



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

Processo nº 16327.720740/2014-27
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1302-002.346 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2017
Matéria IRPJ, CSLL - Dedução de ágil amortizado contabilmente
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ZURICH SANTANDER BRASIL SEGUROS E PREVIDÊNCIA S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

Ementa:

ÁGIO AMORTIZADO CONTABILMENTE ANTES DA EXTINÇÃO DO INVESTIMENTO - DEDUTIBILIDADE INTEGRAL APÓS ADVENTO DE INCORPORAÇÃO.

As regras contidas nos art. 386 e 391 não devem ser aplicados concomitantemente; ainda que amortizado contabilmente o ágio, por força de IN da CVM, ocorrida a extinção do investimento, há que se considerar a sua dedutibilidade a luz do art. 386, III, do RIR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Julio Lima Souza Martins, Ester Marques Lins de Sousa e Gustavo Guimarães da Fonseca. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado e Carlos Cesar Candal Moreira Filho.

Relatório

Cuida o processo de autos de infração lavrados em desfavor de Zurich Santander Brasil Seguros e Previdência S/A, por meio dos quais a fiscalização pretendeu a exigência de créditos tributários de IRPJ e de CSLL, nos valores, respectivamente, de R\$ 28.888.254,85 e R\$ 17.332.952,90.

Em linhas gerais, como destaca o relatório do acórdão da DRJ, "*a fiscalização relata no Termo de Verificação Fiscal - TVF que, em 19/03/2009, no curso da reorganização societária promovida pelo Grupo Santander, o Zurich Santander Brasil Seguros e Previdência S.A. (Zurich) adquiriu do Banco Santander Brasil S/A (Banco Santander) 50% das ações da RTMVP*" (Real Tokio Marine Vida e Previdência) "*e 100% da AABDP*" (ABN AMRO Brasil Dois Participações), "*esta última já detentora dos outros 50% da RTMVP, e que, posteriormente, em 30/09/2009 o Zurich incorporou essas duas companhias, que foram assim extintas*".

Tais aquisições teriam gerado ágios amortizáveis, com fundamento em rentabilidade econômica e lastro no art. 385, § 2º, II, do RIR, e calcados em laudo técnico da lavra da KPMG datado de 27/02/2009. O citado laudo teria adotado "*o critério de do valor econômico calculado pela metodologia do fluxo de caixa descontado, na data base de 31/12/2008, abrangendo o período 2009 a 2013 e com apropriação do valor residual dos negócios das empresas com base na perpetuidade do fluxo de caixa, com crescimento estimado em 2%*".

Ainda de acordo com a fiscalização em período anterior à incorporação (e, portanto, antes da extinção do investimento nas empresas RTMVP e AABDP), o contribuinte teria contabilizado despesas com amortização de ágio (registrando uma conta de provisão de amortização de ágio, anotada na parte B do LALUR/2010), tornando tais despesas indedutíveis, a luz dos preceitos dos artigos 386, III c/c art. 391, ambos do Regulamento do Imposto de Renda.

Tendo constatado que o recorrente promoveu a dedução de parcelas de ágio já amortizadas contabilmente:

a) glosou as preditas exclusões decorrentes dos ágios verificados na aquisição das empresas RTMVP e AABDP realizadas ao longo dos anos-calendários de 2009 e 2010;

b) exigiu multa isolada, a ordem de 50%, por falta de recolhimento das estimativas relativas aos meses de outubro a dezembro de 2009 e janeiro à março de 2010;

c) constituiu crédito tributário relativo ao IRPJ e CSLL, acrescido da multa de ofício de 75%.

Cientificado acerca das autuações, o contribuinte ofertou a sua impugnação, através da qual alegou, em apertada síntese:

a) a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário uma vez que o fato contábil que teria dado origem ao ágio amortizado teria se dado em março de 2009 ao passo que a ciência dos auto de infração ora polemizado teria se dado em outubro de 2014;

b) o erro de interpretação da autoridade fiscal acerca das disposições do art .386 do RIR, invocando, para ilustrar tal equívoco, a redação original do art. 7º da Lei

9.532/97, que autoriza a dedução com amortização de ágio apurado na forma do art. 20 do Decreto-lei 1.598/77; nesta esteira, lembrando que o registro contábil das despesas com o ágio antes da extinção do investimento é obrigação imposta pela CVM, e não tem efeitos fiscais imediatos (não por outra razão, tal registro é controlado na parte B do LALUR), sustenta que o ágio descrito no citado art. 20 nada mais seria que a diferença entre o custo de aquisição e o valor do PL, não havendo ali qualquer disposição adicional que imponha a exclusão de qualquer valor que seja, incluindo-se, os montantes das despesas contabilmente amortizadas antes do evento da incorporação; afirma, por isso mesmo, a violação, pelo fiscal, às disposições do art. 7º da Lei 9.532/97 e 20 do Decreto-lei 1.585/77, e o desrespeito ao princípio da legalidade, premendo pelo cancelamento dos autos de infração;

c) ainda em relação ao problema do ágio, que a jurisprudência administrativa, invocada no TVF, não pode ser utilizada como "base" à justificar o lançamento, mormente por não dispor, tal jurisprudência, de eficácia normativa; nada obstante, afirma, ainda, que os acórdãos tratados pela autoridade lançadora abordaram autuações com fundamentos distintos do tratado neste feito;

d) por fim, ainda discorrendo sobre o ágio, invocou o princípio da isonomia, destacando que ao impedir a dedução do ágio amortizado contabilmente antes do evento, estaria negando ao contribuinte direito que seria regularmente reconhecido, caso a incorporação tivesse ocorrido imediatamente após a aquisição do investimento o que, do ponto de vista estritamente jurídico, não diferiria da situação em que se encontra o recorrente;

e) sucessivamente, e, portanto, ultrapassados os argumentos anteriores:

e.1) a inexistência de previsão legal que imponha a adição das despesas com ágio à base de cálculo da CSLL;

e.2) a inaplicabilidade da exigência de multa isolada ante o encerramento do exercício financeiro;

e.3) a impossibilidade de cumulação da multa isolada e da multa de ofício;

e.4) e, finalmente, a ilegalidade da cobrança de juros calculados sobre a multa de ofício.

Instada sobre o TVF e a impugnação ofertada, a DRJ de Belo Horizonte, num primeiro momento, afastou a preliminar de decadência acolhendo, contudo, as alegações de mérito da recorrente a fim de reconhecer a possibilidade de dedução integral do ágio observado quando da aquisição das empresas RTMVP e AABDP, *mesmo que contabilmente amortizado antes do evento da extinção do investimento*, a minguada vedação legal expressa na legislação de regência.

Destaca-se, ainda, que, não obstante entender não haver ilegalidade no ato de se invocar a jurisprudência administrativa para dar sustentáculo à autuação, as decisões deste Conselho, tratadas pela fiscalização, de fato não mantém, para com o caso em análise, relação de pertinência, dado que os fundamentos ali adotados para negar o direito ao aproveitamento do ágio calcavam-se:

a) ágio interno verificado a partir da criação de empresa veículo (não tendo havido análise do problema da amortização do ágil contabilmente antes do evento societário da extinção do investimento);

b) ágio calculado em laudos desconsiderados ou considerados imprestáveis, já que lavrados há mais de 20 anos após a aquisição do investimento (mais uma vez, não tratando da questão da amortização do ágil).

Concluindo pela insubsistência dos autos de infração, exonerou totalmente o crédito tributário, recorrendo de ofício à este Conselho de Contribuintes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

O recurso de ofício preenche os pressupostos legais, especialmente aqueles contidos no art. 34, I, do Decreto 70.235/72 c/c com art. 1º da Portaria MF 63/2017 e, por isso, dele conheço.

I Premissa maior.

Tomemos por parâmetro legal, aqui, o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000/99, já que as regras ali insertas são uma reprodução, *ipsis literis*, dos preceitos legais que versam sobre a matéria tributária concernente ao IRPJ (deixando-nos, neste momento, de nos pronunciar, especificamente, sobre as regras pertinentes à CSLL).

No caso presente, diga-se, a celeuma se instaurou a partir das disposições contidas nos arts. 386 e 391, do citado diploma normativo; como já exposto, a Fiscalização entende, e sustenta, que contabilizado o ágio decorrente da aquisição de investimento, antes de sua extinção, impõe-se a aplicação da regra inserta no preceptivo do art. 391 que, na sua concepção, afastaria a incidência das disposições contidas no art. 386.

Vejamos, primeiramente, o que dizem os preceitos normativos em análise e, muito importante, o contexto em que se encontram inseridos.

Pois bem, o art. 386 do RIR está inserido no subtítulo "*Tratamento Tributário do Ágio ou Deságio nos Casos de Incorporação, Fusão ou Cisão*", contido, por sua vez, na subseção IV que trata do "*Investimento em Sociedades Coligadas ou Controladas Avaliado pelo Valor de Patrimônio Líquido*". E este dispositivo reza, *verbis*:

*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 (...).

Entendamos, de imediato, alguns dos pressupostos tratados neste preceito; primeiramente, vale destacar, é necessário que se tenha observado um ágio na aquisição de investimento, calcado, na forma do § 2º, II, do art. 385, do RIR, em "*valor de rentabilidade (...) com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros*". Neste particular, o fundamento econômico em questão, e o próprio valor do ágio, deve, a teor dos preceitos do art. § 3º do art 385, estar retratado em laudo contemporâneo ao ato de aquisição, que será arquivado "*como comprovante de escrituração*".

Por fim, e **mais importante**, o investimento adquirido com ágio deverá ser extinto por meio de uma incorporação, fusão ou cisão, admitindo-se o seu aproveitamento a partir deste evento, através de balanços correspondentes à apuração de lucro real levantados também após o ato societário.

Em linhas gerais, o preceito normativo acima (reprodução fidedigna das disposições do art. 20 do Decreto-lei 1.598/77), trata *dos efeitos tributários do ágio* verificado na aquisição de investimento com fundamento econômico em expectativa futura (fluxo de caixa descontado, *goodwill* ou coisa que o valha), **extinto por ocasião da ocorrência de evento societário - incorporação, fusão ou cisão**.

Tratemos, agora, do art. 391 do RIR; este dispositivo se encontra inserido na mesma subseção do art. 386; aqui, todavia, verifica-se a sua inserção no subtítulo "*Amortização do Ágio ou Deságio*". Este preceptivo, veja-se, determina que:

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

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

Viu, de se ver, que o art. 391, acima transcrito, trata, exclusivamente, da amortização do ágio (e deságio) verificado na aquisição de investimento, **ponto final!** Pode-se, sim, afirmar, aqui, que este dispositivo tece a regra geral quanto a tratamento despendido ao ágio verificado no "*Investimento em Sociedades Coligadas ou Controladas Avaliado pelo Valor de Patrimônio Líquido*", e estabelece, regras, relativas à amortização deste ágio **enquanto não extinto o investimento por incorporação, fusão ou cisão**.

Não se tratam de disposições antagônicas; estes dois preceitos se completam, inclusive, temporalmente, tratando-se, na minha opinião, de disposições sucessivas: enquanto não extinto o investimento, o ágio verificado será regrado pelo art. 391; operada a extinção do investimento por fusão, cisão ou incorporação, prevalecerá a regra do art. 386, III.

II A premissa menor.

Destaquemos, neste tópico, as seguintes premissas fáticas constantes do TVF.

A primeira, e mais importante, se deduz do seguinte trecho, extraído de fls.

393:

Na resposta à Intimação nº 07 o contribuinte esclareceu que a operação de compra das ações da RTMVP e da AABDP deu-se com apuração (...) de ágio (...).

Ambos os ágios têm fundamento econômico na disposição do inciso II do § 2º do art. 385 do RIR/99: “valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros”

O Laudo de Avaliação econômico-financeira elaborado pela KPMG na data de 27/02/2009 adotou o critério do valor econômico calculado pela metodologia do fluxo de caixa descontado, na data base de 31/12/2008, abrangendo o período 2009 a 2013 e com apropriação do valor residual dos negócios das empresas com base na perpetuidade do fluxo de caixa, com crescimento estimado em 2%.

Aqui, observa-se, foi estabelecido um primeiro axioma: o ágio (ou ágios) verificado na aquisição das empresas RTMPV e AABDP teve fundamento em rentabilidade futura e foram comprovados por laudo contemporâneo devidamente arquivado e tecnicamente correto, atestando, neste particular, o pressuposto do art. 385, § 2º, II.

Logo a seguir, a Fiscalização atestou uma segunda premissa fática (fl. 394):

De abril a setembro/2009 (período que antecedeu a incorporação da RTMVP e AABDP) o Santander Seguros contabilizou despesas de amortização de ágio (...).

*Na apuração do Lucro Real do período de 01/01/2009 a 30/09/2009, momento da incorporação das duas companhias, o LALUR/2009/pré-incorporação indica (folha 21 - item 2.39) a **adição** do valor de R\$ 43.537.500,00, que corresponde exatamente à soma das duas despesas de amortização acima.*

O mesmo valor consta escriturados (sic) em 30/09/2009 a crédito na Parte B do mesmo LALUR (folha 49) na conta denominada PROVISAO PARA AMORTIZACAO DE ÁGIO.

E aí se estabelece um segundo axioma: enquanto não extinto os investimentos, o contribuinte seguiu a risca os preceitos do art. 391 e parágrafo único do RIR, já que, ao amortizar, contabilmente, o ágio anteriormente identificado, controlou as respectivas contrapartidas no lado B do LALUR, **tendo adicionado ao lucro líquido os respectivos valores.**

Por fim, ressalte-se uma última premissa (fls. 393):

(...) em 30/09/2009 o Santander Seguros incorporou essas duas companhias, que foram assim extintas.

Neste ponto, cravou-se a ocorrência de um terceiro, a meu sentir, mais importante, axioma: os investimentos que deram origem ao ágio amortizado contabilmente **foram extintos por incorporação.**

III Conclusão - sofisma ou silogismo perfeito?

Concordo em absoluto com o acórdão da DRJ quando afirma que não havia qualquer necessidade de esforço hermenêutico para se reconhecer qual valor do ágio daria ao à dedução do lucro real (e, portanto, ao qual, se emprestaria efeitos fiscais).

Como dito e tratado anteriormente, o art. 391 trata do ágio antes da extinção do investimento em coligadas e controladas; este artigo, diga-se, nega efeitos fiscais ao ágio porventura amortizado **enquanto não extinto o investimento**. A partir da ocorrência, todavia, da incorporação das controladas ou coligadas pela empresa que adquiriu o predito investimento, **o art. 391 dá lugar à regra incutida no art. 386, III**, se, é claro, observados os pressupostos elencados anteriormente (aquisição de investimento com ágio; o ágio decorra de avaliação que considere o critério de resultados futuros; tal avaliação esteja devidamente comprovada por meio de laudo técnico idôneo).

Também concordo com a DRJ quando afirma que o 386 não qualifica o ágio. Veja-se:

*O comando refere-se ao valor do “Ágio”. Não fala em **valor atualizado**, não fala em **valor contábil**, não fala em **saldo de ágio**, não fala em **parcelas amortizadas** ou **não amortizadas**. Neste ponto, exige somente que o fundamento do ágio seja a rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros.*

Entendo, todavia, que, na verdade, o erro incorrido pela fiscalização não foi a tentativa de interpretar o art. 386 mas, isto sim, de entender aplicáveis as regras nele descritas e, concomitantemente, as regras insertas no art. 391. E aqui, destaca-se, revela-se o sofisma incorrido pela auditoria porque como já demonstrado anteriormente, tais preceitos se complementam, de fato, mas apenas quanto aos momentos em que serão aplicados; insista-se, enquanto não extinto o investimento, há que se observar a regra inserta no art. 391; **ocorrida a extinção do investimento, passa-se a valer aquilo que dispõe o art. 386, III, mormente porque o ágio amortizado contabilmente não tem efeitos fiscais, quaisquer que sejam; ele não impacta o cálculo do lucro real e, por certo, não impacta o valor de ágio amortizável após a extinção do investimento ("pau que dá em Chico, dá em Francisco")**.

E, vale dizer, a amortização contábil realizada pelo recorrente antes do evento da incorporação se dera, de fato, por força de determinação normativa explícita:

*Art. 14. O ágio ou deságio computado na ocasião da aquisição ou subscrição do investimento **deverá ser contabilizado** com indicação do fundamento econômico que o determinou.*

(...)

*2º O ágio ou o deságio decorrente da diferença entre o valor pago na aquisição do investimento e o valor de mercado dos ativos e passivos da coligada ou controlada, referido no parágrafo anterior, **deverá** ser amortizado da seguinte forma:*

a) o ágio ou o deságio decorrente de expectativa de resultado futuro – no prazo, extensão e proporção dos resultados projetados, ou pela baixa por alienação ou perecimento do

investimento, devendo os resultados projetados serem objeto de verificação anual, a fim de que sejam revisados os critérios utilizados para amortização ou registrada a baixa integral do ágio (...) (Instrução CVM 247/97).

Ou seja, o contribuinte não tinha opção; estava obrigado a registrar contabilmente a amortização do ágio desde a aquisição do investimento; obedeceu, entretanto, à risca, as disposições do art. 391, adicionando estes valores ao lucro líquido e tornando neutra a amortização.

Neste passo, outro entendimento, destaca-se, revelaria, como muito bem alertado pelo recorrente, inegável violação ao princípio da isonomia, já que se estaria autorizando a dedução do ágio para empresas que não o amortizaram contabilmente até o advento da extinção do investimento, e negando este mesmo direito à quem promoveu a predita amortização, por imposição normativa, sem que, contudo, tal medida tivesse causado impactos tributários (na forma do art. 391).

Insisto: não acho que o problema da autuação, tal qual destacado no acórdão, tenha sido uma pretensão da fiscalização de alterar o alcance das disposições do art. 386, III - sem discordar, de fato, que a extensão dos conceitos ali dispostos pudessem ser alterados, restringidos ou estendidos; *venia concessa*, a meu ver, como já dito, houve um erro na eleição da premissa maior por parte da auditoria, mormente ao pretender a aplicação concomitante dos dois preceitos (art. 386 e 391) que, claramente, versam sobre momentos e situações distintas, sujeitas, pois, a fatos que, não obstante complementares, observam regras próprias e efeitos fiscais/tributários próprios.

Vale dizer, as conclusões acima valem para a CSLL, seja qual for o entendimento que se queira adotar: caso se entenda aplicáveis as regras relativas ao IRPJ com espeque nos preceitos do art. 57 da Lei 8.981/95, à luz de tudo que foi dito, o ágio é dedutível; caso, por outro lado, se entenda inaplicáveis tais regras à contribuição, por certo, não haveria vedação legal explícita ou implícita.

III Quanto às decisões invocadas pelo TVF.

Quanto ao julgados tratados pelo TVF que, a seu sentir, lhe dariam sustentáculo, adoto as razões apontadas pela DRJ e que, peço vênias, transcrevo a seguir:

O acórdão 1101000.968 refere-se a uma operação considerada ágio interno com utilização de empresa veículo, sem propósito negocial e entre partes dependentes. A glosa das amortizações contabilizadas antes da incorporação foi feita porque todo o ágio foi glosado por ser "ágio de si mesmo", "ágio interno".

De acordo com o voto, "sua acusação é suficiente para demonstrar que o ágio amortizado não reunia os requisitos necessários para afetar o lucro tributável, porque representativo de "ágio de si mesma". Não é necessário, portanto, que a lei expresse claramente a necessidade de o ágio ser formado em aquisições com a intervenção de terceiros. Este requisito integra a essência do ágio por rentabilidade futura. Sem terceiros, a rentabilidade futura somente passa a gerar efeitos patrimoniais para investidora e investida quando ela efetivamente for auferida".

Não há na autuação, sequer no voto do acórdão, nenhum tratamento específico para as parcelas do ágio amortizadas contabilmente.

O acórdão 1102001.018 refere-se a uma operação considerada ágio interno com utilização de empresa veículo, sem propósito negocial e entre partes dependentes. A autuação não faz nenhuma diferenciação para as parcelas amortizadas contabilmente antes da incorporação. O ágio é integralmente glosado pelos fundamentos acima.

O acórdão derruba toda a fundamentação da fiscalização e, inovando, mantém o lançamento em relação à parcela do ágio amortizada antes da incorporação.

O acórdão 1102001.104 refere-se a uma operação que utilizou ágios supostamente gerados com fundamento em rentabilidade futura, mas cujos laudos foram apresentados 23 anos após um dos ágios e sete anos após o outro.

O Carf não acata o recurso voluntário, pois aceita a tese da imprestabilidade do ágio por ausência de laudo, confira-se a conclusão:

Por todo o exposto, conclui-se não ter sido demonstrado pela recorrente que o fundamento econômico dos ágios pagos entre 1983 e 1999 teria sido a rentabilidade futura. E, neste sentido, conforme ao norte exposto, ante a falta desta comprovação, resta apenas a alternativa de considerar que o ágio teve por fundamento “outras razões econômicas”, posto que não demonstrado que razões seriam essas.

Nesta conformidade, não se pode conferir às amortizações desses ágios os efeitos fiscais previstos apenas para o caso de se tratar de ágio com fundamento em rentabilidade futura.

Em seguida, o relator acrescenta que, ainda que o laudo fosse bom, em sua visão, todo o ágio já havia sido amortizado contabilmente e não podia mais ser utilizado, confira-se alguns trechos do voto:

A despeito do quanto até aqui exposto com relação à falta de comprovação do fundamento econômico dos ágios aqui discutidos, observo ainda que, na visão deste relator, especificamente no caso concreto, sequer faz diferença efetiva qual o seu fundamento econômico.

Tais fatos são incontestes, e evidenciam, por si só, que todos os cinco ágios decorrentes daquelas aquisições já haviam sido amortizados contabilmente, tanto que estavam registrados na parte B do LALUR, com vistas ao seu futuro aproveitamento por ocasião da alienação ou liquidação do investimento (conforme previsto pelo art. 25 c/c art. 33 do Decreto-Lei nº 1.598/77).

Ocorre que não houve alienação ou liquidação do investimento, mas sim extinção da participação societária adquirida com ágio, por força de incorporação (art. 34 do Decreto-Lei nº 1.598/77, na legislação pretérita, e artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, na legislação atual). E, nesses casos, conforme ao norte referido, não há espaço para o aproveitamento daqueles ágios, os quais deveriam ter sido simplesmente baixados da parte B por ocasião da incorporação ocorrida.

Portanto, por ocasião da incorporação, ocorrida em 10/05/2006, que tomou por base o balanço da sociedade especialmente levantado nesta mesma data, já se encontravam inteiramente amortizados contabilmente todos os ágios aqui em discussão, sendo este simples fato, por si só, suficiente para respaldar o procedimento fiscal com relação ao IRPJ.

Esse trecho do voto demonstra que a tese inserida pelo relator não é fundamento do auto, mas sua visão pessoal.

A jurisprudência trazida aos autos não é resultado da apreciação dos argumentos de fiscalização em contraponto aos argumentos dos contribuintes em um autêntico contraditório. Isso porque, em nenhum dos casos a fiscalização fundamenta a autuação nesta questão, nem em caráter principal, tampouco pelo princípio da eventualidade. Em nenhum momento a fiscalização defende a tese de que as parcelas do ágio já amortizadas contabilmente estão excluídas do valor do ágio a ser amortizado fiscalmente com base na permissão do artigo 386 do RIR.

Acrescente-se que, em nenhum destes processos, a matéria foi tratada no acórdão da delegacia de julgamento ou na apresentação de contra-razões ou recurso especial pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Não é uma tese eventual ou incidental. É uma tese inovadora que não permitiu a ampla defesa pelos contribuintes porque não era preexistente nos autos. Como se não bastasse, seus fundamentos não se sustentam conforme demonstrado neste voto.

E, ainda que eventuais decisões pudessem ser aplicadas ao presente caso, e, portanto, dar lastro técnico à autuação, o meu entendimento diverge diametralmente do que foi destacado no TVF, justamente porque, tal qual já afirmei, a amortização contábil e amortização fiscal do ágio ocorrem em momentos distintos e por força de disposições legais distintas que, não obstante, complementares, não podem ser aplicadas de forma concomitante.

Por isso, não me cabe, aqui, discordar do acórdão recorrido.

IV Conclusão.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

Processo nº 16327.720740/2014-27
Acórdão n.º **1302-002.346**

S1-C3T2
Fl. 610
