



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

Processo nº 13804.000929/2002-03
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.846 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 16 de abril de 2019
Assunto CSLL
Recorrente CARGILL AGRÍCOLA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado: i) por voto de qualidade, rejeitar a arguição de decadência do direito de revisar o crédito pleiteado, divergindo os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Junia Roberta Gouveia Sampaio; e ii) por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente


(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa (Presidente).

Relatório

O litígio remonta ao Despacho Decisório - EQPIR/PJ/DIORT /DERAT/SP DE 27/02/2007 (fls. 441/455), que deferiu parcialmente o pleito da recorrente, conforme reprodução abaixo:

 Receita Federal	
Processo nº:	13804.000929/2002-03
Interessado:	CARGILL AGRICOLA S.A.
CNPJ:	60.498.706/0001-57

VII. Considerações finais:

58. Verifica-se que, no caso vertente, o contribuinte **PAGOU INDEVIDAMENTE OU A MAIOR**, CSLL pelo regime de Estimativa no valor de **RS 11.166.483,69** (onze milhões, cento e sessenta e seis mil, quatrocentos e oitenta e três reais e sessenta e nove centavos) no Ano-Calendário de 2001.

59. Verifica-se ainda que, o contribuinte **NÃO APUROU** saldo credor de CSLL no Ano-Calendário de 2001, apurando um CSLL a Pagar no valor de **RS 6.604.148,32** (seis milhões, seiscentos e quatro mil, cento e quarenta e oito reais e trinta e dois centavos).

60. Da diferença algébrica dos valores citados, chega-se ao valor da CSLL a Restituir de **RS 4.562.335,37** (quatro milhões, quinhentos e sessenta e dois mil, trezentos e trinta e cinco reais e trinta e sete centavos).

61. Diante do exposto, e tendo em vista tudo mais que do processo consta, no uso da competência conferida pelo art. 140 do Regulamento Interno da SRF, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, proponho o **DEFERIMENTO PARCIAL** do Pedido de Restituição, reconhecendo o direito creditório contra a Fazenda Nacional da empresa **CARGILL AGRICOLA S.A.**, CNPJ: 60.498.706/0001-57, na importância de **RS 4.562.335,37** (quatro milhões, quinhentos e sessenta e dois mil, trezentos e trinta e cinco reais e trinta e sete centavos) referente a pagamentos indevidos ao longo do ano de 2001 (vide tabela do parágrafo 56 deste despacho) e a **HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES VINCULADAS** ao crédito deste processo até o limite do valor referido, cobrando-se inclusive o débito compensado sem processo não informado em DCTF constante do parágrafo 8 desde despacho.

Irresignada, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade perante a Turma Julgadora de 1º Piso (fls. 541/561) requerendo o deferimento integral do direito creditório.

Por bem resumir os elementos fáticos presentes nos autos, sirvo-me do relatório da decisão *a quo*, prolatada pela 4ª Turma da DRJ/SP1, em sessão de 29 de maio de 2012 (fls. 901/976).

DO DESPACHO DECISÓRIO

Início pelo resumo das argumentações que embasaram o DD (fls. 441/455 – os destaques são do original):

“3.1. O processo refere-se a um Pedido de Restituição no valor de R\$11.491.313,61, protocolado em 18/01/2002, motivado pela existência de “CSOCIAL paga a maior durante o ano-calendário de 2001” (DIPJ/2002).

(...)

IV. Da apuração dos saldos credores:

*3.12. O suposto saldo credor é decorrente de pagamentos indevidos ou a maior no AC 2001. Tais pagamentos indevidos ou a maior são resultantes dos pagamentos feitos ao longo do ano pelo **Regime de Estimativa**. Ao longo dos itens seguintes serão detalhadas as inconsistências encontradas entre as Declarações apresentadas pelo contribuinte (DIPJ e DCTF) e as informações coletadas em outros sistemas (por exemplo: DIRF), além de informações apresentadas pelo contribuinte através do atendimento de Intimações.*

3.13. Faz-se necessário ressaltar ainda que, em conformidade com o Princípio da Economia Processual, dados constantes de outros processos do mesmo contribuinte (13804.000928/200251) instruíram o presente processo (fls. 261 a 281). Note-se que tal princípio não poderá ser utilizado pela empresa com o fito de se eximir de apresentar documentos em processos futuros, ou através de intimações.

V. Da Auditoria das Declarações

3.14. A fim de se verificar a autenticidade dos valores e informações constantes nas DIPJ apresentadas pelo contribuinte, Intimações foram enviadas (fls. 129; 140; 198 a 200), as quais foram devidamente respondidas pela empresa. Os dados apresentados nas Declarações feitas pela empresa também foram cruzados com informações obtidas em outros sistemas.

3.15. A DIPJ/2002 apresentou, como será demonstrado agora, muitas inconsistências. Com o propósito de se apurar o exato saldo credor da empresa, foi feita uma simulação da DIPJ/2002. Vale ressaltar que tal simulação não implica em Retificação de Ofício desta Declaração, sendo apenas utilizada para efeito de apuração do correto valor da Restituição.

*3.16. Tanto a DIPJ/2002 entregue pelo contribuinte como a simulação feita por esta auditoria encontram-se nas folhas 404 a 416. Algumas linhas em **negrito** da coluna da simulação serão detalhadas a seguir; outras, como por exemplo a linha 06A/41 (LUCRO OPERACIONAL), estão em **negrito** uma vez que, representando somas de linhas anteriores, estão em desacordo com o valor apresentado originalmente pela empresa (fl. 407).*

(...)

V.1. Linha 06A/21 GANHOS AUFERIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL, EXCETO DAYTRADE

3.17. O valor originalmente apresentado foi de R\$ 0,00. Na Intimação, o contribuinte foi intimado a responder sobre a existência de operações de SWAP: **"Informação da existência de rendimentos auferidos em operações de SWAP pela empresa Cargill Agrícola S. A., justificando os motivos da não declaração em DIP J/2002, ou indicando em que ficha e linha da DIP J/2002 ele foi declarado;"**

3.18. Em resposta a tal intimação, o contribuinte alega não existir tais operações, apesar de constar na DIPJ entregue pelo mesmo contribuinte na sua Ficha 43 DEMONSTRATIVO DE IRRF (código 5273): **"Não existem rendimentos auferidos em operações de SWAP pela empresa Cargil Agrícola S/A no ano-calendário de 2001."**

3.19. Após consulta ao sistema SIEF/DIRF, encontramos ganhos auferidos em operações de SWAP (código 5273) no valor total de R\$ 5.369.071,70. Este valor foi utilizado em detrimento do valor original, alterado.

V.3. Linha 06A/23 RECEITAS DE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO

3.20. O valor originalmente apresentado foi de R\$ 0,00. Após consulta ao sistema SIEF/DIRF, encontramos receitas de juros sobre o capital próprio (código de receita 5706) no valor total de R\$ 285,26. Este valor foi utilizado em detrimento do valor original, alterado.

V.5. Linha 17/02 PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS

3.21. O valor originalmente apresentado foi de R\$1.462.373,91 (fl. 412). Sobre despesas indedutíveis da Base de Cálculo da CSLL diz o art. 13 da Lei nº 9.249, de 26/12/95:

(...).

3.22. Analisando-se o LALUR apresentado pela empresa (fls. 317 a 355), encontramos, em 31/12/2001, duas provisões que compõem a base de cálculo da CSLL:

3.22.1. Provisões não dedutíveis – Previdência Privada: R\$1.087.448,80 (fl. 335);

3.22.2. Provisões para Contingência (Ciagua): R\$374.925,11 (fl. 335).

3.23. Analisando-se o Balancete Geral Sintético apresentado pela empresa (fl. 360 a 379), encontramos mais uma provisão que compõe a base de cálculo da CSLL:

3.23.1. Provisão para Devedores Duvidosos (PDD): R\$10.907.431,36 (fl. 373).

3.24. Somando-se os valores citados, chegamos a um total de R\$12.369.805,27. Este valor, por ser superior ao constante da DIPJ, foi utilizado em detrimento do valor original, alterado.

V.6. Linha 17/10 AJUSTES POR DIMINUIÇÃO NO VALOR DE INVESTIMENTO AVALIADO PELO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

3.25. O valor originalmente apresentado foi de R\$23.135.154,83 (fl. 412). Para o preenchimento desta linha, a Ajuda do programa menciona as seguintes instruções:

"Linha 17/10 Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido Valores informados na Linha 09A/I0." "Linha 09A/10 Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido Corresponde aos valores informados nas Linhas 06A/38 e 06A/39."

3.26. A soma dos valores apresentados nas Linhas 06A/38 e 06A/39 (fl. 407) é de **R\$65.114.993,02. Este valor foi utilizado em detrimento do valor original, alterado.**

V.7. Linha 17/25 VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS OPERAÇÕES LIQUIDADAS

3.27. Existem dois métodos para se contabilizar as Variações Cambiais:

3.27.1. Pelo **Regime de Competência**: a apuração das variações cambiais **independe do momento da liquidação da operação. Não existem Adições ou Exclusões** neste regime, pois tais variações já devem ter sido contabilizadas na Apuração do Resultado.

3.27.2. Pelo "**Regime de Caixa**": a apuração das variações cambiais é feita **no momento da liquidação da operação. Ou seja, toda a Variação Cambial Ativa e toda a Variação Cambial Passiva de Operações Liquidadas** são contabilizadas como **Exclusões** e toda a **Variação Cambial Passiva e toda a Variação Cambial Ativa de Operações Liquidadas** são contabilizadas como **Adições**. Esta forma de apuração encontra-se regrada no art. 30 da MP nº 1.85810, de 1999:

(...).

3.28. Intimado a esclarecer que regime de apuração foi utilizado na declaração, o contribuinte manifestou-se afirmando ter utilizado o Regime de Competência (fl. 295).

Decorrente deste fato são os valores nulos para todas as linhas de Adição e Exclusão. Todavia, o valor originalmente apresentado na linha 17/25 foi de R\$11.333.856,77 (fl. 412).

3.29. O contribuinte também se manifestou a respeito do porquê do preenchimento apenas desta linha em detrimento das demais, afirmando que tal valor é referente a "variação cambial passiva liquidada no ano-calendário anterior" (fl. 296). Decorre daí que tal ajuste deveria ter sido feita no Ano-Calendário correspondente. Conseqüentemente, **o valor de R\$ 0,00 foi utilizado em detrimento do valor original, alterado.**

V.8. Linha 17/38 CSLL MENSAL PAGA POR ESTIMATIVA

3.30. Foi feito um comparativo entre os valores apurados na DIPJ, os valores declarados em DCTF e os valores pagos em DARF sob o regime de estimativa de CSLL no AC em estudo (fl. 245). Como se pode observar, existem inúmeras inconsistências entre os valores apresentados mês a mês.

3.31. Através de consulta aos DCTF do AC em questão (fl. 171), foi constatado que ocorreram Compensações sem DARF; segue a análise destas Compensações:

3.31.1. Compensação sem processo no valor de R\$9.966,09 utilizando créditos de SNCSSL apurado no AC 2000: Após análise da DIPJ/2001, constata-se que inexistente saldo credor apurado de CSLL naquele AC (fl. 403). Logo, **o valor é passível de alteração.**

3.31.2. Compensação através do processo Nº 13811.000077/2001-76 no valor de R\$750.292,44 utilizando créditos de SNIRPJ apurado no AC 2000: O valor já se encontra declarado conforme consta no sistema PROFISC (fl. 197), apesar da pequena

discrepância de valores (R\$ 0,05). Não cabe a alteração deste valor uma vez que se configura uma Compensação Declarada, extinguindo-se sob condição resolutória de ulterior homologação quando da decisão do referido processo, conforme regrado na Lei no 9.430/96 no seu §2º do art. 74 com redação dada pela Lei nº 10.637 de 30/12/2002:

(...).

3.32. Para se averiguar os valores declarados e pagos pelo regime de estimativa de CSLL no AC em questão, o contribuinte foi Intimado a apresentar esclarecimentos. Através do LALUR apresentado pelo mesmo, verificou-se que os valores lá constantes (fls. 317 a 355) conferem com os apresentados na DIPJ (fl. 409), atestando a veracidade dos mesmos. Daí conclui-se que os pagamentos em DARF (fls. 05 e 06) referentes aos meses indicados na DIPJ/2002 são suficientes para quitar os valores apurados.

*3.33. O valor constante originalmente na Linha 17/38 de **R\$1.362.785,52** foi alterado, sendo substituído pela soma dos valores pagos em DARF no AC dos meses com Imposto apurado pelo regime de Estimativa, e também do valor compensado através do processo Nº 13811.000077/2001-76, limitado ao valor declarado na DIPJ (R\$703.568,60), além do valor pago no Exterior (R\$318.212,10) resultando no valor de **R\$1.021.780,70**. O cálculo deste valor encontra-se à folha 412.*

3.34. Os pagamentos em DARF efetuados pelo contribuinte nos meses em que não foram apurados Tributos a Pagar pelo regime de Estimativa (fl. 245) não foram incluídos neste cômputo uma vez que, não tendo sido apurados nos respectivos meses na DIPJ, configuram-se como Pagamento Indevido, não fazendo parte do Saldo Credor.

(...)

V. 11. Linha 17/42 CSLL A PAGAR

*3.35. Ao final da Ficha 17 (fl. 412), chega-se ao valor da CSLL a Pagar no valor de **R\$6.604.148,32**.*

VI. Pagamento Indevido ou a maior

3.36. O Pagamento Indevido ou a Maior configura-se quando o tributo (ou parte dele) não deveria ter sido recolhido ao Estado. No caso em tela, em desconformidade com o LALUR e com a DIPJ, CSLL apurado pelo regime de Estimativas Mensais foram pagas em meses em que não havia Tributo a Recolher como consta na Tabela comparativa à folha 245.

3.37. O contribuinte pagou indevidamente valores de CSLL pelo Regime de Estimativa como detalhado na tabela abaixo:

Pagamento/Compensação/Declaração referente ao mês de JANEIRO			
R\$ 750.292,44 Compensação - ver DCTF (fl. 171)			
<u>R\$ 581.037,46</u> DARF - PA:31/01 (fl. 167)			
R\$ 1.331.329,90 Total pago referente à janeiro			
<u>R\$ (703.568,60)</u> Declarado em DIPJ			
R\$ 627.761,30 Pagamento a maior referente ao mês de janeiro			
Pagamentos Indevidos ou a Maior (AC 2001)			
Data Arrecadação (fl. 167)	Valor (fl. 167)	Período de apuração (AC 2001)	Data do Vencimento
28/09/2001	R\$627.761,30	Janeiro	28/02/2001
28/09/2001	R\$334.317,64	Maior	29/06/2001
28/09/2001	R\$2.449.634,85	Julho	31/08/2001
28/09/2001	R\$7.754.769,90	Agosto	28/09/2001
Total: R\$11.166.483,69			

3.38. Segundo consta no Pedido de Restituição à folha 01, o contribuinte pleiteia “Restituição da CSOCIAL paga a maior durante o ano-calendário de 2001”. Consta do “Demonstrativo da CSLL paga a maior” (folha 02) os pagamentos Indevidos referentes aos meses de janeiro, maio, julho e agosto, atestando no mesmo sentido do pedido feito à folha 01.

VII. Considerações finais:

3.39. Verifica-se que, no caso vertente, o contribuinte PAGOU INDEVIDAMENTE OU A MAIOR, CSLL pelo regime de Estimativa no valor de R\$11.166.483,69 no AC 2001.

3.40. Verifica-se ainda que, o contribuinte NÃO APUROU saldo credor de CSLL no AC 2001, mas CSLL a Pagar no valor de R\$6.604.148,32. Da diferença algébrica dos valores citados, chega-se ao valor da CSLL a Restituir de R\$4.562.335,37”.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Na peça de defesa (fls. 541/561) a impugnante alega em preliminares ter havido a decadência do direito do Fisco, assentando:

- que o crédito tributário de CSLL, relativo ao fato gerador ocorrido em 31/12/2001, encontra-se extinto pela decadência pois a Recorrente foi intimada do indeferimento do presente pedido de restituição e da constituição de crédito tributário de CSLL em 09/03/2007, ou seja, após o decurso do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.
- que, passados cinco anos, com inércia do Fisco, os pagamentos de CSLL foram tacitamente homologados, consumando-se assim a decadência e a consequente extinção do crédito tributário exigido no momento da restituição dos valores aqui pleiteados, visto que a CSLL é tributo sujeito ao lançamento por homologação e que a constituição do crédito tributário se deu em 09/03/2007.

- que, assim, consoante entendimento consolidado pela jurisprudência firmada tanto pelo E. Conselho de Contribuintes, como pelo Superior Tribunal de Justiça, é inequívoca a extinção do suposto crédito tributário de CSLL apurado pela fiscalização na simulação da DIPJ/2002 entregue pela Recorrente, dado que a sua constituição se deu após o decurso do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador ocorrido em 31/12/2001, estando desta maneira extinto o crédito tributário exigido pela fiscalização no valor de R\$ 6.604.148,32.

No mérito contrapõe-se, item a item, às colocações feitas pelo DD na parte que indeferiu seu pedido, para concluir requerendo “*o provimento da presente manifestação de inconformidade, com o conseqüente reconhecimento da extinção do crédito tributário Da CSLL apurado pela fiscalização no valor de R\$4.562.335,37, dados os efeitos da decadência, bem como das ilegalidades praticadas durante a simulação da DIPJ/2002 entregue pela Recorrente, julgando-se, assim, integralmente procedente o pedido de restituição da CSLL paga a maior e indevidamente durante o ano de 2001, no valor total de R\$11.491.313,61*”.

Sequencialmente os autos foram objeto de diversos encaminhamentos e providências, incluindo DD rerratificador, conversão em diligência, nova MI da contribuinte, Informação Fiscal e Resposta da interessada, sendo, depois, enviado à DRJ/SP1 para distribuição e julgamento.

DA DECISÃO RECORRIDA

Distribuídos os autos à apreciação da 4ª Turma da DRJ/SP1, os Julgadores prolataram a decisão assim ementada (fls. 901/976):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário:2001

CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

O contribuinte tem direito a restituição e/ou compensação do tributo pago indevidamente, desde que faça prova de possuir crédito líquido e certo contra a Fazenda Pública.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário:2001

DIREITO CREDITÓRIO.

Foi apurado crédito em favor do contribuinte, referente à CSLL calculada sobre base de cálculo estimada indevidamente recolhida no ano-calendário de 2001, em valor superior ao já reconhecido pela Autoridade Administrativa, mas inferior ao pleiteado.

*Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte
Direito Creditório Reconhecido em Parte*

Em suas razões de decidir, em profundo e substancioso voto, depois de analisar, comentar e resumir todos os eventos havidos no processo, o Relator de 1º Grau concluiu que o litígio “*circunscreve-se às glosas*” (fls. 945) que foram identificadas quando da emissão do DD e do DD rerratificador, assentando quanto ao mais presente na lide:

“19.1.1. Esclareça-se, por oportuno, que compete ao contribuinte o ônus da formação da prova do direito creditório, a fim de demonstrar a

certeza e liquidez do indébito utilizado em compensação, conforme exigido no art. 170, do CTN. Nesse sentido é a jurisprudência abaixo:

(...)

*19.1.2. Portanto, verifica-se que o contribuinte tem direito à restituição e/ou compensação do tributo pago indevidamente, desde que atenda aos requisitos legais e faça prova de possuir **crédito líquido e certo** contra a Fazenda pública.*

19.2. Outro ponto importante a distinguir diz respeito ao “lançamento” e a “pedido de compensação” (DCOMP).

19.2.1. Lançamento é ato administrativo vinculado, declaratório da obrigação tributária e constitutivo do crédito tributário. Ele é o modo por meio do qual a Fazenda constitui o crédito, permitindo que venha a ser cobrado do sujeito passivo.

(...)

19.2.3. Assim, passado o prazo descrito no § 4º do art. 150 (lançamento por homologação), ou no artigo 173 (regra geral), ambos do CTN, sem que a Fazenda Pública tenha efetuado o lançamento ou se pronunciado sobre aquele realizado pelo contribuinte, há que considerá-lo extinto, não ficando o contribuinte, por conseguinte, após tal fato, obrigado a guardar documentos relativos a estes períodos.

19.2.4. Situação distinta é a referente aos casos em que o contribuinte pleiteia a análise de pedido seu (no caso, de repetição de indébito/compensação).

*19.2.4.1. Assim, embora a Fazenda Pública possa identificar a ocorrência de fato gerador, se transcorridos os prazos referidos no subitem 19.2.3., não mais poderá efetuar o lançamento; já em relação ao pedido de restituição/compensação, terá que verificar a existência de **crédito líquido e certo** do contribuinte e se manifestar antes do prazo previsto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96.*

19.2.4.2. E é cediço que o ônus da prova cabe a quem pleiteia. No caso em tela, incumbe ao contribuinte manter documentação que respalde os lançamentos contábeis e fiscais efetuados, e que serviram de base para os valores informados nas declarações apresentadas.

19.2.4.3. Neste ponto, releva destacar que a pessoa jurídica tributada com base no lucro real deve manter escrituração contábil com observância das leis comerciais e fiscais, além de documentos e papéis relativos a sua atividade, a teor do disposto nos artigos 251, 259 e 264 do RIR99:

(...)

19.2.4.4. Portanto, havendo dívida na análise do crédito pleiteado, cabe ao contribuinte o ônus de esclarecê-la, apresentando os documentos que serviram de base aos valores apontados nas declarações apresentadas, não havendo que se falar em prazo prescricional para a manutenção desses documentos.

19.2.4.5. Assim, há que se notar que não estamos a falar de lançamento, mas em provar, o contribuinte, a titularidade do direito líquido e certo que pleiteia. Portanto, a ele compete a guarda e manutenção da documentação pertinente ao direito alegado, enquanto não transitar em julgado a decisão administrativa correspondente.

(...)

19.3.1. Portanto, a Declaração de Compensação (DCOMP) entregue constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos não homologados (indevidamente compensados).

19.4. Feitas essas considerações, passa-se a examinar o mérito.

20. Em relação à preliminar de decadência do direito da Autoridade Administrativa examinar a DIPJ/2002, não assiste razão à Recorrente (subitem 19.2.), visto que **não houve** constituição de CSLL a pagar, mas apuração do valor do saldo negativo de CSLL apurado em relação ao AC 2001 (não pago nem compensado), a ser deduzido do pagamento indevido eventualmente comprovado.

21. A seguir serão apreciadas as questões de mérito relativas ao direito creditório ora pleiteado.

21.1. LINHA 06A/21 GANHOS AUFERIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL, EXCETO DAYTRADE

21.1.1. Embora o contribuinte tenha informado, mediante reposta à Intimação, que não houve rendimentos auferidos em operações de SWAP no AC 2001 (a serem indicados na linha 06A/21), em sua Manifestação de Inconformidade alegou que os rendimentos financeiros dessas operações foram contabilizados em contas contábeis diversas (linhas 06A/24 e 06A/30).

21.1.2. Em resposta ao questionamento realizado na diligência para verificar se os rendimentos financeiros auferidos em operações de SWAP no valor de R\$5.369.071,70 foram ou não oferecidos à tributação, a autoridade diligenciante assim se expressou: “A empresa não deixou de declarar tais rendimentos, bem como o IRFonte a eles correspondentes, porém, o fez em outras contas e em outros campos da DIPJ do ano-calendário em questão, conforme comprovantes juntados e acima mencionados”.

21.1.3. Assim, de acordo com a conclusão da diligência efetuada, há que se manter o valor de R\$0,00 informado na Linha 06A/21.

21.2. LINHA 06A/23 – RECEITAS DE JSCP

21.2.1. O valor apresentado nesta linha foi de R\$ 0,00. Consulta ao sistema SIEF/DIRF indicou receitas de JSCP no valor total de **R\$ 285,26**. A Recorrente alega que não obstante ter deixado de indicado tal valor na linha correta da DIPJ/2002, o informou na linha 06A/24.

21.2.2. Na diligência foi questionado se este valor foi contabilizado na linha 06A/24. A resposta não foi conclusiva sobre o oferecimento da receita de JSCP na DIPJ/2002. Os documentos trazidos pela Recorrente não são hábeis a comprovar que o valor de R\$285,26 compôs o indicado na Linha 06A/24 (Outras Receitas Financeiras).

21.2.3. Ademais, não é provável que existindo a Linha 06A/23 (Receitas de Juros sobre o Capital Próprio), o valor correspondente tenha sido informado na Linha 06A/24.

21.2.4. Assim, o valor a ser considerado na Linha 06A/23 é de R\$285,26.

21.3. LINHA 17/02 – PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS

21.3.1. O valor informado foi de R\$1.462.373,91. Além desse, foi encontrado valor indedutível de R\$10.907.431,36, totalizando R\$12.369.805,27. Este montante correspondeu à soma dos seguintes valores: (i) PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS PREVIDÊNCIA PRIVADA: R\$1.087.448,80; (ii) PROVISÕES PARA CONTINGÊNCIA: R\$374.925,11; e (iii) PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS: R\$10.907.431,36.

21.3.2. A Recorrente alega que informou na linha 17/02 o valor de R\$1.462.373,91, referente às provisões não dedutíveis do lucro real, cujo valor foi adicionado ao lucro real.

21.3.3. A Fiscalização localizou mais uma suposta provisão no valor de R\$10.907.431,36, a qual deveria, em tese, ser adicionada ao lucro real. Ocorre que na realidade estes valores referem-se, segundo a Recorrente, a efetivas perdas no recebimento de créditos, conforme documentos contábeis anexos.

21.3.4. Na diligência foi levantada a seguinte questão: houve a efetiva perda no valor de R\$10.907.431,36 ?

21.3.5. Neste ponto, releva notar as orientações contidas no “Ajuda” da DIPJ/2002:

(...)

21.3.6. Na DIPJ/2002 e na “Simulação” (apuração feita pelo auditor) foram informados os seguintes valores:

LINHA	DIPJ/2002		SIMULAÇÃO
	VALOR	PARC NÃO DED	PARC NÃO DED
04A/11. Constituição de Provisões	374.925,11	374.925,11	-
05A/21. Perdas em Operações de Crédito	10.907.431,36	0,00	-
05A/23. Demais Provisões	1.087.448,80	1.087.448,80	-
17A/02. Provisões Não Dedutíveis	-	1.462.373,91	12.369.805,27

21.3.7. Verifica-se que foram apontadas, no Despacho Decisório original, as seguintes provisões: (i) para Contingência (R\$374.925,11); (ii) Providência Privada (R\$1.087.448,80); e (iii) para Devedores Duvidosos (R\$10.907.431,36).

21.3.8. A primeira foi informada na Ficha 04A (Custo dos Bens e Serviços Vendidos), linha 11; a segunda provisão foi indicada na Ficha 05A (Despesas Operacionais), linha 23; e a terceira provisão foi tratada, na DIPJ/2002, como despesa dedutível, e informada somente na linha 05A/21 (parcela dedutível).

21.3.9. Em relação à provisão para devedores duvidosos, releva notar a conclusão da diligência efetuada, que possui a seguinte dicção: “Embora dispensada de fazê-lo, os comprovantes apresentados demonstram que, mesmo em relação a valores relativamente pouco relevantes, a empresa promoveu ajuizamento para cobrança, conforme documentos anexos ... dado o volume desses documentos de crédito ... além da comprovação contábil dos valores deduzidos (lançamentos efetuados), totalizados por “faixa” de dedução, foram juntados, por amostragem, alguns “jogos completos” que demonstram os procedimentos observados pela diligenciada para a tentativa de cobrança de seus créditos, documentos comprobatórios de fls. 1181/1360 do Volume VI, fls. 1363/1561 do Volume VII, fls. 1564/1579 do V. VIII.”

21.3.10. Desse modo, com base nas verificações efetuadas pelo diligenciante, se aceitará o argumento da Recorrente de que, de fato, o valor de R\$10.907.431,36 se refere a perdas efetivas, e não a uma provisão.

21.3.11. Assim, conclui-se pela manutenção dos valores indicados nas linhas 05A/21 (parcela não dedutível = **R\$0,00**) e 17/02 (**R\$1.462.373,91**) da DIPJ/2002.

21.4. LINHA 17/10 – AJUSTES POR DIMINUIÇÃO VALOR DE INVESTIMENTO AVALIADO PELO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

21.4.1. O valor apresentado foi de R\$23.135.154,83. Conforme o “Ajuda”, esta linha corresponde aos valores informados nas linhas 06A/38 e 06A/39, que no caso somaram R\$65.114.993,02.

21.4.2. A Recorrente afirma que também devem ser declaradas na linha 06A/38 as amortizações de ágio nas aquisições de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido (conforme “Ajuda”).

21.4.2.1. *E é exatamente isto que se encontra demonstrado na linha 17/10 da DJPJ/2002 em análise, uma vez que a Recorrente declarou nesta linha: (i) R\$23.118.018,07 referentes aos ajustes por diminuição no valor de investimentos avaliado pelo patrimônio líquido; e (ii) R\$17.136,76 referentes à amortização do ágio pago na aquisição da empresa São Valentin, totalizando, assim, o montante de R\$23.135.154,83.*

21.4.2.2. *Ressalta que absorveu o patrimônio de outras três empresas (São Valentin, Japinha S/A e Fertinal). Neste contexto, sabe-se que o fundamento econômico do lançamento contábil do ágio é o valor da rentabilidade da controlada ou coligada, com base em previsão dos resultados dos exercícios futuros (artigo 385, § 2º, inciso II do RIR/99). Assim, passou a considerar dedutível a amortização do ágio lançada na demonstração do resultado registrado posteriormente à incorporação.*

21.4.2.3. *Desse modo, o valor de R\$41.979.838,19 (diferença entre o valor declarado nas linhas 06A/38 e 17/10) diz respeito à amortização de ágio considerado dedutível para determinação do lucro real.*

21.4.3. *Em relação ao tema, observa-se que a diligência nada esclarece.*

(...)

21.4.4.1. *Inicialmente, resta claro do excerto acima que o valor indicado na linha 06A/38 (já que nada foi informado em relação à linha 06A/39, na DIPJ/2002) deveria ter sido o mesmo informado na linha 17/10.*

21.4.4.2. *Neste ponto, importa **contextualizar** a questão relativa ao **ágio** e ao benefício fiscal introduzido pela legislação ao permitir sua dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.*

(...)

21.4.4.2.6. *Conforme acima demonstrado, a amortização do ágio não será considerada dedutível para efeitos fiscais: porém, no caso da investidora incorporar a empresa investida, aquela trará este ágio para seu patrimônio e poderá considerar a amortização do ágio como dedutível para efeito do imposto de renda, conforme prevê o artigo 386 do RIR/99, in verbis:*

(...)

21.4.4.2.13. *Como o foco de exame é a sua eficácia perante o Fisco, na análise de uma determinada conduta cumpre verificar não apenas a circunstância de haver previsão legal de sua realização, tal como a incorporação de uma sociedade, mas também o efeito que aquela operação acarreta em função do perfil que apresenta em determinado caso concreto.*

21.4.4.2.14. Assim, não é porque o ato encontra proteção em outro campo da disciplina jurídica que essa proteção é transferida para o âmbito fiscal. O fato de satisfazer a legislação setorial (como a das sociedades anônimas e de valores mobiliários, no caso) não significa que os atos praticados pela interessada sejam automaticamente eficazes perante o Fisco.

(...)

21.4.4.2.18. Assim, cabe verificar se “in casu” se está diante de uma operação que possua fundamentação econômica (e em que a amortização do ágio gerado encontra amparo na legislação tributária), ou, se na verdade, trata-se de artifício criado para reduzir os tributos devidos, sem que tenha havido real motivação econômica (e, por consequência, a amortização do ágio gerado nessas operações não esteja ao albergue desta legislação), o que se passa a verificar.

21.4.4.3. Quanto ao **mérito**, é de se dizer, inicialmente, que é legítimo o desejo do contribuinte de menor impacto tributário. No entanto, há que se verificar, conforme referido acima, se esta foi a única motivação ou se houve fundamentação econômica nas operações sob análise (que geraram o ágio).

21.4.4.3.1. Visando comprovar o valor alegado de R\$41.979.838,19 (amortização de ágio considerado dedutível), a Recorrente anexou documentos. Dentre eles, destaco:

(...)

21.4.4.3.3. Ora, observamos que: (i) as AGE trazidas dão conta da contratação de empresa visando elaborar Laudo de Avaliação; (ii) não foram trazidos os Laudos de Avaliação que justificassem o ágio alegado; e (iii) as operações ocorreram entre empresas do mesmo grupo, ou seja, com sócios em comum, algumas funcionando no mesmo endereço.

21.4.4.3.4. Ademais, releva notar que para fazer sentido a amortização de ágio porventura existente, subentende-se que se trata de relações entre empresas totalmente independentes.

21.4.4.3.5. No presente caso, como visto, não é isto que ocorre. É de suma importância o fato de que o reconhecimento de um ágio gerado dentro de um mesmo grupo econômico não encontra respaldo na Contabilidade.

21.4.4.3.6. Deve ficar claro que **não restou comprovada**, nas operações referidas, uma incorporação de uma forma normal, ou seja, entre partes independentes, com recursos monetários (incluindo o ágio) despendidos com este fim.

21.4.4.3.7. Neste contexto, de se destacar que o Conselho Federal de Contabilidade editou a Resolução CFC nº 1.110/2007, que, em seu item 120, assim determina:

(...)

21.4.4.3.8. Este entendimento já era aceito anteriormente pela boa técnica contábil.

21.4.4.3.9. Neste sentido caminha o parecer dos professores Eliseu Martins e Jorge Vieira da Costa Junior em “A Incorporação Reversa com ágio gerado internamente: Conseqüências da Elisão Fiscal sobre a Contabilidade”, consoante excerto que segue transcrito:

(...)

21.4.4.3.10. De se ressaltar que a CVM também condena o reconhecimento de ágio em operações realizadas dentro do mesmo grupo econômico. O Ofício-Circular/CVM/SNC/SEP nº 01/2007, de 14 de fevereiro de 2007, em conformidade com outros atos anteriores, expressa esse entendimento:

(...)

21.4.4.3.11. A CVM ressalva que essas operações, entre empresas do mesmo grupo, podem até ter sido efetuadas de acordo com o procedimento previsto na lei societária, isto é, precedidas de protocolo e justificação de incorporação, avaliação e assembléias das companhias envolvidas, formalidades que, todavia, não alteram o fato de que elas não se revestem de substância econômica passível de registro pela Contabilidade, consoante o excerto do mesmo Ofício-Circular:

(...)

21.4.4.3.12. Portanto, se o ágio intragrupo não é reconhecido pela lei societária e pela Contabilidade, também não o será pela lei tributária, por força do disposto nos artigos 247 do RIR/1999 e 275 da Lei nº 6.404/1976.

(...)

21.4.4.3.13. Conseqüentemente, não assiste razão à Recorrente quando alega que a amortização desse ágio (não comprovado) constitui-se em despesa dedutível da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, consoante previsto no art. 386 do RIR/1999, cuja matriz legal advém dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997, com as alterações da Lei nº 9.718/1998:

(...)

21.4.4.3.14. *Conforme as observações anteriormente feitas, o reconhecimento da dedução de despesa de amortização de ágio – caso existente para fins tributários somente é possível, caso o ágio tenha sido efetivamente pago por terceiros independentes.*

21.4.4.3.14.1. *Neste ponto, releva notar que a diligenciante assim informou (subitem 12.15.): “Os Fundamentos do Ágio, segundo afirma a empresa, são decorrentes de rentabilidade futura ... juntando para amparar suas afirmações os documentos ... relativamente à Empresa São Valentim Agroind. Ltda, a Diligenciada apresentou apenas Dados Contábeis das Operações em Análise ... alegando que os Documentos Comprobatórios teriam sido extraviados”. (grifei).*

21.4.4.3.15. *Portanto, não sendo aplicável à Recorrente a especial norma de dedutibilidade de ágio prevista no artigo 386, inciso III, §2º do RIR/99, também por este motivo há que se alterar o valor informado na linha 17/10 de R\$23.135.154,83 para **R\$65.114.993,02**.*

21.5. Linha 17/25 VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS OPERAÇÕES LIQUIDADAS

21.5.1. *A Autoridade Administrativa informou que existem dois métodos para se contabilizar as Variações Cambiais: **Regime de Competência** (em que não existem Adições ou Exclusões) ou **Regime de Caixa** (onde toda a **Variação Cambial Ativa** e toda a **Variação Cambial Passiva de Operações Liquidadas** são contabilizadas como **Exclusões** e toda a **Variação Cambial Passiva** e toda a **Variação Cambial Ativa de Operações Liquidadas** são contabilizadas como **Adições**).*

21.5.1.1. *Informou ainda que a Recorrente, intimada a esclarecer que regime de apuração foi utilizado na declaração, afirmou ter utilizado o Regime de Competência. Afirmou ainda que o valor indicado nessa linha é referente a “variação cambial passiva liquidada no AC anterior”. Em face dessa resposta, concluiu que tal ajuste deveria ter sido feito no AC correspondente.*

21.5.1.2. *Assim, como decorrência, entendeu que são nulos os valores para todas as linhas de Adição e Exclusão. Todavia, o valor originalmente apresentado na linha 17/25 foi de R\$11.333.856,77. Conseqüentemente, **utilizou o valor de R\$ 0,00 nesta linha**.*

21.5.2. *A Recorrente afirma que o cerne do equívoco cometido encontra-se na interpretação dada pela Fiscalização à informação por ela prestada: afirmou que tais valores referem-se à VCP do ano de 2000, cuja obrigação foi liquidada em 2001. Porém, a Fiscalização entendeu que tais valores referem-se “à variação cambial passiva liquidada no ano calendário anterior”. A obrigação que originou o montante de VCP no valor de R\$11.333:856,77 foi registrada e adicionada na base de cálculo do IRPJ de 2000, e só foi liquidada em 2001, o que justifica sua exclusão neste ano. No ano de 2000 foi feita a opção pelo regime de caixa para a variação cambial.*

21.5.3. Em relação ao tema, observa-se que a diligência não esclareceu as questões levantadas.

21.5.4. Neste ponto, oportuno notar as orientações contidas no “Ajuda”, disponível na DIPJ/2002:

(...)

21.5.5. Pelo acima exposto, conclui-se o seguinte: (i) quem optou pelo regime de competência informa o valor das VCP (Variações Cambiais Passivas) somente na linha 06A/32; e (ii) quem optou pelo regime de caixa, informa o valor das VCP apurado por competência na linha 06A/32, adiciona este valor na linha 17/08 (para neutralizar seu efeito), e indica o valor das VCP apurado pelo regime de caixa na linha 17/25.

21.5.6. A Recorrente afirma que utilizou o regime de caixa no AC 2000, e o de competência no de 2001, razão pela qual, “a obrigação que originou o montante de variação cambial passiva no valor de R\$11.333.856,77 foi registrada e adicionada na base de cálculo do IRPJ de 2000, e só foi liquidada em 2001, o que justifica sua exclusão neste ano”.

21.5.7. No entanto, consulta ao Sistema IRPJ/Cons indica que a Recorrente entregou duas DIPJ referentes ao AC 2000: (i) declaração original, em 29/06/2001 (Número da Declaração 1050836); e (ii) retificadora (“ativa”), em 14/07/2004 (Número da Declaração 1211796).

21.5.7.1. Nas declarações citadas foram informados os seguintes valores:

DIPJ/2001 ORIGINAL		DIPJ/2001 RETIFICADORA (ATIVA)	
FICHA 09A – DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL			
L.08 VCP	226.227.240,83	L.08 VCP	32.448.814,70
L.09 VCA Oper. Liquidadas	13.870.342,41	L.09 VCA Oper. Liquidadas	0,00
L.23 SOMA DAS ADIÇÕES	359.684.373,30	L.23 SOMA DAS ADIÇÕES	152.035.604,76
L.30 (-) VCA	179.342.965,81	L.30 (-) VCA	0,00
L.31 (-) VCP Oper. Liquidadas	20.802.257,67	L.31 (-) VCP Oper. Liquidadas	7.321.009,96
L.37 SOMA DAS EXCLUSÕES	262.709.914,53	L.37 SOMA DAS EXCLUSÕES	69.885.701,01
L.46 LUCRO REAL	-9.461.651,34	L.46 LUCRO REAL	-24.286.206,36
FICHA 17 – CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO			
L.08 VCP	226.227.240,83	L.08 VCP	32.448.814,70
L.09 VCA Oper. Liquidadas	13.870.342,41	L.09 VCA Oper. Liquidadas	0,00
L.18 SOMA DAS ADIÇÕES	357.575.473,70	L.18 SOMA DAS ADIÇÕES	149.926.705,16
L.24 (-) VCA	179.342.965,81	L.24 (-) VCA	0,00
L.25 (-) VCP Oper. Liquidadas	20.802.257,67	L.25 (-) VCP Oper. Liquidadas	7.321.009,96
L.27 SOMA DAS EXCLUSÕES	262.709.914,53	L.27 SOMA DAS EXCLUSÕES	69.885.701,01
L.34 BASE DE CÁLCULO DA CSLL	-11.570.550,94	L.34 BASE DE CÁLCULO DA CSLL	-26.395.105,96

21.5.7.2. Portanto, observa-se que na declaração **original** referente ao AC 2000 os valores de VCA e VCP foram informados segundo o regime de caixa. Por outro lado, a declaração **retificadora** (que cancelou a anterior) foi preenchida segundo o regime de competência, o que aumentou o prejuízo fiscal (passível de compensação pela Recorrente, em períodos posteriores, com lucro real positivo), de R\$9.461.651,34 para R\$24.286.206,36, e a base de cálculo negativa da CSLL (também compensável), de R\$11.570.550,94 para R\$26.395.105,96.

21.5.7.3. Desse modo, resta claro que a Recorrente não poderia se aproveitar (excluir), na DIPJ/2002, do valor de R\$11.333.856,77, sob pena de utilizá-lo duas vezes, ou seja, ao alterar o regime de caixa para competência na DIPJ/2001, deveria também ter retificado a DIPJ/2002 para **zerar** o valor informado nas linhas 09A/31 e 17/10.

21.5.8. Assim, **correto** o Despacho decisório que considerou o valor **zero** na linha 17/10.

21.6. Linha 17/38 – CSLL MENSAL PAGA POR ESTIMATIVA

21.6.1. No Despacho Decisório, a Autoridade Administrativa efetuou comparação entre os valores apurados na DIPJ, os valores declarados em DCTF e os valores pagos em DARF sob o regime de estimativa de CSLL no AC 2001, tendo constatado inúmeras inconsistências entre os valores apresentados mês a mês.

21.6.1.1. Identificou compensações sem DARF informadas em DCTF e:
(i) observou que houve compensação sem processo no valor de R\$9.966,09 com SNCSSL AC 2000, mas segundo a DIPJ/2001, inexistiu SNCSSL naquele AC, razão pela qual este valor não foi considerado;
(ii) manteve a compensação do valor de R\$750.292,44 efetuada mediante o processo 13811.000077/200176;

e (iii) decidiu não incluir neste cômputo os pagamentos em DARF efetuados pelo contribuinte nos meses em que não foram apurados Tributos a Pagar pelo regime de Estimativa, uma vez que, não tendo sido apurados nos respectivos meses na DIPJ, configuram-se como Pagamento Indevido, não fazendo parte do Saldo Credor.

21.6.1.2. Assim, alterou o valor constante originalmente na Linha 17/38 de **R\$1.362.785,52** pela soma do valor compensado aceito, limitado ao valor declarado na DIPJ (R\$703.568,60), com o valor pago no Exterior (R\$318.212,10) resultando no valor de **R\$1.021.780,70**, (R\$703.568,60 + R\$318.212,10).

21.6.2. A Recorrente alega que a Fiscalização deixou de considerar valor recolhido pela Recorrente a título de antecipação da CSLL devida no mês de dezembro de 2001 no valor de R\$341.004,82, por meio de compensação realizada com o recolhimento a maior realizado no mês de janeiro de 2001, no valor de R\$46.723,89, acrescido de SELIC e através de parte do pagamento realizado por meio de DARF, referente ao mês de janeiro/2001, no valor de R\$750.467,98 acrescido de SELIC.

21.6.3. *Verifica-se que a discordância se resume à utilização ou não do valor de R\$341.004,82 relativo a mês de dezembro (R\$1.362.785,52 – R\$1.021.780,70 = R\$341.004,82).*

21.6.3.1. *Conforme informado na DIPJ/2002, Ficha 16 (Cálculo da CSLL Mensal por Estimativa), foi realizado balancete de suspensão/redução em dezembro. Neste mês foram apurados os seguintes valores (em Real):*

(...)

21.6.1.1. *Identificou compensações sem DARF informadas em DCTF e: (i) observou que houve compensação sem processo no valor de R\$9.966,09 com SNCSLL AC 2000, mas segundo a DIPJ/2001, inexistiu SNCSLL naquele AC, razão pela qual este valor não foi considerado; (ii) manteve a compensação do valor de R\$750.292,44 efetuada mediante o processo 13811.000077/2001-76; e (iii) decidiu não incluir neste cômputo os pagamentos em DARF efetuados pelo contribuinte nos meses em que não foram apurados Tributos a Pagar pelo regime de Estimativa, uma vez que, não tendo sido apurados nos respectivos meses na DIPJ, configuram-se como Pagamento Indevido, não fazendo parte do Saldo Credor.*

21.6.1.2. *Assim, alterou o valor constante originalmente na Linha 17/38 de **R\$1.362.785,52** pela soma do valor compensado aceito, limitado ao valor declarado na DIPJ (R\$703.568,60), com o valor pago no Exterior (R\$318.212,10) resultando no valor de **R\$1.021.780,70**, (R\$703.568,60 + R\$318.212,10).*

21.6.2. *A Recorrente alega que a Fiscalização deixou de considerar valor recolhido pela Recorrente a título de antecipação da CSLL devida no mês de dezembro de 2001 no valor de R\$341.004,82, por meio de compensação realizada com o recolhimento a maior realizado no mês de janeiro de 2001, no valor de R\$46.723,89, acrescido de SELIC e através de parte do pagamento realizado por meio de DARF, referente ao mês de janeiro/2001, no valor de R\$750.467,98 acrescido de SELIC.*

21.6.3. *Verifica-se que a discordância se resume à utilização ou não do valor de R\$341.004,82 relativo a mês de dezembro (R\$1.362.785,52 – R\$1.021.780,70 = R\$341.004,82).*

21.6.3.1. *Conforme informado na DIPJ/2002, Ficha 16 (Cálculo da CSLL Mensal por Estimativa), foi realizado balancete de suspensão/redução em dezembro. Neste mês foram apurados os seguintes valores (em Real):*

(...)

21.6.3.2. *Acompanhando o Pedido de Restituição de R\$11.491.313,61 apresentado pela Recorrente (fl. 01), consta à fl. 02 “Demonstrativo da CSLL Paga a Maior”, ano-calendário 2001, que assim informa:*

ANTECIPAÇÃO DE CSLL	R\$
Darf (período de apuração em 31/01/2001 – complemento) – vide anexo 3	750.467,98
Darf (período de apuração em 31/05/2001) – vide anexo 3	414.888,18
Darf (período de apuração em 31/07/2001) – vide anexo 4	2.684.309,86
Darf (período de apuração em 31/08/2001) – vide anexo 4	7.754.769,90
SUBTOTAL *	11.604.435,92
Pedido de Compensação (período de apuração em 31/01/2001) – vide anexo 1 e 2 *	750.292,49
TOTAL	12.354.728,41
CSLL DEVIDA NO ANO-CALENDÁRIO DE 2001 (vide anexo 5)	863.414,80
CSLL PAGA A MAIOR NO ANO-CALENDÁRIO DE 2001	11.491.313,61

Obs: Acrescentei linhas e alterei ordem, mas mantive os valores informados (*)

21.6.3.3. Na DCTF retificadora (“ativa”; entregue em 06/05/2008), referente a dezembro/2001, foi informado que o débito de R\$341.004,82 foi compensado com pagamento indevido ou a maior (código 2484; período de apuração janeiro/2001; valor R\$581.037,46). Na retificadora entregue em 10/05/2007, foi indicado que o pedido de compensação foi formalizado no presente processo.

21.6.3.3.1. Ora, o pagamento no código 2484, referente a janeiro/2001 (principal = R\$581.037,46; total = R\$750.467,98) faz parte do direito creditório pleiteado. Portanto, a informação prestada na DCTF “ativa” colide com a pretensão ora sob exame, ou seja: (i) ou houve a compensação informada na DCTF, e neste caso deve-se reduzir este valor do pleiteado; ou (ii) não houve a compensação indicada, e o montante de R\$341.004,82 permanece sem pagamento/compensação. Foi adotada, no presente voto, esta segunda opção, conforme subitem 21.6.3.6. a seguir.

21.6.3.4. Em relação aos pagamentos da CSLL calculada por estimativa referentes ao AC 2001, consulta aos Sistemas IRPJ, DCTFGER, Sinal08 e aos documentos anexados aos autos indicam o quanto segue.

MÊS	DIPJ/2002	DCTF "ATIVA"	SINAL08		Data Pagamento
			PRINCIPAL	TOTAL ***	
JAN	703.568,60 *	703.568,60	581.037,46	750.467,98	28/09/2001
MAI	-	-	334.317,64	414.888,18	28/09/2001
JUL	-	2.449.634,85	2.449.634,85	2.684.309,86	28/09/2001
AGO	-	7.754.769,90	7.754.769,90	7.754.769,90	28/09/2001
DEZ	1.362.785,52 **	341.004,82	-	-	-
TOTAL			11.119.759,85	11.604.435,92	

* CSLL APURADA = CSLL A PAGAR; ** CSLL A PAGAR = R\$703.568,60 (CSLL devida em meses anteriores) + R\$318.212,10 (Imp. Pago no Exterior) + R\$341.004,82 (CSLL a Pagar); *** TOTAL = Principal + Multa de Mora + Juros de Mora

21.6.3.5. Das tabelas acima, extrai-se que o valor de restituição pleiteado (R\$11.491.313,61) não leva em consideração compensação da estimativa a pagar apurada em dezembro/2001 (R\$341.004,82), visto que: (i) o total recolhido mediante DARF somou R\$11.604.435,92 (considerando os acréscimos); e (ii) este valor somado ao que foi compensado (R\$750.292,49) e deduzido do apurado de CSLL devida (R\$863.414,80) totalizam o valor pleiteado (R\$11.491.313,61).

21.6.3.6. Portanto, observa-se que o montante de R\$341.004,82 não pode compor o valor a ser informado na linha 17/38 (CSLL Mensal Paga por Estimativa).

Assim, há que se manter o valor apurado no Despacho Decisório, de **R\$1.021.780,70**.

21.7. Linha 17/42 CSLL A PAGAR

21.7.1. No Despacho Decisório foi apurado CSLL a Pagar no valor de **R\$6.604.148,32**, conforme segue (Ficha 17; fl. 412).

21.7.2. Refazendo o cálculo das Fichas 06A e 17, a partir do acima decidido, obtém-se o montante de **R\$5.139.263,04** de "CSLL a Pagar" (linha 17/42), conforme tabela a seguir.

FICHA 06 A – DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO				
DISCRIMINAÇÃO	DIPJ/2002	“SIMULAÇÃO” (Desp. Decisório)	PRESENTE VOTO	
			VALOR	SUBITEM
L.21 Ganhos Mercado Renda Variável	0,00	5.369.071,70	0,00	21.1.
L.23 Receitas de Juros sobre Capital Pr.	0,00	285,26	285,26	21.2.
L.41 Lucro Operacional	60.186.766,84	65.556.123,80	60.187.052,10	-
L.46 Resultado do Período de Apuração	46.252.125,33	51.621.482,29	46.252.410,59	-
L.51 Lucro Líquido antes da CSLL	46.252.125,33	51.621.482,29	46.252.410,59	-
L.52 (-) CSLL	1.397.008,41	7.625.929,02	* 6.161.043,74	-
L.53 Lucro Líquido antes do IRPJ	44.855.116,92	43.995.553,27	40.091.366,85	-

* Linha 17/36 da tabela abaixo

FICHA 17-CÁLCULO DA CSLL				
DISCRIMINAÇÃO	DIPJ/2002	“SIMULAÇÃO” (Desp. Decisório)	PRESENTE VOTO	
			VALOR	SUBITEM
L.01 LL antes da CSLL	46.252.125,33	51.621.482,29	46.252.410,59	-
ADIÇÕES				
L.02 Provisões Não Dedutíveis	1.462.373,91	12.369.805,27	1.462.373,91	21.3.
L.10 Ajustes p/ Dimin. Valor Inv. Av. PL	23.135.154,83	65.114.993,02	65.114.993,02	21.4.
L.18 SOMA DAS ADIÇÕES	72.657.380,85	125.544.650,40	114.637.219,04	-
EXCLUSÕES				
L.25 VCP – Operações Liquidadas	11.333.856,77	0,00	0,00	21.5.
L.27 SOMA DAS EXCLUSÕES	97.277.989,99	85.944.133,22	85.944.133,22	-
L.28 BC Antes da Comp. de BC Neg. PB	21.631.516,19	91.221.999,47	74.945.496,41	-
L.31 BC Antes Comp. BC Neg. P. Ant.	21.631.516,19	91.221.999,47	74.945.496,41	-
L.32 (-) BC Neg. CSLL Per. Ant.	6.489.454,85	6.489.454,85	6.489.454,85	-
L.34 BC da CSLL	15.142.061,34	84.732.544,62	68.456.041,56	-
L.35 CSLL por Atividade	1.362.785,52	7.625.929,02	6.161.043,74	-
CÁLCULO DA CSLL				
L.36 CSLL TOTAL	1.362.785,52	7.625.929,02	6.161.043,74	-
L.38 CSLL Mensal Paga por Estimativa	1.362.785,52	1.021.780,70	1.021.780,70	21.6.
L.42 CSLL A PAGAR	0,00	6.604.148,32	5.139.263,04	-

21.8.1. No Despacho Decisório foi apurado que o contribuinte pagou indevidamente valores de CSLL pelo Regime de Estimativa como detalhado na tabela abaixo:

(...)

21.8.3. Esse tema não foi objeto da diligência. Em relação a ele, observa-se que, em tese, assiste razão à Recorrente, visto que no caso de comprovação de pagamento indevido, todo o valor assim pago (inclusive multa e juros) comporá o direito creditório. Passa-se à análise de cada um dos meses.

(...)

21.8.4. Assim, obtém-se que foi comprovado o pagamento indevido de **R\$6.465.172,88**, conforme a seguir explicitado: R\$750.467,98 + R\$414.888,18 + R\$2.684.309,86 + R\$7.754.769,90 – R\$5.139.263,04 (CSLL devida).

22. De se observar que o segundo Despacho Decisório (rerratificador) manteve as glosas anteriormente efetuadas e, com base nas informações prestadas pela Recorrente em declarações retificadoras, concluiu por: (i) **admitir** DCOMP retificadoras; (ii) **convalidar parcialmente** compensações sem processo; (iii) **indeferir** o Pedido de Restituição; e (iv) **não homologar** as compensações constantes dos processos 13804.000929/2002-03, 13804.007977/2002-14 e 13804.009122/2002-28.

22.1. Em relação ao Despacho Decisório rerratificador, a Recorrente não se opõe no que se refere a admissão das DCOMP retificadoras; alega somente que a Fiscalização não alterou as glosas efetuadas no despacho original”.

Cientificada da decisão supra em 24/08/2012, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 979/1000) no qual rebate as conclusões do Acórdão da DRJ naquilo que lhe foi desfavorável, contesta novamente o que consta no DD e no DD rerratificador e, no mais, reafirma basicamente todos os argumentos aduzidos na manifestação de inconformidade e foca sua defesa em dois tomos centrais:

1. decadência, tema sobre o qual discorre longamente, insistindo ter havido “extinção do suposto crédito tributário de CSLL apurado pela fiscalização na simulação da DIPJ/2002 (...), dado que a sua constituição se deu após o decurso do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador em 31 de dezembro de 2001, estando desta maneira extinto o crédito tributário exigido pela fiscalização no valor de R\$ 6.604.148,32, devendo o indébito reconhecido ser restituído à Recorrente, sem a dedução do crédito tributário apurado pela fiscalização” (RV – fls. 992);
2. ajustes relativos aos investimentos avaliados pelo Patrimônio Líquido, afirmando que o valor de R\$ 23.135.154,83 que constou da Ficha 17 – Linha 10, da DIPJ do ano-calendário/2001 – ex/2002 está correto e não, como quiseram a Autoridade Fiscal no DD e a decisão de 1ª Instância elevando tal montante a R\$ 65.114.993,02, ou seja, um diferença de R\$ 41.979.838,19 que “diz respeito à amortização de ágio considerado dedutível para determinação do lucro real” (RV – fls. 982).
3. que referido montante está assim constituído (RV – fls. 994):

CONTA CONTÁBIL	NOMENCLATURA	VALOR	EMPRESA ADQUIRIDA
790201.001-204	Amortização ágio dedutível	25.531.323,86	Japinha S/A
790201.001-260	Amortização ágio dedutível	952.363,33	São Valentim Agro Industrial Ltda.
790201.001-260	Amortização ágio não dedutível	(17.136,76)	São Valentim Agro Industrial Ltda.
790201.001-260	Amortização ágio dedutível	15.513.287,76	Fertinal Adm. Emp. Part.
TOTAL		41.979.838,19	

4. cita que a Fiscalização, quando da diligência realizada, concluiu:

“Os ágios deduzidos relacionam-se, conforme documentação fornecida (fls.975/977, 1090/1092, 1117 do Volume V, fls. 1580/1758 do Volume VIII e fls. 1765/1787 do Volume IX), com a incorporação das empresas abaixo discriminadas:

Quadro demonstrativo das Transações:

INCORPORADA	CNPJ	VALOR DA TRANSAÇÃO	VALOR PATRIMONIAL EM R\$	ÁGIO PAGO EM R\$
Japinha Com. Fertiliz. S/A	03.232.841/0001-12	177.682.753,50 (1)	22.022.741,15	155.660.012,35
São Valentim Agroind. Ltda	68.361.120/0001-58	8.585.505,60	7.598.130,53	987.375,02 (2)
Cargill T&C Limites (exterior)	-	-	(17.136,76) (3)	LALUR FLS. 024
Fertinal Adm. Emp. Part. Ltda	46.389.698/0001-80	101.395.876,35 (4)	23.577.796,35	77.818.080,00

5. todavia, a DRJ ao proferir o Acórdão, menosprezou o resultado da diligência, limitando-se a analisar os documentos juntados às fls.883/927, concluindo que não teriam sido trazidos aos autos os laudos de avaliação que justificassem o ágio alegado e que as operações ocorreram entre empresas do mesmo grupo, ou seja, com sócios em comum, tratando-se, portanto “*de ágio gerado dentro do mesmo grupo econômico (ágio interno)*”.
6. que, entretanto, esta não seria a situação real, como buscou demonstrar.
7. em relação à aquisição de São Valentim, esta foi feita junto a terceiros (Lina Participações e Administração Ltda. e Alberto Zuzzi) em 1996 e incorporada pela recorrente em 2001, não se tratando, portanto de ágio interno.
8. na mesma linha, a aquisição acionária de Fertinal foi feita de terceiros, partes independentes, em 2000 e sua incorporação deu-se em janeiro de 2001.
9. por fim, em relação ao terceiro ágio, este ocorreu “*após a Recorrente efetuar a aquisição da empresa Japinha diretamente da empresa Grupasso S/Aa*”, ou seja, ágio gerado na aquisição de terceiros e não internamente (RV – fls. 998).

Ao final, conclui seu raciocínio e requer (RV - fls. 999/1000):

Diante do acima exposto, a Recorrente requer o recebimento, o conhecimento e o provimento do presente recurso, com o consequente reconhecimento da extinção do crédito tributário do IRPJ apurado pela fiscalização no valor de R\$ 8.462.628,13, dados os efeitos da decadência, bem como das ilegalidades praticadas durante a simulação da DIPJ/2002 entregue pela Recorrente, dando-se, assim, provimento ao presente recurso para reconhecer a legalidade da dedutibilidade das despesas de ágio pago pela Recorrente no momento da aquisição das empresas Japinha, São Valentin e Fertinal.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 24/08/2012 – protocolização do RV em 24/09/2012 – fls. 979), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 1001/1018) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Há preliminar de decadência. Passo à sua análise.

Sem maiores digressões, carece de razão a recorrente. Não se está diante de lançamento de ofício, norma tratada no artigo 142, do CTN e que tem sujeição aos ditames dos artigos 150, § 4º ou 173, I, do mesmo diploma legal, para fins de contagem do prazo decadencial

Ao revés, o que se cuida nestes autos é de pedido de restituição/compensação, o que implica que a Fazenda Pública tem o poder/dever de verificar a existência de **crédito líquido e certo** do contribuinte e se manifestar antes do prazo previsto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, posto que **não se está falando em constituição de crédito tributário, via lançamento**, mas apuração do valor do saldo negativo de CSLL que a recorrente intenta aproveitar, pelo ressarcimento, ou compensar com outros débitos que possua junto ao Poder Público Federal.

Com efeito, uma coisa é dizer que o Fisco não poderia, depois de ultrapassado o prazo decadencial, constituir crédito tributário, lançando diferença de tributo recolhido a menor em consequência de compensação ilegal de prejuízos fiscais.

Outra coisa completamente diferente é dizer que, na aferição do montante do indébito, o Fisco, no prazo que tem para homologar o pedido de compensação, não pode apurar a liquidez e certeza do crédito apontado pelo contribuinte.

Observe-se que a tese defendida pela Recorrente, consistente na aplicação do prazo decadencial para a revisão de saldo negativo em sede de compensação, enseja a conclusão de que os contribuintes podem alegar o que quiserem em pedidos de compensação quanto a períodos pretéritos, desde que antes de 5 (cinco) anos, e as alegações serão impossíveis de análise de veracidade, submetendo o Fisco a possíveis impropriedades e até irregularidades.

Isso porque, como se trata de Declaração de Compensação, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito líquido e certo. Dentro do prazo para homologação determinado no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, não há que se falar em decadência do direito de se aferir o pleito de compensação, que exige o cumprimento dos requisitos de liquidez e certeza do crédito informado, não sendo lógico ou lícito concluir que a autoridade fiscal deva aprovar o saldo negativo de IRPJ/CSLL demonstrado na DIPJ correspondente, e decidir pela homologação da compensação, sem a verificação prévia da liquidez e certeza do indébito tributário que lhe dá suporte.

A norma específica que versa sobre Dcomp não deixa dúvidas quanto à limitação da homologação tácita somente às compensações, e não ao crédito em si. Assim, é dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo.

Diga-se, **nada impede que o Fisco perscrute, a qualquer tempo, os elementos formadores de um crédito reclamado por um contribuinte.** O limite temporal está fixado no prazo para o contribuinte pleitear seu direito de repetição e, exercendo-o por meio da compensação, no prazo para o Fisco homologar a correspondente declaração. Desde que dentro deste último prazo, o Fisco pode exigir a comprovação dos elementos formadores do crédito indicado.

Em suma, os prazos a que aludem os artigos 150, § 4º e 173, I, do CTN e o artigo 74, § 5º, da Lei nº 9.430, são prazos independentes que não se comunicam mesmo nas situações em que o Fisco realiza a correta apuração do lucro real ou da base de cálculo da CSLL para fins de verificação do direito creditório consubstanciado por um saldo negativo de IRPJ ou CSLL.

Doutrinariamente, oportuno transcrever excerto de artigo científico, retirado de da lição de Leandro Paulsen (*in* Direito Tributário, CONSTITUIÇÃO E CÓDIGO TRIBUTÁRIO à luz da doutrina e da jurisprudência. 12. ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010. pg. 1161): “... a homologação da compensação regulada pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/96 constitui procedimento análogo ao da homologação do lançamento, prevista no artigo 150 do Código Tributário Nacional, com a única diferença de que, enquanto na homologação do lançamento a autoridade administrativa deve apenas verificar se é exato o débito calculado pelo contribuinte, na homologação da compensação a autoridade deve também verificar se é exato o crédito apurado pelo sujeito passivo”. (TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Compensação tributária: homologação do procedimento e o dever de investigar. RDDT 165/26, jun/09).

Na jurisprudência do CARF, o minucioso e sólido voto do Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, tratando do tema:

“Quando se trata de compensação, não se está a tratar de lançamento, e tampouco é o crédito tributário o foco. Ao contrário, o foco é o crédito que venha a ser alegado pelo sujeito passivo, sendo certo, portanto, que é a este que cabe fazer a prova do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 333, inciso I. Assim, o prazo decadencial apropriado à espécie a ser considerado é, antes de mais nada, o do artigo 168 do CTN, que versa sobre o direito do sujeito passivo de pleitear a restituição do tributo pago a maior ou indevidamente.

Uma vez formalizada em tempo hábil a compensação, deve o sujeito passivo ter instrumentos hábeis a comprovar a regularidade do direito invocado, cabendo ao Fisco verificar a consistência das informações necessárias ao procedimento de homologação da compensação. Aliás, o artigo 170 do CTN é expresso ao atribuir à lei o poder de autorizar a compensação tão somente com créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda pública, e sob as condições e garantias que a própria lei vier a estipular.

Assim, é somente a partir da formalização da compensação que há sentido em se falar em prazo para que a autoridade administrativa se pronuncie acerca do direito alegado. Neste sentido, cumpre observar que o art. 74 da

Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.833/03, veio a suprir lacuna antes existente na legislação, no sentido de que não havia um prazo estabelecido em lei para a análise do pleito. E o prazo que foi estabelecido pela lei para a homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96)” (Acórdão nº 1102-00.432, Sessão de 25/05/11).

E consolidadamente na Câmara Superior de Recursos Fiscais:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO LEGAL PARA A VERIFICAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS ENVOLVIDOS. DECADÊNCIA CONTRA O FISCO. INOCORRÊNCIA.

O §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 confere o prazo de "5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação" para a Receita Federal verificar a certeza e a liquidez do direito creditório utilizado pelo contribuinte para quitar débitos próprios, mediante compensação. O entendimento que pretende aplicar os prazos previstos no art. 150, §4º, ou no art. 173, ambos do CTN, para fins de reconhecer direito creditório e homologar compensação tributária, torna absolutamente inútil a regra estabelecida no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, fazendo letra morta do referido prazo legal. A verificação da certeza e liquidez do direito creditório reivindicado pela contribuinte, e a negativa da compensação em razão do não reconhecimento desse direito são plenamente possíveis dentro do referido prazo legal. (Ac. 9101-003.708 – Sessão de 09/08/2018 - Relator Rafael Vidal de Araújo).

Preliminar de decadência que se afasta.

Antes de adentrar ao mérito, quero fazer três observações.

A primeira, a respeito do afirmado pela recorrente de que o Fisco, ao proceder a uma simulação da DIPJ, teria, automaticamente, retificado de ofício a original.

Ora, sem necessidade de maiores digressões, o reclamo é absolutamente inconsistente e vazio. O Fisco não retificou DIPJ alguma, apenas e tão somente lançou mão da citada simulação para melhor mostrar os pontos controversos. Ou seja, um trabalho acadêmico e que poderia ter sido feito em uma planilha Excel, mas que, para melhor visualização, fez-se sobre a plataforma da DIPJ. Só isso!

Pretender transformar esta simulação (no fundo, um autêntico “papel de trabalho, procedimento comum em auditoria) como se fosse uma retificação de ofício é verdadeiro exercício imaginativo.

O segundo ponto diz respeito às inúmeras vezes em que a recorrente requer a “extinção do crédito tributário”. Na verdade, não se trata em momento algum de “crédito tributário constituído”, mas, sim, de procedimento de homologação de direito creditório e homologação de compensação, nada havendo, pois, a ser extinto.

Finalmente, uma palavra sobre o fecho do RV (fls. 999/1000) quando a recorrente, requer o provimento do recurso com a consequente “*extinção do crédito tributário*” e aí complementa “*do IRPJ apurado pela fiscalização no valor de R\$ 8.462.628,13*”.

Pois bem, não se trata de crédito tributário constituído (já visto antes) e muito menos de IRPJ (aqui se cuida de CSLL); além disso, é citado o valor de R\$ 8.462.628,13 que não tem nenhuma relação com os presentes autos, provavelmente tendo sido tais colocações feitas pela recorrente por evidente engano e possivelmente dizendo respeito a outro processo.

Feitas estas observações, passo ao mérito.

MÉRITO

O período a que se refere o crédito buscado pela recorrente é 2001 e o seu julgamento em 2ª Instância Administrativa ocorre em 2019. Ou seja, passaram-se, desde os fatos iniciais até esta sessão de julgamento, nada mais nada menos que 18 anos!

Durante todo este interregno temporal, muitos eventos ocorreram e atingiram o auto em apreço e, ainda assim, vejo que o mesmo não se encontra em condições de ser julgado e proferida uma decisão de mérito por faltarem informações cruciais e relevantes para o deslinde da lide e atingir-se a verdade material que se exige dos processos administrativo-tributários.

Em outro dizer, há informações incompletas e esclarecimentos que precisam de confirmações que só podem ser buscados na sua origem, ou seja, na unidade que prolatou a decisão expressa no Despacho Decisório, sendo absolutamente inexequível que este Relator (e presumivelmente os demais Conselheiros), que somente acessam os autos em sua fase final, possam exprimir suas convicções em razão da falta deste melhor encaminhamento processual.

Em decorrência desta situação fática, meu voto estará sendo direcionado para converter o julgamento em diligência a fim de suprir as lacunas instrumentais e informativas, como abaixo se demonstrará.

Todavia, é preciso, antes, delimitar os contornos do que ainda permanece em julgamento, após o DD original, o DD rerratificador, a manifestação de inconformidade, a diligência realizada, a informação fiscal que a acompanhou, a resposta da recorrente, a decisão de 1º Piso e o recurso voluntário.

Neste contexto, resume-se:

- | | |
|-------------------------------|-------------------|
| a) pleito original | R\$ 11.491.313,61 |
| b) valor reconhecido pela DRJ | R\$ 6.465.172,88 |

O valor reconhecido pela decisão *a quo* está assim decomposto, conforme voto do Relator de 1ª Instância (Ac. DRJ - fls. 975): “*assim, obtém-se que foi comprovado o pagamento indevido de R\$6.465.172,88, conforme a seguir explicitado: R\$750.467,98 + R\$414.888,18 + R\$2.684.309,86 + R\$7.754.769,90 – R\$5.139.263,04 (CSLL devida)*”.

Por sua vez, em relação à parte não reconhecida do crédito, a decisão *a quo* elaborou demonstrativo (já reproduzido antes) mostrando as rubricas que apresentaram

distorção entre a DIPJ entregue pela recorrente e os números apurados no voto do Relator da DRJ e que abaixo se resumem (os itens referem-se à Ficha 17, da DIPJ – Cálculo da CSLL):

FICHA 17-CÁLCULO DA CSLL				
DISCRIMINAÇÃO	DIPJ/2002	“SIMULAÇÃO” (Desp. Decisório)	PRESENTE VOTO	
			VALOR	SUBITEM
L.01 LL antes da CSLL	46.252.125,33	51.621.482,29	46.252.410,59	-
ADIÇÕES				
L.02 Provisões Não Dedutíveis	1.462.373,91	12.369.805,27	1.462.373,91	21.3.
L.10 Ajustes p/ Dimin. Valor Inv. Av. PL	23.135.154,83	65.114.993,02	65.114.993,02	21.4.
L.18 SOMA DAS ADIÇÕES	72.657.380,85	125.544.650,40	114.637.219,04	-
EXCLUSÕES				
L.25 VCP – Operações Liquidadas	11.333.856,77	0,00	0,00	21.5.
L.27 SOMA DAS EXCLUSÕES	97.277.989,99	85.944.133,22	85.944.133,22	-
L.28 BC Antes da Comp. de BC Neg. PB	21.631.516,19	91.221.999,47	74.945.496,41	-
L.31 BC Antes Comp. BC Neg. P. Ant.	21.631.516,19	91.221.999,47	74.945.496,41	-
L.32 (-) BC Neg. CSLL Per. Ant.	6.489.454,85	6.489.454,85	6.489.454,85	-
L.34 BC da CSLL	15.142.061,34	84.732.544,62	68.456.041,56	-
L.35 CSLL por Atividade	1.362.785,52	7.625.929,02	6.161.043,74	-
CÁLCULO DA CSLL				
L.36 CSLL TOTAL	1.362.785,52	7.625.929,02	6.161.043,74	-
L.38 CSLL Mensal Paga por Estimativa	1.362.785,52	1.021.780,70	1.021.780,70	21.6.
L.42 CSLL A PAGAR	0,00	6.604.148,32	5.139.263,04	-

Ou seja, 4 linhas:

- Linha 10 – Ajustes para Diminuição Valor Inv. Av. PL;
- Linha 25 – Variações Cambiais Passivas; da recorrente
- Linha 38 – CSLL Mensal Paga por Estimativa; e,
- Linha 42 – CSLL A PAGAR.

Destas quatro rubricas, a recorrente insurgiu-se apenas em relação à primeira delas, no caso, Linha 10, cuja distorção entre uma e outra posição é flagrante: para a recorrente o valor a ser adicionado a este título seria R\$ 23.135.154,83; para o voto condutor da DRJ, a adição comportaria R\$ 65.114.993,02, ou seja, uma diferença de R\$ 41.979.838,19 expressamente reconhecida pela contribuinte, dizendo respeito “à amortização de ágio considerado dedutível para determinação do lucro real” (RV – fls. 982).

Deste modo o quadro é claro: a discussão só permanece em relação a esta divergência.

Pois bem, para elaborar este Demonstrativo e em cima dele orientar seu voto, o Relator de 1º Grau louvou-se parcialmente em “Informação Fiscal” (fls. 878/888) redigida em cumprimento a diligência determinada (para este e outros processos que com este guardam

relação), oportunidade em que os diligenciadores esmiuçaram todas as rubricas que sofreram questionamentos por parte dos julgadores, alinhando uma a uma, suas posições.

Naquilo que é pertinente e permanece em litígio – **Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido** - valores referentes à Ficha 17 – Linha 10, da DIPJ -, assim se manifestaram os responsáveis pela diligência:

“O RPF — Diligência supra mencionado determina a realização de diligência para apurar a correção das alegações da contribuinte na impugnação aos procedimentos da DERAT/SPO, nas glosas efetuadas no Processo Administrativo nº 13804.000928/2002-51 de Restituição de Imposto de Renda Pessoa Jurídica do Ano Calendário de 2001 - a este processo foi apensado o de nº 13804.000929/2002-03, cujo objeto é a Restituição de Contribuição sobre Lucro Líquido do mesmo período.

As verificações relativas ao processo de restituição de Imposto de Renda já tinham sido anteriormente efetuadas pelo AFRFB Silvio Massao Araki, W Matrícula 25.316, que, em sua Informação Fiscal anexada nas fls. 416/418 (Volume II), confirmou a correção do valor da restituição pleiteada pela empresa, demonstrando-o como segue:

(...)

O AFRFB diligenciante, entretanto, apenas pronunciou-se sobre os valores do IRFonte e dos Recolhimentos efetuados a título de antecipação de IRPJ, conforme previsto no RPF em questão, não tendo, portanto, analisado o IRPJ Devido, pois isso implicaria em fiscalização de IRPJ do ano calendário questão - encaminhando em seguida a sua Informação Fiscal à DERAT/SPO.

De posse das Informações Fiscais, o AFRFB Edward Ishikawa, Matrícula Nº 1.293.667, procedeu à "revisão" da DIPJ da empresa, alterando o Lucro Real, bem como o IR-Fonte declarado - em decorrência, resultou majoração d do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL no Ano Calendário.

(...)

Após o exame das Informações Fiscais do AFRFB Silvio M. Araki e do AFRFB Edward Ishikawa, em confronto com a Impugnação da Empresa discordando das "glosas" efetuadas pela DERAT/SPO, resumimos os pontos controversos a seguir enumerados:

(...)

6) Adição na Demonstração do Lucro Real a Título de "Ajustes por Diminuição Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido (Ficha 09 A - Demonstração do Lucro Real, Item 10), R\$ 41.979.838,19;

(...)

Em diligência efetuada junto à empresa foram apuradas, item a item, as situações abaixo relatadas, devidamente amparadas com os esclarecimentos e documentação apresentados pela diligenciada.

(...)

VI - AJUSTES POR INVESTIMENTOS AVALIADOS PELO PATRIMONIO LÍQUIDO

Em relação ao item "c" acima, o AFRFB, que procedeu à revisão, • adicionou, na apuração do lucro real, a título de "Perdas com Investimentos Avaliados pela Equivalência" a importância de R\$ 41.979.838,19, assim totalizando a linha 38 (Resultados Negativos de Participação Societária), a importância de R\$ 65.114.993, entretanto, a empresa afirmou tratar-se o valor adicionado de ágio dedutível, muito embora o tenha informado na Ficha 06 A (Demonstração de Resultado), - tal procedimento, segundo a diligenciada, foi adotado por não haver um campo específico para o seu registro.

Cumprе ressaltar, por oportuno, que os valores que ali já estavam declarados - linha 38 da Ficha 06 A", a qual montava a importância de R\$ 23.135.154,83, foi confirmado pela empresa como sendo efetivamente de "Perdas com Investimentos Avaliados pela Equivalência, conforme DIPJ entregue, sendo esse o valor correto das perdas com investimentos avaliados pelo Patrimônio Líquido.

Os ágios deduzidos relacionam-se, conforme documentação fornecida 975/977, 1090/1092, 1117 do Volume V, fls. 1580/1758 do Volume VIII e fls. 1765/1787 do Volume IX), com a incorporação das empresas abaixo discriminadas:

Quadro Demonstrativo das Transações:

Incorporada	CNPJ	Valor da Transação	Valor Patrimonial em R\$	Ágio Pago em R\$
Japinha Com. Fertiliz. S/A	03.232.841/0001-12	177.682.753,50 (1)	22.022.741,15	155.660.012,35
São Valentim Agroind. Ltda	68.361.120/0001-58	8.585.505,60	7.598.130,53	987.375,07 (2)
Cargill T & C Limited (Exterior)	-	-	(17.136,76) (3)	LALUR fls. 024
Fertinal Adm. Emp. Part. Ltda	46.389.698/0001-80	101.395.876,35 (4)	23.577.796,35	77.818.080,00

- (1) As ações da Japinha Com. Fertilizantes S/A foram adquiridas mediante permuta com as ações integralizadas pela Cargill S/A na empresa Grupasso S/A (fls. 1638/1645 do Volume VIII) e o Ágio pago fundamentou-se em Laudo da KPMG (fls. 1693/1721 do Volume VIII).
- (2) O Valor Total do Ágio Pago na Aquisição da São Valentim (compras efetuadas junto à Lina Participações e Administração Ltda, CNPJ nº 50.780.733/0001-64 e de Alberto Zuzzi, CPF nº 081.649.168-20), Calculado pela Empresa, foi de R\$ 984.179,25 (R\$ 293.783,34 + R\$ 690.395,91) - A Empresa juntou para Comprovação apenas Dados de sua Contabilidade, alegando extravio dos Documentos da Transação (fls. 1580/1584, 1646/1649, 1668, 1723/1762 do Volume VIII e fls. 1768/1787 o Volume IX).
- (3) Ágio Inedutível é referente a Investimento no Exterior (Empresa Cargill T & C Limited), conforme Contabilização no Razão e Declaração na DIPJ/2000.
- (4) As ações da Fertinal foram adquiridas de Beatriz Baptistella Henriques, CPF 063.917.948-71, Eduardo Baptistella, CPF 769.095.738-00, Lucas Carlos Baptistella Junior CPF 760.141.268-72, Maria Isabel Baptistella Savoia CPF 089.051.438-06, Vera Cardinali Baptistella CPF 129.032.518-94, Jose Fernando Bastos Samapaio CPF 004.434.418-04, Sidney Frattini CPF 007.876.208-15 e Walter Frattini CPF 007.876.128-04 e o Ágio pago fundamentou-se no Laudo da KPMG (fls. 1722 do Volume VIII e fls. 1788/1805 do Volume IX).

Os Fundamentos do Ágio, segundo afirma a empresa são decorrentes de rentabilidade futura, previsto no art. 385, § 2º, inciso II, do Decreto nº 3000, de 26/03/1999 (RIR199), e, cujo tratamento tributário encontra-se no art. 386, inciso III do mesmo Regulamento, juntando para amparar suas afirmações os documentos (Atas das Assembléias de Incorporação das Empresas adquiridas e os Laudos Técnicos de Empresa de Auditoria, com Discriminação da Natureza do Ágio Pago na Transação) anexos nos Volumes já citados – relativamente Empresa São Valentim Agroind. Ltda, a Diligenciada apresentou apenas Dados Contábeis das Operações em Análise (fls. 1581/1584 do Volume VIII) alegando que os Documentos Comprobatórios teriam sido extraviados.

Quadro Demonstrativo dos Fundamentos dos Ágios:

Incorporada	Fundo de Comércio	Rentabilidade Futura	Valor dos Ativos	Ágio Total
Japinha Com. Fertiliz.S/A	-	155.660.012,35	-	155.660.012,35
São Valentim Agroind. Ltda (1)	-	984.179,25 (1)	-	984.179,25
Fertinal Adm. Emp. Part. Ltda	-	77.818.080,00	-	77.818.080,00

(1) Considerando o valor calculado pela empresa.

Quadro Demonstrativo da Dedução Mensal de Ágios:

Incorporada	Valor Amortizável	Nº Anos (1)	Amort. Mensal	Amortiz. 2001	Contabilização
Japinha Com. Fertiliz.S/A	155.660.012,35	6 anos	2.161.944,62 (2)	25.852.828,44	204008999.790201.001-204
São Valentim Agroind. Ltda	984.179,25 (3)	-	-	982.363,33	204008999.790201.001-260
Cargill DC (Exterior)	-	-	-	(17.136,76) (4)	204008999.790201.001-260
Fertinal Adm. Emp. Part. Ltda	77.818.080,00	5 anos	1.296.968,00 (5)	15.513.287,76	204008999.790201.001-290
Total Amortização Deduzida	-	-	-	41.979.838,19 (6)	-

(1) Nº de Anos Utilizados para Projeção dos Lucros, para Cálculo do Valor Atual de acordo com Laudos.

(2) Amortização Mensal = R\$ 155.660.012,35 / 72 meses = R\$ 2.161.944,62, conforme Laudo da KPMG

(3) Empresa não encontrou Laudo Técnico sobre o Prazo de Projeção de Lucros para Amortização do Ágio, nem Outros Documentos Comprobatórios da Transação, razão pela qual as demonstrações acima baseiam-se nos Lançamentos na Contabilidade (Razão) fls. 1726/1762 do Volume VIII - o Ágio Calculado foi integralmente Amortizado por ocasião da Incorporação da São Valentim.

(4) Ágio Não Dedutível, por tratar-se de investimento no exterior - na Cargill T&C Limited - conforme LALUR fl. 24.

(5) Amortização Mensal = R\$ 77.818.080,00 / 60 meses = R\$ 1.296.968,00, conforme Laudo da KPMG (fls. 1788/1805 do Volume IX).

(6) Valor Total do Ágio Dedutível.

Dessa forma, e considerando ainda a contabilização da dedução contábil do ágio correspondente - lançamentos contábeis efetuados em seu livro diário, nas contas de nº 204008999.790201.001.204, 204008999.790201.001.260, 204008999.790201.001.290 (fls. 1652/1668 e 1726/1762 do Volume VIII), empresa acredita ter demonstrado que, ao contrário do que presumiu o Auditor Fiscal revisor, trata-se de dedução de ágio e não de perdas em participações societárias avaliadas pela equivalência patrimonial, tendo juntado para tanto os documentos acima mencionados". (negrito e sublinhado acrescidos).

Antes de prosseguir, lembre-se que, para fins de preenchimento da Ficha 17 – Linha 10, da DIPJ, previa o “ajuda” do referido programa da Receita Federal:

“Linha 17/10 – Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido

Valores informados na Linha 09A/10.

Linha 09A/10 – Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido

Corresponde aos valores informados nas Linhas 06A/38 e 06A/39.
Linha 06A/38 – Resultados Negativos em Participações Societárias

Indicar, nesta linha:

- a) as perdas por ajustes no valor de investimentos relevantes avaliados pelo método da equivalência patrimonial, decorrentes de prejuízos apurados nas controladas e coligadas. O valor indicado deverá ser adicionado ao lucro líquido, para determinação do lucro

real;**Atenção:** Considera-se controlada a filial, a agência, a sucursal, a dependência ou o escritório de representação no exterior, sempre que os respectivos ativos e passivos não estejam incluídos na contabilidade da investidora, por força de normatização específica.

- b) as amortizações de ágio nas aquisições de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido. O valor amortizado deverá ser adicionado ao lucro líquido, para determinação do lucro real, e controlado na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real, até a alienação ou baixa da participação societária, quando, então, poderá ser excluído do lucro líquido, para determinação do lucro real.**Atenção:** Deverão, também, ser indicados nesta linha os resultados negativos derivados de participações societárias no exterior, avaliadas pelo patrimônio líquido. Incluem-se nestas informações as perdas apuradas em filiais, sucursais e agências da pessoa jurídica localizadas no exterior.

Linha 06A/39 – Resultados Negativos em SCP

Esta linha será utilizada pelos sócios ostensivos, pessoas jurídicas, de sociedades em conta de participação, para indicar as perdas por ajustes no valor de participação em SCP, avaliada pelo método da equivalência patrimonial. O valor dessas perdas deverá ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real (Linha 09A/10)”.

Segundo textuais palavras da recorrente em sua manifestação de inconformidade (fls. 554/556), o preenchimento da Ficha 17 – Linha 10, da DIPJ, foi feito da forma seguinte:

“Originalmente, a Recorrente declarou na linha 17/10 como valor, referente aos ajustes por diminuição no valor de investimento avaliado pelo patrimônio líquido o montante de R\$23.135.154,83.

Conforme bem observado pela fiscalização, de acordo com as instruções do programa de preenchimento da DIPJ/2002, o preenchimento da “linha 17/10 ajustes por diminuição no valor de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido” deve “corresponder aos valores informados nas linhas 09A/10”.

Além disto, ainda de acordo com as instruções do programa de preenchimento da DIPJ/2002, além das perdas por ajustes no valor de investimentos relevantes avaliados pelo método da equivalência patrimonial, também devem ser declaradas na linha 17/10 as amortizações de ágio nas aquisições de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido.

Desta forma, os valores amortizados a título de ágio deverão ser adicionados ao lucro líquido para determinação do lucro real, e controlados na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), até a alienação ou baixa da participação societária, momento em que poderá ser excluído para determinação do lucro real.

E é exatamente isto que se encontra demonstrado na linha 17/10 da DIPJ/2002 em análise, uma vez que a Recorrente declarou nesta linha:

- a) RS 23.118.018,07 referentes aos ajustes por diminuição no valor de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido (equivalência patrimonial devedora); e,
- b) R\$17.136,76 referentes à amortização do ágio pago na aquisição da empresa São Valentin até a data de alienação da sua participação societária, conforme documentos societários e lançamentos contábeis anexos (doc. 06), totalizando, assim, o montante de R\$23.135.154,83, informado na linha 17/10.

Cumprе ressaltar que a Recorrente absorveu o patrimônio de outras três empresas (São Valentin, Japinha S/A e Fertinal), em períodos distintos, conforme documentos societários anexos, nas quais detinha participação acionária adquirida com ágio.

Neste contexto, sabe-se que o fundamento econômico do lançamento contábil do ágio é o valor da rentabilidade, da controlada ou coligada, com base em previsão dos resultados dos exercícios futuros (artigo 385, §2º, inciso II do RIR/99).

Assim, com base no fundamento acima, e no disposto no artigo 386 inciso III do RIR/99, a Recorrente passou a considerar (dedutível a amortização do ágio lançada na demonstração do resultado registrado posteriormente à incorporação das empresas, respeitando a proporcionalidade prevista na razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração.

Assim, o valor de R\$41.979.838,19, conforme abaixo demonstrado, referente à diferença entre o valor declarado na linha 06A/38 e o declarado na linha 17/10, diz respeito à amortização de ágio considerado dedutível para determinação do lucro real, pois é lançamento contábil ocorrido após a alienação da participação societária, de acordo com o artigo 386 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99”.

CONTA CONTABIL	NOMENCLATURA	VALOR	EMPRESA ADQUIRIDA
790201.001-204	Amortização ágio dedutível	25.531.323,86	Japinha S/A
790201.001-260	Amortização ágio dedutível	952.363,33	São Valentin Agro Industrial Ltda
790201.001-260	Amortização ágio não dedutível	(17.136,76)	São Valentin Agro Industrial Ltda
790201.001-260	Amortização ágio dedutível	15.513.287,76	Fertinal Adm. Emp. Part.
TOTAL		41.979.838,19	

Quadro que se fecha com a sua manifestação acerca da diligência realizada (fls. 894):

“De fato, foi informado na Ficha 06A, linha 38 — Resultados Negativos em Participações Societárias, o valor de R\$. 65.114.993,02 enquanto que na Ficha 09A, linha 10 — Ajustes por Diminuição Valor de Invest. P/PL, foi informado o valor de R\$ 23.135.154,83. A diferença de R\$. 41.979.838,19 refere-se à amortização de ágio que por preencher os requisitos de dedutibilidade deixou de ser informado para fins de apuração do lucro real”.

Em síntese e traduzindo em números, o que a recorrente entendeu como sujeito a adição (por isso indedutível), foi o resultado negativo por equivalência patrimonial (R\$ 23.135.154,83) enquanto que o DD e a decisão recorrida fincaram posição de que o montante

total sujeito à indedutibilidade seria R\$ 65.114.993,02, portanto, uma diferença de R\$ 41.979.838,19, fruto de “**amortização de ágio**” na forma do quadro acima.

Ou seja, enquanto a contribuinte sustenta que a despesa de amortização do ágio seria dedutível, a Autoridade Fiscal e a DRJ pensam exatamente de forma reversa.

Pois bem, ainda que processo semelhante ao atual, dizendo respeito aos mesmos fatos, apenas mudando o tributo de CSLL (aqui analisado) para IRPJ tenha sido, nesta parte, decidido favoravelmente à tese da recorrente (Ac. **1401-001.601**), com a devida vênia penso que as informações relativas à constituição do ágio e sua posterior dedução como despesa dedutível carecem de maior aprofundamento.

Explico.

Embora a recorrente procure dar a entender em todas as suas manifestações já transcritas e também no RV (fls. 994/996) que a diligência teria colocado uma pá de cal no assunto, dando validade às amortizações, vejo que, ao contrário, o procedimento realizado (Informação Fiscal – fls. 878/888) **neste caso específico do ágio, ficou apenas na tangência do tema, limitando-se a RELATAR FATOS, sem emitir qualquer juízo de valor.**

Em outro dizer, sempre que tiveram que se exprimir – ainda que brevemente sobre o tema – os diligenciadores **citaram manifestações e informações da recorrente.**

Veja-se:

➤ Informação Fiscal (fls. 883)

“Os Fundamentos do Ágio, segundo afirma a empresa”

➤ Informação Fiscal – fls. 884

“Dessa forma, e considerando ainda a contabilização da dedução contábil do ágio correspondente aos lançamentos contábeis efetuados em seu livro diário, nas contas de nº(...), a empresa acredita ter demonstrado que”,

Ou seja, não se trata de parecer emitido pelos diligenciadores firmado em suas convicções pessoais, **mas de mero relato dos fatos**, sob a ótica da documentação e informação vindas da contribuinte.

Ora, o que aqui se cuida é de analisar uma despesa que envolve a constituição de ágio, tema recorrente neste Colegiado e objeto de inúmeras demandas e decisões que só são prolatadas após um longo e minucioso trabalho de valoração de provas, argumentos e pesquisas, tudo de forma a definir se a amortização deste investimento (que certamente é despesa sob o ângulo contábil), seria igualmente dedutível à luz da legislação fiscal.

A dizer, não se trata de uma simples despesa para a qual eventualmente se exija o documento comprobatório ou a confirmação de que o IRRF que se pretende compensar teve suas receitas oferecidas à tributação, mas situação que exige aprofundamento nos registros contábeis e documentos que levaram aos eventos societários de aquisição e incorporação, tudo de forma a avaliar os reflexos tributários que deles decorrem.

Mais a mais, não se deve olvidar, diligências existem e são determinadas justamente para permitir e possibilitar aos julgadores (que, como dito antes, só manuseiam os autos em sua fase final) firmar convicção para declinarem seus votos. No instante em que este requisito básico e fundamental não se completa, evidentemente a diligência restou incompleta para os fins propostos e deve ser suprida mediante a realização de novo procedimento.

Todo este cenário foi perspicazmente observado pelo Relator da decisão de 1º Piso que assim se manifestou sobre a diligência (Ac. DRJ – fls. 954):

21.4.3. Em relação ao tema, observa-se que a diligência nada esclarece.

Todavia, na sequência, ainda que sobre esta falha tenha literalmente se pronunciado – e até provavelmente por isso -, o condutor do voto na DRJ passou à análise dos eventos à luz do que presente nos autos e de acordo com suas convicções pessoais prosseguiu no julgamento e declinou seu voto com o entendimento de que a amortização do ágio **não seria passível de dedução**, por isso sua obrigatória inclusão – como adição – na Ficha 17 – Linha 10, da DIPJ.

Fotografias do voto condutor do Acórdão mostram o caminho assumido pela DRJ:

21.4.4.3.6. Deve ficar claro que **não restou comprovada, nas operações referidas, uma incorporação de uma forma normal, ou seja, entre partes independentes, com recursos monetários (incluindo o ágio) despendidos com este fim.**

21.4.4.3.13. Conseqüentemente, não assiste razão à Recorrente quando alega que a amortização desse ágio (não comprovado) constitui-se em despesa dedutível da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, consoante previsto no art. 386 do RIR/1999, cuja matriz legal advém dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997, com as alterações da Lei nº 9.718/1998:

21.4.4.3.14. Conforme as observações anteriormente feitas, o reconhecimento da dedução de despesa de amortização de ágio – caso existente - para fins tributários somente é possível, caso o ágio tenha sido efetivamente pago por terceiros independentes.

21.4.4.3.15. Portanto, não sendo aplicável à Recorrente a especial norma de dedutibilidade de ágio prevista no artigo 386, inciso III, §2º do RIR/99, também por este motivo há que se alterar o valor informado na linha 17/10 de R\$23.135.154,83 para R\$65.114.993,02.

Em resumo, as informações cruciais para as quais a diligência foi determinada acabaram por não se fazer presente nos autos.

Portando, dito tudo o que atrás se mostrou, entendo imprescindível a conversão do julgamento em diligência a fim de que a Unidade de Origem determine procedimento específico para esclarecer:

-
- a) se os ágios alegados pela recorrente relativamente às aquisições das participações societárias de Japinha S/A, São Valentim Agro Industrial Ltda. e Fertinal Adm. Empr. e Part. foram devidamente registrados na escrituração da contribuinte e se os documentos que lhes deram suporte atendem às normas sobre a matéria;
- b) se o valor de R\$ 41.979.838,19 alegado pela recorrente tratar-se de “*despesa com amortização de ágio*” está correto em termos de cálculo matemático e, **principalmente**, se os requisitos exigidos para sua dedutibilidade restaram todos devidamente observados, mormente os prescritos pelos artigos 386 e 299 do RIR/1999;
- c) após, elaborar relatório pormenorizado descrevendo o procedimento e destacando, expressamente, o seu entendimento **acerca da dedutibilidade ou não das referidas despesas de amortização de ágio** e que somaram, nestes autos, R\$ 41.979.838,19;
- d) esclarecer, se necessário, outros eventuais pontos que julgue de interesse para fins de julgamento;
- e) do relatório citado no item precedente, dar ciência à recorrente para que, querendo, sobre ele – e exclusivamente sobre ele – se manifeste no prazo de trinta dias.

Transcorrido o trintídio legal, com ou sem manifestação da recorrente, os autos devem voltar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone