



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.723007/2021-90
ACÓRDÃO	1401-007.831 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de fevereiro de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	TALENT MARCEL COMUNICACAO E PLANEJAMENTO LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

ÁGIO. CONTROVÉRSIA RELACIONADA À EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA VERSUS AQUISIÇÃO DE CARTEIRA DE CLIENTES.

A autoridade fiscal limitou-se a presumir, sem elementos de prova, que a autuada estava adquirindo a carteira de cliente. No entanto, quando se examinam os elementos e premissas contidas no lançamento, verifica-se que os valores indicados e pagos pela empresa autuada dizem respeito à expectativa de rentabilidade futura e não à aquisição de carteira de clientes.

ÁGIO POR RENTABILIDADE FUTURA NA INCORPORAÇÃO. INDEVIDO REGISTRO NA ECF. GLOSA DA AMORTIZAÇÃO. FALTA DE MOTIVAÇÃO. O registro de saldo inicial e de amortização de ágio por rentabilidade futura indevidamente efetuado em ECF não constitui motivação para glosa do aproveitamento deste ágio como dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos voluntário e de ofício para, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário e negar provimento ao recurso de ofício. Votou pelas conclusões o conselheiro Alberto Pinto de Souza Júnior.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alberto Pinto Souza Junior, Daniel Ribeiro Silva, Andressa Paula Senna Lisias, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Fernando Augusto Carvalho de Souza.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamentos de IRPJ e CSLL relativamente ao ano-calendário de 2017, com multa de ofício de 75%, por entender a D. Fiscalização que o contribuinte, ora Recorrente, teria procedido a exclusões não autorizadas na apuração do Lucro Real e do cálculo da CSLL devidos. Impôs também multa regulamentar, sanção essa aplicada em decorrência da suposta apresentação da escrituração contábil fiscal (ECF) com informações inexatas, incorretas ou omitidas, relativamente às informações do período:

EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL INFRAÇÃO: EXCLUSÕES INDEVIDAS

Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2017	28.867.891,71	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2017 e 31/12/2017:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247 e 250 do RIR/99

Arts. 4º, 5º, 12 a 15, 16, §§ 2º e 3º, 26, 64, caput, 67, caput e parágrafo único, 68 e 69 da Lei nº 12.973/2014.

E multa regulamentar:

LUCRO REAL**INFRAÇÃO: APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF) COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDAS**

O sujeito passivo apresentou Escrituração Contábil Fiscal (ECF), exigida nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/99, com informações inexatas, incorretas ou omitidas, ensejando a aplicação de multa, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador

24/07/2018

Multa

10.318.073,86

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 24/07/2018 e 24/07/2018:

Art. 16 da Lei nº 9.779/99. Art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/77, incluído pela Lei nº 12.973/14.

A Fiscalização também efetuou a adição de ofício do valor amortizado da carteira de clientes no Lalur, pois (f. 21): *“...o gasto com a aquisição de uma carteira de clientes é amortizável quando não inserido na aquisição de uma participação societária, o que não é o caso do sujeito passivo...”*.

O Relatório Fiscal, de forma bastante exígua, contextualiza os fatos e as operações que deram origem às exclusões relacionadas com a amortização de ágio por rentabilidade futura, bem como descreve as acusações:

“Als lavrados para constituir débitos de IRPJ e CSLL**Amortização da carteira de clientes**

O sujeito passivo está amortizando um ativo intangível, o qual recebeu, no plano de contas da sua Escrituração Contábil Digital (ECD), o nome “Carteira de Clientes Adquirida na Talent” e o número 1204100009. Este ativo tem origem na aquisição da empresa “Talent Comunicação e Planejamento Ltda.”(de agora em diante, referenciada por Talent Comunicação, apenas), CNPJ 03.410.477/0001-33, posteriormente incorporada pelo sujeito passivo (não confundir a incorporada, Talent Comunicação, com o sujeito passivo, Talent Marcel Comunicação). A conta que está recebendo os lançamentos de amortização é a “Amortização Acumulada da Carteira de Clientes Talent”, número 1204100011. Em 2017, a conta recebeu lançamento a crédito de R\$ 6.466.666,67 (no dia 31/12/2017), com a contrapartida sendo feita em uma conta de despesas denominada “Amortizações de Intangíveis”, número 3421100008. Checados o e-Lalur(Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real) e o e-Lacs (Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL), não foram encontradas adições que revertissem o lançamento contábil.

[...]

Amortização do ágio por rentabilidade futura

O sujeito passivo excluiu, na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) do ano-calendário 2017 (mais especificamente, no e-Lalur e no e-Lacs), R\$ 53.285.827,45 da base de cálculo do IRPJ e igual valor da base de cálculo da CSLL, justificando as exclusões como amortização do ágio na aquisição da empresa Talent Comunicação. Na ECF, os lançamentos foram feitos com o código 100.35, cuja descrição é “Investimento avaliado pelo valor de patrimônio líquido – redução do goodwill – incorporação, fusão ou cisão”.

A aquisição da Talent Comunicação pelo sujeito passivo se deu em três etapas, conforme este mesmo informou:

a 49% da empresa foram adquiridos em 05/10/2010;

b 11% da empresa foram adquiridos em 05/04/2011;

c 40% da empresa foram adquiridos em 05/07/2013.

O sujeito passivo apresentou documentação demonstrando que a aquisição da Talent Comunicação foi feita com ágio de R\$ 290.649.967,89, tendo chegado a esse valor abatendo do dispêndio total (R\$ 301.738.484,45) a soma dos valores de Patrimônio Líquido adquiridos em cada etapa do negócio (R\$ 11.088.516,56), ou seja, o valor do Patrimônio Líquido da época multiplicado pela porcentagem adquirida, em cada etapa do negócio.

O sujeito passivo incorporou a Talent Comunicação em 31/12/2016, conforme, mais uma vez, documentação apresentada pelo próprio. O valor total do ágio (R\$ 290.649.967,89) é o valor que o sujeito passivo pretende amortizar, à razão de um 1/60 por mês, conforme informado no registro M500 da ECF.

[...]

Multa derivada de obrigação acessória

O sujeito passivo preencheu a ECF do ano-calendário 2017 com duas informações incorretas, a saber:

A conta “Amortização Ágio – Incorporação Talent Comunicação e Planejamento Ltda.” (código 0000001000), do registro M500 da ECF, teve informado saldo inicial de R\$ 290.649.967,89, incorreto como já detalhado acima. Ademais, esta conta não poderia ter esse saldo inicial porque, na ECF do anº calendário 2016, ela sequer existia. Ou seja, a conta surgiu na ECF do ano-calendário 2017 já com esse saldo, sem lançamento anterior que o sustentasse.

As bases de cálculo do IRPJ e da CSLL foram diminuídas em R\$ 53.285.827,45 através de lançamentos, nos registros M300 e M350 da ECF, com o código 100.35 (Investimento avaliado pelo valor de patrimônio líquido – redução do goodwill – incorporação, fusão ou cisão). A razão pela qual esses lançamentos (que, na

verdade, é o mesmo lançamento repetido duas vezes) são incorretos também já foi detalhada acima.”

A Recorrente apresentou impugnação em primeira instância, defendendo fundamentalmente que:

- o cálculo do ágio decorrente da aquisição e incorporação da Talent Comunicação está de acordo com a legislação aplicável e a forma de escrituração do ágio na ECF 2017 e na ECD 2017 também obedeceu às normas contábeis e tributárias vigentes à época dos fatos.

-a Recorrente demonstrou que a ‘carteira de clientes’ da Talent Comunicação é apenas um dos componentes do cálculo do ágio apurado, que está fundamentado na expectativa de rentabilidade futura da adquirida, de modo que a Fiscalização não poderia ter ‘destacado’ a parcela da carteira de clientes do todo e tê-la ‘carimbado’ como ‘não amortizável’

-a multa por descumprimento de obrigação acessória aplicada é improcedente, porque o contribuinte cumpriu todas as obrigações acessórias pertinentes ao ágio discutido. Além disso, ainda que se entendesse que houve o referido descumprimento, a Fiscalização não poderia ter aplicado duas multas (multa de ofício de 75% do principal e multa de 3% dos valores inexatos em ECF) com fundamento na mesma acusação de descumprimento de obrigações acessórias, o que deveria levar ao cancelamento do Auto de Infração de fls. 15/17. Ainda, a Recorrente demonstrou que, mesmo que fosse mantida a multa (o que se admite para argumentar), a base de cálculo da multa aplicada pela Fiscalização foi equivocada e deve ser corrigida.

Em primeira instância, foi proferido o Acórdão 109-015.866 pela 15ª TURMA/DRJ09, julgando **procedente em parte a impugnação apresentada**:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2017
ÁGIO POR RENTABILIDADE FUTURA NA INCORPORAÇÃO. SALDO INICIAL.

AMORTIZAÇÃO. CONTROLE DO SALDO. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Na incorporação de empresa adquirida com ágio por rentabilidade futura, em consonância com: o art. 2º., da IN SRF 11/99, o art. 385 e o art. 386, do RIR/99, o saldo inicial, lançamentos de amortização e o controle do saldo do referido ágio devem ser mantidos na escrituração contábil.

ÁGIO POR RENTABILIDADE FUTURA NA INCORPORAÇÃO. INDEVIDO REGISTRO NA ECF. GLOSA DA AMORTIZAÇÃO. FALTA DE MOTIVAÇÃO.

O registro de saldo inicial e de amortização de ágio por rentabilidade futura indevidamente efetuado em ECF não constitui motivação para glosa do aproveitamento deste ágio como dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

ÁGIO POR RENTABILIDADE FUTURA NA INCORPORAÇÃO. INDEVIDO REGISTRO NA ECF. MULTA REGULAMENTAR. CABIMENTO.

No caso de registro de saldo inicial e de amortização de ágio por rentabilidade futura indevidamente efetuados em ECF, é cabível a aplicação de multa regulamentar prevista no art. 8º-A, inciso II, do DL no 1.598/77 sobre cada um dos valores indevidamente informados em diferentes registros, respectivamente, registro M500 (saldo inicial) e M350/M300 (amortização), ambos da ECF - 2017.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

A DRJ:

- cancelou a glosa de R\$ 53.285.827,45 por exclusão indevida na ECF/LALUR de amortização de ágio por rentabilidade futura, porque discordou que a discrepância entre as informações da ECD e da ECF seja motivo para a glosa da despesa de amortização. Além de que haveria falta de motivação nos lançamentos, porque a D. Autoridade entende que “O saldo inicial, em 01/01/2017, da conta “Amortização Ágio – Incorporação Talent Comunicação e Planejamento Ltda.” da ECF é exagerado” (fls. 10 do TVF), mas, em face disso, entendeu a DRJ que “se a Fiscalização não concordou com a explicação dada pela Impugnante para amortização do ágio, deveria ter indicado qual o valor correto e com base em qual motivação legal tal valor seria o correto”. E ao deixar de fazê-lo, houve falta de descrição do fato e de motivação nos autos de infração. Em virtude de tais razões, a glosa foi afastada.

- ademais, a operação tinha propósito negocial e as partes eram independentes, segundo o que consta dos autos;

- foi mantida a multa regulamentar, porquanto o valor informado na obrigação acessória estava de fato incorreto e tendo a DRJ compreendido ainda que a forma de cálculo da penalidade estaria de acordo com a legislação aplicável.

- quanto à adição de ofício de R\$ 6.466.666,67, feita pela Autoridade, ao Lucro Real, decorrente de indevida amortização na ECD de carteira de clientes adquirida, entendeu o acórdão que “a adição está correta, pois a própria Impugnante admite que o valor correspondente à carteira de clientes faz parte (está contida) do valor total do ágio apurado na incorporação da empresa, logo, caso não fosse adicionado, este valor da carteira de clientes seria deduzido duas vezes do cômputo do lucro real. Uma vez ao ser lançado como despesa na escrituração contábil (ECD) e outra vez ao ser deduzido na escrituração fiscal (ECF), embutida/contida no valor global do ágio amortizado. Desse modo, de se manter a adição de ofício no valor de R\$ 6.466.666,67 ao Lucro Real, decorrente de indevida amortização na ECD de carteira de clientes adquirida”.

Ato seguinte, foi interposto **Recurso Voluntário** pelo Recorrente reiterando os argumentos da defesa quanto à manutenção da penalidade aplicada em razão de suposto descumprimento de obrigação acessória e a adição da amortização da carteira de clientes no valor de R\$ 6.466.666,67.

Em paralelo, também houve interposição de **Recurso de Ofício** contra a parte da decisão que havia exonerado a maior parte do lançamento.

Por fim, os autos vieram a esta Conselheira Relatora.

Não foram apresentadas Contrarrazões pela PFN.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheira Andressa Paula Senna Lísias, Relatora.

O **Recurso Voluntário** é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

O Recurso reproduz literalmente o que já havia sido aduzido na defesa quanto aos itens que foram mantidos.

Em síntese, a Recorrente demonstra que a carteira de clientes da Talent Comunicação é apenas um dos componentes do cálculo do ágio, o qual está fundamentado na expectativa de rentabilidade futura da adquirida, de modo que a Fiscalização não poderia ter ‘destacado’ a parcela da carteira de clientes do todo e tê-la ‘carimbado’ como não amortizável. Além de que inexistente disposição legal que determine que o ágio deva ser desdobrado em rentabilidade futura e carteira de clientes, como pretende fazer a Fiscalização.

Vejamos como decidiu a DRJ:

“Infração 1.1. Adição de ofício de R\$ 6.466.666,67 ao Lucro Real, decorrente de indevida amortização na ECD de carteira de clientes adquirida

A Fiscalização informa que a Impugnante lançou como despesa um valor oriundo de amortização relativo à aquisição de uma carteira de clientes em sua escrituração contábil e intimou a Impugnante a esclarecer com base em qual dispositivo legal efetuou tal despesa de amortização.

A Impugnante, em resposta, afirmou que a carteira de clientes é ativo intangível amortizável pois se trata de custo necessário operacional e deve ser levado ao resultado em confronto com a receita respectiva. Em sede de impugnação, a Impugnante afirma que o valor pago pela carteira de clientes (f. 77): "...é apenas um dos componentes do cálculo do ágio, que está fundamentado na expectativa de rentabilidade futura da adquirida, de modo que a Fiscalização não poderia ter 'destacado' a parcela da carteira de clientes do todo e tê-la 'carimbado' como não amortizável." (negrito adicionado)

Prossegue a Impugnante (f. 78): "Diante disso, ao desdobrar o cálculo do ágio em rentabilidade futura e carteira de clientes, a Fiscalização viola frontalmente o que estabelece o DL 1.598/77, o que torna insubsistente o trabalho fiscal." (negrito adicionado)

Destaca também que (f. 78): "O segundo ponto que merece destaque é que a Requerente contabilizou em conta separada na ECD 2017 a "Carteira de Clientes Adquirida na Talent" em cumprimento ao que estabelece o CPC 15,..."(negrito adicionado)

Em seu terceiro e último ponto (f. 79), a Impugnante traz um texto ilustrativo sobre a aplicação artigo 20, § 211, do DL 1.598/77, que estabelece que o lançamento do ágio deve indicar um dos fundamentos econômicos indicados em suas alíneas "a" a "c".

(...)

Constata-se que, quanto a este ponto, não assiste razão à Impugnante.

Conforme demonstrado acima, a Impugnante é quem "destacou" o valor da carteira de clientes do valor total do ágio, em obediência ao CPC 15, logo, não foi a Fiscalização quem segregou este valor, como acusa a Impugnante. Assim, seus dois primeiros argumentos não procedem.

(...)

Assim, correto o lançamento fiscal, que se baseou na vedação expressa contida no inciso II, do art. 7º da Lei 9.532/97, conforme admite a própria Impugnante, o que se demonstra no parágrafo anterior.

Registre-se ainda que a adição está correta, pois a própria Impugnante admite que o valor correspondente à carteira de clientes faz parte (está contida) do valor total do ágio apurado na incorporação da empresa, logo, caso não fosse adicionado, este valor da carteira de clientes seria deduzido duas vezes do cômputo do lucro real. Uma vez ao ser lançado como despesa na escrituração contábil (ECD) e outra vez ao ser deduzido na escrituração fiscal (ECF), embutida/contida no valor global do ágio amortizado.

Desse modo, de se manter a adição de ofício no valor de R\$ 6.466.666,67 ao Lucro Real, decorrente de indevida amortização na ECD de carteira de clientes adquirida."

Entendo, porém, que assiste razão ao Recorrente nesse ponto, pois **os valores indicados por estes e pagos pela empresa autuada dizem respeito à expectativa de rentabilidade futura e não à aquisição de carteira de clientes propriamente em separado**. Não havia uma negociação autônoma e apartada para a aquisição de clientes, segundo o que constou no processo.

Esses ativos fazem parte e estão integrados à operação societária que originou o ágio amortizado. E se não o estivessem, a Fiscalização é que deveria tê-lo provado, o que não houve em nenhum momento. **O simples fato de o contribuinte ter feito a segregação para fins de seguir a determinação contábil (CPC 15) e artigo 20, § 2º, do DL 1.598/77, tal como alegou e demonstrou, por si só não descaracteriza nem transmuta a natureza do ágio por expectativa de rentabilidade futura**. Ou seja, não é somente por isso que o fundamento da compra se desvirtua e passa ser então a compra de ativos intangíveis:

CPC 15:

Ativo intangível

B31. O adquirente deve reconhecer, separadamente do ágio por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*), os ativos intangíveis identificáveis em uma combinação de negócios. Um ativo intangível é identificável se ele atender ao critério de separação ou ao critério legal-contratual.

B32. O ativo intangível que atende ao critério legal-contratual é identificável mesmo se ele não puder ser transferido ou separado da adquirida ou de outros direitos e obrigações. Por

Artigo 20, § 2º, do DL 1.598/77:

“Artigo 20. (...)

§ 2º - O lançamento do ágio ou deságio **deverá indicar, dentre os seguintes, seu fundamento econômico:**

- a) valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade;
- b) valor de **rentabilidade** da coligada ou controlada, **com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros;**
- c) fundo de comércio, **intangíveis** e outras razões econômicas.”

Entenderia de forma diversa se a Fiscalização tivesse demonstrado e provado que existia um planejamento tributário abusivo no qual o contribuinte age dolosamente ao apresentar à administração tributária valores de ágio tendo como fundamento exclusivamente a rentabilidade futura, mas de outro lado fica evidente sua plena consciência de que grande parte do valor dos ágios gerados nas aquisições de empresas se deve à existência de valiosos ativos

identificáveis. A propósito, esse entendimento foi o mesmo que adotei no AC 1401-007.388 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA, de minha Relatoria, julgado em 30 de janeiro de 2025 por este Colegiado. Mas esse caso é distinto da situação tratada AC 1401-007.388, pois não há nenhuma acusação de dolo ou fraude, aliado ao fato de que a Fazenda sequer se desincumbiu de seu ônus probatório, tendo apenas descrito parcamente os fatos que contextualizam essa acusação.

Assim, cito a jurisprudência deste E. CARF em caso semelhante ao presente:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2007 ÁGIO. CONTROVÉRSIA RELACIONADA À EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA VERSUS AQUISIÇÃO DE CARTEIRA DE CLIENTES E FUNDO DE COMÉRCIO. AVALIAÇÃO DA PROVA NO CASO CONCRETO.

Da análise da prova depreende-se que, no caso concreto, não foram adquiridos os bens individualmente ou mesmo o conjunto de bens (fundo de comércio) das sociedades Citifundos e Citiportfolios, mas sim as próprias sociedades.

A autoridade fiscal não impugnou os elementos indicados no laudo contábil que apurou a expectativa de rentabilidade futura. Limitou-se a presumir, sem elementos de prova, que a autuada estava adquirindo a carteira de clientes e o fundo de comércio. No entanto, quando se examinam os elementos e premissas contidas no laudo verifica-se que os valores indicados por estes e pagos pela empresa autuada dizem respeito à expectativa de rentabilidade futura e não à aquisição de carteira de clientes ou fundo de comércio.”

(AC 1402001.925 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária / 1ª Seção, sessão de 03 de março de 2015, Rel. Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

Portanto, voto por reformar essa parte do acórdão recorrido para cancelar a adição promovida pela própria Fiscalização no lucro real tributável da empresa, dando provimento ao recurso voluntário.

Ademais, como cancelados os lançamentos principais, ficam canceladas as penalidades, tanto a multa de ofício como decorrência natural, como a multa regulamentar porque inexatidão na obrigação acessória não houve, estando corretos os argumentos do contribuinte acerca disso.

Quanto ao **Recurso de Ofício**, entendo ser o caso de conhecê-lo, já que atende ao valor de alçada estabelecido pela legislação.

Deveras, a descrição dos fatos no Relatório Fiscal é deficiente, exígua e deixou a desejar, em se tratando desse tipo de operação complexa que redundava em glosas de despesas com amortização de ágio por rentabilidade futura. E o principal, a meu ver, é que a Fiscalização, dadas as condições insuficientes de descrição dos fatos fiscalizados e de motivação, acabou por

glosar as despesas tão-somente embasada na divergência de informações constantes da ECF vs. ECD, o que não basta.

Veja-se: a Fiscalização jamais questionou qualquer aspecto material relativo à apuração do ágio (propósito negocial, existência de pagamento, laudos, etc) e, nada obstante, glosou integralmente o valor amortizado sob o exclusivo fundamento de que o contribuinte teria descumprido obrigações acessórias. Ora, ou a Fiscalização deveria ter se voltado ao tratamento fiscal do ágio para a glosa, ou então deveria ter lançado apenas penalidades por descumprimento de obrigações acessórias, com base nos fatos que foram descritos e consignados no Relatório Fiscal.

Assim, a decisão da DRJ agiu bem e merece ser mantida nesse aspecto.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

“Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade. (...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.”

E com base nele, mantenho a parte da decisão objeto do recurso de ofício, considerando como se aqui transcrito seu inteiro teor:

“Infração 1.2. Glosa de ofício de R\$ 53.285.827,45 por exclusão indevida na ECF/Lalur (Escrituração Contábil Fiscal) de amortização de ágio por rentabilidade futura.

A Fiscalização assim descreve a motivação para esta infração:

“Nas respostas do sujeito passivo, percebe-se que o mesmo acredita que pode amortizar todo o ágio na aquisição da Talent Comunicação, entendendo o ágio com a diferença entre o custo de aquisição e o valor do Patrimônio Líquido

adquirido. A legislação transcrita deixa claro que, no caso da aquisição da Talent Comunicação pelo sujeito passivo, a parcela do ágio que pode ser amortizada é a que tem fundamento na rentabilidade futura. O saldo inicial, em 01/01/2017, da conta “Amortização Ágio – Incorporação Talent Comunicação e Planejamento Ltda.” da ECF é exagerado.

Mais grave ainda é o sujeito passivo estar fazendo amortização na ECF ao mesmo tempo em que mantém, na ECD, o ativo correspondente intocado. Ou seja, diminui o lucro real (a ponto de transformar em prejuízo), mas mantém inalterado o lucro contábil, o Ativo e, consequentemente, o Patrimônio Líquido. Esta atitude não pode ser aceita pelo Fisco. Há uma hierarquia entre a ECD e a ECF. Se a ECF não reflete a ECD, então é a ECF que precisa ser modificada. É uma escrituração auxiliar de interesse do Fisco. Forçoso, portanto, reverter as exclusões feitas na ECF, adicionando R\$ 53.285.827,45 às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.”

A Impugnante se defende: 1. A Fiscalização não questionou qualquer aspecto material relativo à apuração do ágio (cálculos, laudos, fundamento econômico) e limitou-se a glosar todo o valor amortizado sob o fundamento de que a Impugnante teria descumprido obrigações acessórias; 2. O cálculo do ágio está correto e o registro contábil e no Lalur está de acordo com a legislação vigente à época dos fatos.

Quanto a este quesito, verifico que assiste parcial razão à Impugnante.

A Fiscalização afirma que o saldo inicial do ágio da ECF “é exagerado”, porém não demonstra explicitamente por qual motivo seria “exagerado” e tampouco qual seria o valor que ele admite que poderia ser amortizado e que não resultaria em exagero (a parte que tem fundamento na rentabilidade futura, vide f. 28), limitando-se a glosar o valor total. Além disso, afirma que o registro da amortização do ágio na ECF está em desacordo com o art. 2º da IN SRF no. 11, de 10/02/1999, e defende que outro fundamento para o lançamento fiscal seria fazer a ECF refletir os dados da ECD, pois o lançamento de amortização foi efetuado apenas na ECF e não foi efetuado na ECD. Nas palavras da Fiscalização: “Esta atitude não pode ser aceita pelo Fisco. Há uma hierarquia entre a ECD e a ECF. Se a ECF não reflete a ECD, então é a ECF que precisa ser modificada. É uma escrituração auxiliar de interesse do Fisco. Forçoso, portanto, reverter as exclusões feitas na ECF, adicionando R\$ 53.285.827,45 às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.” De fato, a IN SRF no 11, de 10/02/1999, somente foi revogada pela IN RFB no. 1928, de 24/03/2020, e foi também mencionada na IN RFB no. 1700, de 14/03/2017, em seu art. 192. Logo, com razão a Fiscalização neste ponto, o controle e as baixas dos valores de ágio devem ser efetuados exclusivamente na escrituração contábil da pessoa jurídica.

Veja reprodução do art. 2º da referida IN:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 11, DE 10 DE FEVEREIRO DE 1999

Dispõe sobre o registro e amortização de ágio ou deságio nas hipóteses de incorporação, fusão ou cisão. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1928, de 24 de março de 2020)...

Art. 2º O controle e as baixas, por qualquer motivo, dos valores de ágio ou deságio, na hipótese de que trata esta Instrução Normativa, serão efetuados exclusivamente na escrituração contábil da pessoa jurídica, não se lhes aplicando a norma do parágrafo único do art. 334 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto No 1.041, de 11 de janeiro de 1994 - RIR/94. (negrito e sublinhado adicionados)

Porém, é fato também que não há hierarquia entre ECD e ECF. Estes são demonstrativos elaborados conforme normas diferentes e atendem a objetivos diversos. A ECD deve ser elaborada conforme as normas contábeis (tais como a Lei 11.638/2007, normas do CPC etc.) e atende aos interesses de investidores, acionistas, reguladores de mercado aberto (CVM), instituições financeiras, CPC - Comitê de Pronunciamentos Contábeis, BACEN – Banco Central, entre outros. A ECF deve refletir as normas tributárias e é uma escrituração auxiliar de interesse do Fisco, como bem lembrou a Fiscalização na citação do parágrafo anterior. Desse modo, afasta-se a alegação de que a discrepância entre as informações da ECD e da ECF seja motivo para a glosa da despesa de amortização.

Além disso, a segunda motivação de valor exagerado, se a Fiscalização não concordou com a explicação dada pela Impugnante para amortização do ágio, deveria ter indicado qual o valor correto e com base em qual motivação legal tal valor seria o correto.

A falta de indicação do valor que, na visão da Fiscalização, não seria exagerado e a falta de demonstração de por qual motivo esse valor seria o correto conduz à conclusão de que, não foram cumpridos, pela Autoridade administrativa, os requisitos determinados pelos art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal, bem assim o art. 50, § 1º, do Decreto nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal:

Decreto nº 70.235/1972

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III - a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; matrícula. VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de (grifei)Decreto nº 9.784/1999

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...] § 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato. (grifei) Registre-se ainda que o fato de a dedução da despesa ter sido feita por meio de controle no ECF/Lalur (e não na ECD, como determinava a instrução normativa referida) não acarreta diminuição no pagamento de IRPJ e CSLL, assim, não há prejuízo ao erário.

A Impugnante, por sua vez, demonstrou seu direito à amortização do referido ágio, pois este foi resultado de operação: 1. De compra de participação acionária dos sócios-vendedores, com pagamento por meio de transferência bancária (f. 58); 2. Iniciada antes de 31/12/2014 e cuja incorporação ocorreu antes de 31/12/2017, nos termos da Lei 12.973/2014 e da IN RFB 1.700/2017; e 3. Demonstrou a composição do ágio no quadro de fls. 66 e 67.

Além disso, com base nas informações presentes nos autos, trata-se de operação que indica propósito negocial, sendo que não há prova nos autos de que a negociação tenha sido efetuada entre partes relacionadas. Ou seja, a glosa não foi decorrente de a operação supostamente se tratar de ágio interno, também conhecido como “ágio de si mesmo”, que decorre de operações entre empresas do mesmo grupo econômico, sob controle comum ou entre partes relacionadas.

Quanto ao laudo demonstrativo do valor da expectativa de rentabilidade futura, não cabe a este julgador exigí-lo em sede recursal, uma vez que a acusação fiscal trata de outra motivação e é vedado a este relator alterar a motivação legal da glosa efetuada, em respeito ao art. 146 de CTN e ao princípio do devido processo legal e da ampla defesa.

Desse modo, de se afastar a glosa do valor de R\$ 53.285.827,45 da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por insuficiente motivação legal.”

Assim, voto por negar provimento ao recurso de ofício, concordando e adotando as razões de decidir da instância “a quo” nesse ponto.

É como voto.

Conclusão:

Ante o exposto, voto por conhecer e dar provimento ao recurso voluntário, bem como conhecer e negar provimento ao recurso de ofício.

ACÓRDÃO 1401-007.831 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15746.723007/2021-90

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias

DOCUMENTO VALIDADO