



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

Processo n° 10940.720072/2010-91
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° **1301-000.881 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de abril de 2012
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ÁGUIA SISTEMAS DE ARMAZENAGEM S/A

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

Ementa:

OPERAÇÃO SOCIETÁRIA. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO INTERNO. INCORPORAÇÃO ÀS AVESSAS. INVALIDADE.

Verificado nos autos que a operação pretendida pela contribuinte apresentava-se desvestida de fundamentos econômicos – ‘ágio de si mesma’ e ‘incorporação às avessas’ -, não se mostra possível a sua admissão para fins fiscais.

APROVEITAMENTO DE ÁGIO INTERNO. INADMISSIBILIDADE. LANÇAMENTO FISCAL QUE EXIGE A TRIBUTAÇÃO DA REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Partindo a autuação de fundamentos completamente desconstituídos, inviável se verifica, assim, a sua manutenção, por considerar, de fato, a efetiva mudança de critério jurídico, completamente inadmissível na presente vertente.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS. MULTA DE OFÍCIO. APURAÇÃO ANUAL.

Desconstituído o mérito da autuação, impossibilitada se verifica, também, a manutenção das penalidades aplicadas, devendo, assim, ser também mantida a desconstituição determinada pela instância de origem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Os membros da Turma acordam, por unanimidade, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(Assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/07/2012 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 30/07/2012 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 04/09/2012 por ALBERTO P INTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 05/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Alberto Souza Pinto Junior - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Carlos Augusto de Andrade Jenier - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior (Presidente), Carlos Augusto de Andrade Jenier, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni De Paula Fernandes Junior, Valmir Sandri, Wilson Fernandes Guimaraes.

Relatório

Por bem descrever as circunstâncias verificadas nos autos, adoto o relatório apresentado pela r. decisão recorrida, que aponta o seguinte:

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização nº 09.1.04.00-2010-00029-7, foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica –IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Auto de Infração de IRPJ

2. O auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 771-787), exige o recolhimento de R\$ 3.014.836,47 de imposto, R\$ 2.261.127,34 a título de multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em sua redação original, e no inciso I e § 1º desse mesmo artigo, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, e R\$ 337.896,85 de juros de mora, além de R\$ 2.137.818,81 de multa de ofício isolada.

3. O lançamento fiscal, com base no lucro real anual, nos termos do art. 926 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999), decorre das seguintes infrações, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 747- 759):

3.1. falta de adição ao LALUR da realização da reserva de reavaliação do art. 36 da Lei nº 10.637, de 2002, correspondente ao ágio de R\$ 50.343.578,80 apurado pela Proasa Projetos e Assessoria em Sistemas de Armazenagem Ltda. na integralização do aumento de seu capital social realizada pela Águia Participações S/A, em 20/11/2005, mediante entrega da participação

societária que esta detinha na interessada, cujo patrimônio líquido contábil de R\$ 24.580.421,20 foi valorado em R\$ 74.924.000,00 com base em laudo de avaliação com fundamento em expectativa de rentabilidade futura; na mesma data, em operação subsequente, a interessada incorporou sua controladora Proasa Projetos e Assessoria em Sistemas de Armazenagem Ltda. e recebeu no acervo patrimonial vertido o ágio por esta constituído, cuja realização foi tributada nos autos com base nos arts. 249, II, 434, §§ 2º e 3º, 435, 439, parágrafo único, e 440, parágrafo único, do RIR de 1999:

<i>. 31/12/2005</i>	<i>R\$ 839.059,65</i>
<i>. 31/12/2006.....</i>	<i>R\$ 5.034.357,96</i>
<i>. 31/12/2007.....</i>	<i>R\$ 5.034.357,96</i>
<i>. 31/12/2008.....</i>	<i>R\$ 5.034.357,96</i>
<i>. 31/12/2009.....</i>	<i>R\$ 10.068.715,92</i>

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/07/2012 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 30/07/2012 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 04/09/2012 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 05/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

3.2. multa de ofício isolada de 50% incidente sobre estimativas de IRPJ não recolhidas/recolhidas a menor, calculadas em função da receita bruta e acréscimos e/ou em balanços de suspensão ou redução, com infração ao disposto nos arts. 222 e 843 do RIR de 1999 c/c art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430, de 1996, alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007 (conversão da Medida Provisória nº 351, de 2007), c/c art. 106, II, "c" da Lei nº 5.172, de 1966:

. 31/01/2005.....	R\$ 104.882,46
. 28/02/2006.....	R\$ 93.998,17
. 31/01/2007.....	R\$ 428,54
. 31/10/2007.....	R\$ 70.151,88
. 31/05/2008.....	R\$ 6.818,50
. 30/06/2008.....	R\$ 298.676,05
. 31/07/2008.....	R\$ 61.594,03
. 31/08/2008.....	R\$ 52.441,22
. 30/09/2008.....	R\$ 47.332,23
. 31/10/2008.....	R\$ 26.310,28
. 30/11/2008.....	R\$ 83.681,16
. 31/12/2008.....	R\$ 26.160,29
. 31/01/2009.....	R\$ 52.441,22
. 31/03/2009.....	R\$ 102.799,05
. 30/04/2009.....	R\$ 40.654,86
. 30/05/2009.....	R\$ 66.311,00
. 30/06/2009.....	R\$ 52.441,22
. 31/07/2009.....	R\$ 52.441,22
. 31/08/2009.....	R\$ 52.441,23
. 30/09/2009.....	R\$ 378.395,33
. 31/10/2009.....	R\$ 160.329,12
. 30/11/2009.....	R\$ 307.089,75

Auto de Infração de CSLL

4. O auto de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 788-804), exige o recolhimento de R\$ 1.091.513,02 de contribuição, R\$ 818.634,75 a título de multa de lançamento de ofício de 75% e R\$ 121.630,38 de juros de mora, além de R\$ 730.161,59 de multa exigida isoladamente.

5. O lançamento decorre das mesmas infrações que deram causa ao lançamento de IRPJ, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 747-759), com infração ao disposto no arts. 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 36 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. A multa de ofício isolada de CSLL foi exigida com base na mesma fundação citada na lançamento de IRPJ.

Impugnação

6. Regularmente intimada em 02/08/2010, a interessada apresentou, em 31/08/2010, a tempestiva impugnação de fls. 821-844, instruída com os documentos de fls. 845-858, cujo teor é sintetizado a seguir:

- a) em preliminar, no tópico Do Princípio da Legalidade Tributária, discorre acerca do princípio da legalidade tributária (inciso I do art. 150 da CF) e argúi que a autoridade lançadora pretende equiparar a amortização do ágio a realização de bens reavaliados com base nos arts. 434, 435 e 438 do RIR de 1999, em decorrência da revogação do art. 36 da Lei nº 10.637, de 2002;
- b) que a autoridade fiscal fundou seu lançamento em dispositivos legais diversos à matéria e que nada condizem com a operação; que a regra dos arts. 434, 435 e 438 do RIR de 1999 não se aplica à autuada, responsável pela incorporação da Prosa, mas sim àquela responsável pela integralização do capital desta, a Águia

Participações S/A; que em momento algum se falou no instituto previsto nos arts. 434 e 435 do RIR de 1999, ou seja, reavaliação de bens, e sequer em reserva de reavaliação;

- c) *no tópico Dos Fatos, relata como se desenvolveu a ação fiscal;*
- d) *no tópico Do Direito, argumenta que a autoridade lançadora, ao analisar a reestruturação societária, entendeu que, apesar de permitida a dedução da despesa de amortização correspondente à realização do ágio, em decorrência da incorporação efetivada, o mesmo valor implicaria adição na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, porquanto, no entendimento fiscal, a operação analisada representaria realização de bens reavaliados a valor de mercado;*
- e) *no tópico Da Integralização a Mercado Sem Tributação, aduz que a reestruturação societária aqui analisada se efetivou em 20/11/2005; que a teor do disposto nas alterações contratuais, a Águia Participações S/A integralizou capital na Proasa Projetos e Assessoria em Sistemas de Armazenagem Ltda. com a participação societária que detinha na Águia Sistemas de Armazenagem S/A;*
- f) *que tal operação refletiu no aumento do capital social da Proasa de R\$ 9.209.989,00 para R\$ 84.133.989,00, em função da integralização de R\$ 74.924.000,00 realizada pela sócia Águia Participações S/A; que referido aumento ocorreu a valor de mercado da participação societária, e a diferença entre o valor de integralização de capital e o registrado na escrituração contábil teve sua tributação diferida, com base no previsto no art. 36 da Lei nº 10.637, de 2002;*
- g) *da análise desse dispositivo legal depreende-se que o ganho decorrente da operação não estaria sujeito aos tributos sobre o lucro naquele momento, mas se realizaria quando da ocorrência de uma das situações previstas no seu § 1º; assim, o ganho verificado seria tributado no caso de haver a alienação, liquidação ou baixa, a qualquer título, da empresa investida, entendimento este compartilhado pela autoridade fiscal;*
- h) *no entanto, o § 2º do art. 36 da Lei nº 10.637, de 2002, excluiu as hipóteses de realização nas operações de reestruturação societária (fusão, cisão ou incorporação); que, a incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, nos termos do art. 227 da Lei nº 6.404, de 1976;*
- i) *que após a integralização do capital da Proasa pela Águia Participações, em operação subsequente, o patrimônio líquido contábil daquela acabou sendo integralmente incorporado pela Águia Sistemas; que assim, não há que se falar em tributação, pois a realização, única condição para a tributação discutida, não se efetivou nos moldes previstos no art. 36, § 1º, I e II, da Lei nº 10.637, de 2002;*
- j) *No tópico Da Amortização Tributária Para Fins Fiscais da Reavaliação, alega que as pessoas jurídicas envolvidas, ao implementarem a reestruturação societária, tornaram o ágio amortizável como despesa operacional, conforme autorizado pelos arts. 385 e 386 do RIR de 1999;*
- k) *reitera que a Águia Participações integralizou capital na Proasa com a participação societária que detinha na Águia Sistemas de Armazenagem S/A; que referido aumento de capital ocorreu a valor de mercado da participação societária na Águia Sistemas e a diferença com o valor registrado na escrituração contábil teve sua tributação diferida, à época, com base no previsto no art. 36 da Lei nº 10.537, de 2002;*
- l) *em vista da incorporação efetivada pela Águia Sistemas, o patrimônio líquido contábil da Proasa foi integralmente incorporado, sendo que a realização descrita nos incisos I e II, § 1º do art. 36 da Lei nº 10.267, de 2002, não se efetivou,*

conforme disposto no § 2º desse artigo; que a incorporação efetuada pela Águia Sistemas estava devidamente amparada pelo art. 386, III, e § 6º, II, do RIR de 1999; considerando que o art. 36 da Lei nº 10.637, de 2002, trata de regra especial de diferimento de tributação, em relação aquela disposta no art. 434 do RIR de 1999, sua aplicação deve prevalecer;

- m) ainda que se entenda que a regra de realização/adição prevista no art. 36 da Lei nº 10.637, de 2002, perdeu efeito a partir de sua revogação, restaurando a aplicação dos arts. 434, 435 e 438 do RIR de 1999, é válido rememorar que tais dispositivos não se aplicam à empresa autuada, responsável pela incorporação da empresa investida, mas àquela que praticou a integralização do capital, conferindo participação societária a valor de mercado, ou seja, a Águia Participações;
- n) se a operação praticada resultou num ganho que não é alcançado pela tributação, por não existir previsão normativa nesse sentido, não cabe à autoridade fiscal ignorar fatos válidos e lícitos que se encontram acobertados e previstos pelas leis fiscais, para exigir imposto onde inexistente hipótese de incidência;
- o) no tópico Dos Ajustes Praticados-Infração nº 2, argúi que em decorrência dos ajustes praticados pela autoridade fiscal, ao adicionar de ofício a realização do ágio na apuração do IRPJ e da CSLL, foi identificada compensação indevida de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL, por insuficiência de saldo em novembro/2009, conforme descrito na infração nº 2 do Termo de Verificação Fiscal; no entanto, restando demonstrado que a operação praticada é legítima e passível de reconhecimento, os ajustes efetivados desfalecerão, de forma a retornar a apuração do lucro real à sua situação inicial;
- p) no tópico Das Multas, aduz que, conforme entendimento já firmado pelo CARF, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia quando encerrado o período de apuração anual do IRPJ e da CSLL; que após o encerramento do ano-calendário objeto das antecipações surge uma nova base imponível, a base que irá suportar o tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário; assim não há que se falar em multa isolada, motivo pelo qual a exigência merece ser desconstituída de imediato;
- q) no tópico Da Impossibilidade de Concomitância de Aplicação da Multa e Ofício com a Multa Isolada, alega que o auditor-fiscal, além da multa isolada pelo não recolhimento das estimativas mensais, imputou a multa de ofício pela suposta falta de pagamento dos tributos; que, contudo, tal situação implicaria dupla incidência de penalidade sobre uma mesma infração;
- r) no tópico Do Afastamento da Selic Sobre a Multa de Ofício, contesta a exigência de juros com base na taxa Selic sobre a multa de ofício; que embora tanto a multa de ofício como a taxa de juros Selic estejam previstas em lei, esta não autoriza a incidência de uma sobre a outra; que a previsão legal da incidência de juros de mora é apenas sobre tributos e contribuições, não havendo competência para autorizar a incidência sobre qualquer outra espécie que não possua a mesma natureza jurídica; que, ademais, cabe à administração pública observar os preceitos legais, conforme previsto no art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999;
- s) ao final, pede o recebimento e acolhimento in totum da presente impugnação e que, com base nas preliminares arguidas, seja totalmente cancelada a exigência fiscal; que não sendo este o entendimento, que sejam acatadas as razões de mérito, que de igual maneira ensejarão a desconstituição da infração, por ser medida da mais lúdima JUSTIÇA.

Apreciando as razões e fundamentos da IMPUGNAÇÃO, por sua vez, proferiu a douta 1ª Turma da DRJ/CTA o acórdão de nº 06-28.654, que, entendendo pela procedência da impugnação, determinara a desconstituição do lançamento, restando, inclusive, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO INTERNO, COM FUNDAMENTO EM EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA. UTILIZAÇÃO DE EMPRESA VEÍCULO. TRANSAÇÃO DOS SÓCIOS COM ELES MESMOS. AUSÊNCIA DE SUBSTÂNCIA ECONÔMICA. INCORPORAÇÃO ÀS AVESSAS.

É descabida a amortização pela contribuinte de ágio interno, constituído sobre o seu próprio patrimônio líquido, com fundamento em expectativa de rentabilidade futura, pois não é possível reconhecer uma mais-valia de um investimento quando originado de transação dos sócios com eles mesmos, em operação de entrega da participação societária da interessada na integralização do aumento de capital de empresa veículo, também pertencente a esses sócios, e subsequente incorporação às avessas, na qual essa controladora é incorporada pela interessada, haja vista a ausência de substância econômica daquela operação e de não resultar de um processo imparcial de valoração, num ambiente de livre mercado e de independência entre as companhias envolvidas.

DIFERENÇA ENTRE O VALOR DE INTEGRALIZAÇÃO E O VALOR CONTÁBIL DA PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA ENTREGUE NA INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL DE OUTRA PESSOA JURÍDICA. DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO DO GANHO.

Como o art. 36 da Lei nº 10.637, de 2002, diferiu a tributação do ganho correspondente à diferença entre o valor pelo qual o investimento em participação societária de uma pessoa jurídica foi integralizado ao capital de uma outra pessoa jurídica e o valor contábil desse mesmo investimento, tal ganho deve ser tributado pela pessoa jurídica que integralizou o capital, à medida que ocorrer a alienação, liquidação ou baixa, a qualquer título, da participação subscrita, proporcionalmente ao montante realizado, ou no período de apuração em que a pessoa jurídica para a qual a participação societária tenha sido transferida realizar o valor dessa participação; não será considerada realização a transferência dessa participação societária quando incorporada ao patrimônio de outra pessoa jurídica em decorrência de fusão, cisão ou incorporação.

APROVEITAMENTO DE ÁGIO INTERNO. INADMISSIBILIDADE. LANÇAMENTO FISCAL QUE EXIGE A TRIBUTAÇÃO DA REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Considerando ser inadmissível o aproveitamento pela interessada de ágio interno, também conhecido como “ágio de si mesmo”, constituído sobre o seu próprio patrimônio líquido, com fundamento em perspectiva de rentabilidade futura e mediante utilização de empresa veículo, não há como se manter o lançamento fiscal que acata a amortização desse ágio e tributa matéria estranha aos autos, a realização da reserva de reavaliação de bens do ativo permanente, sob pena de mudança do critério jurídico que norteou o lançamento fiscal.

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO INCIDENTE SOBRE O TRIBUTO APURADO COM BASE NO LUCRO REAL ANUAL. COMPATIBILIDADE.

Tratando-se de infrações distintas, é perfeitamente possível a exigência concomitante da multa isolada sobre estimativa obrigatória não recolhida com a multa de ofício incidente sobre o tributo apurado, ao final do ano-calendário, com base no lucro real anual.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. ESTIMATIVA DE IRPJ. BASE DE CÁLCULO RECALCULADA PARA ADICIONAR A REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO.

Tendo sido cancelada a exigência correspondente à falta de realização da reserva de reavaliação de bens do ativo permanente, cancela-se igualmente a multa de ofício isolada

sobre as estimativas de IRPJ, cuja base de cálculo somente foi recalculada para adição do valor daquela infração.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

DECORRÊNCIA. CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidades descritas e analisadas no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Cientificada que foi a contribuinte dos termos da decisão, conforme AR recebido em 12/11/2010, e, tendo em vista o resultado da decisão apontando a exoneração do crédito tributário no valor superior a R\$ 1.000.000,00 (Um milhão de reais), verifica-se, por conseguinte, a remessa dos autos, de ofício, a este egrégio CARF, nos termos e disposições apontadas pelo art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, c/c a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008

Em rápida síntese, esse é o relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER

Analisando os termos da decisão sujeita ao reexame necessário, cumpre ressaltar que, conforme destacado no relatório apresentado, trata-se, originariamente, de lançamento tributário com base em dois apontamentos específicos, que são:

- a) falta de adição ao LALUR da realização da reserva de reavaliação correspondente ao ágio apurado sobre o patrimônio líquido da própria interessada; e*
- b) multa de ofício isolada de 50% incidente sobre estimativas de IRPJ e CSLL não recolhidas/recolhidas a menor.*

A par das considerações que fundamentam a autuação, cumpre ressaltar o relevantíssimo debate empreendido pela r. decisão recorrida, que, como se verifica, analisa, especificamente, a natureza das operações apresentadas, reconhecendo, de fato, a sua invalidade, mas determinando a desconstituição da autuação, tendo em vista que os fundamentos adotados partiriam segundo suas próprias considerações, de bases efetivamente equivocadas.

Bem delineando as circunstâncias fáticas a respeito da transação societária analisada, reproduzo, a seguir, os apontamentos colhidos da decisão recorrida:

20/11/2005 - a Águia Sistemas de Armazenagem S/A (a interessada, CNPJ nº 81.075.137/0001-07) e a Proasa Projetos e Assessoria em Sistemas de Armazenagem Ltda. (CNPJ nº 80.857.204/0001-82) são controladas direta ou indiretamente pela Águia

Participações S/A (CNPJ nº 03.845.033/0001-20), que, por sua vez, é comandada pelos membros da família Scheffer:

quadro de acionistas (capital votante) da Águia Participações S/A (CNPJ nº 03.845.033/0001-20):

. Ferdinando Scheffer Júnior.....	21,77 %
. Álvaro Luiz Scheffer	21,77 %
. Rogério Scheffer	21,77 %
. Maurício Scheffer.....	21,77 %
. BNDES Participações S/A.....	12,93 %
Total 100,00 %	

quadro de acionistas da Águia Sistemas de Armazenagem S/A:

. Águia Participações S/A.....	99,96 %
. Ferdinando Scheffer Júnior.....	0,01 %
. Álvaro Luiz Scheffer	0,01 %
. Rogério Scheffer	0,01 %
. Maurício Scheffer.....	0,01 %
Total 100,00 %	

quadro de quotistas da Proasa Projetos e Assessoria em Sistemas de Armazenagem Ltda.:

. Águia Participações S/A.....	51,02 %
. Águia Sistemas de Armazenagem S/A.....	48,95 %
. Álvaro Luiz Scheffer	0,01 %
. Rogério Scheffer	0,01 %
. Maurício Scheffer.....	0,01 %
Total 100,00 %	

- Águia Sistemas vende por R\$ 9.593.706,42 à Águia Participações a totalidade das quotas de capital da Proasa Projetos possuía e retira-se dessa sociedade, conforme consta dos itens I e II da Ata da 13ª Alteração Contratual (fls. 76-78), com lançamento a débito da conta nº 1.2.1.1.02.04-Créditos C/Empresas Ligadas-Águia Participações SA e crédito da conta nº 1.3.1.1.01.03-Investimentos-Participações em Coligadas/Controladas (fl. 270);

- Águia Participações subscreve e integraliza aumento de capital de R\$ 74.924.000,00 na Proasa Projetos mediante entrega das ações da Águia Sistemas, conforme consta do item III da Ata da 13ª Alteração Contratual (fls. 76-78), que passa a ser investimento indireto da Águia Participações e subsidiária integral da Proasa Projetos;

- o patrimônio líquido da Águia Sistemas, no valor contábil de R\$ 24.580.421,20, foi valorado em R\$ 74.924.000,00 com base em Laudo de Determinação do Valor elaborado pela Capital Soluções S/C Ltda., com fundamento na expectativa de rentabilidade futura (fls. 143- 160);

- o quadro de quotistas da Proasa Projetos passou a ter a seguinte composição:

. Águia Participações S/A.....	99,97 %
. Álvaro Luiz Scheffer.....	0,01 %
. Rogério Scheffer.....	0,01 %
. Maurício Scheffer.	0,01 %
Total 100,00 %	

- a Águia Participações contabiliza o ganho de R\$ 50.343.578,80 como participações permanentes em controladas e contrapartida em reserva de lucros (fls. 689-690);

- a Proasa Projetos escritura o ágio de R\$ 50.343.578,80 em conta de ágio em investimentos e contrapartida em conta de capital social (fls. 740- 741);

- a controladora Proasa Projetos é incorporada pela controlada Águas Sistemas, conforme Ata da 14ª Alteração Contratual (fls. 79-81); segundo constam do Laudo de Avaliação Contábil do Patrimônio Líquido da Empresa Proasa-Projetos e Assessorias em Sistema de Armazenagem Ltda. (fls. 143-160) e planilha Incorporação da Proasa (fls. 281-282), foi transferido para a Águia Sistemas o seguinte acervo patrimonial:

crédito da conta nº 1.3.3.1.01.04-Amortização Ágio s/Investimento Águia Sistemas (fls. 344-345);

31/01 a 31/12/2009 - a Águia Sistemas de Armazenagem S/A amortizou mensalmente 1/12 da quota anual de 20% do ágio de R\$ 50.343.578,80 recebido no acervo patrimonial da Proasa, com contabilização de despesa com depreciação, no montante de R\$ 10.068.715,92 no ano-calendário de 2009, registrada a débito da conta nº 5.1.1.2.02.18-Depreciação (fls. 339-343) e crédito da conta nº 1.3.2.5.01.02-Ágio s/Investimento Águia Sistemas (fls. 344- 345).

Com todas essas considerações, vale destacar, aponta a decisão recorrida, de fato, a invalidade do procedimento adotado pela contribuinte em relação à constituição e utilização do “ágio de si mesma” na indicação de crédito para a dedução de despesas na apuração dos montantes tributários, tendo em vista a desconfiguração dos fins econômicos/negociais dos atos referenciados, o que, a rigor, não poderia ser efetivamente admitido.

Ocorre que, a par da discussão em torno da validade das operações apontadas, verifica-se que as considerações a respeito da necessidade de desconstituição do lançamento – promovido pela r. decisão recorrida -, não decorre dessa discussão, mas sim, exclusivamente, do apontamento de nulidade da autuação pelo fato de verificar-se, ali, exigência tributada fundada em premissas completamente distintas.

No caso, destaca a douta autoridade de origem que, tendo a fiscalização promovido a sua análise partindo da validade da operação verificada, com a aplicação das disposições do art. 36 da Lei 10.637/2002, teria ela partido de premissas equivocadas, tendo em vista que as disposições normativas apontadas, de fato, tratariam de circunstâncias completamente distintas daquelas então analisadas, uma vez que, conforme se verifica da leitura dos dispositivos, apontava ela a *possibilidade de diferimento da tributação do ganho correspondente à diferença entre o valor pelo qual o investimento em participação societária de uma pessoa jurídica foi integralizado ao capital de uma outra pessoa jurídica e o valor contábil desse mesmo investimento*.

Em síntese: o apontamento da invalidade da autuação promovida pela douta autoridade de origem decorreria, exclusivamente, do fato de que os fundamentos jurídicos adotados na autuação estariam, assim, completamente equivocados, uma vez que partiriam de disposições inaplicáveis ao caso (Art. 434, 435 e 439 do RIR/99) sendo, portanto, impossibilitada a sua manutenção.

A respeito dessas considerações, necessária se faz aqui, inclusive, a referência ao entendimento exarado, que, inclusive, fora assim apresentado:

19. Assim, como a Águia Participações foi a pessoa jurídica que teve diferido o ganho apurado na operação de integralização do aumento de capital da Proasa Projetos, em 20/11/2005, mediante entrega da participação societária na Águia Sistemas, a diferença de R\$ 50.343.578,80 entre o valor de integralização e o valor contábil dessa participação societária constituiria valor tributável a ser exigido daquela investidora (Águia Participações), à medida que ocorresse a alienação, liquidação ou baixa, a qualquer título, da participação subscrita, proporcionalmente ao montante realizado, ou no período de apuração em que a Proasa Projetos realizasse o valor da participação societária na Águia Sistemas, por alienação, liquidação, conferência de capital em outra pessoa jurídica, ou baixa a qualquer título.

20. O caso em tela trata de situação diversa, qual seja, da amortização pela interessada do ágio com fundamento em perspectiva de rentabilidade futura constituído sobre o seu próprio patrimônio líquido, procedimento também conhecido como “ágio de si mesmo”, mediante utilização da empresa veículo Proasa Projetos, amortização esta contabilizada a título de despesa com depreciação na conta nº 5.1.1.2.02.18-Depreciação (fls. 339-343).

21. Portanto, não tratando o litígio de reavaliação específica de um bem do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976, entendo ser inaplicável ao caso a fundamentação legal utilizada no lançamento fiscal, qual seja, o disposto nos arts. 434, §§ 2º e 3º, 435, 439, parágrafo único, e 440, parágrafo único, do RIR de 1999. Ainda que fosse o caso, a tributação da realização da reserva de reavaliação recairia sobre a incorporadora Águia Participações S/A.

22. Tendo havido aquisição de participação societária da Proasa Projetos pela Águia Participações, com apuração de ágio com fundamento em expectativa de rentabilidade futura, e, na mesma data, subsequente incorporação às avessas, na qual a controladora Proasa Projetos foi incorporada pela interessada, caberia a aplicação do tratamento tributário previsto nos arts. 385, 386 e 391 do RIR de 1999.

23. Dispõem os arts. 385 e 391 do RIR de 1999 que na avaliação de investimento pelo patrimônio líquido, o custo de aquisição da participação em sociedade coligada ou controlada deve ser desdobrado em valor do patrimônio líquido correspondente à participação societária adquirida e em ágio ou deságio porventura observado, sendo as contrapartidas da amortização desse ágio ou deságio não computadas na determinação do lucro real:

“Art. 385. O contribuinte que avaliar investimento em sociedade coligada ou controlada pelo valor de patrimônio líquido deverá, por ocasião da aquisição da participação, desdobrar o custo de aquisição em (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20):

I - valor de patrimônio líquido na época da aquisição, determinado de acordo com o disposto no artigo seguinte; e II - ágio ou deságio na aquisição, que será a diferença entre o custo de aquisição do investimento e o valor de que trata o inciso anterior.

§ 1º. O valor de patrimônio líquido e o ágio ou deságio serão registrados em subcontas distintas do custo de aquisição do investimento (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20, § 1º).

§ 2º. O lançamento do ágio ou deságio deverá indicar, dentre os seguintes, seu fundamento econômico (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20, § 2º):

(...)

II - valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros;

(...)

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

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

24. No entanto, na hipótese de a pessoa jurídica absorver o patrimônio de outra sociedade, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, dispõe o art. 386, III, do RIR de 1999 que poderá ser amortizado o ágio com fundamento no valor de rentabilidade futura, inclusive na hipótese de a empresa incorporada for aquela que detinha a propriedade da participação societária (§ 6º, II):

“Art. 386. A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, apurado segundo o disposto no artigo anterior (Lei nº 9.532, de 1997, art. 7º, e Lei nº 9.718, de 1998, art. 10):

I - deverá registrar o valor do ágio ou deságio cujo fundamento seja o de que trata o inciso I do § 2º do artigo anterior, em contrapartida à conta que registre o bem ou direito que lhe deu causa;

II - deverá registrar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata o inciso III do § 2º do artigo anterior, em contrapartida a conta de ativo permanente, não sujeita a amortização;

III - poderá amortizar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata o inciso II do § 2º do artigo anterior, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente à incorporação, fusão ou cisão, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração;

IV - deverá amortizar o valor do deságio cujo fundamento seja o de que trata o inciso II do § 2º do artigo anterior, nos balanços correspondentes à apuração do lucro real, levantados durante os cinco anos-calendário subseqüentes à incorporação, fusão ou cisão, à razão de um sessenta avos, no mínimo, para cada mês do período de apuração.

(...)

§ 6º. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, quando (Lei nº 9.532, de 1997, art. 8º):

(...)

II – a empresa incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária.

(...)” (Grifou-se)

25. Assim, a possibilidade de dedução da amortização do ágio na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL restringe-se à hipótese prevista no art. 386, III, do RIR de 1999, ou seja, em que a pessoa jurídica absorve o patrimônio de outra em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio com fundamento em rentabilidade futura, ou em que a empresa incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária (controladora), à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração.

Sendo assim, conluo pela negativa de provimento à remessa necessária, mantendo, assim, a decisão proferida em primeira instância, nos termos ali, então, devidamente destacados.

Como conseqüência da desconstituição da autuação promovida, em seguida, aponta a douta autoridade a insubsistência da imputação de penalidade, que pese sustentar, em primeira análise, a perfeita admissão da imputação de multa em relação ao não recolhimento dos montantes devidos a título de estimativas, e, ainda, a concomitância entre a imputação da multa de ofício e a multa isolada de que tratam as disposições do Art. 44 da Lei 9.430/96.

A respeito da matéria relacionada à aplicação das referidas aplicações de penalidade, é bem verdade, parto de fundamentos distintos, sendo um em relação à impossibilidade de manutenção da imputação de multa pelas diferenças não recolhidas a título de estimativas, e, ainda, a insubsistência da admissão da incidência concomitante das penalidades indicadas nos incisos I e II do Art. 44 da Lei 9.430/96, concluindo, assim, na impossibilidade de sua admissão, concluindo, no entanto, na mesma linha apontada que é a inadmissibilidade de aplicação das referidas penalidades.

Diante de todas essas considerações, encaminho meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO à remessa de ofício, mantendo, assim, integralmente, os termos da r. decisão recorrida, determinando, assim, a completa desconstituição da autuação promovida, pelos fatos e fundamentos aqui, então, devidamente apresentados.

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/07/2012 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 30/07/2012 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 04/09/2012 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 05/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10940.720072/2010-91
Acórdão n.º **1301-000.881**

S1-C3T1
Fl. 7

(Assinado digitalmente)

Carlos Augusto de Andrade Jenier - Relator.

CÓPIA