



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.720650/2015-21
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.463 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 2 de fevereiro de 2023
Recorrente GERDAU AÇOS ESPECIAIS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

RECURSO ESPECIAL. MATÉRIA SUMULADA. SUMULA CARF Nº 108. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do Regimento Interno do CARF, não se conhece de recurso especial apresentado em face de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso, no caso, a Súmula CARF vinculante nº 108, que dispõe que incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. ADIÇÃO DE AMORTIZAÇÕES DE ÁGIO À BASE DE CÁLCULO DA CSLL. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático e jurídico distinto, concernente a amortização de ágio cuja existência não é questionada, mantido no patrimônio da investidora e adicionada ao lucro real. ÁGIO INTERNO. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático e jurídico distinto, concernente a amortização de ágio formado em incorporação de ações para associação de dois grupos empresariais, diversamente de ágio formado em operações entre partes relacionadas e sem alteração do controle sobre a investida cujas ações são reavaliadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto (relator) que votou pelo conhecimento parcial, apenas em relação às matérias “amortização de ágio interno” e “ágio na base de cálculo da CSLL”. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto por **GERDAU AÇOS ESPECIAIS S/A** contra o acórdão n.º **1201-001.896**, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF.

O acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO INTERNO.

Deve ser mantida a glosa da despesa de amortização de ágio que foi gerado internamente ao grupo econômico, sem qualquer dispêndio, e transferido à pessoa jurídica que foi incorporada.

IRPJ E CSLL. DECORRÊNCIA. PROCEDIMENTO FISCAL ANTERIOR.

Aplica-se ao lançamento decorrente a mesma decisão proferida no lançamento principal/conexo.

SALDO DE INCENTIVOS FISCAIS NÃO UTILIZADO EM VIRTUDE DE SALDO NEGATIVO. FALTA DE PROVAS.

A dedução de incentivos é opcional ao contribuinte, obedecidos os limites e requisitos estabelecidos em lei. A não juntada de provas impossibilita a

análise do direito pleiteado.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

A multa de ofício integra a obrigação tributária principal e, por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência de juros de mora.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa decorrente de irregularidades apuradas no âmbito do Imposto sobre a Renda, constantes do mesmo processo, aplica-se à CSLL, por relação de causa e efeito, o mesmo fundamento do lançamento primário.”

(...)

“Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Luis Fabiano Alves Penteadó, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima e Gisele Barra Bossa, que lhe davam provimento.”

Intimada a recorrente apresentou Embargos de Declaração, apontando omissões no referido Acórdão n.º 1201-001.896 (e-fls. 2.488/2.495). Mas os aclaratórios foram rejeitados por despacho da presidente substituta da turma (e-fls. 2.516/2.522). A contribuinte foi cientificada desse despacho, em 19/12/2017 e, em 3/1/2018 (Termo Eletrônico de Solicitação de Juntada de documentos à e-fl. 2.548), aviou o Recurso Especial de e-fls. 2.550/2.599.

No recurso especial, a contribuinte alega que houve divergência de interpretação da legislação tributária quanto aos seguintes temas: (i) "**Nulidade absoluta dos lançamentos da CSLL, da sua multa de ofício e juros, diante da inexistência de lei que vede a amortização do Ágio na sua base de cálculo. Nulidade do auto de infração da CSLL, em face à absoluta inexistência de fundamentação legal na autuação.**" (Acórdão paradigma: 9101-002.310); (ii) "**Dedutibilidade da Amortização do Ágio**" (Acórdão paradigma: 1402-002.323); e (iii) "**Falta de liquidez dos créditos tributários e necessidade de accertamentos**" (Acórdão paradigma: 101-96.857); (iv) **Ilegalidade dos juros de mora sobre a multa de ofício** (Acórdão paradigma: 1802-002.550).

O r. despacho de admissibilidade deu parcial seguimento ao Recurso Especial, apenas em relação às seguintes divergências: 1) Nulidade absoluta dos lançamentos da CSLL, da multa de ofício e juros, diante da inexistência de lei que vede a amortização do ágio na sua base de cálculo. Nulidade do auto de infração da CSLL, em face à absoluta inexistência de fundamentação legal da autuação; 2) Dedutibilidade do ágio; 4) Ilegalidade dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Apresentado o competente agravo, ele foi rejeitado pela Presidência, restando delimitada a matéria do especial à primeira divergência.

No mérito, sustenta que inexistente dispositivo legal específico quanto à amortização do ágio, e genérico que determine haja identidade da base de cálculo da CSLL com a base de cálculo do IRPJ e que sequer o art. 57, da Lei n.º 8.981/1995, serviria como enquadramento legal da autuação, por não autorizar a aplicação das regras expressas de incidência do IRPJ à CSLL.

Defende ainda que o ágio foi aproveitado em consonância com a legislação de regência, mormente os arts. 7 e 8 da Lei 9.532/97, inclusive, no caso, houve apuração de ganho de capital diferida, nos termos do art. 36 da Lei 10.637/02.

Acrescenta que até o advento da lei 12.973/2014 não havia vedações ao aproveitamento do chamado ágio interno.

Por fim, sustenta a ilegalidade da incidência de juros de mora sobre as multas de ofício.

Intimada a PGFN sustenta que **o único dispositivo que poderia fundamentar eventual dedução da despesa com a amortização do ágio seria o inciso III do art. 386 do RIR/99**. Isso porque não há que se falar em alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada, muito menos em ganho ou perda de capital. No caso da apuração da base de cálculo da CSLL, **como não há norma expressa que autoriza a dedução da despesa com amortização de ágio, não há que se falar nessa renúncia fiscal**.

A regra é a indedutibilidade das despesas, a sua dedutibilidade é a exceção que deve vir expressamente prevista. Entender de forma distinta significa “rasgar” o preceito contido no artigo 111 do CTN. Assim, não há que se falar em ampliação ilegal da base de cálculo da CSLL, visto que a autoridade administrativa apenas aplicou regras de apuração para chegar ao montante correto da base de cálculo – sem qualquer alteração no conceito trazido pelo caput do art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988.

Quanto ao ágio, defende que a autorização da dedução do ágio esculpida pela Lei nº 9.532/1997 visou a dar um incentivo às operações de privatizações realizadas no Brasil naquele período. Assim, o sobrepreço que seria pago pelas estatais seria utilizado ao longo do tempo como base de cálculo para redução fiscal. Portanto, em resumo, a amortização de um ágio será dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL se, previamente, **uma empresa tiver adquirido outra mediante o pagamento de ágio com base na rentabilidade futura, e se, depois, houver a confusão patrimonial entre elas**.

O “ágio de si mesmo”, que é uma espécie de ágio interno (gerado entre partes dependentes), envolve **a reavaliação espontânea de uma participação societária dentro de um grupo empresarial, onde o custo do “ganho” decorrente dessa reavaliação é aproveitado fiscalmente pela própria pessoa jurídica reavaliada**. Por essa razão que tal ágio é denominado de “si mesmo”. **A empresa tem seu patrimônio reavaliado, apura um ágio e, ao final, ainda o amortiza e deduz fiscalmente**.

A abusividade do “ágio de si mesmo” reside nos seguintes aspectos: **em que pese haver a declaração pelas partes de que houve uma aquisição de participação societária com pagamento de ágio, afere-se que, em face das operações, não houve a participação de terceiros estranhos ao grupo a fim de justificar a existência da operação com base na circulação de riquezas entre partes independentes e na alteração do controle societário do investimento que é negociado**.

Por certo, da leitura do artigo 386 do RIR/99, o qual repete o conteúdo dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997, observa-se que a dedutibilidade da amortização de um ágio decorre do encontro num mesmo patrimônio da participação societária adquirida com ágio com esse mesmo ágio. Ou seja, **quando há um encontro do adquirente com o investimento adquirido**.

A invalidade do ágio em análise já fora reconhecida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais por meio dos Acórdãos nº 9101-002.388, 9101-002.389 (referente ao processo nº 11080.723701/2010-74), 9101-002.390 e 9101-002.391, os quais avaliaram os diferentes destinos dados ao ágio absorvido pela GERDAU AÇOMINAS.

Acresce que em que pese o ágio ser um registro decorrente de uma aquisição, e a sua dedução, de acordo com o artigo 7º da Lei nº 9.532/1997 exigir que ocorra a posterior confusão patrimonial entre adquirente e adquirida, **na fórmula do “ágio de si mesmo” não há aquisição alguma, pois a posterior confusão patrimonial cancela os seus efeitos**. Assim,

reconhecer que o art. 36 se aplica a esses casos, é o mesmo que admitir que o seu substrato fático é uma simulação. Significa pensar que o legislador optou por dar validade a um vício jurídico. Em suma, **uma incoerência hermenêutica.**

Entende **devida cobrança de juros sobre a multa de ofício.**

É em síntese o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial do Contribuinte - Admissibilidade

Tempestivo o Recurso Especial.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “*a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles*”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “*a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, incorrente, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal*”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

Neste aspecto, importa desde logo afastar o conhecimento em relação ao tema (iv) **Ilegalidade dos juros de mora sobre a multa de ofício**, posto que o acórdão recorrido está alinhado à súmula CARF n. 108:

Súmula CARF n.º 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; 103-22.290, de 23/02/2006; 103-23.290, de 05/12/2007; 105-15.211, de 07/07/2005; 106-16.949, de 25/06/2008; 303-35.361, de 21/05/2018; 1401-00.323, de 01/09/2010; 9101-00.539, de 11/03/2010; 9101-01.191, de 17/10/2011; 9202-01.806, de 24/10/2011; 9202-01.991, de 16/02/2012; 1402-002.816, de 24/01/2018; 2202-003.644, de 09/02/2017; 2301-005.109, de 09/08/2017; 3302-001.840, de 23/08/2012; 3401-004.403, de 28/02/2018; 3402-004.899, de 01/02/2018; 9101-001.350, de 15/05/2012; 9101-001.474, de 14/08/2012; 9101-001.863, de 30/01/2014; 9101-002.209, de 03/02/2016; 9101-003.009, de 08/08/2017; 9101-003.053, de 10/08/2017; 9101-003.137, de 04/10/2017; 9101-003.199, de 07/11/2017; 9101-003.371, de 19/01/2018; 9101-003.374, de 19/01/2018; 9101-003.376, de 05/02/2018; 9202-003.150, de 27/03/2014; 9202-004.250, de 23/06/2016; 9202-004.345, de 24/08/2016; 9202-005.470, de 24/05/2017; 9202-005.577, de 28/06/2017; 9202-006.473, de 30/01/2018; 9303-002.400, de 15/08/2013; 9303-003.385, de 25/01/2016; 9303-005.293, de 22/06/2017; 9303-005.435, de 25/07/2017; 9303-005.436, de 25/07/2017; 9303-005.843, de 17/10/2017.

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

Assim, não conheço desta matéria com fulcro no inc. III do § 12º do art. 67 do RICARF supratranscrito.

Quanto ao tema (i), assim se manifestou o despacho de admissibilidade do recurso:

3.1.1 Nulidade absoluta dos lançamentos da CSLL, da multa de ofício e juros, diante da inexistência de lei que vede a amortização do ágio na sua base de cálculo. Nulidade do auto de infração da CSLL, em face à absoluta inexistência de fundamentação legal da autuação.

A matéria foi prequestionada, eis que consta um capítulo específico sobre o tema no acórdão recorrido.

Sobre a questão, o relator do voto condutor utilizou-se da fundamentação adotada em outro voto, proferido pelo então presidente daquela 1ª Turma Ordinária, da Segunda Câmara/1ª Seção do CARF, no Acórdão n.º 1201-001.474 que, em suma, conferiu entendimento no sentido de que haveria uma "quase identidade entre o IRPJ e a CSLL, notadamente quanto à apuração das respectivas bases de cálculo". Chegar-se-ia a essa conclusão em vista do disposto na legislação, em especial no art. 28, da Lei n.º 9.430/96, arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.981/95.

Assinalou-se que o art. 57, da Lei n.º 8.981/95 expressamente menciona que a base de cálculo da CSLL será o lucro líquido ajustado, ou seja, o mesmo ponto de partida previsto para o cálculo do lucro real, que, afinal é "ajustado" pelas adições e exclusões previstas na legislação do Imposto de Renda.

Consignou-se que não se trataria de integração por analogia, figura vedada pelo artigo 108 do CTN mas haveria, de fato, a identidade, prevista em lei, quanto às sistemáticas de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

E pontuou:

Ademais, no caso em tela, a constatação da artificialidade dos procedimentos destinados ao aproveitamento do ágio não nos permite aceitar, sob qualquer argumento, a sua dedutibilidade para fins de apuração da CSLL.

[...]

E mais, apenas a título de argumentação: ao contrário do que alega a Recorrente, que pugna pela ausência de norma específica relativa à CSLL, ainda que tal circunstância fosse observada, isso não autorizaria a sua dedutibilidade; ao revés, justamente impediria tal procedimento, pois, ao se defender a autonomia normativa da contribuição o argumento automaticamente exigiria a previsão legal da dedutibilidade, posto que a regra geral, como se sabe, é em sentido contrário.

O paradigma indicado pela recorrente para este tema, recebeu a seguinte ementa:

Acórdão n.º 9101-002.310

(...)

A mera comparação entre a ementa deste paradigma e o acórdão recorrido já denota a dissonância de entendimentos entre os colegiados.

Com efeito, neste paradigma deduziu-se tese no sentido de que não haveria previsão legal determinando que o valor referente a amortização de ágio seja adicionado ao lucro líquido para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, como ocorre com o IRPJ. Da mesma forma, concluiu-se pela inaplicabilidade do art. 57 da Lei nº 8.981/1995, posto que tal dispositivo não determina que haja identidade com a base de cálculo do IRPJ. Nessa linha, assentou que não haveria base legal para a adição, à base de cálculo da CSLL de despesas de amortização de ágio, por ausência de fundamento legal.

A divergência de entendimentos resta demonstrada, razão pela qual, nesta matéria, deve ser dado seguimento ao Recurso Especial.

De outro lado, assim se manifestou em relação ao tema (iii):

3.1.2 Dedutibilidade da amortização do ágio.

Nesta matéria de mérito, o relator do acórdão recorrido primeiramente esclareceu que, diferentemente das alegações de defesa, a indedutibilidade do ágio não foi considerada apenas porque as operações envolveram sociedades sob controle comum, mas porque a autoridade fiscal entendeu que houve a utilização de um artifício contábil sem suporte econômico (registro de ágio interno), na tentativa de aplicar o tratamento previsto na legislação para o verdadeiro ágio.

Já, discorrendo sobre o mérito, o relator lembrou que as operações que deram origem ao ágio discutido neste processo já haviam sido apreciadas e autuadas, em relação aos anos de 2005 a 2010, nos autos do processo nº 11080.723701/2010-74, com decisão definitiva na esfera administrativa, pelo Acórdão nº 9101-002.389, do qual tomou de empréstimo os fundamentos de decidir a respeito da matéria.

No Acórdão nº 9101-002.389, em apertada síntese, considerou-se indedutível o ágio dada a sua artificialidade, em razão de as operações terem se dado entre empresas sob o mesmo controle, não ter havido aquisição e não ter havido dispêndio.

O seguinte trecho da decisão ilustra o entendimento:

Em essência, o que não se pode aceitar e validar nos autos ora em análise é que um Grupo Econômico, por meio de um laudo de reavaliação de ativos com base em rentabilidade futura, aumente o valor de seus ativos, crie o ágio, transfira esse ágio, e depois deduza a amortização desse ágio do IRPJ e da CSLL sem ter, sequer, efetuado qualquer dispêndio sobre esse ágio. É inimaginável aceitar isso como uma mens legis!

O paradigma indicado para este tema encontra-se assim ementado, na parte que importa à presente análise:

Acórdão nº 1402-002.323

(...)

Este caso tratou de lançamento de IRPJ e de multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas, em razão da glosa de despesas com amortização de ágio não adicionado ao lucro líquido do período para a determinação do lucro real.

O ágio foi considerado indedutível, principalmente porque não teria havido aquisição, isto é, compra e venda, mas sim, permuta de ações planejada dentro do mesmo grupo, sem transferência de titularidade. Como não houve pagamento, o ágio seria meramente escritural. Considerou-se, assim, indevido o benefício fiscal de amortização do ágio.

O relator do voto confirmou a decisão da autoridade julgadora de 1ª instância que exonerou essa parte da exigência por entender que a incorporação de ações representa efetiva aquisição pela incorporadora, das ações da incorporada, e que não haveria impedimento legal na transferência do ágio, o que permitiria a dedução da amortização do ágio existente quando da aquisição de uma pela outra. Por considerar a incorporação de ações como uma operação semelhante ao aumento de capital mediante a conferência de bens, implicaria uma alienação das ações incorporadas. Assim, o ágio absorvido pela controlada quando da incorporação da controladora considerar-se-ia adquirido e, portanto, passível de amortização dedutível para fins do imposto de renda. Observe-se:

Não resta dúvida, pois, que na operação de incorporação de ações estão presentes a manifestação da vontade do titular da ação, bem assim a transferência de ações para a empresa incorporadora, recebendo, como pagamento (lato sensu), ações decorrentes de aumento de capital desta. Pelo caminho inverso, a subscrição das ações da incorporadora é paga com ações da incorporada.

[...]

Tendo em vista que a controladora Cia Sat Participações foi posteriormente incorporada pela controlada Ale Combustíveis (subsidiária integral), esta última, passou a fazer jus à dedução da amortização do ágio existente quando da aquisição desta empresa por aquela na oportunidade da operação de incorporação de ações, na forma dos arts. 385 e 386 do RIR/99 Tendo em vista que a controladora Cia Sat Participações foi posteriormente incorporada pela controlada Ale Combustíveis (subsidiária integral), esta última, passou a fazer jus à dedução da amortização do ágio existente quando da aquisição desta empresa por aquela na oportunidade da operação de incorporação de ações, na forma dos arts. 385 e 386 do RIR/99

A análise dos casos demonstra que as situações fáticas apreciadas pelo acórdão recorrido e pelo paradigma são semelhantes. De fato, em ambos os casos, a fiscalização considerou que não houve dispêndio, que não houve pagamento do ágio, mas incorporação de ações a valor de mercado

de empresa pertencente a um mesmo grupo econômico, ou seja, mera transferência de investimento superavaliado.

Para o colegiado a quo, o fato de não haver compra e venda, e sim incorporação de ações a valor de mercado de empresa pertencente a um mesmo grupo econômico, implicaria considerar não haver efetivo pagamento, desembolso, o que tornaria indedutível o ágio, enquanto que para o colegiado que proferiu o paradigma, incorporação de ações representa efetiva aquisição não havendo impedimento legal na transferência do ágio e no seu aproveitamento.

A recorrente ainda fez um cotejo entre o acórdão recorrido e o Acórdão n.º 9101-002.310, que chama de paradigma.

Contudo, o Acórdão n.º 9101-002.310, indicado como paradigma para a 1ª matéria divergente - preliminar - nulidade do auto de infração da CSLL por inexistência de fundamentação legal da autuação - cuidou, somente, de discussão acerca de não haver previsão legal determinando que o valor referente a amortização de ágio seja adicionado ao lucro líquido para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, como ocorre com o IRPJ e da inaplicabilidade do art. 57 da Lei n.º 8.981/1995, posto que tal dispositivo não determina que haja identidade com a base de cálculo do IRPJ.

Assim, o Acórdão n.º 9101-002.31 não pode ser admitido como paradigma para a matéria ora apreciada, por não guardar semelhança fática com o recorrido.

Mas, como dito, a divergência restou caracterizada na comparação com o primeiro paradigma indicado.

Assim, nesta matéria, deve ser dado seguimento ao Recurso Especial.

No caso, não havendo alegações contrárias ao conhecimento, o recurso especial da Recorrente deve ser conhecido, nos termos delimitados pelo despacho de admissibilidade, com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784, de 1999.

Por todo o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Redatora designada.

O I. Relator restou vencido em seu entendimento favorável ao conhecimento parcial do recurso especial. A maioria do Colegiado compreendeu que nenhuma das matérias que tiveram seguimento poderia ser conhecida.

Além da alegação de “ilegalidade de juros de mora sobre a multa de ofício”, cujo conhecimento encontra óbice na Súmula CARF n.º 108 como bem exposto pelo I. Relator, o recurso especial da Contribuinte também teve seguimento quanto às matérias “nulidade absoluta dos lançamentos da CSLL, da multa de ofício e juros, diante da inexistência de lei que vede a amortização do ágio na sua base de cálculo. Nulidade do auto de infração da CSLL, em face à absoluta inexistência de fundamentação legal da autuação” e “dedutibilidade do ágio”.

Com respeito à matéria “**nulidade absoluta dos lançamentos da CSLL, da multa de ofício e juros, diante da inexistência de lei que vede a amortização do ágio na sua base de cálculo. Nulidade do auto de infração da CSLL, em face à absoluta inexistência de fundamentação legal da autuação**”, tem-se que, diante da continuidade das glosas de amortização de ágio interno, promovida nos autos do processo administrativo n.º 11080.723701/2010-74 para os períodos de agosto/2005 a junho/2010, e aqui estendidas aos períodos de julho/2010 a dezembro/2012, o Colegiado *a quo*, no Acórdão recorrido n.º 1201-001.896, reafirmou o que decidido no lançamento anterior, nos termos do Acórdão n.º 9101-002.389, negando provimento ao recurso voluntário para manter as glosas aqui promovidas.

Antes, porém, o voto condutor do acórdão recorrido afasta arguição de nulidade do lançamento de CSLL por falta de fundamentação legal para glosa, afirmando a *aproximação e quase identidade entre o IRPJ e a CSLL*, a permitir a aplicação das previsões legais do IRPJ à CSLL. Adicionou, ainda, que *a constatação da artificialidade dos procedimentos destinados ao aproveitamento do ágio não nos permite aceitar, sob qualquer argumento, a sua dedutibilidade para fins de apuração da CSLL*, para além de que, se a *ausência de norma específica relativa à CSLL prevalecesse*, sequer existiria *previsão legal da dedutibilidade* das amortizações legais, vez que esta somente se sustentaria no art. 386 do RIR/99, que assim limitado estaria à apuração do IRPJ.

A divergência jurisprudencial arguida neste ponto teve seguimento com base no paradigma n.º 9101-002.310, em face do qual confirma-se, aqui, dessemelhança equivalente à demonstrada no voto vencedor expresso por esta Conselheira no Acórdão n.º 9101-006.049³:

E o dissídio jurisprudencial em tela teve seguimento sob os seguintes fundamentos expressos no exame de admissibilidade:

(8) “inexistência de previsão legal para a adição, à base de cálculo da CSLL, da despesa com a amortização de ágio considera indedutível pela fiscalização”

Decisão recorrida:

REFLEXO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL.

Deve ser anulada contabilmente a amortização de ágio que, após interposição de empresa veículo que dissimula o real adquirente, surge sem substância econômica no patrimônio da investida.

Acórdão paradigma n.º 9101-002.310, de 2016:

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE DO ART. 57, LEI N 8.981/1995.

Inexiste previsão legal para que se exija a adição à base de cálculo da CSLL da amortização do ágio pago na aquisição de investimento avaliado pela equivalência patrimonial. Inaplicabilidade, ao caso, do

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca (suplente convocado) e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício), e divergiram na matéria os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Alexandre Evaristo Pinto.

art. 57 da Lei nº 8.981/1995, posto que tal dispositivo não determina que haja identidade com a base de cálculo do IRPJ.

Acórdão paradigma nº 1103-00.630, de 2012:

Não há ementa correspondente a essa matéria.

[...].

Com relação à dedução das despesas de amortização do ágio, para fins da CSLL, registro que não há previsão legal para a indedutibilidade dessas despesas, tal como é preceituada para o lucro real, pelo art. 25 do Decreto-Lei nº 1.598/77.

25. Por fim, com relação a essa oitava matéria, também ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

26. Enquanto a decisão recorrida entendeu que, para fins da CSLL, deve ser anulada contabilmente a amortização de ágio que, após interposição de empresa veículo que dissimula o real adquirente, surge sem substância econômica no patrimônio da investida, os acórdãos paradigmas apontados (Acórdãos nºs 9101-002.310, de 2016, e 1103-00.630, de 2012) decidiram, de modo diametralmente oposto, que inexistente previsão legal para que se exija a adição à base de cálculo da CSLL da amortização do ágio pago na aquisição de investimento avaliado pela equivalência patrimonial (primeiro acórdão paradigma) e que não há previsão legal para a indedutibilidade dessas despesas, tal como é preceituada para o lucro real, pelo art. 25 do Decreto-Lei nº 1.598/77 (segundo acórdão paradigma).

Como se vê, a premissa do acórdão recorrido é no sentido de que uma ativo que surge sem substância econômica no patrimônio da investida, porque mantido sob a titularidade do real adquirente, não pode gerar amortização que afete o lucro contábil, ensejando a glosa reflexa na base de cálculo da CSLL. Já o primeiro paradigma analisou lançamento no qual a amortização do ágio foi adicionada na base de cálculo do IRPJ, porque o investimento permanecia no patrimônio do investidor, e a autoridade lançadora exigiu que a mesma adição fosse promovida na base de cálculo da CSLL.

De fato, o paradigma nº 9101-002.310 trata de lançamento exclusivamente de CSLL, decorrente da exigência de adição ao lucro líquido de amortizações de ágio que foram adicionadas ao lucro real, porque referentes a investimento mantido no patrimônio da investidora. Ou seja, frente à observância, no âmbito de IRPJ, de regra que busca neutralizar as amortizações de ágio, postergando seus efeitos para o momento da liquidação do investimento, exigiu-se do sujeito passivo que a mesma providência fosse adotada no âmbito da CSLL, e este Colegiado, em antiga composição, afirmou inexistir norma legal que assim determinasse. Nada, no referido julgado, permite concluir que a mesma solução seria dada na hipótese em que a amortização do ágio se mostre indedutível por ausência de confusão patrimonial entre investida e investidora, aspecto que, como referido no acórdão recorrido, afetaria o próprio reconhecimento contábil da amortização da investida.

Quanto ao paradigma nº 1103-00.630, embora ali também se tratasse de amortização fiscal do ágio na forma dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, e seu voto condutor traga argumentos contrários à indedutibilidade das amortizações no âmbito da CSLL, importa observar que naqueles autos foi dado provimento integral ao recurso voluntário, afirmando-se o não cabimento da glosa não só na base da CSLL, como também do IRPJ. Assim, o outro Colegiado do CARF decidiu a questão sob circunstâncias distintas daquelas que a Contribuinte quer ver prevalecer nestes autos, qual seja, que a exigência de CSLL seja cancelada ainda que afirmada a indedutibilidade no âmbito do IRPJ. O exame do paradigma evidencia não ser possível cogitar se a mesma decisão seria adotada caso aquele Colegiado reconhecesse a indedutibilidade das amortizações no âmbito do IRPJ.

Estas as razões, portanto, para CONHECER PARCIALMENTE do recurso especial da Contribuinte em menor extensão, apenas em relação à matéria “utilização de empresa veículo”. *(negrejou-se)*

No presente caso, as glosas no âmbito do IRPJ subsistem válidas em razão da artificialidade do ágio formado em operações entre partes relacionadas, de modo que não há aqui, como lá, a observância, no âmbito de IRPJ, da adição determinada pela legislação, da qual decorre a discussão acerca da necessidade de uma determinação legal específica no âmbito da CSLL. Adicione-se, neste sentido, a fundamentação específica do acórdão recorrido no sentido de que *a constatação da artificialidade dos procedimentos destinados ao aproveitamento do ágio não nos permite aceitar, sob qualquer argumento, a sua dedutibilidade para fins de apuração da CSLL.*

Diante de cenários fáticos e jurídicos distintos, a divergência jurisprudencial não se estabelece.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Quanto à matéria “**dedutibilidade do ágio**”, o recurso especial da Contribuinte teve seguimento em face do paradigma nº 1402-002.323. A Contribuinte arguiu que não foi invalidada a fundamentação econômica do ágio, expressa nos Laudos de Avaliação Econômica das participações societárias; que houve substância na aquisição; que a legislação não impõe como condição para dedutibilidade do ágio a sua formação entre partes não relacionadas; que houve geração de ganho de capital com tributação diferida na forma do art. 36 da Lei nº 10.637/2002; que a vedação legal à dedutibilidade do ágio interno *só veio a ocorrer a partir da Medida Provisória nº 627/13, convertida na Lei 12.973/14*; e que há aquisição mediante *subscrição de capital e sua integralização com a transferência de ações.*

Depois de transcrever vários julgados administrativos para fundamentar seu entendimento, a Contribuinte passa a demonstrar a divergência jurisprudencial apenas em face do paradigma nº 1402-002.323, destacando de sua ementa que *é exatamente o preço de emissão das ações da incorporadora e sua transferência aos titulares das ações incorporadas que*

representa o pagamento do ágio na incorporação de ações. Destacando que o paradigma trata de lançamento por glosa de despesas com amortização de ágio não adicionado ao lucro líquido do período para a determinação do lucro real, sob a premissa de que não existiu pagamento, mas uma permuta de ações devidamente planejada, sem transferência de titularidade, em uma reorganização societária, com registro em ativo de "ágio de si mesma", a Contribuinte conclui pela existência de decisão divergente em face da afirmação, no voto condutor do paradigma, de que a subscrição das ações da incorporadora é paga com ações da incorporada, com consequente transmissão de título de propriedade, evidenciando-se o pagamento no preço de emissão das ações da incorporadora e sua transferência aos titulares das ações incorporadas.

Diante deste cenário, entende que há *similitude fática nos lançamentos que oneram fatos geradores que dizem com ágio oriundo de aporte de capital ocorrido em sequência de operações de reorganização societária, cujo cerne das questões é a existência/necessidade, ou não, de pagamento/dispêndio do ágio, para sua dedutibilidade, na aquisição de ações, como na hipótese a merecer revisão desta douta Câmara Superior com o fim de uniformizar a jurisprudência.*

Em exame de admissibilidade compreendeu-se que a divergência jurisprudencial estaria caracterizada porque:

A análise dos casos demonstra que as situações fáticas apreciadas pelo acórdão recorrido e pelo paradigma são semelhantes. De fato, **em ambos os casos**, a fiscalização considerou que não houve dispêndio, que não houve pagamento do ágio, **mas incorporação de ações a valor de mercado de empresa pertencente a um mesmo grupo econômico**, ou seja, mera transferência de investimento superavaliado.

Para o colegiado a quo, o fato de não haver compra e venda, e **sim incorporação de ações a valor de mercado de empresa pertencente a um mesmo grupo econômico**, implicaria considerar não haver efetivo pagamento, desembolso, o que tornaria indedutível o ágio, enquanto que para o colegiado que proferiu o paradigma, incorporação de ações representa efetiva aquisição não havendo impedimento legal na transferência do ágio e no seu aproveitamento. (*negrejou-se*)

Contudo, o caso presente não trata de incorporação de ações, mas sim de reavaliação de participação societária mediante trâmite por outras sociedades do grupo de ações detidas por Gerdau S/A em *Gerdau Açominas* para, ao final, o mesmo investimento retornar à titularidade de Gerdau S/A acrescido de R\$ 13.698.283.480,00, quantia que se reflete como ágio na investida e gera as amortizações glosadas, como bem resumido pela ex-Conselheira Adriana Gomes Rêgo no voto condutor do Acórdão nº 9101-002.389, adotado como razões de decidir do acórdão recorrido:

No mérito, entendo que assiste razão à Fazenda Nacional porque a Lei nº 9.532, de 1997, em seus artigos 7º e 8º, jamais pode ser interpretada como permissiva de dedutibilidade de uma despesa que foi “inventada”!

E aqui chamo a atenção que o que classifico de “invenção” é incontroverso pois, em que pese a recorrente dizer que o ágio é legítimo, em nenhum momento a Recorrida demonstrou que houve pagamento ou qualquer transferência de recursos relativa ao ágio que aproveitou. A discussão que se trava aqui é se a lei exige ou não pagamento, custo, onerosidade, e partes independentes.

Recapitulando um pouco a operação de onde surgiu o ágio, verifica-se:

1 – Siderúrgica Riograndense, empresa praticamente inativa, com capital social de R\$ 422.360,00 passa a se chamar Gerdau Participações e a deter um capital de R\$ 15.227.078.630,00.

E a primeira pergunta que surge: como se deu este aumento de capital?

2 – Gerdau S.A subscreveu ações que Siderúrgica Riograndense emitiu.

E como subscreveu?

3 – Subscreveu com as ações que Gerdau S.A tinha na Gerdau Açominas, no valor de R\$ 13.698.283.480,00 (subscreveu com a totalidade das ações que detinha na Açominas) e na Gerdau Internacional, no valor de R\$ 1.528.372.790,00 (aqui só usou 22,8% da participação que detinha).

E como surge a Gerdau Aços Especiais S.A?

4 – Foi constituída em 15/04/2005, com capital social de R\$ 1.000,00, subscrito por Gerdau Açominas S/A (R\$ 990,00) e Grupo Gerdau Empreendimentos Ltda (R\$ 10,00).

E como surge o ágio na Gerdau Aços Especiais S.A?

5 – Em 30/07/2005, Gerdau Açominas é cindida parcialmente, e uma parte do seu patrimônio vai para a Gerdau Aços Especiais (de acordo com o laudo, a ora atuada incorporou R\$ 379.203.931,09 dos bens, direitos e obrigações da cindida).

Portanto houve uma cisão, seguida de incorporação.

6 – Desse valor, R\$ 550.488.805,22 corresponde, segundo a Fiscalização, ao ágio herdado pela Gerdau Açominas, quando incorporou a Gerdau Participações.

É que, em 2004, o investimento que a Gerdau S.A tinha na Gerdau Açominas estava contabilizado por R\$ 4.479.918.909,94. Mediante um Laudo de Avaliação Econômica na Gerdau Açominas, esse investimento passou a ser avaliado por R\$ 4.479.918.909,94, acrescido de um “goodwill” de R\$ 13.698.283.480,00.

Quando Gerdau S.A subscreveu o capital de Gerdau Participações S.A com a totalidade das ações da Gerdau Açominas, Gerdau Açominas passou a ser controlada de Gerdau Participações, que por sua vez era controlada de Gerdau S.A, ou seja, o controle de tudo continuou com Gerdau S.A.

Na contabilidade de Gerdau Participações S.A é registrado o valor contábil da Gerdau Açominas, acrescido do ágio decorrente da reavaliação.

Quando Gerdau Açominas incorpora Gerdau Participações, passa a amortizar uma parte desse ágio, e quando é cindida e incorporada pela Gerdau Aços Especiais, o ágio é transferido.

Logo, quem recebeu este ativo reavaliado, que foi a Gerdau Participações S.A, nada entregou à Gerdau S.A, senão suas próprias ações, as quais apenas permitiram à suposta alienante manter o controle que já detinha sobre a Gerdau Açominas.

Assim, Gerdau Participações S.A tem contabilizado um ágio sem ter tido qualquer dispêndio para aquisição das ações. (*grifos do original*)

O paradigma nº 1402-002.323, por sua vez, tem em conta operação de incorporação de ações para associação de **dois grupos empresariais**, nos termos assim expostos em seu relatório:

3.1.3.1. os grupos de empresas "Acionistas da Sat" e "Acionistas Ale" firmaram acordo de associação (fl. 436 a 473) para, de forma compartilhada, na proporção de 50% para cada, explorar econômico e empresarialmente suas atividades. Para tanto, as partes praticariam uma série de atos envolvendo a Satélite e a Ale Combustíveis, resultando em configuração tal que a totalidade do capital da primeira iria passar a ser detido pela Ale Combustíveis. Acordaram, em síntese, que: a) a Cia Sat Participações, detentora de 100% das ações da Satélite, incorporaria ações da Ale Combustíveis; b) após, a Cia Sat participações, controladora, seria incorporada por sua controlada Ale Combustíveis; c) a Ale Combustíveis, tendo a Satélite como subsidiária integral pela operação anterior, incorporá-la-ia para concluir o objetivo final do acordo;

Na execução desta associação, a autoridade fiscal identificou que as ações de *Ale Combustíveis* foram incorporadas por *Cia. Sat Participações*, mas sem laudo de avaliação do

preço atribuído às ações, do qual resultou o registro do ágio. Para além disso, a acusação fiscal compreendeu que o acordo de associação não significaria aquisição, porque *não existiu pagamento, mas uma permuta de ações devidamente planejada*. Na sequência, diante da incorporação de *Cia Sat Participações* por *Ale Combustíveis*, a autoridade lançadora concluiu que seria indedutível a amortização de “ágio de si mesma”.

A dessemelhança entre as operações comparadas é evidente, e na parte em que a Contribuinte pretende assemelhá-las há desconstituição, no paradigma, desde a decisão de 1ª instância, confirmada na apreciação do recurso de ofício, que se pautou, em discordância com a acusação fiscal no entendimento de que a incorporação de ações representa aquisição, porque *Ale Participações*, como sócio de *Ale Combustíveis*, aceitou ser sócio de *Cia Sat Participações*. Assim, sob a ótica de que *houve efetiva aquisição pela incorporadora (Cia Sat Participações) das ações da incorporada (Ale Combustíveis)*, firmada na interpretação do art. 252 da Lei das S/A que sequer é referido no presente caso, o voto condutor do paradigma se estende na análise das objeções fiscais ao valor do ágio constituído naquela operação, e concorda com a redução das amortizações cuja dedução é possível na apuração do lucro tributável.

Portanto, diversamente do recorrido, no qual o ágio se forma sem que *Gerdau S/A* deixe de ter o controle de *Gerdau Açominas*, no paradigma as ações de *Ale Combustíveis* passam à titularidade de **terceiro**, *Cia Sat Participações*, e o sócio de *Ale Combustíveis* passa a ser **mais um** sócio de *Cia Sat Participações*. Ainda que em ambos os casos não haja “pagamento” - sob a ótica de dispêndio, de entrega de recursos financeiros - evidente está que há terceiro na operação analisada no paradigma. Em consequência, na permuta com ele promovida – para entrega das ações de *Ale Combustíveis* em troca das ações de *Cia Sat Participações* – há estipulação de preço superior ao valor patrimonial das ações, e o sócio de *Ale Combustíveis* passa a deter um ativo que antes não possuía e de maior valor (ações de *Cia Sat Participações*), distintamente do recorrido, no qual está posto que *quem recebeu este ativo reavaliado, que foi a Gerdau Participações S.A, nada entregou à Gerdau S.A, senão suas próprias ações, as quais apenas permitiram à suposta alienante manter o controle que já detinha sobre a Gerdau Açominas*.

Conclui-se, do exposto, que o “ágio de si mesma” questionado no paradigma foi formado em operação substancialmente distinta da presente, e estas circunstâncias específicas, aqui ausentes, foram determinantes para que o outro Colegiado do CARF compreendesse que lá havia aquisição e pagamento de preço, e isto, inclusive, sob a regência de dispositivos legais distintos dos aqui debatidos. Assim, como na matéria anterior, dadas as circunstâncias fáticas e jurídicas dessemelhantes, o dissídio jurisprudencial não se constituiu.

Estas as razões, portanto, para NÃO CONHECER do recurso especial da Contribuinte nas duas matérias que o I. Relator entendeu por conhecer.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada