



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

Processo nº 16327.721193/2013-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.668 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente TOKIO MARINE SEGURADORA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

ÁGIO. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL

O prazo decadencial para a lavratura de auto de infração para a glosa de despesas de amortização de ágio tem início com a efetiva dedução de tais despesas pelo contribuinte.

ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS.

CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

Constatado erro no enquadramento legal e descrição de fatos, deve-se cancelar a exigência. Se a infração apontada pelo Fisco diz respeito a exclusões indevidas do Lucro Real, mas a real irregularidade cometida e constatada foi a contabilização de despesas de amortização do ágio, o crédito tributário deve ser cancelado.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Os Conselheiros Roberto Caparroz de Almeida e Gustavo Guimarães da Fonseca acompanharam o Relator pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, Gustavo Guimarães da Fonseca (Suplente) e José Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

Autuação Fiscal

Em procedimento de fiscalização, a contribuinte foi autuada e notificada a recolher crédito tributário de IRPJ e CSLL, no valor total de R\$ 28.919.527,91, incluindo acréscimos legais.

A Tokio Marine Seguradora S/A (TMS) adquiriu diretamente 100% de participação na Real Seguros S.A, e indiretamente 50% de participação na Real Vida e Previdência detidas pela ABN Brasil Dois. Para tanto, foi utilizada a suposta empresa veículo Farag Participações para efetuar a transação de compra e logo em seguida promover o instituto da incorporação reversa a fim de viabilizar a antecipação da amortização do ágio nos termos do inciso, III, combinado com o §6º, inciso II do art. 386 em detrimento do disposto no art. 391 do RIR.

No tocante a amortização do ágio em questão, a fiscalização constatou que a TMS excluiu os valores de R\$ 65.569.708,80 (2008), R\$35.568.924,70 (2009) e R\$14.784.383,70 (2010), na apuração do Lucro Real e da Base de cálculo da CSLL. Os valores em questão compuseram as Rubricas: "Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis" - LINHA 33 – FICHA 09C, e "Reversão" dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis" - LINHA 34 - FICHA 17, das DIPJ2009, DIPJ2010 e DIPJ2011.

A amortização de ágio oriundo da FARAG foi objeto de autuação por parte da Receita Federal do Brasil nos processos administrativos nº 16327.001724/2010-16, para os meses de novembro e dezembro de 2005, e nº 16327.721354/2011-18, para os anos de 2006 e 2007.

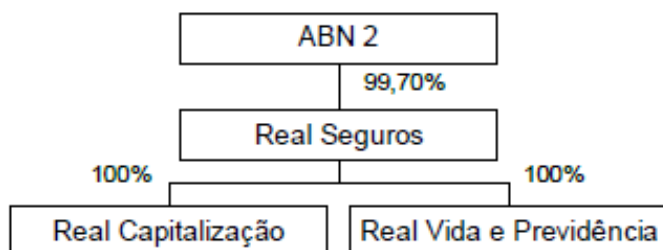
Das operações societárias

No ano de 2005, a ABN Dois firmou contrato com a Tokio Marine & Nichido Fire Insurance Co Ltda (TMNF), de Compra e Venda de Ações, cujo objetivo era

vender 100% das ações representativas de sua participação na Real Seguros e 50% das representativas do capital social da Real Vida e Previdência.

As operações societárias que precederam e sucederam tal contrato podem ser assim delineadas, cronologicamente:

1. Primeiramente, há que se destacar a estrutura societária do grupo Real, de acordo com a DIPJ – AC 2004:



2. 30/6/2005 - Etapa 1: Cisão da Real Seguros com versão correspondente do PL à ABN Dois, representando 100% do investimento no capital da Real Capitalização e 65,10% do investimento no capital da Real Vida e Previdência.

3. 30/6/2005 - Etapa 2: Aprovação de aumento de capital na Real Vida de tal forma que seus únicos acionistas, Real Seguros e ABN Dois, participem ambos com 50% cada.

4. 30/6/2005 - Etapa 3: Cisão Parcial da ABN Dois de sorte a verter o PL correspondente ao investimento na Real Seguros para ABN Três, cujo único sócio é a ABN NV.

5. 30/6/2005 - Etapa 4: Incorporação da ABN 3 pela Real Seguros

6. 24/6/2005 - Etapa 5: A ABN 2 adquiriu uma empresa Holding brasileira e promoveu seu aumento de capital.

7. 7/7/2005 - Etapa 6: A Millea subscreveu 10.000 novas ações preferenciais sem direito a voto emitidas pela FARAG no valor de R\$963.736.987,53.

8. 7/7/2005 - Etapa 7: Aquisição pela FARAG de 100% das ações da Real Seguros pertencentes à ABN NV, pelo valor de R\$960.088.650,66, sendo que o PL da Real Seguros neste momento era de R\$304.391.562,10, gerando assim um ágio na aquisição de participação societária no valor de R\$655.697.088,56. Aprovada a alteração da denominação social da Real Seguros para Tokio Marine Seguradora S/A.

9. 31/10/2005 – Etapa 8: Incorporação reversa da FARAG pela Tokio Marine Seguradora S/A

Entendeu a fiscalização que a FARAG, do ponto de vista do comprador, serviu de veículo para que o ágio gerado na operação pudesse ser amortizado imediatamente após a incorporação da controladora (FARAG) pela controlada (Real Seguros).

Ainda reputou que na aquisição direta da Real Seguros, a TMNF (Millea) não se enquadraria no benefício tributário da amortização, para fins tributários, do ágio oriundo da aquisição, exceto no caso de alienação ou liquidação da participação acionária, ou seja, evitou-se a aplicação do art. 391 do RIR/99. Para fugir desta proibição, conclui a fiscalização que montou-se uma estrutura negocial para se enquadrar na norma do art. 386, III, §6º, II do RIR/99, ou seja, usou-se a FARAG.

Prosseguiu concluindo que a contribuinte engendrou planejamento tributário, utilizando operações estruturadas em sequência, com utilização de empresa veículo e reorganização societária, visando, única e exclusivamente economia fiscal.

Ao utilizar dos artifícios acima como ferramentas de um planejamento tributário abusivo, entendeu-se que o contribuinte buscou se enquadrar aparentemente no art. 386, III, combinado com §6º, II do RIR/99, e antecipar a amortização do ágio pago na compra da participação societária de 100% da Real Seguros.

Ao se analisar a essência econômica dos fatos, reputou tratar-se de um caso de aquisição de uma participação acionária entre o real vendedor (ABN Dois) e o real comprador (TMNF).

Neste caso, o comprador não poderia se enquadrar no benefício tributário de amortizar antecipadamente o ágio, uma vez que não se aplicaria o disposto no art. 386, III do RIR. A empresa FARAG servira, segunda a fiscalização, de conduit companies, sociedade fictícia, efêmera e interposta pessoa.

Ainda aditou-se que a ABN Três teria servido como canal de passagem do patrimônio, não possuindo existência autônoma, não executando nenhuma atividade empresarial autônoma, ou seja, sem propósito negocial, sociedade de curta duração, e quando incorporada pela sua controlada servira de interposta pessoa para realizar a venda das ações da Real Seguros uma vez que propiciou que os donos das ações fossem residentes e domiciliados no exterior cuja tributação tem uma carga menor.

A fiscalização entendeu que a multa de ofício e a multa isolada apresentam fundamentações jurídicas distintas.

Neste panorama, competiu elucidar que a primeira é aplicada em razão da falta ou insuficiência de recolhimento do IRPJ devido no encerramento do ano-base, enquanto a segunda é atribuída pela falta ou insuficiência de pagamento das estimativas mensais do imposto, independentemente de ter havido ou não pagamento integral do IRPJ devido no final do ano-calendário.

Impugnação

As principais questões tratadas em sede de impugnação foram perfeitamente sintetizadas pela DRJ/SPO, de modo que peço vênia para reproduzi-las na íntegra:

“(…)

a) Segundo as condições previstas no contrato celebrado ente a ABN Dois e a TMNF, as partes contratantes convencionaram a reorganização societária da Real Seguros visando segregar os negócios de (i) vida e previdência distribuído por meio das redes de distribuição; (ii) ramos elementares e corretagem de seguro e (iii) capitalização, conforme letra "a", do item 3.2, da Cláusula 3.

b) Em 28/06/2005, as partes contratantes firmaram um Termo Aditivo ao referido contrato, dispondo sobre a cessão, pela ABN 2 e pela Tokio Marine, da totalidade dos direitos e obrigações decorrentes do contrato de Compra e Venda de Ações da Real Seguros às suas respectivas controladoras: ABN NV e a Millea Holding Inc, sediadas na Holanda e Japão, respectivamente.

c) Após o relato completo da sequência de fatos ocorridos no presente caso ("análise do filme"), verifica-se, como já destacado, que o conjunto de operações demonstra que houve uma "Compra e Venda", na qual o objeto era a Real Seguros S/A e 50% da Real Vida e Previdência, celebrada entre partes totalmente independentes (de um lado, o Grupo ABN e, do outro, o Grupo Tokio Marine"), mediante do pagamento do preço em dinheiro.

d) O valor efetivamente pago nesta Compra e Venda foi um valor negociado em mercado (ou seja, negociado entre partes independentes), fundamentado em expectativa de rentabilidade futura da entidade adquirida, o que torna evidente o propósito comercial de todas as operações analisadas, correspondente à aquisição da Real Seguros S/A e 50% da Real Vida e Previdência.

e) A sociedade FARAG foi utilizada, entre outros motivos, para que o valor da aquisição da Real Seguros S/A e 50% da Real Vida e Previdência por parte da Millea fosse registrado no certificado de registro do investimento externo direto emitido por parte do Banco Central do Brasil. Caso contrário, o investidor estrangeiro adquirente das sociedades em referência simplesmente herdaria o certificado de registro feito pelo ABN NV, pelo custo histórico de aquisição por aquela sociedade.

f) As operações societárias ("várias fotografias") que culminaram com o aproveitamento do ágio pelo Impugnante visavam, inicialmente, a aquisição da Real Seguros S/A e 50% da Real Vida e Previdência e expansão de suas atividades no Brasil, de modo que fosse possível o registro do investimento estrangeiro direto no valor que foi investido pela Millea no Brasil, bem como, posteriormente, a simplificação da estrutura societária do Grupo Tokio Marine no Brasil, proporcionando,

ainda, viabilizar a captura de sinergias e eficiências relacionadas à operação de aquisição das seguradoras em questão.

g) A Impugnante constituiu a PROVISÃO CVM 319-349 no ano-base de 2005, com a contrapartida do lançamento de uma despesa contábil no mesmo valor do ágio, como forma de evitar os efeitos negativos do ágio no patrimônio líquido da Impugnante (proteção do fluxo de dividendos dos minoritários).

h) A despesa correspondente à referida provisão foi adicionada pela FARAG, em 2005, ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, nos termos do artigo 335 do RIR/99, uma vez que não se trata de provisão com dedutibilidade expressamente autorizada (vide LALUR e DIPJ do ano de 2005 -docs. 03).

i) A possibilidade de exclusão, do lucro real e da base de cálculo da CSLL, das receitas decorrentes de reversão de provisões não dedutíveis já foi reconhecida até mesmo pela própria Receita Federal do Brasil, por meio de soluções de consulta da Receita Federal.

j) Uma vez tendo sido adicionado o valor da despesa com a constituição da provisão, resta evidente que o valor das receitas incorridas contabilmente com a reversão da referida provisão devem ser excluídas do lucro real e da base de cálculo da CSLL, sob pena de tributação em duplicidade.

k) Não poderia o Sr. Agente Fiscal questionar a legalidade dos atos que originaram o direito ao aproveitamento do ágio, que surgiu, repita-se, em 2005, eis que transcorreu o prazo decadencial de cinco anos entre (i) o fato que propiciou o seu surgimento e (ii) a ciência, pela Impugnante, dos autos de infração em questão (10/12/2013).

l) Se (i) o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional determina que, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o lançamento de ofício seja realizado no prazo de cinco anos contados a partir do fato gerador; e (ii) o artigo 9º do Decreto nº 70.235 determina que eventual infração à legislação tributária deverá ser formalizada por meio de lançamento de ofício, ainda que não resulte na exigência de crédito tributário, não há dúvidas de que, na hipótese de a Fiscalização classificar a operação

originária do ágio como sendo uma infração, como ocorreu no presente caso, o prazo para questionamento desse registro contábil e do lançamento de ofício, que neste caso não resultaria na exigência de tributo, deve ser contado a partir da origem do ágio (contabilização), e não a partir da sua amortização.

n) Mesmo que não fosse utilizada a holding FARAG, a qual, como se demonstrará, era necessária dentro da estrutura comercial pretendida para a aquisição da Impugnante, o resultado fiscal seria o mesmo que se obteve aqui: o ágio acabaria por ser aproveitado fiscalmente pela Impugnante. Ou seja, todas as possíveis estruturas para a aquisição da

Impugnante teriam o mesmo resultado fiscal: a amortização do ágio pago.

o) Caso a Millea tivesse adquirido diretamente a Impugnante como foi sugerido no TVF, mediante o pagamento de ágio, tal empresa poderia integralizar o capital de pessoa jurídica constituída no Brasil, com a conferência das ações da Impugnante adquiridas com ágio. Posteriormente, tal sociedade seria incorporada pela Impugnante, que adquiriria, assim, o direito à amortização do ágio, tal como ocorrido no presente caso.

p) Quando ocorre a aquisição direta por uma sociedade estrangeira, referida companhia faz um aumento de capital em uma subsidiária brasileira no mesmo valor de aquisição da sociedade alvo. Este aumento de capital é subscrito e integralizado com a própria participação societária adquirida. Após referido aporte, ocorre o registro do ágio na subsidiária brasileira, que passa a ser a nova adquirente da operação.

q) Sob a perspectiva estritamente fiscal, a aquisição direta da Real Seguros pela Millea não traria nenhum benefício diferente do que foi efetivamente verificado. Assim, não se pode admitir a afirmação no sentido de que a utilização da empresa holding FARAG teve por única finalidade possibilitar o aproveitamento fiscal do ágio, já que este seria possível mesmo que a aquisição fosse realizada diretamente pela sociedade japonesa Millea.

r) A criação da FARAG em nada influiu no aproveitamento do ágio, que seria de qualquer forma dedutível, desde que cumpridos os requisitos legais.

s) Tendo em vista que já havia uma empresa operacional do Grupo Tokio Marine no Brasil, seria possível, como segunda possibilidade, também alternativa à utilização da FARAG Participações, a aquisição da Impugnante por meio da seguradora brasileira do Grupo Tokio Marine já existente no país antes da aquisição (Tokio Marine Brasil Seguradora), a qual poderia ter sido capitalizada pela Millea para essa finalidade.

t) Também nessa configuração, o resultado fiscal não divergiria daquele que está sendo questionado pelo Sr. Agente Fiscal: a Tokio Marine Brasil Seguradora S/A teria registrado ágio na aquisição da mesma maneira, o qual poderia ser aproveitado pela Impugnante da mesma forma (após a incorporação da Tokio Marine Brasil Seguradora S/A pela Tokio Marine Seguradora S/A).

u) Quer a participação societária tivesse sido adquirida por sociedade estrangeira, quer tivesse sido adquirida por sociedade brasileira (como efetivamente ocorreu), o valor do ágio acompanharia o investimento e poderia ser deduzido em qualquer das duas hipóteses, desde que fundamentado em rentabilidade futura e atendidas as condições previstas nos

artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, conforme ampla jurisprudência destacada anteriormente.

v) A não utilização da empresa operacional já existente no país se deu pelo fato de que a Real Seguros, apesar de atuar no mesmo ramo de atividade, era uma operação totalmente nova, o que exigia a manutenção das suas atividades separadas por um certo período de tempo, até que se conhecesse a verdadeira situação do investimento adquirido, bem como fosse possível a adequação dos métodos de gestão e de trabalho, possibilitando a integração das atividades da nova companhia àquela que já operava dentro dos parâmetros do Grupo Tokio Marine há mais de 50 anos.

w) O Grupo Tokio Marine continuou operando no ramo de seguros com duas empresas operacionais no Brasil até junho de 2013, quando a Tokio Marine Brasil (empresa operacional que atuava no Brasil há mais de 50 anos) foi incorporada pela Tokio Marine Seguradora (nova denominação da Real Seguros).

x) A holding FARAG Participações de fato possuía propósito negocial, haja vista que ela claramente não foi utilizada exclusivamente para gerar o ágio ou para possibilitar o seu aproveitamento pela Impugnante.

y) Qualquer que fosse a estrutura adotada, seria possível o aproveitamento do ágio pela Impugnante, de modo que não se pode falar que as operações realizadas tiveram por única finalidade a economia fiscal.

z) No presente caso, houve efetivo pagamento correspondente à aquisição da participação societária com ágio, entre partes independentes, fundamentado na expectativa de rentabilidade futura da Impugnante.

aa) Como se tratava de um investimento de grande monta (quase R\$ 1 bilhão), a Millea (controladora das operações mundiais do Grupo), entendeu por bem não herdar o investimento inicial feito pelo ABN NV {holding sediada no exterior e que controlava as operações do grupo ABN no Brasil) e efetuar, perante o Banco Central do Brasil, o registro do seu próprio investimento direto na sociedade brasileira.

bb) As transações realizadas entre empresas fora do país não importam, por óbvio, no registro de ingresso de valores no Brasil, simplesmente pela inexistência ingresso de fluxo financeiro no país. Assim, independentemente das quantias dispendidas na operação realizada em moeda estrangeira no exterior, não haveria o registro do ingresso de capital estrangeiro no país, de modo que a sociedade japonesa simplesmente herdaria, com a aquisição da Real Seguros, o certificado do investimento pelo valor originalmente feito pelo Grupo ABN no Brasil.

cc) A solução mais simples e direta encontrada foi a utilização da holding FARAG Participações, na qual foi aportado o montante que seria pago pela Millea ao grupo ABN na aquisição da Real Seguros e de 50% da Real Vida e Previdência.

dd) Cumpridas as etapas necessárias para o registro do investimento feito pela sociedade japonesa no Brasil, a FARAG Participações foi incorporada pela Tokio Marine Seguradora (nova denominação da Real Seguros). Destaca-se, como consequência dessa operação: (i) a transferência do registro do investimento feito pela Millea na FARAG para a empresa operacional no Brasil (à época ainda sob a denominação de Real Seguros), conforme comprovam os extratos do registro do investimento estrangeiro direto emitidos pelo Banco Central (doc. 06); e (ii) a possibilidade de amortização do ágio pago pela FARAG pela sua sucessora (ora Impugnante), nos termos dos arts. 385 e 386 do RIR/99.

ee) O Grupo Tokio Marine continuou operando com duas companhias operacionais no Brasil até meados de 2013 (ou seja, sete anos após a aquisição da Real Seguros), quando a Tokio Marine Brasil (empresa operacional que atuava no Brasil há mais de 50 anos) foi incorporada pela Tokio Marine Seguradora (nova denominação da Real Seguros).

ff) Todos os atos praticados tiveram por motivo: a aquisição da Impugnante (companhia já consolidada no cenário securitário nacional) com o pagamento do preço em dinheiro, nos estritos termos da Lei.

gg) A finalidade da operação foi: o fortalecimento das atividades do Grupo Tokio Marine no mercado de seguros brasileiro, expandindo-se as atividades comerciais e esperando com isso obter retorno financeiro por meio de rentabilidade futura.

hh) Todos os atos societários praticados inserem-se congruentemente, neste contexto da aquisição de empresa como forma de investimento: tanto o Contrato de Compra e Venda entre partes independentes, bem como a incorporação da FARAG Participações pela ora Impugnante (com o registro do capital estrangeiro direto pelo valor integral de aquisição e consequente aproveitamento fiscal do ágio).

ii) As operações ocorridas encontram-se claramente inseridas no planejamento estratégico do Grupo Tokio Marine.

jj) A existência das chamadas "empresas veículo" ou "sociedades veículo" não é suficiente para que se infirme a validade de uma operação que culmine na amortização fiscal do ágio, nos termos da recente jurisprudência administrativa.

kk) O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem consistentemente rejeitando as constantes tentativas das Autoridades Fiscais de atribuir às empresas veículo a característica de abuso, aceitando a existência de tais sociedades nas estruturas societárias que envolvam aproveitamento do ágio, desde que da utilização destas não resulte uma economia tributária que, de outra forma, não seria devida.

ll) Os argumentos utilizados pela fiscalização para a requalificação do fundamento econômico da parcela do ágio em questão não podem prevalecer, uma vez que os valores questionados pelo Sr. Agente Fiscal são parte do custo de aquisição do investimento e foram apurados dentro dos parâmetros de rentabilidade futura previstas no demonstrativo apresentado à Fiscalização, conforme passamos a demonstrar.

mm) Durante o processo de fiscalização, a Impugnante informou que parte do preço pago, no valor total de R\$ 22,8 milhões, referia-se ao "valor estratégico" calculado pelo Grupo Tokio Marine para fazer frente ao processo licitatório, o qual constava dos estudos apresentados ao Sr. Agente Fiscal como parte da perspectiva de rentabilidade futura esperada para o investimento (Real Seguros e Real Vida e Previdência).

nn) Diferentemente do que afirmou o Sr. Agente Fiscal, o valor estratégico compõe o preço final, sendo certo que a totalidade do preço pago no presente caso encontra-se justificada com base na expectativa de rentabilidade futura do investimento, conforme se comprova dos demonstrativos anteriores à aquisição apresentados à Fiscalização.

oo) analisando-se o histórico, denota-se que: (i) a base de cálculo da CSLL é o lucro líquido com ajustes expressamente previstos; (ii) a amortização contábil do ágio sempre foi permitida pela legislação brasileira até a edição da Lei nº 11.638/07, de modo que, para a CSLL, o ágio é plenamente dedutível; (iii) a base de cálculo do IRPJ, por sua vez, é o lucro real, para o qual existem previsões específicas relativamente aos efeitos da amortização do ágio que não se aplicam à base de cálculo da CSLL (nem as regras previstas no Decreto-Lei nº 1.598/77 que tratam da adição do ágio no lucro real, nem as regras previstas na Lei nº 9.532/97, que permite sua amortização em algumas hipóteses).

pp) Os únicos ajustes admitidos, por adição, à base de cálculo da CSLL, são aqueles que decorrem de Lei. Com efeito, uma eventual despesa que tenha integrado o lucro líquido somente será considerada indedutível da base de cálculo da CSLL caso haja previsão expressa em lei para este tributo - o que não ocorre para o caso específico.

qq) O lançamento de CSLL, objeto do presente processo administrativo, não possui fundamento legal, ou seja, afronta um dos mais importantes princípios norteadores do Direito Tributário, qual seja o Princípio da Legalidade.

rr) A multa isolada, prevista atualmente no inciso II, alínea "b" do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação conferida pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07, diferentemente do que entendeu a Autoridade Fiscal, somente pode ser exigida caso o Fisco verifique a falta de recolhimento dos tributos, ou recolhimento insuficiente, com base em estimativas mensais, antes do término do ano-base.

ss) Como os autos de infração, objeto do presente processo, foram lavrados após o encerramento dos anos-base de 2008, 2009 e 2010, eventuais insuficiências de recolhimento do IRPJ e

da CSLL não mais poderão ser punidas pela exigência da multa isolada, conforme já decidiu reiteradas vezes o antigo Conselho de Contribuintes.

tt) Não há possibilidade de cumulação da multa isolada, incidente sobre eventual diferença de recolhimento de estimativa, com a multa de ofício, conforme a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

uu) Uma vez cancelados os autos de infração de IRPJ e CSLL, não há que se falar em retificação do saldo de prejuízo fiscal e do saldo de base negativa da Contribuição Social sobre o Lucro do ano-base de 2008 e do saldo de base negativa da Contribuição Social sobre o Lucro no ano-base de 2010.

vv) Os juros calculados com base na taxa SELIC não poderão ser exigido sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal.

(...)”

Acórdão nº 16-60.659 - 8ª Turma da DRJ/SPO

Da decadência

Quanto a este ponto reproduziu-se integralmente o entendimento expresso no voto condutor do acórdão nº 1301-001.350, o qual reputou que “a decadência não tem por referência a data do fato registrado na contabilidade, mas sim, a data de ocorrência dos fatos geradores em que esse fato produziu o efeito de reduzir o tributo devido.”

Propósito negocial e empresa veículo

Restou claro que o resultado final coincide com a análise da fiscalização sobre a essência econômica da operação: houve aquisição direta por empresa domiciliada no exterior de 100% das ações da Real Seguros (após a cisão descrita na cláusula 2.3 do contrato), de titularidade da ABN 2. O fato gerador da obrigação tributária deveria, então, ser analisado a partir deste negócio jurídico.

Entendeu-se que o fato de haver várias formas para a realização do negócio não é argumento suficiente para demonstrar a existência de propósito negocial das operações praticadas.

Quanto à alegação relativa à necessidade de registro do investimento direto no Bacen, observou-se que o mesmo objetivo poderia ter sido alcançado se o aporte de recursos tivesse sido feito na empresa operacional já existente. A única diferença destacada seria que a Millea teria o controle indireto da Real Seguros.

Reputou-se que a análise dos elementos constantes dos autos leva à conclusão de que o único fim da FARAG foi o de alcançar uma economia tributária indevida, amortizando ágio relativo à participação societária que, em tese, ainda subsistiria no patrimônio da adquirente, no caso a Tokio Marine & Nichido Fire Insurance Co. Ltd (ou Millea).

Concluiu-se que nos termos do contrato de compra e venda, o ágio fora pago por pessoa jurídica domiciliada no exterior e, que, assim, não seria possível sequer saber como ele é registrado no patrimônio da adquirente, uma vez, que a lei aplicável seria a do Japão.

Por conseguinte, reputou-se correta a fiscalização ao afirmar que houve infração ao art. 391 do RIR/1999.

Em nenhum momento teria sido questionada a aquisição da Real Seguros S/A. Firmou-se que a falta de propósito negocial ocorreria nas etapas 3 a 7, tal como afirmado pela fiscalização:

“As etapas 1 e 2 tiveram como objetivo separar o ativo que seria vendido, as etapas 3 e 4 tiveram como objetivo tornar a ABN NV, sede no exterior, dona das ações objeto da venda, a fim de viabilizar o enquadramento tributário menor, as etapas 5,6 e 7 permitiram o pagamento da operação e o registro do ágio em uma empresa veículo para posterior incorporação e amortização do ágio”.

Por fim entendeu-se que se cada operação analisada isoladamente é, em princípio, lícita, o conjunto dos elementos de prova trazidos pela fiscalização indicam que as operações societárias não possuem substância econômica e foram estruturadas com o único objetivo de obter vantagens tributárias.

Do fundamento econômico do ágio – valor estratégico

Quanto a este ponto houve-se por bem a reprodução do laudo citado às fls. 1013/1254, sendo integralmente adotadas como fundamento do voto as razões a seguir:

“ 23 O valor estratégico mencionado no item anterior, no montante total de R\$ 22,80 milhões não tem como fundamento econômico valor de rentabilidade futura, enquadrando-se como fundo de comércio, intangíveis ou outras razões econômicas nos termos do artigo 385 do RIR/99, § 2º inciso III. O valor de R\$ 22,8 milhões corresponde a 2,54% do valor do negócio de venda da Real Seguros e Real Vida e Previdência, de R\$ 897.000.000,00. Considerando que o valor do ágio fundamentado nos termos do inciso III do § 2º do art. 385 do RIR/99 não pode ser amortizado conforme disposto no inciso II do art. 386 do RIR/99, aplicando-se o percentual de 2,54% ao montante do ágio de R\$ 655.697.088,56 apuramos o valor de R\$ 16.666.548,07 de ágio não justificado por rentabilidade futura, e que portanto não pode ser amortizado. O valor mensal da glosa

correspondente ao ágio sem fundamento na rentabilidade futura é de R\$ 138.887,90.

9.4. Em assim sendo, encontra-se correto o procedimento fiscal que considerou improcedente a amortização do ágio, para fins tributários, conforme já relatado.”

319-349

Impossibilidade de tributação da Receita de Reversão da Provisão CVM

Através da análise da documentação constante dos autos concluiu-se:

“(…)

O prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL correspondem exatamente ao valor das despesas com CPMF na aquisição da Real Seguros.

O prejuízo líquido do exercício decorre principalmente do valor do ágio amortizado. O resultado foi obtido pela soma da amortização do ágio, mais as despesas com CPMF, diminuído do resultado positivo na equivalência patrimonial e da contrapartida dos débitos efetuados nas contas 3.9.1.1.1.000002 – Provisão IRPJ CT e 3.9.1.1.2.000002 – Provisão CSLL CT. Estas duas últimas contas foram creditadas em contrapartida aos débitos na conta de ativo 1.2.4.4.8.0000002 – Créditos tributários IRPJ/CSLL .

A contribuinte constituiu a provisão no valor de 100% do ágio, e registrou como ativo realizável a longo prazo o valor do IRPJ e da CSLL sobre o ágio (fls. 662).

No Balanço Consolidado da Real Seguros e da FARAG, apenas foi eliminado do ativo o valor das participações societárias (R\$ 325.098.205,42 – fls. 662), permanecendo as contas do ágio, da provisão e dos créditos tributários (fls. 662).

No Balanço Consolidado da Real Seguros e da FARAG, foi eliminado do Patrimônio Líquido, o capital social, os ajustes com títulos e valores mobiliários e os lucros acumulados (fls. 623).

Foi criada Reserva Especial de Ágio no valor do IRPJ e da CSLL calculados sobre o ágio, como contrapartida do valor registrado na FARAG, a título de créditos tributários e previdenciários.

(…)”

Firmou-se que a provisão CVM 319-149 foi constituída na incorporada, e não na incorporadora. Esta teria sido computada no resultado do exercício da incorporada, não tendo sido tributada na incorporadora.

No caso, entendeu-se que fora deduzido no resultado da FARAG a despesa com a constituição da provisão, sendo que o prejuízo foi reduzido em virtude dos lançamentos a débito nas contas de receita 3.9.1.1.1.1.000002 – Provisão IRPJ CT e 3.9.1.1.1.2.000002 – Provisão CSLL CT. Eventual controle da provisão deveria ser efetuada na parte B do Lalur da incorporada.

No entanto, como ela fora extinta, não haveria mais que se falar em períodos-base futuros. Observou-se que o prejuízo líquido do exercício apurado pela FARAG, no valor de R\$ 414.460.086,36 fora eliminado no balancete base da incorporação.

Na incorporadora, quando o valor da provisão corresponde a 100% do ágio, analisados apenas os lançamentos nas contas Ágio – Real Seguros e (-) Provisão Ágio Real Seguros, o efeito no lucro líquido seria nulo.

A exclusão da reversão da provisão teria o efeito de deduzir o valor integral da despesa com amortização de ágio, do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Entendeu-se que se não houvesse a reversão da provisão, seria o mesmo que não adicionar ao lucro líquido o valor da despesa com ágio considerada indedutível.

Notou-se que não há nos autos informações sobre os lançamentos efetuados na conta de Créditos Tributários decorrentes do ágio, do Realizável a Longo Prazo, no valor de R\$ 222.937.010,10.

Por conseguinte, reputou-se correta a autuação, que glosou a exclusão da provisão, por entender que o lucro real não pode ser diminuído pelas despesas com o ágio, não havendo que se falar de tributação em duplicidade.

Da inexistência de previsão legal para adição, à base de cálculo da CSLL, da despesa com amortização de ágio considerada indedutível

Constatou-se que a glosa das despesas não foi motivada por disposições específicas da legislação do IRPJ, ou seja, não giraria em torno de adições ou exclusões específicas que não se aplicam à CSLL. Aditou-se que a despesa de ágio reduziu indevidamente o lucro líquido, ou seja, distorceu o ponto de partida de ambos os tributos.

Logo, entendeu-se que a infração de CSLL apurada seria reflexa, sendo que neste caso, a procedência do lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica impõe a manutenção da exigência fiscal dele decorrente (no caso da CSLL).

Descabimento da cominação das multas isoladas por ausência de recolhimento de estimativas após o encerramento do respectivo período de apuração

Expôs-se o entendimento de que o tributo não pode ser exigido após o encerramento do período de apuração. Neste sentido, a multa isolada fora instituída justamente para ser aplicada após a declaração de ajuste.

Concluiu-se que se a falta de pagamento mensal é identificada pela fiscalização no curso do ano calendário, a multa a ser lançada é a do inciso I do art. 44 da Lei nº 9430/96, exigida juntamente com o tributo não antecipado.

No curso do ano calendário o tributo devido seria determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais previstos em lei, sobre a receita bruta auferida mensalmente.

Assim, reputou-se que o tributo calculado com base sobre base de cálculo estimada só deixaria de ser exigível após o término do exercício, pois, a partir de 31 de dezembro o tributo devido só pode ser calculado com base no lucro real anual.

Impossibilidade de cumulação da multa isolada com a multa de ofício

Entendeu-se que na redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 não havia clareza quanto à independência da multa isolada e daquela recolhida juntamente com o tributo. Nos incisos I e II só estariam relacionadas as multas de 75% e 150%, que incidiam sobre o valor do tributo devido.

Seria perfeitamente possível interpretar o § 1º como um dispositivo que apenas explicitava a forma pela qual seriam exigidas as multas: ou de forma conjunta com o tributo devido, quando não houvesse o seu prévio recolhimento; ou de forma isolada, quando não houvesse necessidade de cobrança do tributo, porque já recolhido o principal, ou porque nada seria devido a título de principal.

Desta forma, o § 1º não traria uma nova hipótese de cabimento de multa.

Com a nova redação dada pela MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, tornara-se clara, segundo a autoridade julgadora, a distinção entre as duas multas, que referem-se a infrações distintas: falta de recolhimento do pagamento mensal e falta de recolhimento do tributo devido ao final do ano calendário.

Portanto, a partir do advento da MP 351, de 22 de janeiro de 2007, a multa isolada passaria a incidir sobre o valor não recolhido de estimativa mensal independentemente do valor do tributo devido no final do período.

Dos juros sobre a multa de ofício

De acordo com o § 3º, do art. 61, da Lei nº 9.430/1996, constatou-se que incidem juros sobre “os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. A leitura do caput do referido dispositivo deixaria claro que a expressão “débitos decorrentes de tributos e contribuições” é equivalente a

créditos tributários, os quais, por força do próprio CTN, incluiriam não só o tributo, mas também as penalidades.

Por conseguinte, entendeu-se que a multa de ofício não paga no vencimento, tal como o tributo, sujeita-se à incidência de juros, havendo divergência apenas quanto ao termo inicial.

Portanto, os juros sobre a multa de ofício incidiriam a partir do primeiro dia subsequente ao trigésimo dia da data da ciência do auto de infração.

Da tributação reflexa e da retificação dos saldos de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa de CSLL

Por fim, entendeu-se que deveria ser observado que a procedência do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica implicaria manutenção da exigência fiscal decorrente dos mesmos fatos, no caso a CSLL.

Quanto à retificação dos saldos, concluiu-se que esta seria decorrente da apuração da infração pela fiscalização, que corretamente efetuou a compensação de ofício no lançamento, conforme quadro a seguir reproduzido:

Assim, a Impugnação foi julgada improcedente

Recurso Voluntário

Por meio do recurso voluntário, o ora recorrente percorreu exatamente os mesmos pontos trazidos em sede de manifestação de inconformidade, os quais já foram reproduzidos em parte anterior deste Relatório.

Em síntese, pleiteia-se o cancelamento integral dos autos de infração, o consequente restabelecimento do saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL, por ausência de fundamentação legal.

Subsidiariamente, requer-se: (i) o reconhecimento da preclusão do direito do Fisco questionar os lançamentos contábeis que deram origem ao ágio; (ii) o cancelamento da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa; (iv) o cancelamento da autuação referente à CSLL, por ausência de fundamentação legal; (v) a exclusão dos juros sobre a multa.

Contrarrazões

Para análise que se atingirá neste voto, cabe destacar os seguintes pontos das Contrarrazões ao Recurso Voluntário:

“(…)

(...) no caso em apreço, ao apurar o lucro real e a base de cálculo da CSLL, o contribuinte não anulou tributariamente a receita de reversão da provisão com a correspondente exclusão, mas sim com a despesa dedutível de amortização do ágio. Ou seja, o autuado, em que pese ter excluído fiscalmente os valores relativos à reversão da provisão, não registrou em suas declarações a correspondente receita. Reduziu a base de cálculo dos tributos, mas sem aumentá-la.

(...)

(...) como contabilmente o contribuinte registrou uma receita de reversão de provisão (cuja despesa de constituição fora anteriormente adicionada fiscalmente), restava a exclusão dessa receita. Dessa forma, em que pese tal receita já ter sido neutralizada tributariamente por meio da compensação com a despesa de amortização de ágio, e, portanto, sequer ter sido registrada nas DIPJ's, o contribuinte mesmo assim registrou a correspondente exclusão, afetando dessa maneira a apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL tal como a despesa de amortização do ágio fosse integralmente deduzida.

(...)

(...) em que pese a normal neutralidade fiscal que as receitas de reversão de uma provisão cuja despesa fora anteriormente adicionada deve apresentar, essa neutralidade não fora obtida por meio da exclusão declarada, mas sim através da compensação não declarada com a despesa de amortização do ágio.

(...)

Diante do imbróglio contábil criado, a amortização do ágio não afetou as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL por meio de uma despesa, mas sim por meio de uma exclusão.

(...)

Portanto, diante do exposto, demonstra-se que o lançamento não incorre em qualquer ilegalidade ao ter glosado a exclusão registrada pelo contribuinte. Tendo em vista que a amortização fiscal do ágio não ocorreu por meio da dedução de uma despesa, mas sim através de uma exclusão (vale lembrar, relativa a uma receita já compensada tributariamente), a Fiscalização não tinha outra opção senão glosar a referida exclusão.

(...)

Ao contrário do que afirma o recorrente, não havia como o Fiscal ter glosado a dedução da despesa de amortização. Isso porque, como visto de suas DIPJ's, nenhuma despesa de amortização foi declarada. Assim, não havia despesa a ser glosada; não havia falta de adição a ser apurada.

(...)

No que tange às decisões citadas pelo recorrente em sua peça, destaca-se que nenhuma delas trata especificamente de uma situação concreta igual ao caso em apreço, ou seja, onde o contribuinte excluiu uma receita já compensada tributariamente com uma despesa

(...)

III – Da inexistência de decadência para fiscalizar os atos societários que deram origem ao ágio.

(...)

não sendo o pagamento de um ágio fato gerador de nenhuma obrigação tributária, tem-se, então, que, em face desse fato não corre qualquer prazo decadencial contra o Fisco. Não gerando obrigação tributária a ser lançada, o pagamento de um ágio não implica qualquer prazo decadencial a favor de quem o pagou e/ou contra o Estado.

(...)

(...) o Fisco possui cinco anos para constituir os créditos de IRPJ e de CSLL decorrentes da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza e do resultado ajustado positivo auferidos pela empresa em determinado ano-base. O ágio utilizado na apuração das respectivas bases de cálculo não compõe a hipótese de incidência dos referidos tributos, apenas afeta, quando da sua efetiva utilização, o cálculo do montante a ser pago (benefício fiscal).

Somente quando o contribuinte deduz o ágio na apuração lucro real, o Fisco tem algo a homologar (no presente caso, o lucro real apurado pelo sujeito passivo nos anos de 2008 a 2010). Antes disso, o Estado não tem qualquer fato tributário que envolva o ágio pago pela empresa.

No caso dos presentes autos, embora o ágio tenha surgido de uma operação societária realizada em 07/07/2005, os seus efeitos tributários se prolongaram durante vários anos posteriores. Aqui se discute esses efeitos ocorridos nos anos-calendário de 2008 a 2010.

(...)”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

O recurso interposto é tempestivo e encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Decadência

Pugna a ora recorrente pela consumação do prazo decadencial, tendo como premissa que o termo a quo seria o nascimento do direito ao ágio, em 07 de julho de 2005, com a transferência do controle acionário da Real Seguros, incorporadora (posteriormente alterada a denominação social para Tokio Marine Seguradora S.A., ora recorrente), à empresa FARAG, incorporada.

Neste esteio, tendo o ato legal do lançamento sido concretizado com a ciência do auto de infração pelo ora recorrente, em 10/12/2013, estaria patentemente decaído o direito do fisco de constituir definitivamente o crédito tributário.

Ocorre que o alvo desta autuação fiscal cinge-se ao efeito imediato da exclusão dos valores referentes a reversão da provisão CVM 319-349 no Lucro Real e na base de cálculo da CSLL dos anos-calendários de 2008, 2009 e 2010.

A análise da validade do ágio apurado e da possibilidade fática e legal de sua amortização é questão secundária, mas que se mostra essencial para identificação das inconsistências apuradas nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL.

O Fisco, pelo menos em tese, passa a ter conhecimento da operação a partir do momento em que esta repercute diretamente na disponibilidade econômica e jurídica do contribuinte e, assim, adquire a significância capaz de atingir o interesse público e, precisamente, a arrecadação fiscal, em primeira instância, e a concretização de direitos constitucionalmente garantidos à sociedade, em instância ulterior.

É a partir do momento que o contribuinte de fato usufrui do benefício fiscal que o Fisco percebe os efeitos da operação no resultado da entidade e passa a ter oportunidade de analisá-lo e validá-lo. Antes disso, o ágio, em si, não tem efeito definitivo sobre a orla patrimonial do contribuinte capaz de instigar a atuação da Administração Tributária, ao menos quanto a períodos futuros ao seu surgimento.

Veja, conforme se verá adiante, a provisão do ágio pode de fato impactar no resultado de exercícios passados, bem como o ágio já pode ter sido amortizado em períodos passados (análise dos processos nºs 16327.001724/2010-16 e 16327.721354/2011-18), o que de fato compulsiona a atuação da fiscalização tributária.

No entanto, para o caso presente importa a análise dos períodos discriminados por meio do auto de infração, sendo que o que se questionam são os acréscimos patrimoniais ou não de fato sentidos pelo contribuinte nestes períodos, para fins de incidência dos tributos já referidos.

A identificação de despesas deduzidas de forma indevida reduz a base de cálculo e assim pode gerar o pagamento de tributo a menor. Assim como as exclusões indevidas podem caminhar no mesmo sentido.

A imersão na origem destas despesas ou exclusões é, então, primordial para a identificação do real acréscimo patrimonial da contribuinte no período e, ao final da sistemática fiscal, do quantum de IRPJ e CSLL será devido, de acordo com a capacidade contributiva do potencial contribuinte.

Esta retroatividade, obviamente, remete ao surgimento do ágio e, conjuntamente, as operações societárias, contábeis e fiscais que a precederam e sucederam, mas não quer dizer que o Fisco teria a obrigação de prever em quais períodos tais valores seriam amortizados para de antemão glosar as inconsistências eventualmente apuradas. Não soa cabível tampouco possível tal ato.

A partir do momento em que o contribuinte exerceu o direito de usufruir do benefício fiscal de amortização do ágio (ou que realizou a exclusão da reversão da provisão) é que tal operação passa a ter efeitos sobre os resultados do ora recorrente, sendo cristalino que daí insurgirá o fato jurídico que provoca a atuação do Fisco quanto àquele(s) período(s).

Na realidade, o que chama a atenção do fisco são as deduções de amortização do ágio (ou no caso, as exclusões da reversão da provisão) impactando diretamente no lucro apurado (líquido ou real, respectivamente) de um período específico e trazendo à tona a concretização dos fatos geradores e a construção da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Neste passo insurge o fato que atinge a atividade estatal e exige a atuação do órgão executivo. É a partir daí que o fisco passa a investigar pormenorizadamente a base de cálculo, todas as despesas e receitas, adições e exclusões do Lucro Real, levando em conta o histórico de cada elemento a fim de que se ateste a legalidade de sua origem e, por consequência lógica, de seus efeitos presentes, essencialmente sob o prisma tributário.

Ademais, a jurisprudência deste Conselho é uníssona neste sentido:

DECADÊNCIA. ÁGIO. TERMO INICIAL. AMORTIZAÇÃO.

É pacífico neste Colegiado que, para início da contagem do prazo decadencial, deve-se ater à data de ocorrência dos fatos geradores, e não à data de contabilização de fatos passados que possam ter repercussão futura.

Com efeito, o prazo decadencial somente tem início após a ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), ou após o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado nas hipóteses do art. 173, I, do CTN. Portanto, a contagem do prazo decadencial deve se dar, não a partir da formação dos ágios, mas sim de sua efetiva amortização.

(Acórdão nº 1402002.323 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de 04 de outubro de 2016)

DECADÊNCIA. AFASTADA

A decadência, como perda do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário, tem sempre como baliza, seja diretamente (art. 150, § 4º, do CTN) ou indiretamente (art. 173, I, do CTN), o fato gerador do tributo.

Pelo art. 150, § 4º, do CTN, o dies a quo do prazo decadencial é a própria data do fato gerador do tributo, já, na regra do art. 173, I, do CTN, o primeiro dia do exercício seguinte ao que o Fisco poderia lançar, o que exige também que primeiro se identifique a data do fato gerador do tributo, para depois concluir quando o Fisco poderia ter efetuado o lançamento.

A despesa com amortização do ágio é apenas um elemento que entra no cálculo da base tributável, sendo que todos os elementos que compõem tal base tributável são auditáveis pelo Fisco, logicamente, dentro do prazo decadencial fixado no CTN.

(Acórdão nº 1302001.980 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – 14 de setembro de 2016)

ÁGIO. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL

O prazo decadencial para a lavratura de auto de infração para a glosa de despesas de amortização de ágio tem início com a efetiva dedução de tais despesas pelo contribuinte.

(Acórdão nº 9101002.387 – 1ª Turma CSRF – Sessão de 13 de Julho de 2016)

Portanto o termo a quo do prazo decadencial de 5 (cinco) anos deve ser contado da ocorrência dos fatos geradores concernentes aos períodos alvo desta autuação, quais sejam, as datas de 31/12 dos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010.

Atinge-se a conclusão irretorquível de que a ciência do auto de infração em 10/12/2013 compõe quadro de total legalidade do lançamento e do direito do Fisco de cobrar, sem qualquer óbice temporal que comprometa a segurança jurídica inerente aos direitos do contribuinte.

Por todo o exposto, voto no sentido de não acatar a preliminar de decadência.

Provisão CVM 319-349

O ora recorrente pugna pelo cancelamento dos autos de infração uma vez que houve a autuação dos valores correspondentes à exclusão da receita de reversão da provisão, cuja despesa de constituição já havia sido adicionada quando da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, em 2005. Teria restado caracterizada a indevida tributação em

duplicidade. Pleiteia o cancelamento da exigência fiscal, pois foram glosadas as exclusões, quando deveriam ser as despesas de amortização do ágio.

De outro modo, a DRJ/SPO entende que ao caso concreto não se aplica a regra de exclusões de reversão de provisões indedutíveis em geral, uma vez que esta fora constituída e computada no resultado do exercício da incorporada, não tendo sido tributada na incorporadora. Entende que não há que se falar, portanto, em tributação em duplicidade.

Por fim, destaque-se a posição da PGFN, em suas contrarrazões, que defende a tese de que a amortização do ágio não afetou as bases de cálculo de IRPJ e da CSLL por meio de uma despesa, mas sim por meio da exclusão de reversão da provisão, de modo que esta última fora glosada devidamente pela fiscalização.

Pois bem. Há nitidamente total antagonismo entre os raciais construídos. Conquanto, estes partem de um ponto comum que é a glosa da exclusão da reversão de provisão por meio do presente auto de infração. Pressupondo tal assertiva, essencial que se percorra o contexto contábil e tributário de formação do ágio, sua posterior amortização fiscal efetiva, para somente assim tecer as conclusões que convergem para o atingimento da verdade.

De início, deve-se ressaltar que a provisão realizada pelo ora recorrente encontra respaldo legal especial e peculiar. Tal instrumento fora instituído pela CVM através da Instrução Normativa nº 319/99 (com redação dada pela Instrução CVM nº 349/01).

O escopo que a norteia deve culminar na amortização de ágio, decorrente de incorporação reversa, não afetando, de forma alguma, o fluxo de dividendos de acionistas minoritários da controlada (incorporadora).

Explica-se.

O ágio fora pago pela incorporada, baseada na expectativa de rentabilidade futura da incorporadora. Não faria sentido, no entanto, que a empresa incorporadora incorresse em despesas de amortização de um ágio não recuperável, após a incorporação de fato. Fugiria completamente à lógica sistemática do benefício fiscal criado.

Para tanto, a constituição da provisão resguarda a diferença entre o valor do ágio total e o valor referente à concretização do benefício fiscal, ou, em outras palavras, refere-se ao ágio cuja a estimativa é de não recuperabilidade. Neste sentido, eis a dicção legal do art. 6º da Instrução CVM 319-349:

“Art. 6º. O montante do ágio ou do deságio, conforme o caso, resultante da aquisição do controle da companhia aberta que vier a incorporar sua controladora será contabilizado, na incorporadora, da seguinte forma: (...)

§1º O registro do ágio referido no inciso I deste artigo terá como contrapartida reserva especial de ágio na incorporação, constante do patrimônio líquido, devendo a companhia observar, relativamente aos registros referidos nos incisos II e III, o seguinte tratamento:

a) constituir provisão, na incorporada, no mínimo, no montante da diferença entre o valor do ágio e do benefício fiscal decorrente da sua amortização, que será apresentada como redução da conta em que o ágio foi registrado; (...)

c) reverter a provisão referida na letra “a” acima para o resultado do período, proporcionalmente à amortização do ágio; e (...)”

Deste modo, se a empresa incorporadora, alvo do investimento original, tiver prejuízos de fato e, assim, não manifestar faticamente a rentabilidade esperada para os períodos futuros, não deverá arcar com as despesas de amortização do ágio, sob pena de colocar em xeque a ideologia de surgimento do próprio ágio. Razão esta que culmina na anulação destes efeitos negativos através da posterior reversão da provisão (receita) pela incorporadora e, desta forma, norteia o objetivo subsidiário deste instrumento.

O montante do benefício fiscal está fora deste contexto pois os lucros que de fato forem obtidos são passíveis de dedução das despesas referentes a amortização do ágio, concretizando o benefício fiscal.

Em síntese, a incorporadora não poderá incorrer em despesas de ágio que se espera que não sejam confrontadas com a concretização da expectativa de rentabilidade futura. Em raciocínio inverso, o montante do ágio que se espera a recuperação não é passível de provisionamento, pois espera-se o usufruto do benefício fiscal, ou seja, espera-se a confrontação das despesas de amortização com os referidos lucros que viessem a fundamentação do ágio pela expectativa de rentabilidade futura.

De fato, se o ágio registrado originalmente na incorporada fosse normalmente amortizado contabilmente após a incorporação, haverá, naturalmente uma redução do lucro líquido da companhia incorporadora.

O valor do investimento é desconsiderado, por nítida confusão e perda do objeto, e restaria as despesas de amortização do ágio sem a respectiva concretização total da rentabilidade esperada.

Sendo o lucro líquido a base para a determinação de distribuição de dividendos aos acionistas, tal fato reduziria o montante a ser recebido ou até mesmo impossibilitaria a referida distribuição, prejudicando assim o fluxo de recebimentos pelos minoritários da incorporadora. Reside aqui o objetivo principal da provisão, a mens legis, nos termos da Nota Explicativa à Instrução CVM 349/01 e da redação do art. 16 do referido normativo:

“Art. 16. Os dividendos atribuídos às ações detidas pelos acionistas não controladores não poderão ser diminuídos pelo montante do ágio amortizado em cada exercício.”

Superado este ponto, destaque-se que sob o aspecto essencialmente fiscal, primeiramente submete-se à tributação da despesa quando a entidade incorporada adiciona o valor da provisão indedutível ao seu lucro real e à base de cálculo da CSLL, como determina o art. 335 do RIR/99.

Com a incorporação, a provisão passa a fazer parte do Ativo da incorporadora.

Uma vez realizada a provisão, sua reversão deve ser procedida mediante o lançamento das respectivas receitas, as quais passarão a impactar no resultado da incorporadora, atingindo, assim, os efeitos no lucro líquido imanados pela IN CVM nº 349/01, qual seja, a neutralização dos impactos negativos da amortização do ágio sobre resultados positivos não percebidos de fato.

Conclui-se: uma vez tendo sido adicionado o valor da despesa com a constituição da provisão, resta evidente que o valor das receitas incorridas contabilmente com a reversão da referida provisão deve ser excluído do lucro real e da base de cálculo da CSLL da incorporadora, como forma de neutralizar, agora sob um prisma fiscal, o lançamento desta receita já anteriormente oferecida à tributação.

Neste ponto falece parte da argumentação da DRJ/SPO.

Ao caso concreto se aplica a sistemática de exclusões de reversão de provisões indedutíveis no geral. A mesma provisão constituída na incorporada tem seus efeitos revertidos na incorporadora, passível, então, de exclusão na tributação desta última. Veja, trata-se da mesma provisão, transferida por sucessão quando do ato de incorporação.

É mediante esta especificidade operacional societária que surge a necessidade de aplicação da IN CVM nº 349/01.

Sob uma interpretação finalística, a priori, e extensiva, a posteriori, da referida normativa, não resta dúvida que, considerando a indedutibilidade da provisão e considerando a incorporação reversa, os mesmos valores adicionados ao lucro real no momento de constituição desta provisão na incorporada, serão aqueles excluídos do lucro real da incorporadora diante da reversão. Os controles devem ser feitos na Parte B do Lalur.

Ressalte-se que a despesa correspondente à referida provisão foi adicionada ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL em 2005 pela empresa-veículo FARAG (incorporada).

Quando da incorporação, então, a provisão fora transferida para a empresa REAL SEGUROS (cujas denominação teve alteração para TOKIO MARINE SEGURADORA S/A), de modo que esta última, quando da realização da provisão, conforme foram despendidas as despesas de amortização de ágio a cada período, promoveu a respectiva reversão (receitas) e a posterior exclusão dos efeitos desta no Lucro Real.

Ocorre que, a ora recorrente houve por bem confrontar as despesas de amortização do ágio incorridas com as receitas de reversão da provisão, de modo que em DIPJ as linhas de ambas as contas se encontravam zeradas.

Aqui reside a origem de toda a controvérsia.

Veja, o consagrado princípio contábil da confrontação das receitas e despesas diz que as receitas realizadas no período devem ser confrontadas, no mesmo período, com as despesas que a geraram. Isto é, para a apuração do resultado de um período deverão ser consideradas as receitas realizadas, diminuídas das despesas que foram sacrificadas para a sua obtenção.

Ainda deve-se destacar as definições dadas pelo CPC 00:

“(a) receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais;

(b) despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da saída de recursos ou da redução de ativos ou assunção de passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com distribuições aos detentores dos instrumentos patrimoniais.”

Neste albor, ordinariamente, a contabilização deve se dar da seguinte forma:

a) com relação à amortização fiscal do ágio, a.i) débito em despesas de amortização do ágio (resultado) e, a.ii) crédito na conta ativa de ágio sobre investimento; b) em relação à reversão da provisão, b.i) débito na conta redutora de ativo “Provisão de ágio – IN 319/349” ou semelhante, e, b.ii) crédito em receitas de reversão (resultado).

Sob a égide dos conceitos referendados no Pronunciamento Contábil, resta inequívoco que os lançamentos acima perfazem exatamente as seguintes conclusões: a) um crédito em conta ativa de ágio e o concomitante reconhecimento de uma despesa significa que, em dado momento, houve um débito em conta de ativo (aumento) e a respectiva receita (neste caso a expectativa de rentabilidade); b) um débito em conta redutora de ativo e o concomitante reconhecimento de uma receita significa que, em dado momento, houve um crédito nesta mesma conta e a respectiva despesa (processo contábil de constituição e reversão da provisão).

Sob o respaldo da definição conceitual do princípio contábil supracitado devem ser confrontadas as receitas e despesas que tenham um ponto comum significante.

Diante destas assertivas, os lançamentos como ora delineados deveriam, pelo menos em tese, confrontar as despesas de amortização de ágio com a respectiva concretização (ou não) da expectativa de rentabilidade que o fundamentou e, por outro lado, as reversões da provisão deveriam ser confrontadas com as referentes despesas lançadas no momento de sua constituição. Ideologicamente, sob um prisma de correlação originária e finalística, assim que deveria ser estabelecida a relação dos lançamentos.

Conquanto resta evidente que existem limitações temporais e principiológicas, contábeis e fiscais, adstritas a períodos e exercícios, que tornam impossíveis as confrontações diretas, de modo que as despesas incorridas em períodos passados, agora (nos períodos analisados) formam as respectivas receitas, e vice-versa.

Desta forma, a maneira encontrada para tal concretização fática, enviesada agora por um raciocínio integralmente fiscal e tributário, no período em que reconhecidas as despesas e receitas, fora, respectivamente: o lançamento das despesas de amortização no lucro líquido confrontando as eventuais receitas do período (cuja a expectativa fora contabilizada anteriormente), o que vai consumindo o benefício fiscal de forma gradativa; e, quanto a

provisão, a contrapartida (fiscal) como a exclusão das receitas no lucro real, para pressupor as despesas já lançadas no momento de sua constituição.

O equívoco da recorrente está em tentar confrontar e compensar a reversão da provisão operacional sobre realização de ágio (“receita”) com as despesas de amortização de ágio contabilizadas, haja vista que tais lançamentos não possuem qualquer relação e muito menos o efeito de anulação recíproca, ainda que matemática.

Consequentemente, o equívoco da fiscalização está em perpetuar o erro por meio da presente autuação fiscal. A inobservância de disfunção contábil anterior, apesar de não ter efeitos fiscais, no sentido quantitativo de definição do crédito tributário (a exclusão da provisão deve ser em montante equivalente às despesas de amortização do ágio), envereda o lançamento de completa invalidade posteriormente, em sentido ideológico.

Ora, a fiscalização não incide sobre o erro na contabilização, mas apenas reputa que como os valores referentes a despesas de amortização do ágio foram compensados pelas receitas de reversão da provisão CVM 319-349, o valor a ser glosado deve ser o montante excluído do lucro real relativo exatamente ao saldo positivo da reversão.

Do modo como se concretizaram os autos de infração, entende-se que a fiscalização preferiu reputar correta a confrontação das receitas e despesas em momento anterior e consequentemente validar os valores zerados em DIPJ, para reputar incorreta a exclusão da reversão da provisão no lucro real e na base de cálculo da CSLL.

Foram adotadas premissas totalmente invertidas.

A contabilização deveria ser reputada incorreta, como se demonstrou, e a exclusão deveria ser reputada correta, nos moldes da IN CVM 319/349, como também se demonstrou.

Ora, a autoridade fiscalizatória deve enxergar através da declaração fiscal do contribuinte, investigando minuciosamente os documentos que a suportam e garantem sua validade. Não foi o que ocorreu.

Na realidade limitou-se a apontar a compensação das despesas de amortização com as receitas de reversão da provisão, sem, no entanto, proferir qualquer juízo de valor sobre tal ato. A inércia e a omissão levam a conclusão de que as informações trazidas em DIPJ estão corretas. A glosa de objeto diverso torna inequívoca esta assertiva.

A verdade adotada pela fiscalização, de acordo com a verdade constante em DIPJ, está diametralmente oposta em relação a verdade da contabilidade do recorrente, bem como de todo o pátrio ordenamento jurídico, e da jurisprudência deste Conselho.

Apenas com a intenção de esclarecer a impossibilidade de tal medida adotada pela fiscalização segue a ementa abaixo:

LUCRO REAL. DIFERENÇAS ENTRE DIPJ E CONTABILIDADE. NECESSIDADE DE CONSIDERAR TANTO AS DIFERENÇAS DE RECEITAS QUANTO AQUELAS DE CUSTOS/DESPESAS.

A tributação pelo Lucro Real pressupõe a confrontação entre as receitas auferidas e os custos/despesas incorridos. Ao apurar

diferenças entre os assentamentos contábeis e a DIPJ, não pode o Fisco simplesmente lançar, como omitidas, as receitas escrituradas e não declaradas, e, por outro lado, desconsiderar, sem qualquer justificativa, os custos/despesas contabilizados em valores substancialmente maiores do que aqueles que constavam da DIPJ.

(Acórdão nº 1301-00.245 – 3ª Câmara /1ª Turma Ordinária - Sessão de 11 de dezembro de 2009)

Veja, as declarações fiscais são dotadas de presunção relativa de veracidade. Cabe à Administração Tributária ilidir tal presunção através da produção de provas hábeis e idôneas. Mas esta não o fez. Preferiu seguir o caminho de glosar o que tinha a olhos vistos e se esquivou inclusive da verdade que queria elucidar.

A diretriz adotada pela fiscalização, percebida através da construção do Termo de Verificação Fiscal que fundamenta a constituição definitiva do crédito tributário (Auto de Infração), fora, inequivocamente, a impossibilidade de amortização do ágio. Entendeu-se, em síntese, pela artificialidade do referido instituto.

A fiscalização, no entanto, não formalizou o objeto de autuação como as despesas de ágio indevidamente amortizadas, perfazendo total contradição com o raciocínio que construiu todo o Termo de Verificação Fiscal e que guiou todo o processo fiscalizatório.

Totalmente contraditório o fato de todo o trabalho fiscal estar voltado para um ponto (artificialidade do ágio e impossibilidade de sua amortização) e o objeto veiculado nos autos de infração estar voltado para outro, completamente distinto (exclusão da reversão de provisão).

Uma vez que o processo fiscalizatório pressupôs a análise das despesas de amortização, deveria concretizar tal fato como o ponto de partida para elaboração da autuação. Esta última, no entanto, encontrou razão de ser em questão de direito completamente diversa da enfrentada durante toda a fiscalização.

Apenas a título elucidativo, cumpre expor que o ora recorrente, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 03, fls. 1935/1936, apresentou demonstrativos que discriminam os períodos e montantes exatos em que se deu a amortização do ágio, em fls. 1938 a 1946, na TOKIO MARINE SEGURADORA S/A.

A análise da fiscalização, uma vez enviesada pela impossibilidade de amortização do ágio, deveria retroagir a observância da contabilização das despesas respectivas, precisamente em momento anterior a indevida confrontação e compensação destas com as receitas de reversão da provisão.

Sob um olhar lançado especificamente para o objeto glosado, não deve prevalecer a autuação.

Reitere-se, o contexto de constituição e reversão de provisão está em total alinhamento com o ordenamento jurídico, especificamente as IN's nº 319 e 349. Do mesmo modo, a

posterior exclusão das receitas de reversão, do lucro real, fora devidamente procedida, em total alinhamento com a tratativa imposta pelo RIR/99 quanto às provisões indedutíveis.

A inequívoca reversão da provisão (e posterior exclusão) significa que esta fora consumada e realizada, o que, consequentemente, significa que houveram despesas com a amortização do ágio (afinal este era a causa da constituição desta provisão). Então, a reversão e exclusão concretizadas se prestam tão somente a evidenciar, nestes autos, que as despesas de ágio de fato ocorreram. No entanto não devem ser alvo da autuação fiscal, pois os procedimentos que as norteiam foram totalmente corretos.

Aliado a isso, nitidamente, diante da análise sistemática do processo fiscalizatório, o que se quer autuar é a amortização fiscal indevida do ágio pela ora recorrente. Neste sentido, a questão obstaculizadora a ser observada permeia a confrontação direta das despesas do ágio com as receitas de reversão, causando a anulação recíproca dos lançamentos.

Ainda que o valor glosado seja idêntico às despesas de amortização, não pode a fiscalização coadunar com os erros na contabilização, sem demonstrá-los, sob pena de desvirtuar toda a busca pela verdade dos autos.

A fiscalização, como órgão da Administração Tributária e como parte integrante do Poder Executivo, deve exercer uma função preventiva, mas ao mesmo passo, educadora. Seus atos devem ser eivados de validade e legalidade, para que naturalmente se difunda a verdade do ordenamento jurídico, das construções jurisprudenciais e doutrinárias e, não se pode esquecer, dos padrões contábeis definidos.

Na concretude do caso em tela, o que se vê é a afirmação de uma prática contábil em total desacordo com os padrões. Pior ainda, a anuência, tolerância e posterior posituação deste erro por parte da fiscalização, que vai na contramão do ato de propagar a verdade que se quer atingir para a perpetuação de direitos e princípios consagrados constitucionalmente.

O fato contábil é compositor do fato jurídico neste contexto. Se o fato contábil é falho, não pode o fato jurídico incorporá-lo, sob pena de total ausência de sua validade, especificamente, perante a legislação tributária.

Neste sentido deve-se reafirmar entendimento já exarado por este julgador quanto a função da contabilidade:

“(…)

De modo conclusivo, a contabilidade da recorrente aponta uma situação totalmente fora dos padrões contábeis e inclusive na contramão da função da contabilidade perante a sociedade.

Veja, a padronização é a premissa de cooperação e facilitação das relações socioeconômicas. A quebra desta de modo unilateral acaba por impactar todos os agentes a esta firma envolvidos. A essência contábil preestabelecida de uma conta é violada e qualificada ao bel-prazer da entidade que aqui se analisa.

Há uma questão social e coletiva que deve ser respeitada. A contabilidade presta um serviço a coletividade diretamente, de modo que não abre margem para individualidades e peculiaridades discrepantes, principalmente quando se chocam

frontalmente com princípios e normas uniformizadas e tacitamente aceitas por um conjunto de agentes.

A contabilidade pode ser vista como um sistema para facilitar o bom funcionamento do relacionamento de accountability (prestação de contas) entre as partes interessadas, ao longo de três dimensões:

- 1. Importância do processo assim como do resultado da contabilidade.*
- 2. O sistema contábil como um resultado de equilíbrio do jogo entre as partes envolvidas e não como algo escolhido arbitrariamente pelo contador, e*
- 3. A simetria do relacionamento entre quem delega uma responsabilidade e quem assume uma responsabilidade (isto é, principal-agente). De tal forma, o consentimento dos regulados é tão importante nesses relacionamentos quanto a habilidade do regulador.*

Para entender mais profundamente a contabilidade, a firma pode ser vista como um conjunto de contratos entre agentes racionais, de acordo com as diretrizes criadas pela Teoria Contratual da Firma de Shyam Sunders. Os contratos são entendimentos mútuos, sejam eles formais ou informais, explícitos ou implícitos, de curto ou de longo prazo. Os agentes podem ter diferentes preferências e diferentes dotações de capital, habilidades e informação. Uma organização, uma firma, por fim, é um conjunto de contratos entre agentes.

É certo que uma firma deve perfazer um cenário em que se escancaram interesses conflitantes, o que respalda a atuação da contabilidade como um instrumento de conciliação.

A contabilidade informa os agentes apropriados sobre a extensão em que outros agentes têm cumprido com suas obrigações contratuais e recebido seus direitos. Neste contexto, quanto a contabilidade tributária, especialmente, o governo é um agente de extrema relevância para a firma e vice-e-versa.

A prestação de contas deve atender as necessidades informacionais do Estado para permitir a otimização da arrecadação e, assim, em última instância, o atendimento ao bem-estar, a paz e a justiça social. É essencial, então, que haja uma sincronicidade entre as informações prestadas pela firma e o modo como estas são assimiladas para e pelo Poder Público.

A contabilidade de fato dá os instrumentos para que esta intermediação de informações ocorra sem ruídos, falhas ou discrepâncias. Há, nesta relação, uma necessidade de total simetria informacional. Naturalmente os desentendimentos acontecem, proporcionalmente a evolução da sociedade e a não adaptação das normas as novas realidades e complexidades surgidas. Mas o fato é que existem padrões a serem seguidos e estes são preestabelecidos para que a firma os siga e o Estado

garanta o seu cumprimento (neste caso representado pela figura da Administração Tributária).

Portanto, uma contabilização unilateral, em desacordo com os padrões contábeis, vai de encontro com a função da contabilidade, que é exatamente garantir um cenário de equilíbrio informacional entre os agentes atrelados a uma firma.

Tais inconsistências são muitas vezes percebidas pela Administração Tributária, alvo, então, de apontamentos, questionamentos, presunções e, na ausência de comprovação cabal que as justifique, autuações. Culminam, por fim, na constituição definitiva do crédito tributário.

(...)”

Portanto o erro contábil deveras traz impactos negativos para a identificação da verdade fiscal. De outro modo, o ato de não enfrentamento deste ponto contamina a verdade de todos os atos subsequentes, inclusive a glosa de exclusões da reversão da provisão.

Diante de todo o exposto, concluiu-se que, uma vez identificada a artificialidade do ágio e inteiramente ditada a fiscalização por este fato, não deve prevalecer a glosa sobre objeto totalmente diverso, qual seja, a exclusão da reversão da “Provisão - IN 319/349” do lucro real.

A finalidade da autuação não condiz com o objeto glosado.

Neste ponto devem falecer as alegações trazidas em sede de contrarrazões de recurso voluntário, pela PGFN e o restante das alegações trazidas pela DRJ/SPO, prosperando a alegação do recorrente para que se cancele a exigência fiscal.

Os casos jurisprudenciais a seguir expostos, inclusive constantes das peças de defesa do ora recorrente, delineiam situação em que as despesas de amortização do ágio foram de fato deduzidas e devidamente registradas em DIPJ, mas que não foram o alvo da autuação fiscal, quando a glosa se limitou a exclusão da reversão da provisão.

No caso presente, conforme observado, sequer foram registrados em DIPJ tais valores, mas vale o entendimento externado por este Conselho no sentido de que deve prevalecer o cancelamento da infração quando esta versa sobre a glosa da reversão da provisão e esta é de fato passível de exclusão.

Senão, veja os acórdãos do CARF:

ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA. Constatado erro no enquadramento legal e descrição de fatos, deve-se cancelar a exigência. Se a infração apontada pelo Fisco diz respeito a exclusões indevidas do Lucro Real, mas a real irregularidade cometida foi a contabilização de despesas indedutíveis, o crédito tributário deve ser cancelado.

(Acórdão nº 1402001.357 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de 9 de Abril de 2013)

TRIBUTAÇÃO DA REVERSÃO DA PROVISÃO INSTRUÇÕES CVM

319 E 349.

Nos termos da Instrução CVM nº 319, de 1999, com as alterações da Instrução CVM nº 349, de 2001, nas incorporações reversas o ágio com fundamento em perspectiva de rentabilidade futura deve ser reconhecido nas demonstrações contábeis da incorporadora pelo montante do benefício fiscal esperado (parcela com substância econômica); esse reconhecimento se opera mediante constituição da Provisão Instruções CVM 319 e 349, no valor do ágio não recuperável (diferença entre o valor do ágio apurado e o benefício fiscal decorrente da sua amortização), que deve ser apresentada como redutora da conta na qual o ágio foi escriturado.

ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS.

CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

Constatado erro no enquadramento legal e descrição de fatos, deve-se cancelar a exigência. Se a infração apontada pelo Fisco diz respeito a exclusões indevidas do Lucro Real, mas a real irregularidade cometida foi a contabilização de despesas indedutíveis, o crédito tributário deve ser cancelado.

(Acórdão nº 1402001.461 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de 08 de outubro de 2013)

ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS.

CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

Constatado erro no enquadramento legal e descrição de fatos, deve-se cancelar a exigência. Se a infração apontada pelo Fisco diz respeito a exclusões indevidas do Lucro Real, mas a real irregularidade cometida foi a contabilização de despesas indedutíveis, o crédito tributário deve ser cancelado.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. MULTAS ISOLADAS. FALTA

DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA DO IRPJ E CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

*(Acórdão nº 1402001.521 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária –
Sessão de 03 de dezembro de 2013)*

Resta inequívoco que a jurisprudência deste Conselho acena no sentido de validar o raciocínio aqui construído, de modo que deve-se promover definitivamente o cancelamento dos autos de infração.

Reflexos do Cancelamento da Exigência Fiscal

Por óbvio o cancelamento da exigência fiscal deve comprometer qualquer discussão meritória, bem como impede o enfrentamento das alegações concernentes a legalidade das multas aplicadas e dos juros decorrentes.

Ademais, quanto à CSLL, tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

Conclusão

Diante de todo o exposto, CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO para DAR-LHE PROVIMENTO, cancelando a exigência fiscal e, conseqüentemente, restabelecendo o saldo de prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa de CSLL.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado