



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

Processo nº 16561.720019/2016-26
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1201-000.531 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 15 de agosto de 2018
Assunto IRPJ
Recorrente CTEEP - COMPANHIA DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA PAULISTA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência no sentido de que a PFN apresente sua manifestação quanto a aplicação do art.24 da Lei nº 13.655/2018, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteadado - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteadado, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente).

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 3

Relatório

Em 10/03/2016, autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 1585/1601) no valor total de R\$ 21.200.110,92, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL no valor total de R\$ 7.632.039,92 (fls. 1602/1614), foram lavrados contra o sujeito passivo, CTEEP - COMPANHIA DE TRANSMISSAO DE ENERGIA ELETRICA PAULISTA, em função de Custos/Despesas operacionais/Encargos não dedutíveis; de seus reflexos em CSLL e da Falta de recolhimento de IRPJ sobre base de cálculo estimada. Houve exigência da Multa de Ofício no percentual de 75%.

IRPJ

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
IMPOSTO	Cód. Receita Dof 2917	Valor 21.200.110,92
JUROS DE MORA (Calculados até 03/2016)		Valor 7.638.399,95
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 15.900.083,16
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 44.738.594,03

CSLL

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Dof 2973	Valor 7.632.039,92
JUROS DE MORA (Calculados até 03/2016)		Valor 2.749.823,96
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 5.724.029,92
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 16.105.893,80

Relatório Fiscal – fls. 1551/1583 A fiscalização glosou as despesas com a amortização fiscal de ágio com fundamento no art. 3º da Lei 9.249/95, nos arts. 247, 249, 324, 385, 386 e 391 do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR) e nos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/97.

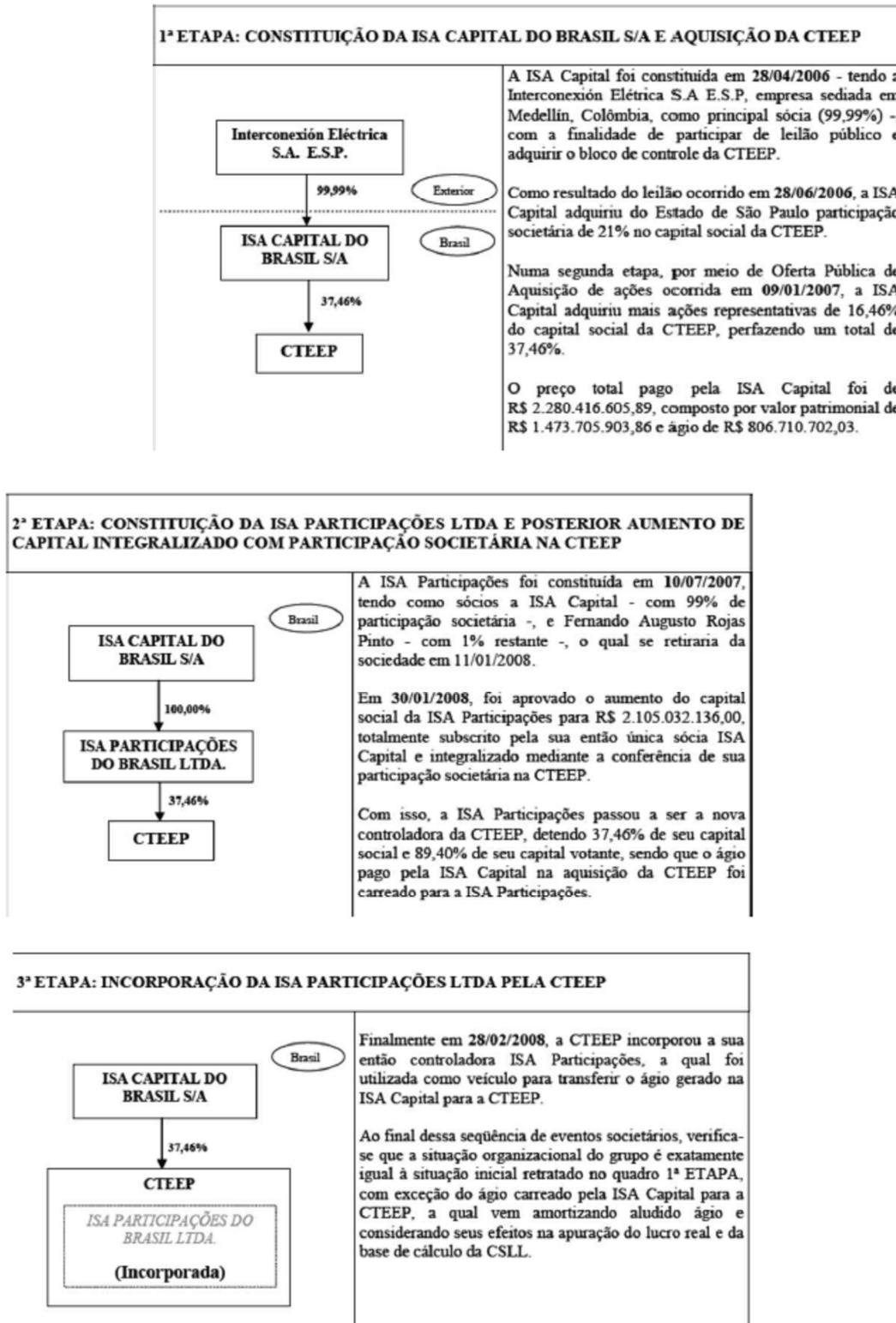
O ágio em questão foi gerado nas operações entre as seguintes sociedades:

- Companhia de Transmissão de Energia Elétrica Paulista –CTEEP, sujeito passivo deste processo, CNPJ 02.998.611/0001-04. A CTEEP é uma sociedade de capital aberto constituída em 04/02/1999 e atua no segmento de transmissão e transformação de energia elétrica.

- ISA Capital do Brasil S/A –ISA Capital. CNPJ 08.075.006/0001-30. A ISA Capital foi constituída em 28/04/2006 com capital estrangeiro, tendo por sócia a Interconexión Elétrica S/A E.S.P., empresa sediada em Medellín, Colômbia, com a finalidade de participar de leilão e adquirir o bloco de controle da CTEEP, anteriormente detido pelo Estado de São Paulo.

- ISA Participações do Brasil S/A – ISA Participações, CNPJ 08.989.507/0001-21. A ISA Participações foi constituída em 10/07/2007, sob a forma de sociedade por quotas de responsabilidade limitada e até sua extinção por incorporação, em 28/02/2008, não apresentou qualquer movimentação negocial, exceção feita apenas para o aumento de capital em 30/01/2008 mediante conferência de ações da CTEEP e ágio correspondente, além de sua incorporação pela empresa investida CTEEP.

A operação foi descrita esquematicamente no TVF da seguinte maneira:



De acordo com a fiscalização, a operação não cumpriu os requisitos legais.

Impugnação

O Termo de ciência de lançamentos e encerramento parcial do procedimento fiscal foi entregue pessoalmente ao sujeito passivo em 11/03/2016, fls. 1617/1618.

Irresignado, o sujeito passivo apresentou impugnação em 12/04/2016, fls. 2626/2627, alegando, em síntese, o que se segue:

Preliminarmente, alega que, ao deixar de indicar norma que lhe autorize afastar os efeitos fiscais oriundos da reorganização societária levada a cabo pela Impugnante e suas controladores, a Fiscalização incorreu em erro de direito, o qual implica nulidade do presente auto de infração.

Alega, também, que houve decadência do direito de o Fisco questionar a forma de registro do ágio, uma vez que passados mais de cinco anos desde a sua formação.

Em seguida, defende que a acusação de inexistência de propósito negocial decorre de análise segmentada da operação pela Fiscalização com violação à própria tese que embasa os lançamentos.

Afirma que a intenção original era que a Impugnante incorporasse diretamente a ISA Capital após esta ter adquirido o seu controle, tal como pretendido pela Fiscalização para reconhecer o direito à amortização fiscal do ágio. Não obstante, em razão de proibição contida nas normas da CVM, bem como restrições advindas da ANEEL, foi necessária a adoção de outra estrutura societária, aprovada pela União Federal por meio de seu agente regulador (ANEEL). O propósito negocial para a utilização da ISA Participações advém de imposições normativas trazidas pela CVM e ANEEL.

Alega que a Fiscalização se equivoca em buscar propósito negocial em apenas uma parte do conjunto de operações realizadas ao longo do processo de desestatização da Impugnante e defende que o propósito negocial deve ser observado no contexto de todos os fatos e operações e não de forma isolada em uma das partes das operações realizadas.

Acrescenta que não houve efetivo ganho fiscal, uma vez que o mesmo resultado – amortização fiscal do ágio – poderia ser obtido por diversas outras estruturas.

Afirma que agiu em absoluta conformidade com a legislação aplicável e que não obteve economia fiscal indevida, uma vez que o resultado tributário obtido nas operações realizadas poderia ter sido atingido, inclusive, por meio de outras operações societárias.

Afirma que, na realidade, a estrutura adotada pela Impugnante e suas controladoras implicou maior ônus tributário que a simples incorporação da ISA Capital, não havendo, portanto, quaisquer motivos para se questioná-la.

Defende que foram observados os requisitos básicos para que seja reconhecido o direito à amortização do ágio: (a) o efetivo pagamento do custo total de aquisição, inclusive o ágio; (b) a realização das operações originais entre partes não ligadas; (c) a demonstração da fundamentação econômica do ágio pago com base na expectativa de rentabilidade futura.

Explica que, após a aquisição de participação societária na Impugnante ocorrida quando da integralização de seu capital, a ISA Participações tornou-se efetiva investidora na Impugnante, tendo apurado ágio na operação e assim, quando da incorporação da ISA Participações, ao contrário do alegado pela autoridade lançadora, houve o atendimento aos

quesitos legais para o início do aproveitamento do benefício fiscal da amortização do ágio – incluindo unificação patrimonial entre investidora e investida.

Afirma que todos os lançamentos contábeis feitos pela Impugnante e suas controladoras foram realizados em consonância com a legislação fiscal e societária aplicável e que não implicam em duplo aproveitamento do ágio.

Aduz que considerando que a ISA Capital não tem qualquer intenção de alienar a Impugnante, não há que se falar em aproveitamento do ágio na apuração do ganho de capital e, conseqüentemente, em “duplo aproveitamento do ágio”.

Cita julgados do CARF.

Defende a inexistência de disposição legal que imponha qualquer vedação a dedutibilidade do ágio para fins de apuração da CSLL.

Subsidiariamente, defende a ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

Finalmente, protesta pela produção de todas as provas admitidas em Direito e pela oportuna sustentação oral de suas razões de defesa.

Decisão da DRJ

Em sessão de julgamento de 21/02/2017, a 2ª Turma da DRJ/BHE, por unanimidade, manteve integralmente o lançamento fiscal, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2012 ÁGIO. TRANSFERÊNCIA. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Em virtude de absoluta ausência de previsão legal, o ágio incorrido na aquisição de participação societária, uma vez transferido para empresa veículo por meio de aumento de capital, não pode ser objeto da amortização antecipada de que trata o inciso III do art. 7º da Lei nº 9.532, de 1997.

ÁGIO. TRANSFERÊNCIA. USO DE EMPRESA VEÍCULO. PRESENÇA DE MOTIVAÇÃO EXTRATRIBUTÁRIA.

ILEGITIMIDADE. A possibilidade de amortização fiscal do ágio por meio de determinada estrutura organizacional não significa que todas as estruturas possíveis permitem o mesmo efeito. Se existem óbices societários, regulatórios ou comerciais que impedem ou desaconselham a reorganização societária entre a investidora e a investida, não é oponível ao Fisco a operação que dribla esses entraves por meio de reorganizações societárias inexistentes de fato.

ÁGIO. INCORPORAÇÃO FICTA. INDEDUTIBILIDADE. A incorporação sem substância econômica que une em uma única sociedade uma pessoa jurídica existente no mundo dos negócios e outra sem existência econômica não é bastante para configurar o requisito legal que autoriza a amortização fiscal do ágio sob pena de fazer letra morta do requisito legal que prevê a necessidade da

ocorrência de reorganização societária sob uma de suas formas: incorporação, cisão ou fusão para a amortização fiscal do ágio.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2012 TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2012 DECADÊNCIA. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. FATO GERADOR.

O fato gerador do IRPJ é constituído por uma série de eventos jurídicos, ocorridos ao longo do ano-base. Em 31 de dezembro, encerra-se a apuração do imposto. Nessa data, ocorre o fato gerador e surge a obrigação tributária.

DECADÊNCIA. FATOS PRETÉRITOS. NATUREZA PROBATÓRIA. POSSIBILIDADE.

A análise da formação do ágio tem natureza de prova e independentemente da data do fato a que se reporte, está sujeita à livre apreciação pelo fisco que pode efetuar o lançamento com base nela desde que o fato gerador esteja dentro do prazo decadencial.

Não existe, na legislação tributária, qualquer limitação temporal, em relação à utilização de prova consubstanciada por fato ocorrido há mais de cinco anos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2012 SUSTENTAÇÃO ORAL. No âmbito do Processo Administrativo Fiscal não existe previsão da sustentação oral no julgamento da impugnação, feito em 1ª Instância Administrativa.

NULIDADE. Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Recurso Voluntário

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário no qual aborda os seguintes tópicos:

Preliminar i-) erro de direito por ausência de motivação válida para desconsiderar a reorganização societária da Recorrente e ii-) decadência do direito do fisco questionar a reestruturação societária

Mérito

i-) existência de propósito negocial na reestruturação;

- ii-) cumprimento dos requisitos legais para amortização do ágio;
- iii-) reflexos na CSLL e
- iv-) ilegalidade de cobrança de juros sobre multa.

Aplicação do LINDB pelo CARF

Posteriormente ao Recurso Voluntário, a Recorrente apresentou questão de ordem para fins de requerer a aplicação imediata do artigo 24, do Decreto-Lei nº 4.657/42, incluído pela Lei nº 13.655/2018, com o conseqüente cancelamento das respectivas autuações fiscais.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos legais, assim, merece ser apreciado.

Questão de Ordem

Como acima relatado, a Recorrente apresentou questão de ordem para fins de requerer a aplicação imediata do artigo 24, do Decreto-Lei nº 4.657/42, incluído pela Lei nº 13.655/2018, com o conseqüente cancelamento das respectivas autuações fiscais.

É cediço que o tema relacionado à amortização do ágio, em seus diversos enfoques de discussão, sempre foi extremamente controvertido nos tribunais judiciais, sendo notório o movimento pendular da jurisprudência relacionada.

Sobre este aspecto mutante da jurisprudência, destaco o art. 20 da LINDB, ao dispor que:

"Art. 20. Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão.

Parágrafo único. A motivação demonstrará a necessidade e a adequação da medida imposta ou da invalidação de ato, contrato,

ajuste, processo ou norma administrativa, inclusive em face das possíveis alternativas."

Indo além na análise, destaco o artigo 24, da LINDB que proíbe expressamente que a administração tributária aplique de forma retroativa a nova interpretação sobre a legislação tributária, *in verbis*:

LINDB

*"Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as **orientações gerais da época**, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se **declarem inválidas situações plenamente constituídas**.*

*Parágrafo único. Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou **em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público**." (grifos nossos)*

O dispositivo acima criou verdadeira celeuma no mundo jurídico tributário brasileiro, especialmente, em razão das expressões "orientações gerais da época", entendidas como "jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público".

No presente caso, discute-se a amortização de ágio viabilizado através de utilização de suposta empresa e a Recorrente alega que o artigo 24, da LINDB deve ser aplicado ao caso, por entender que a jurisprudência administrativa era majoritária na época dos fatos geradores objeto do lançamento fiscal.

Segundo a Recorrente:

" Em 2012, a vasta maioria das decisões administrativas (10 de 12) adotavam entendimento favorável aos contribuintes nas hipóteses em que as seguintes condições fossem observadas: a) operação entre partes independentes; b) existência de sacrifício financeiro (desembolso de preço); c) fundamento em rentabilidade futura; e, d) existência de incorporação de empresas, ainda que mediante emprego de "empresa veículo."

Para comprovar o alegado, a Recorrente traz aos autos a jurisprudência favorável que menciona em fls. 2798-2811.

Em face do exposto, julgo necessária a remessa dos autos à unidade preparadora com o objetivo de intimar a PGFN para se manifestar acerca da questão de ordem suscitada pela Recorrente e, em especial, sobre a relação de decisões apresentadas pela Recorrente que

demonstram o entendimento majoritário favorável à amortização do ágio em casos similares à época das operações perpetradas pela Recorrente

Na sequência, retornem os autos ao E. CARF para julgamento.

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário, para CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para a remessa dos autos à unidade preparadora com o objetivo de intimar a PGFN para se manifestar acerca da questão de ordem suscitada pela Recorrente e, em especial, sobre a relação de decisões apresentadas pela Recorrente que demonstram o entendimento majoritário favorável à amortização do ágio em casos similares à época das operações perpetradas pela Recorrente

Na sequência, retornem os autos ao E. CARF para julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator