



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

Processo nº 16327.721476/2012-87
Recurso nº
Resolução nº **1201-000.165 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Seção de 4 de fevereiro de 2015
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrentes UNIBANCO-UNIAO DE BANCOS BRASILEIROS S.A. e
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Rafael Vidal de Araújo (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, André Almeida Blanco e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se de recursos de ofício e voluntário interpostos nos termos do art. 33 e 34, I, do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 16-48.006, exarado pela 10ª Turma da DRJ 1 em São Paulo - SP.

Por bem descrever os fatos litigiosos objeto do presente processo, tomo de empréstimo o relatório contido na decisão de primeiro grau (fl. 1621 e ss.):

DA AUTUAÇÃO

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1329/1354, em fiscalização empreendida junto à contribuinte acima identificada, o Auditor-Fiscal autuante verificou em síntese que:

1. A contribuinte realizou amortização de ágio, com a consequente

redução das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, ágio este escriturado

Documento assinado digitalmente em 10/02/2015 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 17/03/2015 p

or RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 10/02/2015 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 18/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

por ocasião da aquisição do controle acionário da empresa Caixa Brasil de Participações S.A (CBP), CNPJ 04.085.359/0001-60, ocorrida em 29/09/2000, conforme o Contrato de Associação de fls.882/917.

2. As despesas com amortização de ágio incorridas pela fiscalizada durante o período compreendido nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008 são decorrentes de eventos societários ocorridos nos anos-calendário de 2000 a 2002, que demonstraram ter por finalidade possibilitar que fossem aproveitados os benefícios fiscais previstos nos artigos 385 e 386 do RIR/99.

3. No ano de 2000, a contribuinte implementou expansão de atividades no mercado financeiro nacional, por meio de aquisições de outras instituições financeiras, sendo uma delas o Banco Bandeirantes S.A. (BBSA) e suas controladas. Destaque-se que o BBSA era controlador de empresas de diversos ramos, dentre os quais: cartões de crédito, seguros, corretagem e distribuição de valores mobiliários, capitalização, arrendamento mercantil, investimentos e factoring.

4. À época, 98,11% do controle acionário do BBSA era detido pelo grupo português Caixa Geral de Depósitos (CGD), por intermédio de sua subsidiária portuguesa Caixa Brasil S.G.P.S. S.A. (CB).

5. A contribuinte adquiriu a totalidade do controle acionário do BBSA por meio de processo que envolveu as seguintes etapas cronológicas:

5.1. Em 02/07/2000, a contribuinte fiscalizada, a Unibanco Holdings S.A, e as empresas CGD/CB firmaram Carta-Contrato (fls. 1118/1128), tendo por objeto principal a aquisição da participação acionária no BBSA detida pela CGD/CB, pelo valor de R\$ 1.258.000.000,00, a ser quitado mediante incorporação de ações de emissão da fiscalizada, com data de fechamento do negócio, após a realização de auditoria e ajustes, em 31/08/2000.

5.2. Em 20/09/2000 foi constituída a CBP, com capital social de R\$ 1.000,00, tendo como acionistas as sociedades CB e CGD.

5.3. Em 29/09/2000, a contribuinte, a Unibanco Holdings S.A., e as empresas CGD/CB firmaram Contrato de Associação (contrato às fls. 882/917 e anexos às fls. 1133/1179), reduzindo o valor da transação para R\$ 1.043.771.399,00 (item (5) às fls. 885).

5.4. Em 02/10/2000, o BBSA passou a ter gestão compartilhada com a contribuinte, sob a liderança desta, mediante a substituição da diretoria do BBSA, conforme o item 2.7 do Contrato de Associação (fls. 888).

5.5. Em 21/11/2000 foi emitido "Laudo de Avaliação Contábil do Banco Bandeirantes S.A." (fls. 1189/1228), que apurou um patrimônio líquido do BBSA, em 30/09/2000, no valor de R\$ 412.924.236,61 (fls. 1191).

5.6. Em 30/11/2000, conforme AGE e boletim de subscrição (fls. 1180/1185), a CBP teve seu capital social aumentado de R\$ 1.000,00 para R\$ 498.925.236,00, mediante subscrição (i) de R\$ 36.000.000,00

em dinheiro pelo Banco Financial Português, CNPJ 33.466.988/0001-38, e (ii) de R\$ 462.924.236,00 pela empresa CB, dos quais R\$ 50.000.000,00 em dinheiro e R\$ 412.924.236,00 por meio de ações do BBSA, avaliadas de acordo com o supracitado laudo.

5.7. Em 11/12/2000, a contribuinte, a Unibanco Holdings S.A., e as empresas CGD/CB celebraram “Protocolo e Justificação de Incorporação de Ações da Caixa Brasil Participações S.A. pelo UNIBANCO - União de Bancos Brasileiros S.A.” (fls. 1021/1024), no valor de R\$ 1.043.771.399,00 estabelecido pelo Contrato de Associação. Na mesma data, as empresas em questão também celebraram “Protocolo e Justificação de Incorporação de Ações do Banco Bandeirantes S.A. pelo UNIBANCO - União de Bancos Brasileiros S.A.” (fls. 1012/1015), referente aos acionistas minoritários.

5.8. Em 12/12/2000, a empresa Finantia Brasil Ltda. apresenta “Relatório de Avaliação da Caixa Brasil Participações S.A. e de sua participação controladora no Banco Bandeirantes S.A.” (fls. 1081/1114) e “Relatório de Avaliação do Banco Bandeirantes S.A. e empresas controladas” (fls. 1046/1080).

5.9. Em 20/12/2000, a CBP aprova em AGE o “Protocolo e Justificativa de Incorporação de Ações” firmado em 11/12/2000, e autoriza a participação de dirigente da empresa em AGE da contribuinte fiscalizada, agendada para 27/12/2000, com poderes para praticar todos os atos necessários à efetivação da incorporação de ações.

5.10. Em 27/12/2000, a contribuinte aprova em AGE os relatórios de avaliação e o protocolo e justificação de incorporação de ações detidas pela CBP (fls. 1025/1028). No dia seguinte foram aprovados os relatórios de avaliação e o protocolo e justificação de incorporação de ações detidas pelos minoritários (fls. 1016/1020).

5.11. No final de 2000 e ao longo do ano-calendário de 2001, tem sequência a reorganização societária, mediante a repartição das sociedades dos ramos de capitalização, seguros, arrendamento mercantil e cartões de crédito, então controladas pelo BBSA, para sociedades do mesmo ramo de atividade do grupo UNIBANCO, conforme o item 10 das “Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras em 31 de dezembro de 2001 e de 2000 do UNIBANCO e empresas controladas” (fls.1244).

5.12. Em 19/09/2001, o capital social da empresa CBP foi reduzido de R\$ 498.925 mil para R\$ 415.425 mil, mediante o cancelamento de 33.751.010.509 ações ordinárias nominativas, com a entrega de R\$ 83.500 mil em espécie à contribuinte, a título de devolução de sua participação no capital da sociedade, conforme nota explicativa 5 das demonstrações financeiras em 31/12/2002.

5.13. Em 15/10/2002, o conselho de administração da contribuinte apresenta proposta (fls. 1029/1031) de aprovação de “Protocolo e Justificativa de Incorporação da Caixa Brasileira de Participações S.A. pelo UNIBANCO - União de Bancos Brasileiros S.A.” (fls. 1032/1034 e 1035/1037), bem como de laudo de avaliação da CBP a

valores contábeis na data base de 30/09/2002, elaborado por Deloitte Touche Tohmatsu Auditores Independentes (fls. 1038/1041).

5.14. Em 31/10/2002, a contribuinte aprova em AGE a incorporação da CBP a valores contábeis (fls. 1042/1045).

6. O valor do ágio escriturado pela contribuinte no ano-calendário de 2000 foi de R\$ 956.206.658,73, na conta 2.4.1.10.10-0, "Ágios de incorporação diferidos", cuja amortização anual é demonstrada na tabela a seguir, de acordo com o demonstrativo de apropriação de ágio/deságio de fls. 837:

Amortização Anual do Ágio

Ano	Valor (R\$)
2001	50.007.638,00
2002	48.871.101,00
2003	50.007.638,00
2004	191.241.331,75
2005	191.241.331,80
2006	191.241.331,80
2007	191.241.331,80
2008	42.354.954,50
Total	956.206.658,65

7. Intimada a esclarecer a fundamentação legal para a apuração deste ágio e seu tratamento tributário, a contribuinte indicou o embasamento de "expectativa de lucros futuros", com enquadramento legal no Decreto-Lei nº 1.598, art. 20, §2º, inciso II (item 2 da resposta às fls. 878).

8. Todavia, o verdadeiro propósito negocial entre os conglomerados financeiros UNIBANCO e CGD foi o de associação, como indica o próprio título do instrumento contratual firmado em 29/09/2000.

8.1. Conforme descrito, a operação foi consumada mediante a troca de participações acionárias, direta ou indiretamente possuídas pelos dois conglomerados financeiros, sendo que, no final do processo, a contribuinte efetivamente não incorporou ao seu patrimônio o BBSA.

8.2. De fato, o BBSA continua ativo até a data da presente fiscalização, sob nova denominação - UNICARD BANCO MÚLTIPLO S.A., além do que grande parte das empresas por ele controladas, e que compunham considerável parte de seu patrimônio, foram incorporadas em 2001 e anos subsequentes a outras empresas congêneres do conglomerado

UNIBANCO, distintas da ora fiscalizada, conforme a relação de 14 empresas às fls.1338.

8.3. Intimada a detalhar o tratamento dispensado à rede de agências do BBSA, a contribuinte apresentou planilha relacionando a movimentação no ano-calendário de 2001 (fls.1267/1269). Observa-se que, como não houve incorporação da matriz, nem mesmo as agências do BBSA puderam ser incorporadas, sendo que, na prática, as agências foram baixadas e posteriormente reabertas com o CNPJ da contribuinte fiscalizada, procedimento que seria desnecessário caso houvesse uma efetiva incorporação.

8.4. Note-se que a contribuinte poderia ter adquirido o controle acionário do BBSA diretamente da CGD/CB, quando da formalização da Carta-Proposta em 02/07/2000, mas utilizou empresa-veículo para a formação do ágio, no caso, a CBP.

8.5. Cabe destacar ainda que, por força do Contrato de Associação, os conglomerados UNIBANCO, CGD e suas controladas/coligadas firmaram "ALIANÇA ESTRATÉGICA - item XIV", com cláusula de "EXCLUSIVIDADE - item XV", firmada por meio do item 15.1, a seguir transcrito (fls.908):

15.1 - Em decorrência do disposto nas cláusulas 14.3 e 14.4 acima, cada uma das PARTES concorda em dar à outra exclusividade com relação à atuação como parceiros estratégicos no Brasil e em Portugal em atividades de natureza financeira, não podendo firmar acordos ou compromissos com terceiros similares à presente associação, sem primeiramente obter o consentimento expresso da outra PARTE, levando em conta compromissos já existentes.

8.6. Em função desta exclusividade, as partes, antes já relacionadas por gestão compartilhada, passaram a ser legalmente vinculadas nos termos dos incisos IX e X, do artigo 244, do RIR/99.

8.7. Esta vinculação, na forma de acordo operacional, por si só já seria suficiente para alcançar os objetivos de ambos os grupos econômicos em expandir suas atividades no Brasil e em Portugal, sendo desnecessária qualquer operação societária.

8.8. Ainda que houvesse a necessidade de aquisição de participações societárias, esta deveria se dar diretamente, mediante troca direta de ações do UNIBANCO e da CGD, sendo que o objetivo da operação envolvendo o BBSA foi o de simplesmente obter vantagem fiscal indevida.

8.9. Conclui-se, assim, que o planejamento tributário engendrado pelos conglomerados UNIBANCO e CGD como uma operação de aquisição de controle acionário entre partes independentes, com ágio baseado em rentabilidade futura com posterior incorporação da sociedade controlada, não se caracterizou, pois houve uma simples associação, consubstanciada pela troca de participações acionárias, na qual, mesmo que houvesse ágio gerado, não seria inadmissível a dedutibilidade da amortização do ágio efetivada pela contribuinte

fiscalizada, por não haver se concretizado de fato a incorporação de sociedades conforme pretendido pelas partes.

9. Cumpre observar também que o ágio foi incorretamente classificado pela contribuinte como baseado em rentabilidade futura.

9.1. O critério legal de avaliação do investimento da contribuinte na empresa CBP é o valor do patrimônio líquido, previsto no artigo 384 do RIR/99. Desta forma, o momento de apuração de qualquer ágio se dá por ocasião de aquisição da participação.

9.2. No caso em tela, esta ocasião se deu em 29/09/2000, quando foi efetivada a negociação da transferência do controle acionário da CBP para a contribuinte, mediante a assinatura do Contrato de Associação, cuja cláusula 2.7 dispôs que a contribuinte assumiria a gestão do BBSA em 02/10/2000.

10. Cabe destacar que o demonstrativo exigido como documentação comprobatória da fundamentação econômica do ágio foi lavrado em 12/12/2000, ou seja, em data posterior à transação efetivada em 29/09/2000 com a assinatura do Contrato de Associação, o que contraria o previsto no caput e §3º do artigo 385 do RIR/99.

10.1. O próprio relatório elaborado pela Finantia Brasil Ltda, em seu item I - "Antecedentes e Objetivo" reconhece que a negociação foi concluída em 29/09/2000 (fls.1048).

10.2. Além disso, apesar de o valor nominal de cada tipo de ação oferecido na negociação ter variado significativamente no período compreendido entre julho (data da Carta-Contrato) e 27/12/2000 (UNIT de R\$ 101,6941 para R\$ 108,00; e Unibanco ON de R\$ 95,9983 para R\$ 114,00), não houve ajuste na quantidade de títulos oferecida.

10.3. Numa transação desta natureza, o documento de avaliação econômico-financeira deveria ser o primeiro a ser elaborado, a fim de servir de subsídio e fundamentação econômica à Carta-Contrato de 02/07/2000, e não como efetivamente ocorreu, ao ser elaborado após consumados os fatos, com pretensão efeito de convalidar atos já praticados sem prévio enquadramento na fundamentação legal pretendida.

10.4. O fundamento econômico do ágio deve ser caracterizado, na realidade, como aquisição de fundo de comércio ou outros motivos, pois representou uma mera aquisição da carteira de clientes e pontos de venda, sem qualquer conexão com rentabilidade futura.

11. Para a consecução dos objetivos comerciais e econômicos em questão, era desnecessária a empresa CBP, criada em 20/09/2000, posteriormente à assinatura da Carta-Contrato de 02/07/2000, e baixada por incorporação em 31/10/2002, após a reorganização societária das empresas controladas pelo BBSA ocorrida, principalmente, no ano-calendário de 2001.

11.1. Todas as operações poderiam ter sido feitas diretamente com as empresas CGD e CB, detentoras das ações do BBSA e dos demais bens negociados, opção esta não escolhida em função da falta de interesse,

por parte da fiscalizada, na efetiva incorporação do BBSA e respectivas controladas.

12. A contribuinte também não demonstrou como foi apurado o ágio escriturado em 2000, e amortizado no período de 2001 a 2008, num montante de R\$ 956.206.658,73, tendo em vista a ausência de apresentação de memória de cálculo e respectiva escrituração contábil e fiscal, limitando-se a informar que este valor é igual ao definido no relatório de avaliação como o valor presente dos investimentos adquiridos, conforme o item 3 da resposta de fls.1229/1234.

12.1. Destaque-se que o valor do ágio é obtido mediante a diferença entre o valor da transação e o valor patrimonial dos bens adquiridos.

12.2. Considerada a data de fechamento do negócio em 29/09/2000 e o valor do BBSA negociado em R\$ 957.771.399,00 (R\$ 1.043.771.399,00 menos R\$ 86.000.000,00, referentes a outros ativos) deduzido o seu valor patrimonial em 30/09/2000, igual a R\$ 412.924.236,61, conforme o "Laudo de Avaliação Contábil do Banco Bandeirantes S.A." emitido em 21/11/2000, apura-se o valor de R\$ 544.847.162,39, e não R\$ 956.206.658,70 como escriturado pela contribuinte, gerando um excesso de R\$ 411.359.496,31.

12.3. Assim, considerando que nos anos-calendário de 2006 a 2008 a contribuinte amortizou um total de R\$ 424.837.618,18 (R\$ 191.241.331,80 em 2006; R\$ 191.241.331,80 em 2007; e R\$ 42.354.954,58 em 2008), restaria para o ano-calendário 2008 apenas R\$ 13.478.121,87 (R\$424.837.618,18 menos R\$ 411.359.496,31) de possível amortização, sendo indevida a totalidade dos valores amortizados nos anos-calendário 2006 e 2007.

13. Há que se ressaltar que a repartição do BBSA já estava previamente planejada, conforme consta do item 9, letra (f) das notas explicativas da Administração às demonstrações financeiras em 31 de dezembro de 2000 e de 1999 (fls.946/947).

13.1. Ali estão descritas as transferências das operações de capitalização, arrendamento mercantil e seguros das controladas do BBSA para congêneres do conglomerado financeiro Unibanco, que não a própria contribuinte fiscalizada, primeiramente mediante transferência do controle acionário e posteriormente mediante incorporação.

13.2. Assim, não há que se falar em previsão de rentabilidade futura para a contribuinte fiscalizada, no que concerne à parte das operações do conglomerado BBSA que, de antemão, já se sabia que não mais fariam parte do controle direto da fiscalizada.

13.3. Intimada a indicar os efeitos desta repartição, a contribuinte explicou que a avaliação elaborada pela Finantia Brasil levou em consideração o conjunto de empresas (fls.1231):

O objetivo do referido laudo é o de demonstrar o Fluxo de Caixa futuro do grupo empresarial então adquirido, e não o de definir taxativamente o valor do ágio a ser pago na negociação, ou mesmo de segmentar o valor do ágio por negócio empresarial do

grupo que está sendo adquirido. O valor efetivo do negocio é definido pelas partes.

13.4. Ao contrário do afirmado pela contribuinte, o quadro de fls. 1345 demonstra que, de um pretense ágio de R\$ 544.847.162,39, deve-se fazer um ajuste da ordem de 37,18% a título de operações anteriormente sob controle do BBSA e que foram transferidas para outras sociedades distintas da contribuinte fiscalizada, o que implica numa glosa de R\$ 202.574.174,97.

14. Pelo exposto, ficou caracterizada a ação dolosa de caracterizar o ágio como rentabilidade futura, uma vez que desde o princípio já foi estabelecido em Carta-Contrato que a verdadeira fundamentação era "Fundo de Comércio e/ou outros motivos", cabendo destacar, dos eventos subsequentes, a criação de empresa veículo e a elaboração de relatórios de avaliação para suportar o benefício fiscal pretendido, tudo sem motivação extra-tributária, e com a única finalidade de diminuição ou não pagamento de tributos.

14.1. No caso, houve o evidente intuito de fraude, tendo em vista a aquisição simulada de participação societária com ágio fundamentado de maneira diversa do real, e pela simulação dos demais atos encadeados, em especial a pretensa "incorporação de sociedade", que não ocorreu de fato.

14.2. Conclui-se, assim, que o fiscalizado impediu dolosamente a ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL, de acordo com o art.72 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

14.3. Pelas razões expostas, impõe-se realizar o lançamento de multa qualificada, pelo evidente intuito de fraude, com fundamento no art. 44, §1º e inciso II, "b", da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art.14 da Lei nº 11.488/2007.

15. Ademais, em função do evidente intuito de fraude, cabe a aplicação do prazo previsto no inciso I, do artigo 173, e não do prazo previsto no §4º, do artigo 150, do CTN, motivo pelo qual foram alcançados os valores deduzidos pela contribuinte no ano-calendário de 2006.

16. A contribuinte também registrou, nas DIPJ relativas aos anos-calendário de 2007 e 2008, despesas de amortização de ágio nas aquisições de investimentos avaliados pelo Patrimônio Líquido, nos valores, respectivamente, de R\$ 24.979.414,92 (fls. 817) e R\$ 59.351.128,49 (fls.837), que foram adicionadas na apuração do lucro real (fls. 1286 e 1296), mas não na apuração da CSLL (fls. 1295 e 1306), conforme a planilha apresentada pela contribuinte às fls.1285.

16.1. Intimada a esclarecer o procedimento adotado, conforme os itens 11 a 13 do Termo de Intimação Fiscal nº 01 (fls.03), a contribuinte alegou às fls.797 que:

[...] Segundo o artigo 391 do RIR, as despesas com a amortização de ágio foram adicionadas ao lucro líquido na determinação do lucro real. Por outro lado, no que concerne à CSLL, ressaltamos que por inexistência de legislação que determine a sua adição à base de cálculo da CSLL, irrelevante o

fato de a realização do investimento ter ocorrido ou não (alienação ou liquidação).

16.2. Contudo, não cabe razão à contribuinte, sendo obrigatória a adição da despesa de amortização de ágio na apuração da base de cálculo da CSLL, nos termos da legislação de regência.

17. Tanto a dedução da amortização do ágio, como a ausência de adição na apuração da base de cálculo da CSLL de despesa de amortização de ágio, resultaram numa diminuição indevida das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL apuradas pela contribuinte, conforme sua opção com base em balanço ou balancete de suspensão/redução, consoante a DIPJ 2008, ano-calendário de 2007 (ND 1751034 – fls.193/391), e a DIPJ 2009, ano-calendário de 2008 (ND 1678381 – fls.392/793).

17.1. No caso em tela, as Fichas 11 e 16 das DIPJ (estimativas IRPJ e CSLL) e a escrituração da contribuinte relativa aos anos-calendário de 2007 e 2008 evidenciam que a contabilização mensal da amortização de ágio, bem como a falta de adição deste mesmo tipo de despesa na apuração da CSLL, reduziram indevidamente as bases de cálculo, gerando insuficiência de recolhimento das estimativas.

17.2. Assim, é cabível a aplicação de multa isolada, com fundamento no art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art.14 da Lei nº 11.488/2007, de acordo com os valores da tabela resumo de fls. 1353.

18. A contribuinte ainda compensou prejuízos fiscais na apuração do lucro real do ano-calendário de 2007, no valor de R\$ 44.723.299,84. Todavia, pesquisa ao sistema SAPLI (fls. 1307/1313) demonstra que não havia saldo a compensar em 31 de dezembro de 2006, motivo pelo qual deve-se proceder à glosa deste valor.

Em decorrência das constatações feitas pela fiscalização, em 13/12/2012 foram lavrados Autos de Infração de IRPJ (fls. 1356/1370) e CSLL (fls. 1371/1384), com os valores a seguir discriminados:

(...)

DA IMPUGNAÇÃO

A autuada apresentou a impugnação de fls. 1395/1449, protocolizada em 14/01/2013 e acompanhada dos documentos de fls. 1450/1618, expondo, em síntese, que:

1. Considerando que o lançamento somente se materializou em 14/12/2012, ou seja, mais de cinco anos contados a partir de uma parcela dos fatos geradores, conclui-se que parte dos créditos exigidos no lançamento de ofício já estava extinta pela decadência, nos termos do §4º, do art.150, do CTN.

1.1. Nem se alegue que o prazo de decadência aplicável ao presente caso seria o previsto nos termos do art.173, inciso I, do CTN, sob o fundamento de que teria havido fraude ou simulação, pois nenhuma das duas hipóteses se concretizou.

2. A impugnante não realizou as operações ora em análise com evidente intuito de fraude.

2.1. Em nenhum momento a Carta-Contrato estabeleceu que a verdadeira fundamentação do ágio fosse “fundo de comércio e/ou outros motivos”. Era objetivo da Carta-Contrato simplesmente apresentar uma oferta vinculativa por parte do grupo Unibanco à Caixa Geral de Depósitos para a aquisição do BBSA, descrevendo os principais aspectos do contrato que viria a ser assinado entre as partes.

2.2. Os eventos subsequentes à assinatura do Contrato de Associação não indicam uma ação dolosa da contribuinte, nem sugerem que a única finalidade da impugnante nas operações percorridas era a de economizar tributos.

3. Ao realizar a incorporação de ações, a impugnante efetivamente adquiriu o controle do BBSA e suas controladas, tratando-se tal instituto de forma legítima de aquisição de patrimônio.

3.1. Como consequência da associação entre Unibanco e o grupo português, a impugnante efetivamente adquiriu o controle do BBSA e suas controladas, tendo posteriormente incorporado tais controladas nas empresas do grupo Unibanco que atuavam no mesmo segmento.

3.2. O propósito negocial último da operação em voga consistiu na aquisição do controle do grupo Bandeirantes e a consequente expansão das atividades do Unibanco, principalmente no Brasil e em Portugal, logo resta infundada a alegação de que somente se buscou a economia de tributos.

4. A carteira de clientes e o número de agências por si só não teriam qualquer valor para a impugnante: é a rentabilidade que tais ativos, integrados ao patrimônio do Unibanco, acarretariam que gerou a avaliação positiva.

4.1. O laudo de avaliação da CBP e do BBSA de dezembro de 2000, momento do fechamento do negócio, não deixa dúvida da rentabilidade futura, que decorreu da sinergia verificada após a aquisição e incorporação do negócio.

5. A data da transferência do controle acionário efetiva foi dezembro de 2000, quando da autorização do BACEN, que era condição precedente e condicional ao fechamento, sendo que o fato de o preço da operação ter se estabelecido na data-base setembro de 2000 não tem o condão de alterar a data do fechamento da transação.

5.1. O negócio foi efetivamente concretizado apenas em dezembro de 2000, quando da autorização do BACEN. Até então havia mero contrato de associação, pendente da implementação de cláusulas precedentes, em especial da autorização do BACEN, sem a qual o negócio pretendido não poderia se realizar. Inclusive, foi necessária a prorrogação da conclusão do negócio em razão da demora na emissão da autorização por parte do órgão regulador, condição precedente e condicional ao fechamento.

5.2. A alocação do ágio não pode ser confundida com o estabelecimento do preço. Assim, quando da assinatura da Carta-Contrato de julho de 2000, e do Contrato de Associação de setembro de 2000, foram estabelecidas premissas, mas ainda não fundamentadas em um estudo detalhado por auditores, como assim o negócio previa. Por isso, somente após verificado o sobrepreço é que pode ser feita a alocação do ágio.

5.3. Dessa forma, o laudo de avaliação da empresa adquirida é perfeitamente válido e competente para fundamentar o ágio relacionado ao negócio adquirido pela impugnante.

6. A CBP foi constituída dentro do grupo CGD para viabilizar a operação, concentrando a participação do BBSA e os ativos e passivos envolvidos na operação. A CBP foi instituída sem ingerência do grupo Unibanco, não se tratando de mera empresa veículo criada com o único objetivo de indevido aproveitamento fiscal do ágio.

6.1. Cumpre observar que a CBP existiu por mais de 2 (dois) anos, de 2000 a 2002, quando de sua efetiva incorporação pelo Unibanco.

6.2. Ressalte-se que a utilização de empresa veículo não demonstra que o propósito negocial era o de simplesmente evitar ou diminuir a incidência de tributo, eis que não existe qualquer ilegitimidade na utilização de empresa veículo.

6.3. No presente caso, o ágio teria sido gerado independentemente da CBP, sendo que o resultado da transação, para fins fiscais, teria sido idêntico. Assim, o propósito da utilização da CBP nunca foi outro que não possibilitar a concretização do negócio, independentemente dos efeitos fiscais que acarretaria.

7. O valor do ágio gerado na aquisição do BBSA pelo Unibanco foi apurado pela impugnante a partir de premissas constantes no laudo de avaliação da Caixa Brasil Participações e sua participação no BBSA (fls. 1081/1114).

7.1. Segundo consta nas páginas 20 e 23 do laudo de avaliação em comento, realizado pela consultoria Finantia Brasil, o valor das ações da Caixa Brasil Participações, cujo patrimônio compreende a participação controladora no BBSA, após aplicação do desconto a valor presente dos fluxos de caixa projetados, na data base de 31 de dezembro de 1999, seria de R\$ 1.142 milhões, o qual, quando confrontado com o valor patrimonial (R\$ 323 milhões) do BBSA da mesma data, resultaria em um ágio no valor de R\$ 819 milhões.

7.2. Ocorre que a operação em comento somente se materializou em dezembro do ano subsequente e, considerando que a finalidade do laudo de avaliação era apenas o de fundamentar o ágio como decorrente de rentabilidade futura e não destacar o valor de ágio a ser amortizado pelo Unibanco, para a aferição do valor de ágio a ser registrado em sua contabilidade, a impugnante baseou-se no valor patrimonial do BBSA em dezembro de 2000 (R\$ 232 milhões), considerando os ajustes apurados na auditoria contábil (due diligence), e o preço pago pela aquisição (R\$ 1.043 milhões), conforme demonstra-se abaixo:

Descrição	31/12/200
Patrimônio Líquido	232.248.000,00
Aumento de capital	86.000.000,00
Outros Ajustes	100.000.000,00
Ajustes <i>Due Diligence</i>	(232.000.000,00)
(=) Total do Patrimônio Líquido	186.248.000,00
(-) Preço pago	1.043.771.399,00
(=) Ágio apurado	857.523.399,00

7.3. *Cumpra ressaltar que o preço pago pelo negócio estava plenamente suportado pelo laudo de avaliação realizado pela empresa de consultoria, eis que inferior ao fundamentado no referido documento.*

7.4. *Desse modo, resta claro que o ágio sob análise atende aos requisitos de dedutibilidade fiscal previstos nos arts. 385 e 386, do RIR/99, eis que (i) decorre da diferença entre o valor efetivamente pago na aquisição de nova participação societária e o valor patrimonial da investida (BBSA), e (ii) tem como fundamento econômico a expectativa de resultados futuros, cujas projeções de fluxo de caixa descontado encontram-se demonstradas em laudo de avaliação econômico-financeira elaborado por auditores independentes.*

8. *Por conta da segregação e incorporação das empresas do grupo Bandeirantes por empresas do grupo Unibanco de cada uma das atividades desenvolvidas, o Fisco alega que o ágio deveria sofrer um ajuste proporcional às empresas que foram transferidas para outras sociedades que não o Unibanco.*

8.1. *No caso concreto, o ágio apurado no laudo de avaliação levou em conta os ativos da empresa avaliada e de suas controladas, bem como a projeção de resultados futuros seus e de suas controladas, formando a figura do “ágio aglutinado”.*

8.2. *Apesar de em termos econômicos fazer sentido que o ágio formado se espelhe no patrimônio que lhe deu causa, a verdade é que da letra da Lei 9.532/97 não se verifica essa obrigação.*

8.3. *A lei elegeu como condição para dedutibilidade da amortização do ágio a incorporação, cisão ou fusão do investimento que lhe deu causa, pouco importando se a perspectiva de lucros que lhe tenha dado causa seja derivada da própria investida cujo patrimônio tenha sido absorvido ou de terceiras empresas das quais tinha controle.*

8.4. *Cabe observar que as empresas listadas pelo Fisco sempre estiveram sobre o controle acionário do Unibanco nas datas das incorporações, conforme os documentos de fls. 1523/1533.*

9. *No caso em discussão não houve qualquer intenção dolosa por parte da impugnante.*

9.1. *Assim sendo, não cabe a multa qualificada de 150%, nos moldes do artigo 44, I, §1º, da Lei 9.430/1996, sobre os valores de IRPJ e*

CSLL decorrentes da glosa da amortização de ágio realizada pela impugnante.

10. Não existe determinação legal para a indedutibilidade das amortizações contábeis do ágio escriturado pela impugnante da base de cálculo da CSLL, diversamente do que se verifica na legislação do imposto de renda, razão pela qual foi legítima a dedução efetuada antes mesmo da realização de qualquer operação societária.

10.1. Assim, uma vez tendo escriturado um ágio na aquisição de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido, a impugnante passou a legitimamente deduzir as amortizações fiscais do ágio para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, a despeito de adicioná-las na apuração do lucro real.

11. A aplicação cumulativa da multa de ofício com a multa isolada não pode prosperar, pois implica na dupla penalização pelo mesmo fato.

11.1. Em face do princípio da consunção, a penalidade aplicável à infração mais grave absorve a penalidade imposta a eventual infração que antecedeu àquela e por ela foi englobada, sendo que negar a aplicação de tal princípio ofenderia o inciso IV, do art.150, da CF. Além disso, nos termos dos arts.108, IV, e 112, do CTN, as penalidades tributárias devem ser interpretadas com equidade e, em caso de dúvida, a favor do contribuinte.

12. A planilha de cálculos da multa isolada não foi disponibilizada para que a contribuinte pudesse verificar eventual insuficiência de recolhimento nas estimativas de IRPJ e CSLL, nos anos-calendário de 2007 e 2008, logo, em face do cerceamento do direito de defesa, deve ser considerada nula a aplicação da referida multa.

13. Conforme cálculos realizados pela impugnante às fls. 1535/1538, com base nas DIPJ dos anos-calendário de 2007 e 2008 e nas planilhas de apuração do IRPJ e da CSLL acostadas às fls. 800/839, foram localizadas diferenças que levaram a uma cobrança de multa isolada a maior de R\$ 32.955.234,86.

14. Uma vez que o reconhecimento da legitimidade de parte do saldo de prejuízo fiscal de 2007 (objeto do presente processo) está condicionado ao resultado de processos ainda pendentes de julgamento, conforme os documentos de fls. 1541/1618, deve-se, ao menos, proceder o sobrestamento do presente feito, a fim de evitar decisões conflitantes acerca dos mesmos fatos e matérias.

15. Por fim, requer provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente pela oportuna juntada de documentos.

Ao apreciar as razões de defesa a DRJ de origem julgou parcialmente procedente a impugnação para afastar parte da multa isolada lançada. Ademais, por haver exonerado a contribuinte do pagamento de encargos de multa em montante superior ao limite de sua alçada, o órgão *a quo* submeteu sua decisão à reexame por parte deste Conselho.

Irresignada com a parcela da exigência mantida, a interessada interpôs recurso voluntário onde, em síntese, reproduz os argumentos aduzidos na impugnação ao lançamento

(fl. 1669 e ss.).

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) Da Preliminar de Sobrestamento do Processo

Conforme descrito no item 5 de seu termo de verificação fiscal (fl. 1353 e ss.), a autoridade tributária informa haver glosado compensação de prejuízo fiscal realizada pela contribuinte em sua DIPJ relativa ao ano-calendário de 2007, no montante de R\$ 44.723.299,84, sob o argumento de que, em razão de autuações anteriores, não mais havia saldo de prejuízo fiscal a ser compensado em 2007 (não houve autuação por compensação indevida de base negativa da CSLL).

Ocorre que não há no TVF informação sobre o número do processo em virtude do qual foi alterado o saldo do prejuízo fiscal acumulado (há ali apenas a informação de que no PAF nº 16327.721115/2012-13 - em verdade, PAF nº 16327.720115/2012-13 - a base de cálculo do IRPJ foi alterada, não tendo havido glosa da compensação indevida do aludido prejuízo fiscal - vide extrato à fl. 1314 e ss.).

Pelo exame do histórico de glosa de prejuízos fiscais acostado à fl. 1310 (SAPLI), é possível concluir, em princípio, que a redução do saldo de prejuízo fiscal ocorreu no âmbito do processo nº 16327.001355/2008-39.

Em seu recurso voluntário a interessada pede seja sobrestado o julgamento do presente processo sob a alegação de que a glosa de prejuízos fiscais acumulados em períodos anteriores a 2007 ainda encontra-se *sub judice*, seja administrativamente, seja judicialmente.

Aponta os seguintes processos administrativos onde ainda haveria controvérsia sobre o saldo de prejuízos fiscais acumulados compensados em 2007 (fl. 1772): 16561.000189/2007-08, 16561.000190/2007-08, 16327.001263/2005-14, 16327.001898/2002-61, 16327.000025/2007-45, 16327.000643/2007-95 e 16327.001710/2010-94.

Em consulta ao sítio do CARF na internet é possível verificar que o referido processo nº 16327.001355/2008-39, indicado no SAPLI, encontra-se atualmente na fase de exame de admissibilidade de recurso especial, ou seja, não há trânsito em julgado, fato que ensejaria o sobrestamento da apreciação do presente processo, acaso aquele processo seja realmente a origem da glosa de prejuízos fiscais.

Posteriormente a interessada acostou aos autos documento informando que o mandado de segurança nº 2003.61.00.003757-8 transitou em julgado, extinguindo assim o crédito tributário lançado no processo nº 16561.000189/2007-08, revertendo compensações de prejuízos fiscais no montante de R\$ 710.700.372,30 e de base negativa da contribuição no valor de R\$ 524.128.845,51. Diz ainda que tal fato, por si só, já ensejaria o afastamento da exigência do IRPJ no tocante à glosa de prejuízos fiscais no ano de 2007. Afirma ainda que no lançamento o auditor não promoveu a compensação entre 30% CSLL lançada e a base negativa da contribuição existente.

2) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto pela conversão do presente julgamento em diligência a fim de que a autoridade fiscal de jurisdição da contribuinte:

Processo nº 16327.721476/2012-87
Resolução n.º **1201-000.165**

S1-C2T1
Fl. 16

- a) atualize, se for o caso, o montante do prejuízo fiscal e da base negativa da contribuição social passível de compensação em 31/12/2007;
- b) junte aos autos demonstrativo atualizado do SAPLI (IRPJ e CSLL);
- c) informe se no lançamento ora sob exame houve compensação de ofício entre 30% da CSLL exigida e bases negativas de períodos anteriores;
- d) preste outras informações que julgar pertinentes acerca da compensação de prejuízos fiscais e bases negativas da contribuição;
- e) intime a contribuinte a, se assim lhe convier, apresentar contrarrazões ao relatório de diligência no prazo de 20 dias de sua ciência.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto