



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

Processo n° 16327.721472/2012-07
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1402-003.473 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2018
Matéria ADIÇÃO DE DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO
Recorrentes BANCO ITAUCARD S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

CSLL. ADIÇÃO DE DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO NORMATIVA.

A adição, à base de cálculo da CSLL, de despesas com amortização de ágio deduzidas indevidamente pela contribuinte encontra amparo nas normas que regem a exigência da referida contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Eduardo Morgado Rodrigues, que davam provimento em relação à dedutibilidade na base de cálculo da CSLL das despesas de ágio. A Conselheira Edeli Pereira Bessa acompanhou o Relator pelas conclusões; por unanimidade de votos, i) não conhecer do recurso de ofício - Súmula CARF n° 103; ii) indeferir o pedido de apensação do presente processo ao de n° 16327.721471/2012-54.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Edeli Pereira Bessa, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Paulo Mateus Ciccone (Presidente) e

Processo nº 16327.721472/2012-07
Acórdão n.º **1402-003.473**

S1-C4T2
Fl. 4.619

Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado). Ausente justificadamente a conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I (SP).

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão de Recurso Voluntário nº 16-46.373 - 10ª Turma da DRJ/SP1, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

"1. DA AUTUAÇÃO

Trata o presente processo de auto de infração (fls. 4413 a 4424), lavrado em procedimento de fiscalização, para a constituição de créditos tributários de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL dos anos-calendário de 2008 a 2010.

1.1. Da glosa de despesas relativas à amortização de ágio

No termo de verificação fiscal (fls. 4425 a 4442), relata a fiscalização que a contribuinte em epígrafe não adicionou à base de cálculo da CSLL as despesas relativas à amortização de ágio das empresas Miravalles Empreendimentos e Participações, Vitória Participações S/A, Pandora Participações S/A e Itauvest Administração e Participações S.A. Os valores mensais das referidas despesas estão discriminados às fls. 4427 a 4430.

Alega a fiscalização que o art. 13, III, da Lei nº 9.249/95 determina a adição dos valores referentes à amortização de ágio na determinação do lucro real. Sustenta que tal adição também deve ser efetuada na determinação da base de cálculo da CSLL, face ao disposto no art. 57 da Lei nº 8.981/95. Acrescenta que o art. 44 da Instrução Normativa SRF nº 390/2004 estabelece expressamente que aplicam-se à CSLL as normas relativas à depreciação, amortização e exaustão previstas na legislação do IRPJ.

No presente caso, a fiscalização informa que a contribuinte impetrou o mandado de segurança nº 2009.61.00.007837-6/SP com o objetivo de apurar a CSLL à alíquota de 9% prevista no art. 3º, II, da Lei nº 7.689/88, com a redação dada pela Lei nº 11.727/2008, não se sujeitando ao recolhimento da CSLL à alíquota de 15% prevista no art. 3º, I, da Lei nº 7.689/88, com a redação dada pela Lei nº 11.727/2008.

Informa também que, em 31/03/2009, foi concedida a liminar e, em 25/05/2009, foi proferida sentença que concedeu a segurança. Acrescenta que, em 14/05/2012, o processo encontrava-se no Tribunal Regional Federal da 3ª Região aguardando julgamento da apelação apresentada pela União, a qual foi recebida com efeito devolutivo.

Assim, conclui a fiscalização que a parcela de CSLL correspondente a 6% da base de cálculo deve ser lançada com a exigibilidade suspensa por decisão judicial, constando a exigência deste processo administrativo fiscal. Por sua vez, a parcela de CSLL não abrangida pela ação judicial será objeto de lançamento de ofício nos autos do processo administrativo fiscal nº 16327.721471/2012-54.

No que tange à glosa de despesas com amortização de ágio, foi apurada a seguinte matéria tributável, a ser objeto de lançamento de ofício no presente processo:

| Fato gerador | Base tributável (R\$) | CSLL a 6%(R\$) |
|--------------|-----------------------|----------------|
| 31/12/2008 | 60.760.000,32 | 3.645.600,02 |
| 31/12/2009 | 91.140.000,00 | 5.468.400,00 |
| 31/08/2010 | 63.901.591,82 | 3.834.095,51 |
| 31/12/2010 | 9.887.043,28 | 593.222,60 |

1.2. Da parcela da CSLL com exigibilidade suspensa não declarada em DCTF e não lançada no processo nº 16327.721156/2011-46 - fato gerador 31/12/2010

A fiscalização informa que, em 2011, foi lavrado auto de infração para a constituição de créditos tributários de CSLL com exigibilidade suspensa pelo mandado de segurança em questão relativamente aos fatos geradores ocorridos em 31/12/2009, 31/08/2010 e 31/12/2010, formalizado no processo administrativo nº 16327.721156/2011-46.

No referido processo, relata a fiscalização que foi lançada CSLL no montante de R\$3.590.966,98, relativamente ao fato gerador ocorrido em 31/12/2010 (período de apuração de 01/09/2010 a 31/12/2010).

A fiscalização informa que a contribuinte declarou na DIPJ 2011 base de cálculo da CSLL de R\$63.901.591,82 (linha 68 da ficha 17) e CSLL de R\$5.751.143,26 (linha 71 da ficha 17), calculada à alíquota de 9%.

Acrescenta que a aplicação do percentual de 6% sobre a base de cálculo resulta em R\$3.834.095,51, valor inferior ao lançado no processo administrativo nº 16327.721156/2011-46.

Assim, a fiscalização conclui pela necessidade de lançamento de ofício da diferença de R\$243.128,53 (R\$3.834.095,51 - R\$3.590.966,98)

1.3. Do auto de infração

Em razão dos fatos acima expostos, foi lavrado auto de infração, para a exigência dos seguintes montantes:

| Crédito Tributário | Enquadramento Legal | Valor em R\$ |
|--|---|----------------------|
| Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) | Art. 841, I, III e IV, do RIR/99; art. 63 da Lei nº 9.430/96; art. 57 da Lei nº 8.981/95; art. 13, III, da Lei nº 9.249/95; art. 151, IV, do CTN. | 13.784.446,66 |
| Juros de Mora (calculados até 12/2012) | Artigos 6º, § 2º, e 61, §3º, da Lei nº 9.430/96. | 3.926.542,59 |
| TOTAL | | 17.710.989,25 |

2. DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada da autuação em 26/12/2012 (fls. 4413), a contribuinte apresentou, em 24/01/2013, a impugnação de fls. 4466 a 4475, acompanhada dos documentos de fls. 4476 a 4518.

Preliminarmente, a impugnante alega que o presente processo deveria ser desmembrado, separando-se a parcela relativa à diferença apurada referente ao fato gerador de 31/12/2010 da parcela relativa à glosa de despesas com amortização de ágio. Alega também que esta última parcela (amortização de ágio) deveria ser apensada ao processo nº 16327.721471/2012-54, no qual foi lançada a parcela da CSLL que não se encontra com a exigibilidade suspensa pelo mandado de segurança nº 2009.61.00.007837-6, a fim de se evitar a possibilidade de decisões conflitantes sobre a mesma questão.

Também em sede de preliminar, a impugnante alega nulidade do lançamento por vício com relação ao montante autuado relativamente ao ano-calendário de 2010.

Informa que a base de cálculo autuada foi de R\$63.901.591,82, valor extraído da linha 65 da ficha 17 da DIPJ 2011 relativa ao período de apuração de 01/09/2010 a 31/12/2010. Todavia, alega que o valor correto seria de R\$45.277.623,52, conforme demonstrativo de fls. 4518.

A impugnante alega que a administração tributária deve apurar o quantum devido com certeza e exatidão. Argumenta que o art. 142 do CTN e o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 determinam que a fiscalização deve apurar a matéria tributável e calcular o montante devido do tributo. Sustenta que o erro na apuração da base de cálculo acarreta nulidade do lançamento.

Caso não seja acolhido o argumento referente à nulidade, a impugnante alega que o auto de infração deve ser cancelado por falta de previsão legal para a adição das despesas de amortização de ágio na apuração da base de cálculo da CSLL.

Sustenta que a base de cálculo da CSLL é o lucro líquido ajustado por adições, deduções e exclusões específicas, diversas daquelas previstas para o IRPJ.

Argumenta que o art. 57 da Lei nº 8.981/95 estabelece apenas que se aplicam à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento do IRPJ. Sustenta que tal norma não equipara as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, tanto que prevê expressamente que devem ser mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor.

A impugnante alega que a CSLL tem base de cálculo própria, prevista no art. 2º da Lei nº 7.689/88, que não prevê a adição das despesas de amortização de ágio na apuração da base de cálculo da contribuição.

Argumenta que o art. 391 do RIR/99 refere-se expressamente ao lucro real, base de cálculo do IRPJ, não sendo tal dispositivo aplicável à CSLL.

Ante o exposto, requer:

- i) seja desmembrado o presente processo para que a parcela relativa à glosa de despesas com amortização de ágio seja apensada ao processo nº 16327.721471/2012- 54, no qual se discute o mérito da exigência de CSLL (9%) sobre tal matéria;*
- ii) seja julgado improcedente o auto de infração no que concerne a glosa de despesas com amortização de ágio na apuração da base de cálculo da CSLL.*

Foram juntadas cópias dos seguintes documentos à impugnação:

- procuração, documento de identificação da advogada que subscreve a impugnação, atos societários;*
- auto de infração;*
- fichas 06B, 09B, 16 e 17 da DIPJ 2011 relativa ao período de 01/09/2010 a 31/12/2010;*
- demonstrativo das despesas de amortização de ágio de 2007 a 2010;*

É o relatório.."

O Acórdão de Impugnação nº 16-46.373 - 10ª Turma da DRJ/SP1 julgou procedente em parte a Impugnação, conforme a seguinte ementa:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

CSLL. ADIÇÃO DE DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO NORMATIVA.

A adição, à base de cálculo da CSLL, de despesas com amortização de ágio deduzidas indevidamente pela contribuinte encontra amparo nas normas que regem a exigência da referida contribuição.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, tornando-se tal matéria incontroversa no âmbito administrativo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONEXÃO. JULGAMENTO CONJUNTO.

Tratando-se de processos relativos aos mesmos fatos, eles devem ser distribuídos preferencialmente para a mesma Turma de Julgamento, em atendimento ao princípio da eficiência no serviço público e evitando-se a prolação de decisões conflitantes.

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, é incabível cogitar a nulidade do auto de infração. A ocorrência de erro de fato no cálculo da matéria tributável não implica nulidade do auto de infração, mas exoneração parcial do lançamento."

Do Recurso de Ofício

Em razão da exoneração procedida pelo acórdão de 1ª Instância, submeteu-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, por força de recurso necessário.

Do Recurso Voluntário

A recorrente inconformada com a decisão a quo, apresentou recurso voluntário, no qual repisa as razões de fato e de direito de sua impugnação.

Alega que seria o caso de desmembrar deste auto de infração à parcela referente à diferença de alíquota incidente sobre a adição das despesas de ágio, pensando-se tal parcela ao PA nº 16327.721471/2012-54, onde se discute a procedência da referida adição.

Afirma que , ainda que devida fosse a CSLL ora questionada, a mesma não seria devida no montante atuado, tal como restou reconhecido pela decisão ora recorrida ao exonerar a parcela de R\$ 1.710.660,70 da CSLL relativa ao fato gerador de 31/12/2010.

Argüi que, embora reconhecendo referido erro de base de cálculo, a decisão recorrida acabou por entender, equivocadamente, que o ora Recorrente não teria impugnado a parcela de R\$ 234.128,53, não declarada em DCTF, nem lançada em processo administrativo anterior.

Argumenta que a adição à base de cálculo da CSLL do valor da amortização do ágio na aquisição de investimentos avaliados pela equivalência patrimonial não encontra previsão legal, não podendo ser exigida do contribuinte. Não se aplica à presente questão o art. 57 da Lei nº 8.981/95, pois tal dispositivo não determinada que a base de cálculo da CSLL seja idêntica à base de cálculo do IRPJ, nem que as adições devem ser as mesmas.

Alega que, ao contrário do que pretende a fiscalização, resta evidente não ser aplicável, na determinação da base de cálculo da CSLL, as disposições contidas no art. 391 do RIR/99, que textualmente veda o computo das contrapartidas da amortização de ágio para fins de aferição do lucro real, sendo de rigor, o cancelamento do lançamento ora impugnado, pois não subsistem as razões e motivos que o sustentam.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

Quanto ao recurso de ofício, dele não conheço, em virtude da Súmula CARF nº 103: "Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância".

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

DO PEDIDO DE APENSAÇÃO AO PROCESSO Nº 16327.721471/2012-54

O Recorrente requer que a parcela do lançamento relativo à glosa de despesas com amortização de ágio seja apartada do presente processo e apensada ao processo nº 16327.471/2012-54, visto que referido processo trata da mesma matéria, tendo sido nele formalizado o lançamento de ofício da parcela da CSLL (9%) não abrangida pela decisão judicial que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário.

Ocorre que não há previsão para o pedido de apensação do presente processo ao de nº 16327.471/2012-54. Pelo contrário, conforme entendimento já exposto na decisão *a quo* há a necessidade de formalização de processos administrativos separados:

"A exigibilidade do crédito tributário lançado neste processo depende das decisões judiciais prolatadas nos autos do mandado de segurança nº 2009.61.00.007837-6/SP, o que não ocorre com o crédito tributário lançado no processo nº 16327.471/2012-54. Assim, a situação de exigibilidade dos créditos tributários em cada um dos processos pode não ser a mesma, requerendo ações distintas por parte da administração tributária, o que leva à necessidade de formalização dos lançamentos tributários em processos administrativos separados.

Observa-se conforme Art. 6º §2º que os processos **poderão** ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, **salvo se para esses já houver sido prolatada decisão**. Trata-se de uma possibilidade não de uma obrigação.

No presente caso, já houve a lavratura do Acórdão nº 1402-002.241 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária no processo de nº 16327.471/2012-54.

Pelos motivos expostos deve ser indeferido a solicitação do Recorrente quanto à apensação dos processos.

DA PARCELA DE R\$ 234.128,53 NÃO DECLARADA EM DCTF

O Recorrente alega que é certo que a autoridade fiscal adotou, erroneamente, o valor de R\$ 63.901.591,82 como base tributável do fato gerador de 31/08/2010, chegando ao montante R\$ 3.834.095,51 supostamente devido de CSLL e lançado no presente auto de infração. Ao reconhecer tal erro, exonerou a parcela de R\$ 1.710.660,70 relativa ao mencionado fato gerador, considerando como devida a CSLL no valor de R\$ 2.123.434,81.

Assim o erro já reconhecido pela autoridade julgadora implicaria, também, na inexigibilidade da diferença apurada de R\$ 234.128,53, verificada entre o valor indevidamente lançado e já corrigido (R\$ 3.834.095,51) e o valor declarado em DCTF (R\$ 3.590.966,98), nos termos do quadro demonstrativo abaixo:

| DESPESAS 2010 | |
|--|------------------------|
| Amortização de Ágio - MIRAVALLS | - |
| Amortização de Ágio - VITÓRIA PARTICIPAÇÕES | 13.333.227,04 |
| Amortização de Ágio - PANDORA/FAI | 2.283.266,64 |
| Amortização de Ágio - ITAUVEST PART. | 29.661.129,84 |
| Despesa Total | 45.277.623,52 |
| <i>Abertura da despesa - Cisão</i> | |
| | - |
| Sub. Total - Despesa acumulado até agosto | 35.390.580,24 |
| Sub. Total - Despesa acumulado de set a dez | 9.887.043,28 |
| Total Geral de 2010 | 45.277.623,52 |
| Base Autuada - extraída da linha 65da ficha 17 da DIPJ/2011 - AC 2010 | 63.901.591,82 |
| Base Autuada a maior | (18.623.968,30) |

Cálculo do diferencial de alíquota adicional

Base errada R\$ 63.901.591,82 (X) 6% alíquota (=) R\$ 3.834.095,50

CS a 6% lançada em DCTF R\$3.590.966,98

Diferencial R\$ 243.128,53

Nota-se que de fato houve um equívoco no lançamento, quanto a base de cálculo da CSLL após a adição das despesas de ágio, no entanto a decisão *a quo* exonerou a parcela excedente, conforme os seguinte trechos do Acórdão de 1ª Instância :

Nos demonstrativos constantes do termo de verificação fiscal (fls. 4439 e 4440), constata-se que a fiscalização calculou corretamente o valor a ser lançado relativamente ao fato gerador de 31/12/2010. Todavia, em relação ao fato gerador ocorrido em 31/08/2010, a fiscalização adotou o valor de **R\$63.901.591,82** como base tributável, chegando ao montante de R\$3.834.095,51 a ser lançado, valor que efetivamente constou do auto de infração (fls. 4414).

Ante o exposto, conclui-se que deve ser exonerada parcialmente a exigência da CSLL relativa ao fato gerador de 31/08/2010, exonerando-se a parcela de R\$1.710.660,70 e mantendo-se a parcela de R\$2.123.434,81.

Todavia a base de cálculo referente ao fato gerador ocorrido em 31/08/2010 não se confunde com a base de cálculo utilizado pelo recorrente para a apuração da CSLL em 31/12/2010.

Contata-se que está correto o valor de R\$ 63.901.591, 82 da base de cálculo da CSLL, conforme Ficha 16 da DIPJ 2011:

Ficha 16 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Mensal por Estimativa

| Discriminação | Dezembro |
|--|---------------|
| FORMA DE DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL | |
| Com Base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução | |
| CÁLCULO DA CSLL | |
| 01.Base de Cálculo da CSLL | 63.901.591,82 |
| 02.CSLL Apurada | 5.751.143,26 |

Cálculo do diferencial de alíquota adicional

Base Correta R\$ 63.901.591,82 (X) 6% alíquota (=) R\$ 3.834.095,50

CSLL a 6% lançada em DCTF R\$3.590.966,98

Diferencial R\$ 243.128,53

Verifica-se que há uma diferença no valor de R\$ 243.128,53 na CSLL apurada pelo Recorrente em sua DIPJ e o valor declarado em DCTF, de acordo com as conclusões da Autoridade Fiscal:

"Os valores suspensos de 6% de dezembro de 2009 e agosto de 2010 e de 5,6% de dezembro de 2010 informados em DCTF, já foram objeto de Procedimento Fiscal de Revisão, através do Processo Administrativo Fiscal nº 16327.721156/2011-46. Ficou faltando lançar a parte relativa a 0,4% de dezembro de 2010, não declarado em DCTF, considerado agora neste processo."

Portanto devem ser afastados os argumentos do Recorrente quanto à inexigibilidade da diferença apurada de R\$ 234.128,53.

DA ADIÇÃO DA AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO À BASE DE CÁLCULO DA CSLL

Constata-se que parte da base de cálculo autuada refere-se à adição das despesas de ágio discutidas no Processo Administrativo nº 16327.721471/2012-54, lavrado para exigir a CSLL à alíquota de 9%. Ou seja, a diferença de alíquota (6%) sobre tal parcela encontra-se exigida no presente auto de infração.

Verifica-se que na decisão proferida no processo nº 16327.721471/2012-54, prevaleceu o entendimento que "A adição, à base de cálculo da CSLL, de despesas com amortização de ágio deduzidas indevidamente pela contribuinte encontra amparo nas normas que regem a exigência da referida contribuição".

O Recorrente repisou as alegações trazidas no já mencionado processo nº 16327.721471/2012-54. Em síntese, alega que o lançamento deve ser cancelado por falta de previsão legal para a adição do valor correspondente à amortização do ágio na apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL.

Em entendimento oposto, a Autoridade Fiscal entendeu que a referida norma é aplicável tanto ao IRPJ quanto à CSLL em virtude do artigo 57 da Lei nº 8.981/95:

“Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro 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.”

Da leitura dos dispositivo acima transcrito, conclui-se que a legislação relativa à CSLL adotou o mesmo disciplinamento contido na legislação do IRPJ quanto ao registro e ao tratamento a ser dispensado ao ágio, inclusive no que concerne à sua amortização.

Ressalta-se que a autoridade fiscal, também, fundamentou o lançamento no art. 13, III, da Lei n. 9.249/95.

Desta feita, urge transcrever o art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995:

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

I- de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja

constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável, (Vide Lei 9.430. de 1996)

II- das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

III - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

IV - das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;

V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica,

VI - das doações, exceto as referidas no § 2",

VII - das despesas com brindes

Assim, se a lei fala em "independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964" é porque mencionado artigo passa a ser considerado, também, para efeito de base de cálculo da CSLL, e o mesmo é a base legal do art. 299 do RIR/99, dispondo:

Art 47, São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa,

§ 3º Somente serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita, furto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial.

§ 4ª No caso de empresa individual, a administração do imposto poderá impugnar as despesas pessoais do titular da empresa que não forem expressamente previstas na lei como deduções admitidas se esse não puder provar a relação da despesa com a atividade da empresa.

§ 5º Os pagamentos de qualquer natureza a titular, sócio ou dirigente da empresa, ou a parente dos mesmos, poderão ser impugnados pela administração do imposto, se o contribuinte não provar:

a) no caso de compensação por trabalho assalariado, autônomo ou profissional, a prestação efetiva dos serviços;

b) no caso de outros rendimentos ou pagamentos, a origem e a efetividade da operação ou transação.

§ 6º Poderão ainda ser deduzidas como despesas operacionais as perdas extraordinárias de bens objeto da inversão, quando decorrerem de condições excepcionais de obsolescência de casos fortuitos ou de força maior, cujos riscos não estejam cobertos por seguros, desde que não compensadas por indenizações de terceiros.

§ 7º Incluem-se, entre os pagamentos de que trata o § 5º, as despesas feitas, direta ou indiretamente, pelas empresas, com viagens para o exterior, equipando-se os gerentes a dirigentes de firma ou sociedade.

Conforme a interpretação explicitada pelo RIR/99, a norma do art. 13, III, da Lei n. 9.249/95, é ampla o suficiente para tutelar a dedutibilidade da amortização de “bens e direitos”, tanto em relação à base de cálculo do IRPJ quanto da CSLL. Nesse sentido, merece nota o voto do i. Conselheiro Luís Flávio Neto, no acórdão nº 9101002.549, de 07.02.2017:

"No entanto, no presente caso, a autoridade fiscal fundamentou o lançamento também no o art. 13 da Lei n. 9.249/95 (efl.67). O referido enunciado legal possui a seguinte redação, com destaque ao seu caput e inciso III:

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

(...)

III - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se

intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

(...)

Note-se que o legislador ordinário dirigiu-se tanto à CSLL quanto ao IRPJ, por meio de enunciado capaz de gerar dúvidas quanto à sua extensão. Tratar-se-ia de norma geral, pertinente a quaisquer “despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros”, inclusive “quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis”? Ou tratar-se-ia de norma muito mais restrita, cuja materialidade alcançaria apenas despesas de “bens móveis ou imóveis”, sejam elas “de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros” ou “quaisquer outros gastos” com tais bens?

Para este julgamento administrativo, é necessário considerar que o Regulamento do Imposto e Renda (Decreto n. 3.000/99, “RIR/99”) assumiu uma posição a respeito, como se observa da interpretação explicitada pelo seu art. 324, § 4º, que tutela a dedutibilidade de amortizações tanto em relação ao IRPJ quanto à CSLL:

Subseção IV. Amortização

Dedutibilidade

Art. 324. Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período de apuração (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, § 1º).

§ 1º Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de amortização não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem ou direito, ou o valor das despesas (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 2º).

§ 2º Somente serão admitidas as amortizações de custos ou despesas que observem as condições estabelecidas neste Decreto (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 5º).

§ 3º Se a existência ou o exercício do direito, ou a utilização do bem, terminar antes da amortização integral de seu custo, o saldo não amortizado constituirá encargo no período de apuração em que se extinguir o direito ou terminar a utilização do bem (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 4º).

§ 4º Somente será permitida a amortização de bens e direitos intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).

Conforme a interpretação explicitada pelo RIR/99, a norma do art. 13, III, da Lei n. 9.249/95, é ampla o suficiente para tutelar a dedutibilidade da amortização de “bens e direitos”, tanto em relação à base de cálculo do IRPJ quanto da CSLL.”

Soma-se a essas razões o fato de a IN SRF nº 390/2004, que dispõe sobre a apuração e o pagamento da CSLL, ter sido expressa ao estabelecer em seu art. 44 que "aplicam-se à CSLL as normas relativas à depreciação, amortização e exaustão previstas na legislação do IRPJ, exceto as referentes a depreciação acelerada incentivada, observado o disposto nos art. 104 a 106".

No caso sob julgamento, a amortização se refere a ágio reconhecido pelo Método de Equivalência Patrimonial, adotado em face de investimento em outras empresas (“direitos”). É necessário reconhecer que o ágio em questão pertence ao gênero dos sacrifícios suportados pela pessoa jurídica que, embora possam contribuir para os seus resultados, não são “intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços”.

Com base na fundação e motivos expostos, é inequívoco que a adição, à base de cálculo da CSLL, de despesas com amortização de ágio deduzidas indevidamente pela contribuinte encontra amparo nas normas que regem a exigência da referida contribuição.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário; não conhecer do recurso de ofício; indeferir o pedido de apensação do presente processo ao de nº 16327.721471/2012-54.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias