



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

Processo n° 16327.721121/2014-50
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-002.239 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2017
Matéria OPERAÇÕES SOCIETÁRIAS
Recorrentes INDIANA SEGUROS S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

ÁGIO REGULARMENTE CONSTITUÍDO. INCORPORAÇÃO DE EMPRESA. TRANSFERÊNCIA DO ÁGIO ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. DEDUTIBILIDADE.

É válida a transferência de ágio entre pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico, podendo as quotas de amortização ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ, se o ágio, fundado na expectativa de rentabilidade do investimento, tiver sido regularmente constituído, em operação realizada entre pessoas jurídicas independentes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

CSLL E IRPJ. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. MESMA DECISÃO.

Quando os lançamentos de IRPJ e CSLL recaírem sobre a mesma base fática, há de ser dada a mesma decisão, ressalvados os aspectos específicos inerentes à legislação de cada tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, (i) por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso de ofício; e (ii) por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Flávio Franco Corrêa e Milene de Araújo Macedo, que negavam provimento.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Waldir Veiga Rocha - Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)
Roberto Silva Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Flávio Franco Correa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo e Amélia Wakako Morishita Yamamoto.

Relatório

Trata-se de recurso interposto por INDIANA SEGUROS S/A, pessoa jurídica de direito privado já qualificada nos autos, contra o Acórdão nº 02-64.072, da 2ª Turma da DRJ Belo Horizonte (fls. 1.575 a 1.587), que deu provimento parcial à impugnação, apenas para determinar a compensação do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa de CSLL, em um dos anos abrangidos pelo lançamento (o ano base 2011), mantendo, no mais, o crédito tributário constituído contra a recorrente.

O lançamento colheu duas infrações, descritas em detalhes no Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 1.130 a 1.168. São elas: a) exclusões indevidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a título de amortização de ágio; e b) falta de recolhimento de IRPJ e de CSLL mensais, apurados por estimativa, infração essa que deu ensejo à aplicação de multa isolada.

Os fatos, desdobrados em quatro etapas, podem ser assim descritos:

1º) Em janeiro de 2008, a pessoa jurídica **Liberty International Brasil Ltda.** adquiriu a empresa **Indiana Seguros S/A**, da seguinte forma: a) adquiriu 100% das quotas da empresa **Itaberada Participações S/C Ltda.**, pessoa jurídica que detinha 59,95% do capital da Indiana Seguros S/A.; e b) adquiriu do **Bradesco Saúde S/A** 39,96% do capital da Indiana Seguros S/A.

Após tais operações, a **Liberty International Brasil Ltda.** passou a ser detentora de quase 100% do capital da **Indiana Seguros S/A**: 59,95% de forma indireta, mediante o controle da Itabera Participações S/C Ltda.; e 39,96% de forma direta, com a propriedade das ações da Indiana Seguros S/A.

O preço total, pago naquela oportunidade, foi de R\$ 251.641.423,91, dos quais R\$ 150.984.854,35 referentes à aquisição da **Itaberaba Participações**, e R\$ 100.656.569,57 referentes a 39,96% dos ações da **Indiana Seguros S/A**.

Essas operações geraram ágio, cujo fundamento econômico foi a expectativa de rentabilidade, atestada pelo relatório de avaliação econômico-financeira, elaborado em dezembro de 2008, o qual teve como data-base 31 de janeiro do mesmo ano. A esse respeito, consta do TVF a seguinte observação:

O relatório teve como data-base 31/01/2008, e foi elaborado para apurar o valor econômico-financeiro da Indiana para dar suporte a contabilização do ágio gerado em sua aquisição. Conforme registrado na página 12 do relatório, o valor econômico-financeiro da Indiana Seguros S/A, adotando-se a metodologia com base no fluxo de caixa descontado foi de R\$ 290.721 mil. De acordo com o demonstrativo do valor apurado de ágio na compra da Indiana apresentado na resposta de 27/08/2013, Doc. 16, o valor do ágio foi de R\$ 169.158.122,11, conforme demonstrado abaixo. Assim como, a justificativa de amortização do ágio foi apresentada no Doc. 26 da resposta de 27/08/2013, cuja base legal utilizada foi: art. 385, II do RIR/99 (com redação dada pelo DL nº 1.598/77, artigo 20, § 2º, b), e Lei nº 9.532/97, art. 7º, inciso III. (g.n.) (fl. 1.134)

2º) Em novembro de 2008, a **Liberty International Brasil Ltda.** constituiu a *holding* **Liberty Brasil Participações Ltda.**

3º) Em maio de 2009, deu-se a integralização do capital subscrito na **Liberty Brasil Participações Ltda.**, no valor de R\$ 5.000,00 seguido do aumento de capital para R\$ 282.809.231,00.

No mesmo mês, a **Liberty International Brasil Ltda.** integralizou o aumento do capital social da **Liberty Brasil Participações Ltda.**, mediante a entrega de ações da **Indiana Seguros S/A**, no valor de R\$ 130.851.857,00 (40%), e das quotas do capital da **Itaberaba Participações Ltda.** (que detinha 60% do capital da Indiana Seguros S/A), no valor de R\$ 151.957.374,00.

Referida operação (que consistiu em integralizar o aumento do capital social da **Liberty Brasil Participações Ltda.**, com a entrega das ações da **Indiana Seguros S/A** e das quotas do capital social da **Itaberaba Participações Ltda.**) produziu dois efeitos: 1) transferiu para a **Liberty Brasil Participações Ltda.** o controle da **Indiana Seguros S/A** e da **Itaberaba Participações Ltda.**; e 2) transferiu o ágio da **Liberty International Brasil Ltda.** (oriundo da aquisição da **Indiana Seguros S/A**) para **Liberty Brasil Participações Ltda.**

4º) Em novembro de 2009, ocorrem as incorporações da **Liberty Brasil Participações Ltda.** e da **Itaberaba Participações Ltda.** pela **Indiana Seguros S/A**. A controlada incorporou suas controladoras, concretizando a figura conhecida como "*incorporação reversa*".

Esses fatos levaram a Fiscalização a concluir que a **Liberty Brasil Participações Ltda.** não passava de mera *empresa-veículo*, constituída com o único propósito de viabilizar a transferência do ágio fundado em rentabilidade futura, que se encontrava no patrimônio da **Liberty International Brasil Ltda.**, para o patrimônio da própria investida, a empresa **Indiana Seguros S/A**.

A **Liberty Brasil Participações Ltda.**, durante o curto período de sua existência (dezembro de 2008 a novembro de 2009), não teria exercido nenhuma atividade empresarial, exceto a participação acionária nas empresas Indiana Seguros S/A e Itaberaba Participações Ltda. Ademais, não foi a **Liberty Brasil Participações Ltda.** quem originalmente desembolsou os recursos financeiros para adquirir o investimento.

Eis os argumentos da Fiscalização:

17 Em que pese a lei não vetar a "transferência do ágio" por meio de uma empresa veículo, esse procedimento de transferência não extingue, na real adquirente, a parcela do investimento correspondente ao ágio, de modo que ao final dos procedimentos realizados, com a incorporação da empresa veículo pela investida, a propriedade da participação societária adquirida com ágio subsiste no patrimônio da adquirente e na adquirida, diversamente do que cogita a lei. (g.n.)

18 Portanto, a utilização da via indireta (constituição de empresa veículo) teve como único objetivo contornar a restrição da legislação tributária para operacionalizar a dedução da amortização fiscal do ágio, que originalmente estava registrado na companhia que realizou o investimento.

19 Na medida em que a amortização do ágio não é incentivo fiscal, são inoponíveis ao Fisco os meios adotados pelo grupo empresarial para superar os alegados obstáculos operacionais para sua fruição. (fls. 1.148 a 1.149)

Ressaltou a autoridade fiscal que, em se tratando de ágio, a regra é a não dedutibilidade das quotas de amortização. Disse que a contribuinte fora intimada a justificar o propósito comercial das operações de reorganização societária. Os esclarecimentos apresentados, entretanto, não convenceram a Fiscalização, que concluiu que, após a aquisição da Indiana Seguros S/A, o único escopo do grupo passou a ser a amortização fiscal do ágio. A reorganização societária, portanto, perseguia exclusivamente esse propósito.

Diante da exigência fiscal formalizada no lançamento, a contribuinte apresentou impugnação à qual o órgão julgador de primeira instância deu parcial provimento, no Acórdão nº 02-64.072, cuja ementa foi assim redigida:

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. AUSÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. UTILIZAÇÃO DE EMPRESA VEÍCULO. INCORPORAÇÃO.

Não produz o efeito tributário almejado pelo sujeito passivo a incorporação de pessoa jurídica, em cujo patrimônio constava registro de ágio com fundamento em expectativa de rentabilidade futura, sem qualquer finalidade comercial ou societária, com o único objetivo de transferir o ágio e artificialmente criar as condições para sua amortização como dedução na apuração do lucro real. Neste caso, resta caracterizada a utilização da incorporada como mera "empresa veículo" para transferência do ágio à incorporadora.

MULTA PROPORCIONAL E EXIGIDA ISOLADAMENTE.

Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento abrangerá a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos; e o imposto apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício.

A lei estabelece que, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa exigida isoladamente, no percentual de 50%, sobre os valores devidos, e não recolhidos, a título das estimativas mensais, estando o contribuinte sujeito à apuração do lucro real anual, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL, no ano-calendário correspondente.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

A multa de lançamento de ofício sofre a incidência de juros de mora com base na taxa Selic a partir do seu vencimento.

PREJUÍZO FISCAL. BASE NEGATIVA. COMPENSAÇÃO.

O prejuízo fiscal de períodos anteriores pode ser excluído na determinação do lucro real, limitado a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões.

A base de cálculo negativa pode ser compensada com os resultados dos períodos de apuração subsequentes, ajustados pelas adições e exclusões, observado o limite máximo de redução de trinta por cento do resultado ajustado.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração conexo, decorrente ou reflexo, no que couber, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Não resignada, a contribuinte interpôs recurso. Afirmou que o único fundamento para as autuações foi o uso de empresa-veículo para transferir, sem propósito negocial, o ágio originado da aquisição da empresa Indiana Seguros S/A. A recorrente, entretanto, insiste em que a formação do ágio foi válida e legítima, e que a transferência desse montante não tem o condão de tornar indedutíveis as contrapartidas de amortização. Além disso, a transferência do ágio foi motivada por razões extra tributárias verdadeiras, decorrentes da regulação do setor de seguros e das próprias linhas de negócios desenvolvidas pelo grupo Liberty no Brasil.

Quanto à legitimidade do ágio, disse que ele teve origem em negócio realizado entre partes independentes; com efetivo fluxo de recursos e desembolso de caixa para pagamento do preço; resultou em apuração de ganho de capital para os vendedores; havia laudo de avaliação econômica preparado por empresa independente e especializada; e foi respaldado em razões empresariais verdadeiras. Ademais, consumou-se a confusão patrimonial entre investidor e investida.

Teriam sido, por outro lado, atendidos todos os pressupostos exigidos pela legislação em vigor para a dedutibilidade do ágio, quais sejam, aquisição de investimento relevante passível de avaliação pelo método de equivalência patrimonial; ágio com fundamento em rentabilidade futura; empresa adquirida vindo a ser objeto de posterior incorporação, fusão ou cisão com a sociedade investidora.

Quanto à acusação de que a Liberty Brasil Participações Ltda. era empresa-veículo, disse a recorrente que, mesmo que tal afirmação fosse verdadeira, isso não retiraria à recorrente o direito de deduzir as amortizações do ágio. Porém, insistiu na afirmação de que a Liberty Brasil Participações Ltda. fora criada para atender exigências da Superintendência de Seguros Privados - SUSEP, bem como para atender a determinadas questões inerentes à organização e à exploração da atividade empresarial.

Ressaltou a contribuinte, na eventualidade de ser mantido o lançamento, a necessidade de recomposição do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL.

Alegou, quanto às multas, a impossibilidade de aplicação cumulativa de multa de isolada e da "*multa de ofício*", bem como o não cabimento da multa de 75%, por ultrapassar os limites da razoabilidade e da proporcionalidade, infringindo a regra que veda o confisco. Acerca dos juros, questionou a incidência sobre a multa e a utilização da taxa Selic para fins de cálculo dos respectivos montantes.

Em contrarrazões, a Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN sustentou a legitimidade do lançamento, pois não teriam sido observados os requisitos legais para a dedutibilidade da amortização do ágio.

A confusão patrimonial teria sido cumprida de maneira artificial, pela interposição de empresa-veículo. A Liberty Brasil Participações Ltda. teria sido constituída com exclusiva finalidade fiscal, a fim de viabilizar a dedução do ágio, que naquele contexto encontrava dois óbices. Não havia laudo de avaliação econômica a comprovar o ágio nascido da aquisição da empresa Indiana Seguros S/A; e não era interesse da recorrente promover a "confusão patrimonial" da Liberty Internacional do Brasil Ltda. (real investidora) com a Indiana Seguros S/A (empresa investida).

A PFN acusa a intempestividade do laudo e questiona o próprio fundamento econômico do ágio, cuja existência não foi demonstrada quando da aquisição da empresa Indiana Seguros S/A. Nega, outrossim, ter havido confusão patrimonial. É que para atender a essa exigência, seria necessário que a pessoa jurídica que efetivamente suportou o encargo econômico do ágio, ao adquirir uma empresa, fosse a mesma a absorvê-la, mediante processo de fusão, incorporação ou cisão.

A confusão, portanto, deve envolver a real investidora e a real investida. Os arts. 385 e 386 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 não prevêm que o ágio pago por uma pessoa jurídica possa ser transferido à sua controlada e, com isso, passe a ter sua amortização deduzida, sem que haja a confusão patrimonial pela qual investidor e investimento estejam reunidos na mesma pessoa jurídica.

A PFN suscitou também a possibilidade de duplicação dos efeitos fiscais do ágio, o que ocorreria com a conjugação de duas situações: a dedução das quotas de amortização, à razão de um sessenta avos por mês, e na alienação do investimento, quando o ágio pago se torna custo para fins de apuração de um possível ganho de capital.

Por último, na hipótese de ser admitida a transferência do ágio e sua posterior dedução, requereu a PFN que fosse reduzida a parcela do ágio que deveria ter sido amortizado no período compreendido entre o mês de janeiro de 2008 e o mês de maio de 2009.

Com a manifestação da PFN, os autos vieram a esta Turma, onde se encontram não apenas por força do recurso voluntário, mas também por força do art 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972 ("*recurso de ofício*"), para o reexame da decisão da DRJ - BHE, na parte em que reduziu o crédito tributário, em decorrência da compensação de saldo de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de recorribilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Transferência do ágio

A infração que motivou o lançamento foi a dedução indevida de ágio, que, para a Fiscalização, não era dedutível, pois irregularmente transferido de uma pessoa jurídica para outra, mediante artifício ilegítimo. O artifício foi o uso de *empresa-veículo*, assim considerada a pessoa jurídica por meio da qual se "*transporta*" o ágio de uma empresa para outra. No caso dos autos, entendeu a autoridade fiscal que a *empresa-veículo* foi criada exclusivamente com esse fim.

O TVF expressa esse entendimento de foram inequívoca:

17 Em que pese a lei não vetar a "transferência do ágio" por meio de uma empresa veículo, esse procedimento de transferência não extingue, na real adquirente, a parcela do investimento correspondente ao ágio, de modo que ao final dos procedimentos realizados, com a incorporação da empresa veículo pela investida, a propriedade da participação societária adquirida com ágio subsiste no patrimônio da adquirente e na adquirida, diversamente do que cogita a lei.

18 Portanto, a utilização da via indireta (constituição de empresa veículo) teve como único objetivo contornar a restrição da legislação tributária para operacionalizar a dedução da amortização fiscal do ágio, que originalmente estava registrado na companhia que realizou o investimento.

19 Na medida em que a amortização do ágio não é incentivo fiscal, são inoponíveis ao Fisco os meios adotados pelo grupo empresarial para superar os alegados obstáculos operacionais para sua fruição. (fls. 1.148 a .1.149)

A Fiscalização afirmou que, embora a lei expressamente não impeça a transferência do ágio, existe restrição legal, e por isso não seriam oponíveis ao Fisco os meios adotados para contornar esse óbice.

A irregularidade, portanto, não estava no ágio em si, mas na forma pela qual se deu a sua transferência. Assim também entendeu a DRJ - BHE, como se constata do voto do Relator, do qual se transcreve o trecho abaixo:

No caso concreto, a formação do ágio na operação de compra da impugnante – Indiana pela Liberty Internacional Brasil Ltda. não foi questionada pela fiscalização. As partes eram independentes, houve a aquisição de participação societária, houve pagamento de preço superior ao valor patrimonial do investimento e existia fundamento econômico para a operação.

No aspecto fiscal, o fundamento para o pagamento do ágio foi a rentabilidade futura e, também, não houve controvérsia quanto a isso.

A lide se formou em relação à operação de incorporação, pois houve a utilização de uma terceira empresa em uma operação sem propósito negocial no entendimento da fiscalização. (fls. 1.581)

É certo que a Fiscalização, em nenhum instante, pôs em dúvida a existência do ágio ou a regularidade de seu registro. O vício que deu causa à autuação estava na transferência do ágio, mediante emprego de *empresa-veículo*. Esse, portanto, é o objeto da controvérsia.

A autoridade fiscal reconhece que a lei não proíbe, de forma expressa, a transferência do ágio por meio de *empresa-veículo*. É verdade. A lei não contém nenhum dispositivo que expressamente proíba ou autorize a transferência do ágio entre entidades empresariais do mesmo grupo econômico. A questão, pois, é saber se o silêncio da lei deve ser interpretado como uma proibição ou como autorização.

Diante dos princípios da livre iniciativa, da liberdade contratual, da liberdade de contratar e da liberdade de organização que se confere às entidades empresariais, o correto talvez seja reconhecer que, diante do silêncio da lei, permite-se a transferência do ágio entre entidades integrantes do mesmo grupo empresarial, ainda que o seja com uso daquilo que se convencionou chamar *empresa-veículo*.

A validade dessa transferência e da posterior dedutibilidade das quotas de amortização do ágio têm como pressuposto a existência e a validade do próprio ágio, que deve ter origem em negócio celebrado entre partes independentes, com efetivo pagamento do preço, ausência de simulação e confusão patrimonial. Ademais, o ágio deve ter por fundamento econômico a expectativa de rentabilidade do investimento adquirido. Essa estimativa de lucros futuros, por sua vez, há de estar respaldada em elementos objetivos reunidos em documento (que poderia assumir a forma de laudo) contemporâneo à transação, o qual dará suporte ao registro do ágio.

No caso em exame, nenhum desses requisitos foi questionado pela Fiscalização, nem mesmo o laudo, que é posterior à data de aquisição da empresa Indiana Seguros S/A (janeiro de 2008), com bem anotou a PFN. A Fiscalização considerou que não havia problemas com ágio. A preocupação da autoridade fiscal foi exclusivamente com a transferência desse ágio entre duas empresas do grupo econômico.

A transferência do ágio entre empresas do mesmo grupo, desde que não haja acréscimo do valor, deve ser considerada como um comportamento lícito, que, dentre tantos outros, pode ser adotado, inclusive como forma de economia de tributo.

Existe ainda, no caso em tela, questionamento acerca da confusão patrimonial, que, segundo o entendimento da Fiscalização, não teria ocorrido plenamente.

A confusão patrimonial, que é requisito para dedutibilidade das quotas de amortização do ágio, consiste na reunião, na mesma pessoa jurídica, do **investimento** e do **ágio por rentabilidade futura**. Segundo esse conceito, é irrelevante, dentro do grupo econômico, qual a pessoa jurídica que originalmente pagou o ágio. Importa verificar se o **investimento** (em cujo preço estava embutida a expectativa de lucros futuros) e o **ágio** (que é a tradução em valores monetários daquela expectativa) estão reunidos na mesma entidade empresarial. É que, em regra, a legislação prima pela simetria no tratamento tributário dispensado ao lucro e ao ágio que tenha por fundamento econômico esse lucro.

Enquanto investimento e investidor estiverem separados, o lucro recebido por este será isento e a amortização do ágio, indedutível para fins de IRPJ e CSLL. Ao contrário, se investidor e investimento estiverem reunidos ambos na mesma pessoa jurídica (*ou seja, se uma pessoa jurídica absorver patrimônio de outra*), em decorrência de um processo de incorporação, fusão ou cisão, o lucro gerado pelo investimento se torna tributável para o investidor, e o ágio amortizado passa a ser dedutível.

Seja num caso ou noutro, o tratamento tributário se mantém fiel ao critério de simetria: onde existe lucro tributável, o ágio correspondente há de ser dedutível; se o lucro é isento, as quotas de amortização do ágio não são passíveis de dedução da base de cálculo de IRPJ e CSLL. Nas duas situações aventadas, a questão é vista na perspectiva da empresa que detém o ágio.

No caso concreto, o investimento é a própria empresa Indiana Seguros S/A, para a qual, em decorrência de reorganização societária, foi vertido o ágio pago na sua aquisição, caracterizando, dessa forma, a confusão patrimonial, requisito indispensável para a dedutibilidade das quotas de amortização do ágio.

Em geral, a validade da transferência do ágio entre empresas de um mesmo grupo econômico, bem como o uso de *empresa-veículo* para esse fim, vem encontrando guarida em diversas decisões do CARF, das quais, a título de exemplo, são transcritas algumas ementas, naquilo que diz respeito à matéria aqui discutida:

INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADE. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. ARTIGOS 7º E 8º DA LEI Nº 9.532/97. PLANEJAMENTO FISCAL INOPONÍVEL AO FISCO. INOCORRÊNCIA.

A reorganização empresarial, sob amparo dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, mediante a utilização de empresa veículo, desde que dessa utilização não tenha resultado aparecimento de novo ágio, não resulta economia de tributos diferente da que seria obtida sem a utilização da empresa veículo e, por conseguinte, não pode ser qualificada de planejamento fiscal inoponível ao fisco. (Acórdão 1402-001.409)

ÁGIO. AMORTIZAÇÃO. INCORPORAÇÃO REVERSA. DEDUTIBILIDADE.

Após a incorporação da investidora pela investida (incorporação reversa), é dedutível a amortização de ágio decorrente da anterior aquisição de participação societária em negócio firmado entre partes independentes, em condições de mercado, baseado em expectativa de rentabilidade futura da investida e efetivamente pago à alienante do investimento. A incorporação da investidora pela investida (incorporação reversa) é operação prevista em lei, bem assim seus efeitos tributários. Se, no momento do lançamento, o Fisco teve acesso ao demonstrativo que fundamentava o ágio e deixou de questioná-lo, descabe fazê-lo em momento processual posterior. (Acórdão 1302-001.532)

INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADE TRANSFERÊNCIA DO ÁGIO REGULARMENTE CONTABILIZADO DEDUTIBILIDADE.

É dedutível a amortização do ágio quando ocorrido o evento societário de alienação e efetivo desembolso de capital entre partes independentes e lastreadas em expectativa real de rentabilidade futura. (Acórdão 1402-001.402)

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. USO DE EMPRESA VEÍCULO. APROVEITAMENTO POR OUTRA EMPRESA DO GRUPO. PROPÓSITO NEGOCIAL. POSSIBILIDADE.

Em regra, é legítima a dedutibilidade de despesas decorrentes de amortização de ágio efetivamente pago, devidamente fundamentado na mais valia do ativo ou em rentabilidade futura, e decorrente de transação entre partes independentes.

Caso exista um propósito comercial válido e se demonstre ser possível a dedução do ágio por incorporação direta, não há óbices para que o grupo econômico "transfira" o ágio efetivamente pago para outra de suas empresas, aproveitando-se do benefício fiscal em outra parte da estrutura societária, mesmo se para isso se utilizar de empresa veículo.

Do mesmo modo que é necessário frear os planejamentos que criem benefícios fiscais aos quais o contribuinte não faça jus, não se deve permitir que um formalismo exacerbado impeça o uso de direito legitimamente adquirido. (Acórdão 1102-001.182)

Cabe ainda dizer, especificamente quanto a dois pontos levantados nas contrarrazões, que, não obstante a correção dos argumentos, trata-se de matérias estranhas ao lançamento. A possibilidade de dupla dedução do ágio, considerando que ele pode vir a ser computado no custo do investimento quando de sua alienação, é uma discussão que se faz em abstrato, porque não há notícia nos autos de que o investimento tenha sido alienado. Ademais, ainda que esse fato tivesse ocorrido, não foi ele objeto do lançamento.

Quanto à falta de amortização do ágio entre janeiro de 2008 e maio de 2009, é fato acerca do qual não há, no TVF, referência vaga, nem superficial. A autoridade lançadora não chegou sequer a cogitar desse problema, que, sendo uma questão menor, fora absorvida pela infração maior relativa à indedutibilidade do ágio como um todo.

Portanto, não obstante as sempre precisas ponderações da PFN, neste caso não cabe exame de nenhuma das duas.

Restabelecidas as deduções glosadas, fica prejudicado o exame das alegações relativas às multas e aos juros de mora.

Recurso de ofício

Deu ensejo ao "recurso de ofício" a decisão da DRJ - BHE que determinou que se compensassem os valores remanescentes do prejuízo fiscal (R\$ 5.209.261,25) e o da base de cálculo negativa de CSLL (R\$ 5.209.261,25), que subsistiram ao lançamento.

Ocorre que o restabelecimento das deduções glosadas acabou por restaurar integralmente a situação anterior, inclusive no que se refere aos prejuízos fiscais e às bases de cálculo negativas de CSLL, apurados nos anos de 2011 e 2012, como mostram os quadros abaixo.

IRPJ		
ANO BASE	LUCRO/PREJUÍZO APURADO	
	CONTRIBUINTE	FISCO
2009	12.224.162,35	15.043.464,38
2010	4.518.288,12	38.349.912,48
2011	-39.040.885,61	-5.209.361,25
2012	-12.450.779,94	21.380.844,42

CSLL		
ANO BASE	LUCRO/PREJUÍZO APURADO	
	CONTRIBUINTE	FISCO
2009	12.224.162,35	15.043.464,38
2010	4.518.288,12	38.349.912,48
2011	-39.040.885,61	-5.209.261,25
2012	-12.450.779,94	21.380.844,42

Com o restabelecimento das deduções de despesas com amortização de ágio, os prejuízos fiscais de IRPJ e de CSLL apurados nos anos de 2011 e 2012 retornam à situação anterior. Daí se conclui que as compensações realizadas por força do acórdão da DRJ - BHE não de ser desfeitas, liberando os prejuízos para compensações em períodos subsequentes.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer tanto do recurso de ofício, quanto do recurso voluntário, para no mérito negar provimento ao primeiro e dar provimento integral ao segundo.

Roberto Silva Junior - Relator