



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

Processo nº 16175.000476/2005-00
Recurso nº 158.478 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.064 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2009
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente Sara Lee Cafés do Brasil Ltda
Recorrida 1ª Turma/DRJ/Campinas-SP

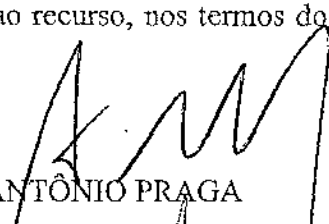
Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

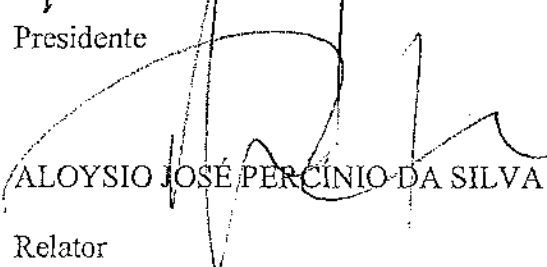
Ementa: ÁGIO NA INCORPORAÇÃO. DEDUÇÃO NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, por incorporação, na qual detenha participação societária adquirida com ágio fundamentado no valor de rentabilidade de coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros, poderá amortizá-lo nos balanços correspondentes à apuração do lucro real, levantados posteriormente ao evento societário, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do 1ª câmara / 1ª turma ordinária do primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA

Presidente


ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA

Relator

Editado em:

14 DEZ 2009



Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente), Sandra Maria Faroni, Aloysio José Percínio da Silva, José Ricardo da Silva, José Sérgio Gomes (Suplente convocado), João Carlos de Lima Júnior, Valmir Sandri e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presente).

Relatório

Sara Lee Cafés do Brasil Ltda, atual denominação de Café do Ponto do Brasil Ltda, recorre do Acórdão nº DRJ/CPS nº 12.608/2006 (fls. 796), da 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Campinas-SP.

A exigência abrange autos de infração de imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ – fls. 554) e, como tributação reflexa, de contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL – fls. 562), relativos a fatos geradores dos anos-calendário 2000 a 2004 identificados segundo o regime de tributação do lucro real anual, com imposição da multa de ofício de 75% prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96.

No termo de verificação fiscal (TVF – fls. 443), encontra-se descrição detalhada dos motivos de fato e de direito do lançamento, realizado em face de glosa de despesa representativa de amortização de ágio em 84 parcelas.

São os seguintes os fatos mais relevantes relacionados pela autoridade fiscal, em síntese:

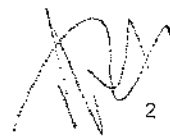
a) no dia 14/01/2000 foi constituída a 1770 Participações S/A (1770), com capital de R\$ 1.000,00, subscrito por Antônio Sérgio de Souza e Augusto Antônio Pires Fernandes. A empresa tinha por objeto social exclusivo “participação em outras sociedades, na qualidade de quotista ou acionista”, segundo consta do seu estatuto (fls. 350); ~

b) em 26/06/2000 o capital da 1770 foi elevado de R\$ 1.000,00 para R\$ 70.008.546,00, por meio de subscrição e integralização pela Companhia União dos Refinadores de Açúcar e Café (União). O valor foi quitado com a entrega de praticamente 100% das quotas da Café Pilão Caboclo (CPC), conforme ata de AGE às fls. 360;

c) em 03/07/2000, Café do Ponto Brasil Ltda (CDP) recebeu aporte de capital de R\$ 399.087.838,00 da Merryld Kaffe A/S, sociedade constituída e existente segundo as leis da Dinamarca;

d) na mesma data, 03/07/2000, CDP subscreveu e integralizou novas ações emitidas pela 1770, praticamente dobrando o capital desta última, passando de R\$ 70.008.546,00 para R\$ 140.010.092,00. A CDP passou a deter 50% da 1770 e, indiretamente, também 50% do controle da CPC, uma vez que a 1770 detinha 100% da CPC. A aquisição se deu pelo valor de R\$ 70.001.546,00 mais ágio de R\$ 322.459.204,00, totalizando um investimento de R\$ 392.460.750,00.

O ágio teve por fundamento a rentabilidade futura da companhia, levando-se em conta “a situação e os negócios” da controlada CPC, segundo consta da ata da AGE de 03/07/2000 (fls. 364), com base em laudo técnico (fls. 215). Observou a autoridade fiscal que o laudo fora datado de 15/12/2000.



2

O ágio foi contabilizado pela 1770 como reserva de capital. No mesmo período do recebimento, o valor foi repassado, na forma de mútuo, a pessoas interligadas, físicas e jurídicas, sócias da empresa;

e) um dia após a subscrição, 04/07/2000, a 1770 reduziu o seu capital ao valor anterior, com a retirada da CDP da sociedade, recebendo em contrapartida, “graciosamente”, a participação da 1770 na CPC. A CDP passou a deter quase a totalidade do capital da CPC;

f) como passo seguinte, CDP incorporou CPC em dezembro do mesmo ano, passando a amortizar o ágio originado na subscrição de ações da 1770 (item “c” acima), com base no art. 7º da Lei 9.532/97.

g) ainda em dezembro de 2000, CDP alterou a sua denominação para Sara Lee Cafés do Brasil Ltda (Sara Lee), ora recorrente.

Para a autoridade fiscal, como o ágio foi efetivamente pago pela recorrente na aquisição de ações da 1770 e não da CPC e a 1770 não foi incorporada pela CDP (atual Sara Lee), não restou caracterizada a situação prevista em lei para autorização da amortização realizada pela recorrente.

Destacou que a real intenção da recorrente era a aquisição do controle societário da CPC, o que obteve mediante investimento temporário na 1770, segundo revela roteiro de planejamento tributário elaborado por escritório especializado (fls. 171).

Acrescentou comentários acerca dos registros contábeis que a recorrente deveria ter realizado e sobre a forma de apuração do resultado e sua tributação no caso de baixa do investimento, em face das disposições do art. 393 do RIR/99.

Nessa linha, informou também que, “em prol de constituir indevidamente o ágio amortizado a partir de 31/12/2000”, a recorrente omitiu na escrituração todos os passos dados até o recebimento do controle da CPC, deixando de registrar a existência da intermediária 1770, “transformando uma perda indedutível de valor aproximado de R\$ 320.000.000,00 em despesa com amortização de ágio”.

Por intermédio da impugnação às fls. 583, a autuada contestou integralmente o lançamento.

O órgão de primeira instância julgou procedente a exigência, conforme decisão adotada por unanimidade de votos, assim resumida:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: INCORPORAÇÃO. ÁGIO. AMORTIZAÇÃO. IRPJ. CSLL. Pressuposto para lançar a amortização de ágio como despesa dedutível, no âmbito do IRPJ, é a pessoa jurídica, que absorver o patrimônio de outra em virtude de incorporação, ter na incorporada participação societária que ela, incorporadora, haja adquirido com ágio, não se prestando a título de aquisição o recebimento de

bens/direitos em devolução de participação societária que a investidora detinha em uma terceira pessoa jurídica. Mais, se há desconexão entre a anotação contábil e a realidade que pretende registrar, com reflexo sobre o lucro líquido, impõe-se, também, o ajuste da base de cálculo da CSLL.

DEVOLUÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. O art. 22, § 2º, da Lei nº 9.249/95 traça regra que determina solução de continuidade: antes, situação jurídica caracterizada por detenção no ativo de elemento que responde por investimento; depois, situação jurídica caracterizada por detenção no ativo de elemento que responde por bem/direito recebido em devolução de capital. Por outra, o que o dispositivo comanda é que o valor do bem/direito recebido seja numericamente igual ao valor contábil da participação extinta, e não que o bem/direito em consideração seja recebido como se fosse participação societária; o bem/direito em questão é recebido pelo valor contábil da participação extinta, e não como se fosse, ele, uma participação societária. E, se de situação jurídica nova se trata, as exigências para eventual reposicionamento do valor atribuído ao bem/direito recebido, também se renovam. É dizer, se algum ágio latente existe neste bem/direito, a sua reificação contábil exigirá a observância da legislação comercial para sua quantificação e conseqüente amortização. CSLL. Autuação reflexa segue a sorte da principal.”

Cientificada do acórdão em 08/11/2006 (fls. 820), a autuada interpôs o recurso no dia 6 do mês seguinte.

Suscitou preliminar de nulidade do lançamento, uma vez que a fiscalização não teria identificado precisamente o dispositivo legal infringido, “limitando-se a indicar uma série de dispositivos legais não relacionados com o caso em análise”.

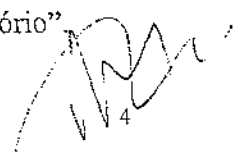
No mérito, assegurou que o art. 7º da Lei 9.532/97 é aplicável a todas as formas de aquisição com ágio. Operações de compra e venda, permuta, dação em pagamento, conferência em aumento de capital ou redução de capital são todas formas válidas de aquisição de bens ou direitos.

No caso concreto, a propriedade das quotas de capital da CPC foi adquirida através da operação de redução da 1770, procedimento válido e não questionado.

O art. 393 do RIR/99 não se aplica ao caso. Primeiro, porque o art. 22 da Lei 9.249/95 é legislação específica e posterior, que prevaleceria em qualquer hipótese. Segundo, porque não houve qualquer perda decorrente de realização que pudesse ensejar a aplicação do referido art. 393.

A respeito da falta de registros contábeis mencionados pela autoridade fiscal, alegou que tinha conhecimento de que, ao final da operação de redução de capital (da 1770), seria proprietária da CPC, afinal, “o objeto do negócio era a participação da CPC”. Por essa razão, seguindo o princípio contábil da materialidade, os fatos dos dias 3 e 4 de julho foram registrados na contabilidade de uma única vez, refletindo diretamente o investimento na CPC.

Definiu a multa imposta como punição “com nítido efeito confiscatório”



Sustentou que os juros de mora calculados à taxa Selic violam a lei de regência, além de contestar a sua incidência sobre a multa de ofício, em razão de inexistência de previsão legal.

Afirmou que todos os argumentos apresentados são aplicáveis também à CSLL.

Juntou parecer de Ricardo Mariz de Oliveira (fls. 1.060), em 13/11/2007 (fls. 1.101)

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

A preliminar de nulidade é descabida.

Em que pese a impropriedade da autoridade fiscal em relacionar dispositivos legais relativos aos seus comentários acerca do procedimento contábil que a recorrente deveria ter adotado, a exemplo do art. 393 do RIR/99, tal prática não resultou em cerceamento de direito de defesa, o que se confirma com a impugnação e com o recurso, nos quais a interessada demonstrou pleno conhecimento dos fundamentos de fato e de direito do lançamento.

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, com fundamento nos art. 59 e 60 do Decreto 70.235/72.

No enfrentamento do mérito, para que não se desvie o foco das questões relevantes, não serão examinados os argumentos de defesa relativos aos comentários da autoridade fiscal sobre os procedimentos contábeis legalmente recomendáveis, que deveriam ser observados pelo contribuinte, uma vez que não se incluem entre os fundamentos do lançamento.

O ágio corresponde à diferença positiva entre o valor pago na aquisição da participação societária e o seu valor patrimonial, em função da adoção do método de avaliação de investimento com base na equivalência patrimonial.

O custo da aquisição deve ser registrado na contabilidade da investidora observando-se o desdobramento do valor de aquisição nos seus dois componentes (valor patrimonial e ágio), em subcontas distintas, segundo prescreve o art. 385 do RIR/99. O § 2º desse artigo exige que conste do lançamento contábil a indicação do fundamento econômico da formação do sobrevalor, entre os seguintes:

I – valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade;



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

III – fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas.

O registro contábil do ágio pago com base no item II (acima) deve ocorrer em conta de ativo diferido, segundo recomendado no art. 1º, II, da IN SRF 11/99. Alternativamente, a pessoa jurídica poderá registrá-lo em conta do patrimônio líquido.

Como regra geral, as amortizações do ágio registradas na escrituração comercial não são dedutíveis para fins de determinação do lucro real (art. 391 do RIR/99).

Contudo, no caso de alienação ou liquidação do investimento, o ágio integrará o seu valor contábil, na apuração do resultado da operação, mesmo que amortizado na escrituração comercial e desde que devidamente controlado no Lalur, conforme art. 391 e 426 do RIR/99.

Por outro lado, o art. 386, III, do Regulamento excepciona a regra geral permitindo amortização na seguinte hipótese:

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

(...)

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

(...)”

O art. 385, § 2º, II, trata do ágio fundamentado no valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros.

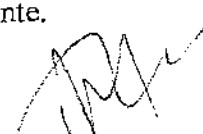
No § 6º do art. 386 encontra-se determinação para aplicação das suas disposições inclusive quando o investimento não for obrigatoriamente avaliado pelo valor do patrimônio líquido ou a pessoa jurídica incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária.

Conforme relatado, concluiu a autoridade fiscal que não restou caracterizada a situação prevista em lei para autorização da amortização realizada pela recorrente, uma vez que o ágio foi efetivamente pago pela recorrente na aquisição de ações da 1770 e não da CPC e a 1770 não foi incorporada pela CDP (Sara Lee/recorrente).

Passando ao exame dos fatos descritos no relatório, percebe-se que a sequência de operações societárias realizadas ocorreu de acordo com a legislação aplicável acima resumida, inexistindo qualquer vedação à amortização de ágio deduzida pela recorrente.

No tocante à constituição do ágio, inexistiu no TVF qualquer informação de irregularidade.

Na minha interpretação, não há fato tributável imputável à recorrente.



Ao que parece, eventuais infrações à lei tributária até poderiam ter ocorrido nas sucessivas operações societárias realizadas, a exemplo da integralização de capital da 1770 pela União com quotas da CPC e da redução de capital da 1770. Entretanto, essa não é matéria destes autos, uma vez que envolveria outros supostos sujeitos passivos, União e 1770.

A omissão mencionada pela fiscalização quanto ao registro contábil de alterações de participações societárias, que constitui descumprimento de obrigação acessória, não pode ser fundamento para a exigência de crédito tributário quando não restou caracterizada qualquer infração que resultasse na ausência de recolhimento do tributo.

Ao final, como não constou da acusação fiscal qualquer caracterização de simulação, resta-me a sensação de uso pela recorrente de lacuna na legislação para fins de economia tributária lícita na aquisição do controle societário da CPC.

A respeito da tributação reflexa (CSLL), conforme entendimento amplamente consolidado na jurisprudência deste Colegiado, a decisão relativa ao auto de infração matriz (IRPJ) deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Conclusão

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2009

ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA