste ponto.

*Este ponto foi tratado em tópico específico das razões recursais da ora Embargante, qual seja, o **tópico III.1.6 do Recurso Voluntário**, a fim de se demonstrar que não há que se falar na adição da referida despesa na base de cálculo da CSLL, por **absoluta** ausência de previsão legal. No entanto, esta C. Turma Julgadora **não abordou essa questão no bojo da decisão embargada**, encerrando patente cerceamento ao direito de defesa da ora Embargante, sendo esta mais uma razão pela qual é **nula** de pleno direito.”*

Sobre essa matéria, trago as seguintes informações, obtidas no voto condutor do julgado:

*“Na apreciação da questão, o acórdão recorrido mostrou-se sólido em suas conclusões e encontra-se adequadamente fundamentado. Portanto, **adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida**, pelos seus próprios fundamentos, cujo voto condutor do Acórdão transcrevo alguns excertos a seguir:*

[...]

Na verdade, o laudo apresentado adotou o método do fluxo de caixa descontado para calcular o valor das empresas adquiridas como um todo. Nada há de ilegal nisso se ele fosse tomado apenas como um subsídio para as partes fixarem o preço do negócio.

Para fins tributários, porém, especificamente no tocante à fundamentação econômica do ágio com base nas hipóteses previstas no art. 385, § 2º, do RIR/1999, o laudo é imprestável, já que a partir dele não é possível determinar no negócio realizado o montante do ágio que deve ser imputado a cada uma das hipóteses.

[...]

Na situação versada nos autos, a autoridade autuante demonstrou à exaustão que no negócio efetivamente ocorrido tinham grande relevância as marcas e os pontos comerciais adquiridos pela AMC. O fato de o laudo apresentado não atribuir qualquer valor a esses elementos, aliado às várias outras inconsistências do laudo já mencionadas, evidenciam que a despesa deduzida pelo contribuinte na apuração do IRPJ e da CSLL não cumpriu os pressupostos previstos na lei tributária, de modo que correta é a respectiva glosa.

Em suma, as despesas deduzidas devem ser comprovadas pelo contribuinte, caso contrário, devem ser glosadas.

[...]

Não é convincente a alegação de que a AMC estava impossibilitada de atribuir valor aos pontos comerciais quando da aquisição e incorporação da TF. O fato de que esses pontos são de propriedade dos próprios shopping centers, sendo estes responsáveis por permitir a respectiva transferência a terceiros, não impede que haja uma valoração econômica deles, como partes integrantes dos fundos de comércio adquiridos e que se pretendia vender na nova estratégia negocial. As limitações contratuais perante os shopping centers são cláusulas que sabidamente, na prática mercadológica, funcionam como ressalvas a práticas nocivas aos interesses desses centros comerciais. Nesse sentido, por exemplo, consta da cláusula 3.37 do contrato de locação celebrado entre a TF e o SHOPPING BARRA em Salvador/BA, que “em caso de cessão, a anuência só poderá se verificar se o LOCADOR aceitar o ramo de negócio que o cessionário pretenda explorar no local e se este último oferecer provas de idoneidade e garantias satisfatórias ao cumprimento de todas as obrigações que competem aos locatários em geral”. A despeito disso, é de interesse do shopping center que os lojistas adotem as melhores práticas de mercados e tenham solidez, de modo que não lhe interessa impedir o progresso mercadológico de seus clientes. Nesse sentido, não há grande dificuldade em obter a anuência dos shopping centers para a conversão de lojas próprias em

franquias. Tanto é assim que a AMC, por meio da TFL, logrou êxito em implementar essa estratégia.

[...]

E o processo supracitado que acompanha estes anos calendários já teve seu julgamento por parte da 1ª Seção deste Colegiado, mas de outra Turma Ordinária, por meio do Acórdão 1402-002.720, em sessão de 15 de agosto de 2017, cujo voto reproduzo abaixo e que adoto também como elemento agregador às razões de decidir:

[...]

Por fim, antes de concluir, destaco ter deixado de fazer comentários sobre o Laudo emitido pela empresa contratada para sua elaboração (CAPITAL SOLUÇÕES S/S) e o fato de o mesmo ter sido assinado pelo representante legal desta empresa, Sr. José Carlos Meinert, que também é representante/sócio do escritório de advocacia MARTINELLI ADVOCACIA EMPRESARIAL, sendo que este presta serviços regulares à AMC e a sua controladora AMC EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO S/A. A AMC e a CAPITAL SOLUÇÕES S/S, isso porque, pelo que já se expôs neste voto, o que levou ao surgimento do ágio não foi a “expectativa de resultados futuros”, determinada no Laudo, mas a aquisição do intangível da TF.

[...]

*Por demais evidente que a aquisição das empresas promovida pela Recorrente foi impulsionada pelas **Marcas** envolvidas (FORUM, TRITON e TUFU DUEK), e, em sendo assim, o valor desembolsado a título de ágio não é objeto de amortização, em casos de absorção de patrimônio decorrente de incorporação.*

Claro que a Recorrente deseja e espera obter um incremento em suas receitas com a inclusão destas empresas ao seu patrimônio, e nada obsta que se utilize dos vários métodos existentes para apuração da pertinente estimada rentabilidade futura que daí possa resultar, oriundo da aquisição por ela efetivada.

*Ocorre que, como já fartamente demonstrado, a elevada importância paga pela Recorrente está intimamente ligada ao que a empresa (Grupo) adquirida carregava consigo, em seu patrimônio, ou seja, a sua **Marca**, então a ser utilizada e estampada em peças de vestuário comercializadas pela Recorrente.*

***Marcas** são ativos intangíveis porque não se pode mensurar seus valores com razoável confiabilidade, além de possuírem vida útil **indefinida**, e “**vida indefinida exclui a estimativa dos fluxos de caixa futuros**” (Contabilidade Financeira – Introdução aos Conceitos, Métodos e Aplicações, tradução da 14ª edição norte-americana, 2016), o que talvez possa explicar o porque de sua não utilização no Laudo de Avaliação Econômica.”*

As passagens do voto condutor do acórdão embargado acima transcritas evidenciam que a Turma julgadora não se manifestou sobre ponto específico arguido pela Contribuinte em seu recurso voluntário, qual seja, sobre a manutenção da adição, na base de cálculo da CSLL, da despesa com amortização do ágio. A matéria, objeto do item III.1.6 do Recurso voluntário,

não foi enfrentada pelo Colegiado, razão pela qual os embargos merecem ser conhecidos para suprir a omissão.

Por fim, invoca a Embargante a aplicação ao presente processo da alteração promovida pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, que prevê resolução favorável ao Contribuinte em caso de empate em julgamento. Tal dispositivo foi publicado em 14/04/2020, ao passo que o acórdão de recurso voluntário foi proferido na sessão realizada em 16/07/2019, ou seja, à época do julgamento a Lei era inexistente no ordenamento jurídico.

Os Embargos declaratórios, como dito e reafirmado, tem alcance restrito, limitando-se a amparar recurso tendente a superar eventual omissão, contradição ou obscuridade no acórdão embargado. A aplicação retroativa de dispositivo legal inexistente à época do julgamento, como pretende a Embargante, não está regimentalmente prevista como possível de análise pela via dos Embargos Declaratórios, que também não merece ter seguimento nesta matéria.

Pelo exposto, restou caracterizada a omissão quanto ao julgamento da adição das despesas com amortização do ágio na base de cálculo da CSLL. Em relação às demais matérias arguidas, não se caracterizaram vícios sanáveis por meio de embargos declaratórios, razão pela qual são rejeitadas em caráter definitivo.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, ACOELHO PARCIALMENTE os Embargos Declaratórios, nos termos do art. 65 do Anexo II do RICARF, para que o Colegiado se manifeste especificamente em relação à manutenção da adição, à base de cálculo da CSLL, da despesa com amortização do ágio.

Encaminhe-se ao Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, para inclusão em pauta de julgamento.

Luiz Augusto de Souza Gonçalves

Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do

CARF

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

De fato, deve ser acolhido o embargo admitido para sanar a omissão constatada, porém **sem** efeitos infringentes, devendo fazer parte do acórdão recorrido o seguinte:

Da Contribuição sobre o Lucro Líquido – CSLL

Do Lançamento Decorrente – CSLL – Amortização de ágio

No Recurso Voluntário, **item III.1.5**, foi alegado não haver previsão legal para a adição à base de cálculo da CSLL, da despesa com a amortização do ágio considerada indedutível pela fiscalização.

A despeito do entendimento firmado nos julgados administrativos colacionados pela Recorrente, segundo os quais não se poderia utilizar o artigo 57 da Lei 8.981/95 para justificar a adição das despesas com amortização do ágio na base de cálculo da CSLL, é de reconhecer exatamente o contrário. Ora, o citado dispositivo reflete a intenção do legislador de evitar a repetição desnecessária de comandos legais para disciplinar a metodologia de determinação das bases impositivas das duas exações, naquilo em que as sistemáticas tinham de comum. Por exemplo: como as bases impositivas do IRPJ e da CSLL partem do lucro líquido - ou o resultado contábil do período de apuração - torna-se dispensável repetir os conceitos de receita bruta, receita líquida, custos e despesas operacionais, etc, aplicáveis à CSLL, se os mesmos estão devidamente definidos na legislação do IRPJ.

Também seria desnecessário a existência de um comando legal que autorize a exclusão, por exemplo, dos resultados positivos de participação societária (investimentos), na determinação da base de cálculo da CSLL, exatamente por adoção do artigo 57 da Lei 8.981/95 em questão, que, no caso, decorre da própria lógica contábil da metodologia de escrituração daqueles investimentos, construída pela legislação comercial e fiscal, buscando a manutenção dos referidos ganhos à margem da incidência tributária. Em sentido contrário, como a legislação do IRPJ determina a adição dos resultados negativos de participação societária (avaliados pelo Equity) na determinação do lucro real, objetivando igualmente a que esses valores deduzidos na escrituração contábil não influenciem o lucro real do período, igualmente devem ser adicionados na apuração da base de cálculo da CSLL, em conformidade com a intenção do legislador de mantê-los distanciados da tributação das aludidas operações, agora pelo lado da redução da base impositiva.

É esse também o entendimento da Administração Tributária já de longa data, conforme se constata da Decisão SRRF/8ª n° 333, de 2000, publicada no DOU de 20/03/2001, na qual a Superintendência Regional da 8ª Região Fiscal da SRF, em processo de consulta concluiu que *“(...) a amortização do ágio decorrente de investimento avaliado pelo 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”*.

Já a Instrução Normativa (IN) SRF n° 390, de 30/01/2004, ao consolidar as regras relativas à apuração e pagamento da CSLL, dispôs em seus artigos 18 e 75, sobre as regras a serem seguidas pelas pessoas jurídicas que adquirem investimentos avaliados pelo patrimônio líquido (**Equity**), relativamente àquela contribuição social, adotando o mesmo disciplinamento contido na legislação do IRPJ, quanto ao registro e ao tratamento a ser dispensado ao ágio e ao deságio a eles referentes - inclusive no que concerne à sua amortização - na determinação do lucro real (artigos 384 e seguintes do RIR/99).

Portanto, conforme se depreende das disposições acima, o juízo feito pela Administração Tributária, consubstanciado nos citados atos normativos, corrobora o entendimento acerca da aplicabilidade do comando contido no artigo 57, da Lei n° 8.981, de 1995, à hipótese aqui tratada, ao prever para a CSLL as mesmas regras e condições de dedutibilidade de amortização do ágio existentes em relação ao IRPJ.

Oportuno reproduzir excertos do decidido pela 1ª Turma da **Câmara Superior de Recursos Fiscais**, em sessão realizada no dia **4 de outubro de 2017**, no julgamento de Recurso Especial interposto no processo n.º 16561.720133/2013-11, e de cuja ementa se extrai o seguinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

DESPESA DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. REPERCUSSÃO DOS AJUSTES NO LUCRO REAL PARA A BASE DE CÁLCULO DA CSLL. MOMENTOS DA EXISTÊNCIA DO INVESTIMENTO. AQUISIÇÃO. DESENVOLVIMENTO. DESFAZIMENTO.

I - Construção empreendida pelo Decreto-lei n.º 1.598, de 1977, encontra-se em consonância com a edição no ano anterior (1976) da Lei n.º 6.404 ("lei das S/A"), no qual se buscou modernizar os conceitos de contabilização de investimentos decorrentes de participações societárias, inclusive com a adoção do método de equivalência patrimonial (MEP). Foram delineados três momentos cruciais para o investidor: nascimento, desenvolvimento e fim do investimento, assim tratados: (1º) o da aquisição do investimento, normatizando-se a figura do "ágio", que consiste no sobrepreço pago na aquisição, (2º) o momento em que o investimento gera frutos para o investidor, ou seja, a empresa adquirida gera lucros; e (3º) e desfazimento do investimento.

II - O segundo momento operacionalizou sistema no qual os resultados de investimentos em participações societárias pudessem ser devidamente refletidos no investidor, por meio do MEP, e ao mesmo tempo, não fossem objeto de bitributação. De um lado, os resultados da investida seriam refletidos no investidor, fazendo com que tanto na investida quando no investidor fossem apuradas receitas operacionais que, em tese, integrariam o lucro líquido e a base de cálculo tributável. De outro, determinou-se que o investidor poderia efetuar ajuste, no sentido de excluir da base de cálculo tributável os resultados positivos auferidos pela investida, viabilizando-se a neutralidade do sistema e a convergência para fins fiscais das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

III - A mesma premissa deve ser considerada para o primeiro (aquisição) e terceiro (desfazimento) momentos. No desfazimento, o ágio deve ser considerado na apuração da base de cálculo do ganho de capital. Na aquisição, o sobrepreço contabilizado só poderá ser objeto da amortização se ocorridas as hipóteses de aproveitamento previstas expressamente na legislação.

IV - Nítida e transparente a convergência entre as bases de cálculo do IRPJ e CSLL, no que concerne às operações decorrentes de participações societárias e os correspondentes resultados auferidos, em seus diferentes momentos: aquisição, desenvolvimento e desfazimento.

REGRAS GERAIS DE DEDUTIBILIDADE. ÁGIO. DESPESA.

Ágio é despesa, submetida a amortização, submetida ao regramento geral das despesas disposto no art. 47, da Lei n.º 4.506, de 1964, e com repercussão tanto na apuração do IRPJ quando da CSLL, conforme art. 13 da Lei n.º 9.249, de 1995 e art. 57 da Lei n.º 8.981, de 1995.

(destaques acrescidos)

Ante o exposto, há que ser referendada a conclusão da Autoridade Fiscal no que se refere à glosa da amortização do ágio, então debatido na apreciação do lançamento do IRPJ, **também quanto à CSLL.**

Conclusão

Ante o exposto, voto por acolher os Embargos de Declaração, para reconhecer a omissão apontada, **sem efeitos infringentes**, para complementar o acórdão embargado mediante a inclusão dos fundamentos que levaram à glosa das despesas com ágio da base de cálculo da CSLL.

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano