Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16327.721125/2014-38

Processo nº	16327.721125/2014-38
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9101-006.454 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de	1 de fevereiro de 2023
Recorrente	BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. ADIÇÃO DE AMORTIZAÇÕES DE ÁGIO À BASE DE CÁLCULO DA CSLL.

Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisões em contextos fáticos distintos, concernentes a amortização de ágio mantido no patrimônio da investidora e adicionada ao lucro real, ou a amortização de ágio transferido, mas considerada dedutível na apuração do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator), Luis Henrique Marotti Toselli e Gustavo Guimarães da Fonseca que votaram pelo conhecimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência de e-fls. 16.130 a 16.156, interposto com fulcro no disposto no art. 67, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº. 343, de 9 de junho de 2015, com alterações posteriores, em face do Acórdão CARF no. 1401-004.268, prolatado durante a sessão de 10/03/2020 (Acórdão anexado às e-fls. 16.040 a 16.058).

No referido julgamento, a 1ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara desta Primeira Seção de Julgamento decidiu, por voto de qualidade, negar provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela contribuinte, na forma de ementa e decisão a seguir, contra as quais se insurge a Recorrente:

> **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**
>
> Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012
>
> PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> Indefere-se o pedido de sobrestamento do processo, por falta de previsão legal.
>
> AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. DESPESA INDEDUTÍVEL. EXCLUSÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO REFLEXO: CSLL.
>
> Ágio é despesa, passível de amortização, submetida ao regramento geral das despesas disposto no art. 47, da Lei nº 4.506, de 1964, e com repercussão tanto na apuração do IRPJ quando da CSLL, conforme o art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995, e o art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995.
>
> Cabível, portanto, a extensão da glosa de despesas indedutíveis (amortizações de ágio) à base de cálculo da CSLL por conta do disposto no artigo 57 da Lei 8.981/95, que tem por intento evitar a repetição desnecessária de comandos legais para disciplinar a metodologia de determinação das bases imponíveis do IRPJ e da CSLL, naquilo em que as sistemáticas têm de comum. Uma vez considerado inoponível ao Fisco a constatação de despesas desta natureza tendente a reduzir a base de cálculo do IRPJ, por decorrência lógica estas não podem ser validadas para fins de CSLL.
>
> Confirmada a glosa de exclusão indevida de despesa indedutível amortização de ágio (infração do IRPJ - lançamento principal), por repercutir no Lucro Líquido, deve ser também estendida à apuração da CSLL (Infração da CSLL - lançamento reflexo) por inexistir razão fático-jurídica para decidir diversamente.
>
> JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.
>
> Súmula CARF 108, no sentido de que: "Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício".
>
> Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.
>
> Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso em relação à inexistência de previsão legal para a adição, à Base de Cálculo da CSLL, da despesa com a amortização de ágio considerada indedutível pela Fiscalização; vencidos os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin (Relatora), Letícia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso em relação a: (i) da impossibilidade de exigência da multa, (ii) do pedido de sobrestamento e (iii) juros sobre multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelso Kichel.

Cientificado da decisão supra em 06/05/2020 (na forma de Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fl. 16.063), o sujeito passivo apresentou, inicialmente, em

Original

08/05/2020 (e-fl. 16.066), embargos de declaração de e-fls. 16.067 a 16.085, os quais restaram rejeitados, na forma de despacho de e-fls. 16.114 a 16.121.

Intimada acerca da rejeição de seus embargos em 03/06/2020 (consoante e-fl. 16.126), a autuada interpôs, em 17/06/2020 (cf. e-fl. 16.129), Recurso Especial de e-fls. 16.130 a 16.156, onde, após breve descrição dos fatos em análise através de histórico processual, aduziu, em breve síntese, as seguintes alegações:

> a) Alega a obediência ao disposto no art. 67 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF no. 343, de 2015, ao suscitar três temas/divergências interpretativas, indicando dois paradigmas para cada uma das citadas divergências, da seguinte forma: 1) Quanto à necessária aplicação do artigo 19-E da Lei nº. 10.522/2002 (legislação superveniente) - **paradigmas indicados: Acórdão no. 9101-004.288 e Acórdão no. 301-33.567;** 2) Quanto à necessária aplicação do artigo 19-E da Lei nº. 10.522/2002 (matéria de ordem pública) - **paradigmas indicados: Acórdão no. 9303-003.834 e Acórdão no. 9101-001.497** e 3) Quanto à inexistência de previsão legal para a adição, à base de cálculo da CSLL, da despesa com a amortização de ágio considerada indedutível pela Fiscalização - paradigmas indicados: **Acórdão no. 9101-002.310 e Acórdão no. 1103-00.630**.
>
> b) Indica a legislação interpretada, a seu ver, de forma divergente pelos Colegiados recorrido e paradigmáticos quanto a cada um dos temas, bem como seu prequestionamento, apontando como evidência do referido prequestionamento o estabelecido em fl. 07 do Despacho de Embargos de e-fl. 16.114 a 16.121 (para as duas primeiras divergências) e o disposto nas fls. 11 a 19 do acórdão recorrido para o caso da última divergência suscitada.
>
> c) Assim, entende demonstrado o cumprimento dos requisitos para interposição do Recurso Especial, passando a deduzir razões que, a seu ver, estabelecem a necessidade de reforma do entendimento proferido pelo Colegiado *a quo*, da seguinte forma:
>
> c.1) Levanta, inicialmente preliminar, quanto à necessidade de aplicação do artigo 19-E, da Lei no. 10.522, de 2002, incluído pelo art. 28 da Lei no. 13.988, de 2020. Entende que, uma vez que no acórdão recorrido a exigência fiscal foi restabelecida a partir do decidido anteriormente pela CSRF (no âmbito do Acórdão no. 9101-003.735), em virtude da aplicação do voto de qualidade e tendo sido mantida no recorrido também por voto de qualidade, como o presente processo administrativo ainda não se encerrou não restaria dúvida acerca da necessidade de incidência automática e imediata do referido artigo 28 da Lei no. 13.988, de 2020**,** que acresceu à Lei n°. 10.522, de 2002 o art. 19-E.
>
> c.2) Pugna, assim, que o presente caso seja resolvido de forma favorável à recorrente, ou alternativamente, que se reconheça ao menos o cancelamento do auto de infração da CSLL.
>
> c.3) Argumenta que, se a lei determina que não se pode admitir a existência do crédito tributário quando há um julgamento pelo CARF em que houve empate de votos, o auto de infração que formalizou tal crédito

Original

deve ser imediatamente cancelado, independentemente do momento processual em que a discussão se encontra. Até porque, só haverá a efetividade do crédito tributário na esfera administrativa após o término do litígio neste âmbito.

c.4) Defende que, enquanto o processo perdurar, deve-se aplicar a legislação em vigor, que é justamente o novo artigo 19-E da Lei nº. 10.522, de 2002, sendo necessária a imediata extinção do crédito tributário que foi julgado pela Câmara Superior e decidido pelo voto de qualidade ou, ao menos, do auto de infração de CSLL que foi mantido pelo acórdão recorrido também pelo voto de qualidade

c.5) Entende que, mesmo que se negasse a aplicação imediata do art. 19-E da Lei no. 10.522, de 2002, ao processo administrativo ainda em andamento, o que alega apenas para argumentar, esta CSRF deveria reconhecer a sua incidência retroativa, em atenção (i) ao Princípio da Isonomia, consagrado no artigo 150, II, da Constituição Federal, bem como (ii) ao artigo 106, I e II, "a" do Código Tributário Nacional. Cita trecho de Ofício da PGR onde, a seu ver, ao se defender o veto ao dispositivo acrescido, no seu entendimento, reconhecer-se-ia sua aplicabilidade aos casos já julgados, resultando na extinção do crédito tributário. Cita, ainda, a propósito, a necessidade de aplicação do art. 5º, XL da CRFB.

c.6) Rejeita, ainda, o caráter processual do novo dispositivo (art. 19-E da Lei no. 10.522, de 2002), com consequente impossibilidade de aplicação retroativa, com fulcro no art. 14 do CPC, 2015, por entender que a norma diz respeito à ocorrência ou não da hipótese de incidência tributária. Ou seja, alega que os efeitos de sua aplicação se dão no campo da incidência tributária e da revisão do lançamento fiscal, e não apenas no processo, de modo que não se pode defini-la como norma puramente processual, justificando-se, assim,também, a sua aplicação retroativa, já que mais favorável ao contribuinte.

c.7) Adiciona à argumentação, também, seu entendimento no sentido de necessidade de exoneração do crédito tributário, com fulcro no art. 112, do CTN, que, a seu ver, foi reforçado pelo mencionado art. 19-E da Lei no. 10.522, de 2002.

c.8) Ainda com relação ao art. 19-E da Lei no. 10.522, de 2002, agora no que diz respeito à demonstração da divergência jurisprudencial, entende que a análise da preliminar suscitada independeria de tal demonstração, por se tratar de legislação superveniente ao julgamento recorrido, mas ainda assim, indica como paradigmas quanto ao tema: 1) Acórdão CARF no. 9101-004.288, onde relata que, ao analisar o argumento desenvolvido pelo contribuinte após o julgamento realizado pela Turma Ordinária acerca da necessidade de aplicação de legislação superveniente, o Colegiado julgador entendeu que deveria ser apreciada a matéria, ainda que a mesma não tenha sido analisada pela Turma Julgadora *a quo*, justamente por ser posterior a esse julgamento. Cita, ainda o Acórdão CARF no. 301-33.567 neste mesmo sentido.

Original

c.9) Se insurge, assim, contra o teor do despacho de embargos, no sentido de que "não se inclui a eventual aplicação de lei inexistente na data da prolação do acórdão embargado, de sorte que os aclaratórios não podem ter seguimento, também nesta parte.", uma vez que toda lei posterior deve ser considerada em qualquer fase do processo administrativo, tal como restou consignado nos acórdãos paradigmas.

c.10) Assim, entende que também por se tratar de legislação superveniente, deve-se aplicar ao presente caso o disposto no artigo 19-E da Lei nº. 10.522, de 2002, incluído pela Lei nº 13.988/2020, com o reconhecimento da extinção integral do crédito tributário, reestabelecido por meio do voto de qualidade, ou, ao menos, do acórdão recorrido, que manteve a exigência de CSLL pelo voto de qualidade, com o consequente cancelamento do respectivo crédito tributário (principal e multa de ofício) ou, subsidiariamente, do montante da multa imposta.

c.11) Defende que, ainda que não se entenda pela necessidade de aplicação do art. 19-E da Lei no. 10.522, de 2002, por se tratar de legislação superveniente, caberia sua aplicação por se estar diante de matéria de ordem pública. Defende que, novamente, haveria dispensa de demonstração de divergência quanto a tal necessidade, mas, ainda assim, faz referência, como paradigmas, aos acórdãos nº 9303-003.834 e 9101-001.497, por meio dos quais essa CSRF entendeu que matérias de ordem pública devem ser analisadas de ofício pela autoridade julgadora, independentemente do momento processual.

c.12) Entende, assim, que agora por se tratar de matéria de ordem pública ou pelo processo da economia processual, em linha com o determinado pelo 2º. Paradigma, deve-se aplicar ao presente caso o disposto no artigo 19-E da Lei nº 10.522, de 2002, incluído pela Lei nº 13.988, de 2020, com o reconhecimento da extinção integral do crédito tributário, reestabelecido por meio do voto de qualidade, ou, ao menos, do acórdão recorrido, que manteve a exigência de CSLL pelo voto de qualidade, com o consequente cancelamento do respectivo crédito tributário (principal e multa de ofício) ou, subsidiariamente, do montante da multa imposta.

c.13) Passa a discorrer sobre o mérito da questão, caso superadas as preliminares arguídas. Entende aqui que mesmo que pudesse prevalecer o entendimento defendido pela Autoridade Fiscal no TVF, no sentido de que a amortização do ágio no presente caso não estaria respaldada pelos artigos 7º. e 8º. da Lei nº. 9.532, de 1997, ainda assim não haveria fundamento legal para se exigir a CSLL, devendo-se reconhecer a improcedência do auto quanto a este tributo.

c.14) Argumenta que o entendimento manifestado pela Turma Julgadora é equivocado, na medida em que o artigo 57 da Lei nº. 8.981, de 1995, não determina a identidade das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, mas tão somente dos mecanismos de recolhimento desses tributos.

c.15) Indica como paradigmas o acórdão paradigma nº. 9101-002-310, por meio do qual essa esclareceu-se que (i) o artigo 57 da Lei nº. 8.981, de 1995 não estabelece uma identidade entre as bases de cálculo do IRPJ

Original

> e da CSLL e que (ii) inexiste previsão legal para que se exija a adição à base de cálculo da CSLL da amortização do ágio considerada indedutível na apuração do lucro real e, ainda, o acórdão paradigma nº. 1103-00.630, no qual também se entendeu por afastar a tributação pela CSLL sobre as despesas com amortização de ágio, com base nesses mesmos fundamentos.
>
> c.16) Cita, ainda a propósito, a existência de manifestação da Cosit, vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil no sentido de que as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL não são coincidentes, devendo ser realizados, na apuração da contribuição, apenas os ajustes previstos expressamente na legislação fiscal.
>
> c.17) Assim, na hipótese de não se entender pelo reconhecimento da extinção integral dos débitos objeto desse processo administrativo, em razão da impossibilidade de manutenção de sua exigência por meio do voto de qualidade, requer, ao menos, que seja determinada a reforma parcial do acórdão recorrido para que seja cancelado o auto de infração relativo à CSLL.
>
> d) Requer, assim: d.1) o conhecimento, o seguimento e o provimento do Recurso Especial, para que se reconheça a extinção integral dos débitos objeto desse processo administrativo, em razão da impossibilidade de manutenção de sua exigência por meio do voto de qualidade, conforme definido no novo artigo 19-E da Lei nº. 10.522, de 2002; d.2) Caso assim não se entenda, requer então que seja determinado o cancelamento do auto de infração da CSLL, por ausência de base legal para a sua exigência.

Em análise inicial, a r. presidência da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF deu parcial provimento ao Recurso Especial exclusivamente em relação à matéria: "**previsão legal para a adição, à base de cálculo da CSLL, da despesa com a amortização de ágio"**, nos seguintes termos:

> (...)
>
> Ao analisar os paradigmas apresentados, verifica-se que:
>
> a) Quanto ao 1º. Paradigma apresentado: Acórdão no. 9101-002.310 – Se está diante de situação fática onde se discutiu a necessidade de previsão legal específica para fins de adição de oficio do ágio à base de cálculo da CSLL, uma vez tendo sido considerado o ágio indedutível para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, mas não se tratando, ali, de ágio abarcado pelos arts. 7º. e 8º. da Lei no. 9.532, de 1997.
>
> Ainda, enquanto, como anteriormente visto, o Colegiado recorrido interpretou tratar-se a indedutibilidade, para fins de CSLL, de decorrência da indedutibilidade para fins de IRPJ (com fulcro no art. 57 da Lei no. 8.981, de 1995), já o Colegiado paradigmático entendeu pela necessidade de norma específica (inexistente) para fins de tal adição e, note-se, em se tratando ou não de hipótese de ágio abrangido pelos referidos arts. 7º. e 8º. da Lei no. 9.532, de 1997 e inobstante referido art.

Original

57, conforme se depreende o seguinte trecho do Acórdão paradigmático (e-fls. 16.300 a 16.305):

"(...)

Em que pese o brilhante posicionamento da Ilustre Conselheira Relatora Dra Adriana Gomes Rêgo, data máxima vênia, dele ouso divergir no que tange a existência (ou não) de base legal para que se proceda com a adição ao lucro liquido de eventual parcela de amortização de ágio que tenha sido lançado na contabilidade da empresa.

No entendimento da Relatora, não se trata nestes autos da hipótese de absorção da participação em controlada ou coligada em virtude de incorporação, fusão ou cisão, de que trata a Lei nº 9.532/1997 em seus arts. 7º e 8º., mas de participação mantida na investidora.

A discussão, então, para Relatora, cinge-se à possibilidade de uma pessoa jurídica que tem um investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial adquirido com ágio, poder deduzir da base de cálculo da CSLL, despesas com amortização desse ágio.

Pois bem.

Pelo que se depreende dos autos, e especialmente pelo que está expressamente descrito no auto de infração, a autoridade fiscal, bem como a Ilustre Relatora, entenderam que a adição que o contribuinte efetuou para fins de apuração do lucro real, mas não efetuou para fins de CSLL, correspondia a ajuste por diminuição do valor do investimento avaliado pelo MEP, e promoveu a adição indicando como fundamento legal o art. 2º, § 1º, alínea "c", da Lei n 7.689/99.

Se essa fosse a verdade dos fatos, inquestionável seria a adição feita de ofício. Contudo, as cópias do LALUR apresentadas à fiscalização indicam que o valor adicionado ao lucro líquido para a apuração do lucro real (e não adicionado para fins de apuração da base de cálculo da CSLL), se refere à amortização do ágio decorrente de participação societária na empresa, nada tendo à ver com o MEP.

Ou seja, o que se está aqui a tratar, não é de elementos fáticos probatórios, mas tão somente da existência ou não de base para que o Fisco, ao exigir à adição de despesas com amortização para fins da apuração do Lucro Real, assim também o faça/exija para a CSLL.

Não vislumbro qualquer diferença entre o ágio não incentivado ou aquela da Lei 9.532/97, pois a questão aqui não se trata de avaliar se aquele benefício (dedutibilidade do ágio nos casos de fusão, cisão ou incorporação) alcançariam a CSLL. (grifos não presentes no original)

Não é este o tema do litígio travado nestes autos.

O ponto aqui é discutir se a despesa com ágio **(incentivado ou não, ou seja, ágio amparado ou não pelos termos da Lei 9.532/97**), deve ser adicionada à base de cálculo da CSLL. (grifos não presentes no original)

Original

Cumpre ressaltar que, outro poderia ser o meu entendimento, caso o fundamento legal da autuação tivesse se dado com base na desconsideração da despesa com ágio (glosa), nos termos do art. 299 do RIR/99, o que também não é o caso dos presentes.

Pois bem.

No que se refere à análise dos contornos próprios da definição da base de 88, que, ao instituí-la, assim especificamente destacou:

Art. 2 A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1 Para efeito do disposto neste artigo:

(...)

c) O resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: (Redação dada pela Lei n 8.034, de 1990)

1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Lei n 8.034, de 1990)

2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixada durante o período-base, cuja contra-partida não tenha sido computada no resultado do períodobase; (Redação dada pela Lei n 8.034, de 1990)

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda; (Redação dada pela Lei n 8.034, de 1990)

4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Lei n 8.034, de 1990)

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Incluído pela Lei n 8.034, de 1990)

6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de períodobase. (Incluído pela Lei n 8.034, de 1990)

As disposições contidas no caput do Art. 57 da Lei 8.981/95, por sua vez, visando estabelecer os específicos e particulares contornos aplicáveis a esta Contribuição, especificamente destacou:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38,mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei n 9.065, de 1995)

Ora, conforme se verifica da leitura dessas disposições – ao contrário do que afirma a decisão de primeira instância, o mencionado art. 57 da Lei 8.981/95 não autoriza, de forma alguma, a aplicação indiscriminada das disposições regentes do Imposto de Renda na

Original

verificação dos contornos de incidência da CSLL, mas preserva, expressamente, os ditames próprios da definição de sua base de cálculo, da forma como realizado pelas disposições até então vigentes, mantendo, assim, as normas contidas na mencionada Lei 7.689/88, nos termos ali então especificamente apontados.

A partir dessas considerações, verifica-se que, conforme destacado das disposições do art. 2º, parágrafo 1º, alínea 'c' da Lei 7.689/88, ali expressamente se faz referência aos específicos ajustes (exclusões e adições) a serem aplicados ao resultado do período-base, apurado a partir da aplicação das expressas disposições da legislação comercial, distinguindo a composição da base de cálculo da Contribuição em questão, assim, às regras próprias da legislação do Imposto sobre a Renda.

Assim, para admitir-se como valida qualquer exclusão e/ou adição na apuração da base de cálculo da CSLL, faz-se essencial, no caso, a existência de legislação especificamente a ela relacionada, sem a qual, estar-se-ia admitindo a possibilidade de interpretação ampliativa de normas restritivas de direito, o que, definitivamente, não tem qualquer cabimento em nosso ordenamento jurídico pátrio.

Nessa linha, fixando o ponto de partida do nosso pensamento sobre a matéria, as regras de dedutibilidade de despesas que sejam aplicáveis na apuração do lucro real, não podem ser estendidas, sem a necessária pré-existência de previsão legal, à apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Fixada essa premissa necessária, relevante destacar, ainda, que a amortização contábil do ágio impacta (reduz) o lucro líquido do exercício. Havendo determinação legal expressa para que ela não seja computada na determinação do lucro real, o respectivo valor deve ser adicionado no LALUR, aumentando, portanto, a base tributável. Não há, porém, previsão no mesmo sentido, no que se refere à base de cálculo da Contribuição Social, o que, a nosso sentir, torna insubsistente a adição feita de ofício pela autoridade lançadora.

Nessa linha, portanto, penso que o que se deve exigir e verificar não é a previsão legal expressa para que seja admitida a dedução do ágio iniludivelmente pago, mas sim a inexistência de vedação para essa operacionalização, o que, no caso, efetivamente é o que se verifica em relação à CSLL. (grifos não presentes no original).

A matéria aqui apresentada já foi objeto de específico enfrentamento nesta 1ª Turma Ordinária, especificamente nos autos do PAF 16682.720281/201017, tendo como relator o Conselheiro Valmir Sandri, o qual ora acompanho, especificamente quando afirma:

(...)

Original

Desta forma, entendo que não há base legal para se proceder com a adição das despesas de amortização de ágio, haja vista a ausência de fundamento legal para tanto.

Isto posto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial para afastar a necessidade de adição à base de cálculo da CSLL das despesas com amortização de ágio. Uma vez afastada a exação principal, por decorrência lógica, afastam-se também as multas, sejam aquelas lançadas de ofício, bem como as lançadas isoladamente, ainda que estas últimas tenham sido lançadas concomitantemente com as primeiras, de tal forma que se exonera todo o crédito tributário lançado.

(...)"

Assim, verifica-se que, transportados os presentes autos ao Colegiado do 1º. Paradigma, aquele Colegiado, ao adotar o posicionamento supra (que, inclusive, coincide com o da Relatora vencida no caso recorrido), reverteria o resultado do julgado quanto ao tema, a partir de suas razões de decidir.

Desta forma, entendo caracterizada a divergência interpretativa quanto à matéria aqui em análise, com base no 1º. Paradigma apresentado (Acórdão CARF no. 9101-002.310).

Quanto ao 2º. Paradigma indicado (Acórdão CARF no. 1103-003.630), constata-se não há sequer a dissimilitude fática acidental observada no âmbito do 1º. Paradigma, visto que ali também se está a tratar de ágio abrangido pelo disposto nos arts. 7º. e 8º. da Lei no. 9.532, de 1997. Ali, assim decidiu o Colegiado do 2º. Paradigma, de forma divergente em relação ao recorrido:

"(...)

Com relação à dedução das despesas de amortização do ágio, para fins da CSLL, registro que não há previsão legal para a indedutibilidade dessas despesas, tal como é preceituada para o lucro real, pelo art. 25 do Decreto-Lei n. 1.598/77.

A Lei n. 7.689/88 (art. 2º, *caput* e § 1º, "c", "1" a "3") não contempla essa indedutibilidade. Tanto o art. 38 da Lei n. 8.541/92 como o art. 57 da Lei n. 8.981/95, previram expressamente a manutenção da base de cálculo da CSLL, ressalvadas as alterações a ela feitas nessas leis. E nenhuma delas previu a indedutibilidade em comentário. Também as leis posteriores, como as Leis ns. 9.249/95 e 9.430/96 não instituíram essa indedutibilidade para a CSL. (grifos não presentes no original).

Não há norma legal como a do art. 22 da Medida Provisória n. 2.158/01, que estendeu à CSLL as regras da incompensabilidade das bases negativas de CSLL se, entre a data da apuração das bases negativas e a da compensação, houver, cumulativamente, mudança de controle e de ramo de atividade, bem como da impossibilidade de compensação das bases

Original

> negativas de CSLL da sucedida pela sucessora por incorporação, fusão ou cisão.
>
> (...)"
>
> Assim, entende-se como devidamente caracterizada a divergência também com base no 2º. Paradigma apresentado para o tema (Acórdão CARF no. 1103-00.630) e, desta forma, propõe-se que seja DADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial quanto à matéria de "**previsão legal para a adição, à base de cálculo da CSLL, da despesa com a amortização de ágio"**.

Apresentado o competente Agravo, ele foi rejeitado.

No mérito, na parte conhecida, sustenta que o art. 57 da Lei n. 8.981/95 **reflete a intenção do legislador de evitar a repetição desnecessária de comandos legais para disciplinar a metodologia de determinação das bases imponíveis das duas exações, naquilo em que as sistemáticas têm em comum**. Por exemplo: como as bases imponíveis do IRPJ e da CSLL partem do lucro líquido - ou o resultado contábil do período de apuração - torna-se dispensável repetir os conceitos de receita bruta, receita líquida, custos e despesas operacionais, etc, aplicáveis à CSLL, se os mesmos estão devidamente definidos na legislação do IRPJ.

Destaca a existência de manifestação da Cosit, vinculantes no âmbito da Receita Federal do Brasil no sentido de que que **as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL não são coincidentes, devendo ser realizados, na apuração da contribuição, apenas os ajustes previstos expressamente na legislação fiscal**. A legislação fiscal que autorizou a contabilização do custo de aquisição do investimento em duas subcontas distintas, uma para o ágio e outra para o patrimônio líquido, **determinou, em contrapartida, a neutralidade da amortização do ágio para fins da apuração do IRPJ**.

Intimada, a i. Procuradoria apresenta contrarrazões, em que sustenta que o art. 25 do Decreto-Lei 1.598/1977 foi expresso ao prever que a amortização do ágio **NÃO será computada na determinação do lucro real**. Por outro lado, o mencionado dispositivo legal faz a ressalva de que, observado o disposto no art. 33 do mesmo Decreto-Lei 1.598/1977, a amortização do ágio poderia ser utilizada para determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido.

No caso da apuração da base de cálculo da CSLL, **como não há norma expressa que autoriza a dedução da despesa com amortização de ágio, não há que se falar nessa renúncia fiscal**.

Assim, ao contrário do que defende o recorrente, a dedutibilidade na CSLL da despesa com a amortização de um ágio não é assegurada em face da ausência de norma que preveja a adição dessa rubrica, **a despesa com a amortização de um ágio, mesmo dedutível para fins de IRPJ, não é dedutível para a CSLL porque não há previsão legal a autorizando**.

Caso seja reconhecido que o ágio registrado pelo contribuinte é dedutível na apuração do IRPJ, **NÃO se deve estender o mesmo entendimento para a apuração da CSLL**. Isso porque não pode prevalecer a tese do contribuinte de que não existe norma que impeça a dedução da despesa com amortização do ágio da base de cálculo da CSLL. Mas, sim, **porque não há norma que autorize tal dedução**.

Original

É o relatório no que reputo essencial.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial do Contribuinte - Admissibilidade

O Recurso Especial é tempestivo.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

> Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.
>
> § 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)
>
> § 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.
>
> § 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.
>
> § 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.
>
> § 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.
>
> § 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.
>
> § 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.
>
> § 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.
>
> § 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em

Original

> que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.
>
> § 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.
>
> § 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)
>
> § 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)
>
> I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
>
> II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)
>
> III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e
>
> IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)
>
> § 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.
>
> § 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.
>
> § 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)
>
> [...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF[1], "*a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles*".

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffolli[2], "*a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, inocorrente, estar-se-ia a*

[1] CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.
[2] EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

Original

pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal".

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

Por outro lado, se o exame de admissibilidade recursal indicar que as soluções jurídicas tidas por divergentes ocorreram, na verdade, em função da dessemelhança das situações fáticas envolvidas, cada qual com seu conjunto probatório específico, não há que falar em *divergência interpretativa*, fato este que enseja o não conhecimento do *manejo especial*.

No caso, quanto às demais matérias, não havendo alegações contrárias ao conhecimento, o recurso especial da Recorrente deve ser conhecido com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999.

Diante do exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial da Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Redatora designada.

O I. Relator restou vencido em seu entendimento favorável ao conhecimento do recurso especial. A maioria do Colegiado compreendeu que o dissídio jurisprudencial não restou demonstrado.

Anote-se, preambularmente, que depois de proferido o acórdão recorrido em 10/03/2020, a Contribuinte alcançou liminar em mandado de segurança nº 1050847-08.2020.4.01.3400, nos seguintes termos:

> Ante o exposto, DEFIRO o pedido de liminar para suspender a exigibilidade do crédito tributário lançado de ofício e consubstanciado no PA 16327.721125/2014-38,, até ulterior manifestação deste Juízo ou até que outra sessão de julgamento seja realizada no mesmo processo, sem a possibilidade de voto dúplice do Presidente da sessão, julgamento esse que deve se dar exclusivamente na parte em que houve voto de qualidade.

Isto porque, em seu entender, esta 1ª Turma, *mediante adoção do voto de qualidade de seu Presidente, deu provimento à insurgência para restabelecer a exigência fiscal, sendo determinado o retorno dos autos à 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF para apreciação de outros pontos do então interposto Recurso Voluntário, julgadas prejudicadas em face do provimento do Recurso*, e haveria ilegalidade *patente uma vez que recentemente foi promulgada a Lei nº 13.988/2020 que incluiu o artigo 19-E à Lei nº 10.522/2002 e positivou a impossibilidade de manutenção de exigência tributária mediante aplicação do voto de qualidade.*

Original

Contudo, em 17/06/2021 a liminar foi revogada e denegada a segurança pleiteada, sob o entendimento de que *havendo previsão expressa em lei, ou em ato normativo editado por outorga legal, não há qualquer invalidade na possibilidade de o membro do órgão colegiado proferir, além do voto ordinário, o voto de qualidade para fins de desempate.*

Assim, superada a suspensão antes concedida, importa observar que o recurso especial agora interposto pela Contribuinte teve seguimento quanto à matéria "previsão legal para a adição, à base de cálculo, da CSLL, da despesa com a amortização de ágio", em face dos paradigmas nº 9101-002.310 e 1103-00.630. A insurgência se deu em face do Acórdão nº 1401-004.268, proferido para exame das razões de defesa que subsistiram depois de proferido o Acórdão nº 9101-003.735, no qual esta 1ª Turma da CSRF assim decidiu o recurso especial interposto pela PGFN contra o Acórdão nº 1401-001.901:

> Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de conversão do julgamento em diligência à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, para que esta, querendo, manifeste-se, a título de contrarrazões, sobre quanto à aplicação do art. 24 da LINDB, com a redação dada pela Lei nº 13655/2018, vencidos os conselheiros Gerson Macedo Guerra (relator), Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto e Demetrius Nichele Macei. Acordam, ainda, por maioria de votos, em conhecer do art. 24 da LINDB, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura, Flávio Franco Corrêa e Viviane Vidal Wagner, que não conheceram. Por maioria de votos, quanto ao mérito do art. 24 da LINDB, acordam em não aplica-lo ao caso concreto, vencido o conselheiro Luís Flávio Neto, que entendeu que aplicava em tese e que, como pressuposto para aplica-lo ao caso concreto, haveria necessidade de abrir vista à PGFN para analisar os acórdãos trazidos aos autos pelo contribuinte. Votaram pelas conclusões os conselheiros André Mendes Moura, Flávio Franco Corrêa, Viviane Vidal Wagner, e Rafael Vidal de Araújo, que não o aplicavam em tese, e o conselheiro Demetrius Nichele Macei, que aplicava em tese, mas não ao caso concreto em razão de irretroatividade. **Por unanimidade de votos, acordam em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, (i) quanto à comprovação do custo de aquisição/rentabilidade futura, acordam em dar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Gerson Macedo Guerra (relator), Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto e Demetrius Nichele Macei, que lhe negaram provimento; e (ii) quanto à inexistência de vedação ao aproveitamento fiscal do ágio amortizado contabilmente antes da incorporação, em considerar prejudicada a matéria, vencidos os conselheiros Gerson Macedo Guerra (relator), Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto e Demetrius Nichele Macei, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Viviane Vidal Wagner.** Por unanimidade de votos, acordam em determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões constantes do recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros André Mendes Moura, Flávio Franco Corrêa, Luís Flávio Neto, Demetrius Nichele Macei e Rafael Vidal de Araújo. Findo o prazo regimental, o Conselheiro André Mendes Moura não apresentou a declaração de voto, que deve ser tida como não formulada, nos termos do § 7º do art. 63 do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF). *(negrejou-se)*

Nestes termos, foram restabelecidas as glosas de amortização de ágio formado em *operação de capitalização com ágio de empresa Holding do grupo do ABN Amro, denominada Bri Par Dois, com ações do então ainda ativo Banco ABN Amro Real, por sociedade não residente do grupo, denominada ABN AMRO BANK N.V(ou ABN Holding Holanda), no ano de 2006*. Em 31/08/2007 foi aprovada a incorporação de Bri Par Dois Participações S/A por Banco ABN AMRO Real S/A, quando já amortizada contabilmente parte do ágio pago, com controle na Parte B do LALUR, seguindo-se a amortização fiscal do ágio, aqui glosada nos anos-calendário 2009 a 2012 em razão de sua formação entre partes relacionadas e por vícios na sua fundamentação em rentabilidade futura, além das objeções à amortização fiscal do ágio já

Original

amortizado contabilmente. O voto condutor do Acórdão nº 9101-003.735 expressa, nos termos da ex-Conselheira Viviane Vidal Wagner, que:

> Analisando o presente caso, é possível concluir pelo artificialismo da operação, visto que não houve aquisição de investimento, mas apenas transferência de ações, via subscrição de capital da Bri Par Dois, mediante conferência de ações de emissão do Banco ABN Amro Real, com ágio, pelo ABN Amro Bank N.V., e posterior incorporação da Bri Par Dois pelo Banco ABN Amro real, com o retorno das ações ao próprio subscritor.
>
> Além disso, resta evidente que o mencionado ágio não teve fundamentação econômica, uma vez que foi fixado de modo discricionário pelo ABN Amro Bank N.V, com base na diferença entre o valor de aquisição das ações de emissão do Banco ABN Amro Real (em processos anteriores) e o seu valor patrimonial, como se deduz do teor do Termo de Verificação Fiscal (e-fl. 14721), cujos fatos não foram contestados pela recorrida:
>
> [...]
>
> Como visto, a matéria já foi apreciada no âmbito deste Conselho, quando do julgamento do processo administrativo nº 16327.001697/2010-73, que analisou ou mesmos fatos e decidiu pela impossibilidade de dedução do ágio nos anos-calendário de 2005 a 2009, enquanto o presente processo cuida dos períodos imediatamente posteriores. Esse foi justamente o acórdão paradigma apresentado pela Fazenda Nacional para comprovar a divergência jurisprudencial (AC nº 1301-001.474).
>
> Naquele caso, o Colegiado entendeu que não restou comprovado o fundamento econômico do ágio, com base nos seguintes fundamentos:
>
> [...]
>
> Conclui-se, pois, que, no caso do presente processo, que o ágio não foi determinado por uma avaliação econômica do Banco ABN Amro Real, decorrente de expectativa de rentabilidade futura, pois, desde o início da operação, três anos antes, fora fixado um coeficiente de 1,82 vezes o valor patrimonial das ações. Ou seja, o valor pago foi baseado no preço fixado por ocasião da operação de aquisição do Banco Sudameris junto a Banca Intesa, sem qualquer correlação com a expectativa de rentabilidade futura do Banco ABN Real.
>
> Nesse sentido, é de se ressaltar a "objetiva e precisa determinação e demonstração do valor econômico-financeiro da participação societária em aquisição a partir das perspectivas de rentabilidade futura da empresa" como requisito essencial para a fixação dos efeitos tributários do pagamento do ágio correspondente. Em caso semelhante, essa turma decidiu por manter a glosa da despesa, quando do julgamento do acórdão nº 9101-003.008, de 8 de agosto de 2017, cujo teor se transcreve parcialmente abaixo:
>
> [...]
>
> Em razão da falta de comprovação do fundamento econômico do ágio resta prejudicado o seu reconhecimento contábil e suas consequências no próprio resultado líquido, inclusive no tocante à CSLL. Logo, considera-se inócua a discussão quanto à dedutibilidade da despesa com amortização do ágio registrado pelo contribuinte.

Com o retorno dos autos ao Colegiado *a quo*, foi apreciada a alegação de que - *caso mantida a infração imputada glosa de despesa de amortização do ágio - dedução/exclusão indevida (falta de adição) na apuração do lucro real (auto de infração do IRPJ - lançamento principal), anos-calendário 2009, 2010, 2011 e 2012 - , seria incabível o lançamento da CSLL (reflexo) pela inexistência de previsão legal para a adição, à base de cálculo da CSLL, da despesa a amortização de ágio considerada indedutível pela Fiscalização.* Destacando a ementa do Acórdão nº 9101-003.735 e sua decisão no sentido de restabelecer a indedutibilidade das amortizações de ágio em razão da falta de *comprovação do custo de aquisição/rentabilidade futura*, o voto vencedor do acórdão recorrido refere o art. 57 da Lei nº 8.981/95 como fundamento de indedutibilidade destas amortizações na base de cálculo da CSLL, indicando

Original

vários julgados que afirmam o cabimento da exigência reflexa da CSLL na hipótese de glosa da amortização do ágio na apuração do IRPJ.

Em tal contexto confirma-se, em relação aos paradigmas aqui indicados, dessemelhança equivalente à demonstrada no voto vencedor expresso por esta Conselheira no Acórdão nº 9101-006.049[3]:

> E o dissídio jurisprudencial em tela teve seguimento sob os seguintes fundamentos expressos no exame de admissibilidade:
>
> > (8) "inexistência de previsão legal para a adição, à base de cálculo da CSLL, da despesa com a amortização de ágio considera indedutível pela fiscalização"
> >
> > Decisão recorrida:
> >
> > > REFLEXO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL.
> > >
> > > Deve ser anulada contabilmente a amortização de ágio que, após interposição de empresa veículo que dissimula o real adquirente, surge sem substância econômica no patrimônio da investida.
> >
> > Acórdão paradigma nº 9101-002.310, de 2016:
> >
> > > AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE DO ART. 57, LEI N 8.981/1995.
> > >
> > > Inexiste previsão legal para que se exija a adição à base de cálculo da CSLL da amortização do ágio pago na aquisição de investimento avaliado pela equivalência patrimonial. Inaplicabilidade, ao caso, do art. 57 da Lei nº 8.981/1995, posto que tal dispositivo não determina que haja identidade com a base de cálculo do IRPJ.
> >
> > Acórdão paradigma nº 1103-00.630, de 2012:
> >
> > > Não há ementa correspondente a essa matéria.
> > >
> > > [...].
> > >
> > > Com relação à dedução das despesas de amortização do ágio, para fins da CSLL, registro que não há previsão legal para a indedutibilidade dessas despesas, tal como é preceituada para o lucro real, pelo art. 25 do Decreto-Lei nº 1.598/77.
> >
> > 25. Por fim, com relação a essa oitava matéria, também ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.
> >
> > 26. Enquanto a decisão recorrida entendeu que, para fins da CSLL, deve ser anulada contabilmente a amortização de ágio que, após interposição de empresa veículo que dissimula o real adquirente, surge sem substância econômica no patrimônio da investida, os acórdãos paradigmas apontados (Acórdãos nºs 9101-002.310, de 2016, e 1103-00.630, de 2012) decidiram, de modo diametralmente oposto, que inexiste previsão legal para que se exija a adição à base de cálculo da CSLL da amortização do ágio pago na aquisição de investimento avaliado pela equivalência patrimonial (primeiro acórdão paradigma) e que não há previsão legal para a indedutibilidade dessas despesas, tal como é preceituada para o lucro real, pelo art. 25 do Decreto-Lei nº 1.598/77 (segundo acórdão paradigma).
>
> Como se vê, a premissa do acórdão recorrido é no sentido de que uma ativo que surge sem substância econômica no patrimônio da investida, porque mantido sob a

[3] Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca (suplente convocado) e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício), e divergiram na matéria os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Alexandre Evaristo Pinto.

Original

> titularidade do real adquirente, não pode gerar amortização que afete o lucro contábil, ensejando a glosa reflexa na base de cálculo da CSLL. Já o primeiro paradigma analisou lançamento no qual a amortização do ágio foi adicionada na base de cálculo do IRPJ, porque o investimento permanecia no patrimônio do investidor, e a autoridade lançadora exigiu que a mesma adição fosse promovida na base de cálculo da CSLL.
>
> De fato, o paradigma nº 9101-002.310 trata de lançamento exclusivamente de CSLL, decorrente da exigência de adição ao lucro líquido de amortizações de ágio que foram adicionadas ao lucro real, porque referentes a investimento mantido no patrimônio da investidora. Ou seja, frente à observância, no âmbito de IRPJ, de regra que busca neutralizar as amortizações de ágio, postergando seus efeitos para o momento da liquidação do investimento, exigiu-se do sujeito passivo que a mesma providência fosse adotada no âmbito da CSLL, e este Colegiado, em antiga composição, afirmou inexistir norma legal que assim determinasse. Nada, no referido julgado, permite concluir que a mesma solução seria dada na hipótese em que a amortização do ágio se mostre indedutível por ausência de confusão patrimonial entre investida e investidora, aspecto que, como referido no acórdão recorrido, afetaria o próprio reconhecimento contábil da amortização da investida.
>
> Quanto ao paradigma nº 1103-00.630, embora ali também se tratasse de amortização fiscal do ágio na forma dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, e seu voto condutor traga argumentos contrários à indedutibilidade das amortizações no âmbito da CSLL, importa observar que naqueles autos foi dado provimento integral ao recurso voluntário, afirmando-se o não cabimento da glosa não só na base da CSLL, como também do IRPJ. Assim, o outro Colegiado do CARF decidiu a questão sob circunstâncias distintas daquelas que a Contribuinte quer ver prevalecer nestes autos, qual seja, que a exigência de CSLL seja cancelada ainda que afirmada a indedutibilidade no âmbito do IRPJ. O exame do paradigma evidencia não ser possível cogitar se a mesma decisão seria adotada caso aquele Colegiado reconhecesse a indedutibilidade das amortizações no âmbito do IRPJ.
>
> Estas as razões, portanto, para CONHECER PARCIALMENTE do recurso especial da Contribuinte em menor extensão, apenas em relação à matéria "utilização de empresa veículo".

No presente caso, na medida em que as glosas no âmbito do IRPJ subsistem válidas porque não demonstrada a fundamentação do ágio em rentabilidade futura, tal circunstância subsiste como diferencial em face do paradigma nº 1103-00.630, no qual as glosas não foram declaradas indevidas na base de cálculo da CSLL de forma autônoma, mas sim em contexto no qual foram invalidadas, também, no âmbito do IRPJ. E, com respeito ao paradigma nº 9101-002.310, não há aqui, como lá, a observância, no âmbito de IRPJ, da adição determinada pela legislação, da qual decorre a discussão acerca da necessidade de uma determinação legal específica no âmbito da CSLL.

Diante de cenários fáticos e jurídicos distintos, a divergência jurisprudencial não se estabelece.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexiste tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento

Original

há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

> Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é "tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência" ou que se "agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente" (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Estas as razões, portanto, para NÃO CONHECER do recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada.

Original