



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.720957/2021-17
RESOLUÇÃO	1301-001.239 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de julho de 2024
TIPO	CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
RECORRENTE	BAKER HUGHES ENERGY TECHNOLOGY DO BRASIL E FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	BAKER HUGHES ENERGY TECHNOLOGY DO BRASIL E FAZENDA NACIONAL

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 17 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores lagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente (s) o conselheiro(a) Marcelo Izaguirre da Silva.

RELATÓRIO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 2.911/2.997) e de Recurso de Ofício interpostos em face de acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (DRJ01) que julgou

parcialmente procedente a Impugnação apresentada, mantendo parte do crédito tributário cobrado.

Referido crédito tributário decorre de Autos de Infração (fls. 2.188/2.213) lavrados para exigir IRPJ e CSLL, referentes aos anos-calendário de 2017 e 2018, pela constatação das seguintes infrações: (i) despesas deduzidas indevidamente com amortização de ágio, (ii) exclusão indevida do lucro líquido de valor não autorizado a título de Reintegra, (iii) compensação indevida de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores, em função da insuficiência de saldo e (iv) falta de recolhimento de estimativas mensais.

Por bem sintetizar as operações e as infrações apuradas, adoto parte do Termo de Verificação Fiscal (fls. 2.214/2.247):

1.2. Dos eventos ocorridos.

Adicionalmente, demonstramos a seguir os diversos eventos ocorridos em ordem cronológica na consecução das operações supramencionadas:

Após a análise dos fatos e documentos apresentados pelo contribuinte, segue o entendimento desta auditoria acerca da repercussão tributária decorrente do ágio interno originado na reestruturação societária do Grupo GE.

Pois bem, entre as diversas alterações societárias pelas quais passou o Grupo GE, destacam-se os seguintes eventos, que resultaram no surgimento e aproveitamento do ágio interno:

1º evento em 24/11/2009:

Aumenta-se expressivamente o capital social de GE PARTICIPAÇÕES em R\$ 2.673.393.854,22, integralizado por GE BRAZIL com a totalidade das quotas que detinha em diversas empresas, entre as quais, a GE OIL, registrando na GE PARTICIPAÇÕES, na ocasião, um ágio de R\$ 196.587.926,57, relativamente à participação em GE OIL; Destacamos, que a amortização do referido ágio para fins fiscais foi finalizada no ano-calendário de 2016.

2º evento em 30/11/2010:

GE BRASIL integraliza o aumento de capital na GE OIL com o complexo de bens, direitos e obrigações relacionados aos negócios NPPII, registrando, nesse momento, GE BRASIL um ágio de R\$ 97.164.182,82;

3º evento em 01/12/2010:

GE BRASIL cede a GE PARTICIPAÇÕES as quotas que detinha em GE OIL, transferindo para esta o ágio de R\$ 97.164.182,82;

4º evento em 01/12/2010:

GE OIL incorpora a parcela do patrimônio cindido de GE PARTICIPAÇÕES, sua investidora (incorporação às avessas), transferindo para GE OIL o ágio de R\$ 293.752.109,39 (R\$ 196.587.926,57 + R\$ 97.164.182,82);

5º evento em 29/11/2011:

GE BRAZIL integraliza o aumento de capital na GE OIL com as quotas que detinha na WELLSTREAM, registrando na GE OIL, um ágio de R\$ 873.811.688,08;

6º evento em 29/02/2012:

GE OIL incorpora a WELLSTREAM.

Inicialmente, constata-se um claro processo de “inchaço” de GE PARTICIPAÇÕES (1º evento). Até então, GE BRAZIL exercia o controle direto sobre GE OIL e de outras empresas do grupo (PII SAB, BENTLY, GE BRASIL, CELMA, BHA e HEALTH), mas com as alterações societárias esse controle passou para GE PARTICIPAÇÕES. A troca de titularidade foi apenas formal, porque GE PARTICIPAÇÕES era mero braço operacional de GE BRAZIL.

Assim, o aumento de capital de GE PARTICIPAÇÕES teve como fim precípua a geração de ágio pela reavaliação dos ativos entregues para integralização de capital (ágio interno). Mas como esse ágio não era ainda passível de amortização com efeitos fiscais, o próximo passo foi cindir parte de GE PARTICIPAÇÕES (investidora) para incorporá-la a GE OIL (investida), configurando uma clássica incorporação às avessas (4º evento), com o objetivo de aplicar os arts. 7º e 8º da Lei 9.532/1997.

O mesmo raciocínio pode-se aplicar às demais empresas que compunham os investimentos de GE PARTICIPAÇÕES. Igualmente, a GE BRAZIL reavaliou o valor patrimonial das controladas e utilizou suas quotas para integralizar o capital social subscrito em GE PARTICIPAÇÕES, fazendo, com isso, surgir o ágio. A seguir, por meio de várias cisões, fatiou-se a GE PARTICIPAÇÕES a fim de: (a) esvaziar seu capital social; (b) fazer com que cada investida incorporasse parte do investimento; e (c) retornar o seu controle direto para as mãos de GE BRAZIL, só que agora com a possibilidade adicional de cada investida/incorporadora aproveitar o ágio de si mesma para reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Acrescente-se que, no biênio 2011/2012, GE PARTICIPAÇÕES contava com apenas um empregado, obtendo receitas basicamente de resultados positivos em participações societárias e de rendimentos financeiros, sem qualquer outra atividade produtiva, como atestam as informações prestadas nas suas DIPJ (Anexo E, Doc. 7 e 8). Se de um lado tal circunstância pode não suscitar estranheza, pois é da natureza das empresas de participação, por outro, a ocorrência do chamado “efeito sanfona” sofrido por GE PARTICIPAÇÕES, “engordando” e “emagrecendo” subitamente, quer dizer, experimentando vertiginoso aumento de capital (1º evento) para apenas um ano depois de ser fatiada e incorporada pelas então investidas, entre as quais, GE OIL (4º evento). É inconteste que a sequência de operações não teve outro objetivo que não seja a constituição de ágios, para logo em seguida amortizá-los para fins tributários, erodindo as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Prosseguindo, o ágio registrado na GE BRASIL, em relação às quotas pelo aumento de capital de GE OIL (2º evento), foi transferido primeiro por GE PARTICIPAÇÕES (3º evento) e depois por GE OIL (4º evento). Trata-se de mais um caso de ágio interno, aproveitado para efeitos fiscais por processo de incorporação da investidora pela investida. Note-se a proximidade das operações: em 30/11/2010, GE BRASIL subscreveu e integralizou o aumento de capital de GE OIL (2º evento); em 01/12/2010, a GE BRASIL cedeu à GE PARTICIPAÇÕES as quotas de GE OIL (3º evento); e no mesmo dia, GE OIL incorporou parte de GE PARTICIPAÇÕES (4º evento). Nesses eventos, mais uma vez, é irrefutável que GE PARTICIPAÇÕES serviu como mera empresa de passagem (“conduit company”), destinada a viabilizar a dedutibilidade fiscal de um ágio que jamais foi pago, num processo artificial e desprovido de propósito negocial.

A última sequência de eventos envolve WELLSTREAM:

Num primeiro momento, GE BRAZIL aumentou o capital de GE OIL e o integralizou com as quotas que detinha em WELLSTREAM, fazendo surgir o ágio interno na investida (5º evento). Três meses depois, WELLSTREAM foi incorporada pela GE OIL, iniciando a dedutibilidade fiscal do ágio interno (6º evento).

Aliás, “reestruturações societárias” semelhantes são comumente postas em prática por outros grupos societários, verdadeiras “receitas de bolo”, por todos conhecidas, que afrontam o conteúdo e a substância do ato em favor do abuso de formas e de direito. Essas operações, ocas na essência, devem ser veementemente rechaçadas, porque o direito contemporâneo já rompeu com as amarras meramente formalistas.

Voltando ao caso concreto, fica evidente que a prática adotada pelo Grupo GE objetivou, com muita artimanha, sobretudo, derruir as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL de GE OIL, valendo-se do permissivo dos arts. 7º e 8º da Lei 9.532/1997 e do art. 386 do RIR/99 de forma atípica. A série de operações, cuidadosamente encadeadas, algumas num curto intervalo de tempo (até num mesmo dia!), visou, irrefutavelmente, “construir” uma situação contábil que permitisse o aproveitamento (indevido) do benefício fiscal de amortização do ágio. Assim procedendo, as “reestruturações societárias” não passaram de atos formais sem maior racionalidade econômica, conseguindo o Grupo GE permanecer com os seus investimentos na GE OIL intocados, apenas, agora, não mais desdobrados contabilmente em “investimento + ágio”.

Quer dizer, pretendendo a criação de um ágio a fim de aproveitá-lo para efeitos fiscais, engendrou-se, então, o artifício jurídico das reorganizações societárias supradescritas, sem relevante propósito negocial, racionalidade econômica ou sacrifício financeiro. No fim das contas, GE BRAZIL continuou a deter quase 100% das quotas de GE OIL (todas menos uma), como antes das operações societárias, tudo não passando de uma estratégia para obter um ganho tributário em prejuízo do Erário.

Destacamos ainda a resposta do contribuinte relatando que a aquisição da “Wellstream Brasil” se deu no processo de aquisição global realizado no ano de 2011 e em seguida no contexto de consolidação foi identificada a parcela da WELLSTREAM no país e procedida à transferência de quotas da WELLSTREAM do Brasil para a GE OIL, alocando-se, dessa forma, o investimento para a empresa da GE.

Sabemos que a hipótese de incidência tributária da possibilidade de dedução das despesas de amortização do ágio, requer que participe da “confusão patrimonial” a pessoa jurídica investidora real, ou seja, aquela que efetivamente acreditou na “mais valia” do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura e desembolsou os recursos para a aquisição.

Definitivamente não corresponde ao caso em tela, pois o real investidor situava-se no exterior, conforme destacado pelo próprio contribuinte.

2. A amortização do ágio no ano-calendário de 2017:

2.1. Ágio Synergy (NPPII).

Constatamos a ocorrência de exclusões (parte A – ECF do ano-calendário de 2017) que compunham o saldo do registro 95 – reversão ou uso de provisões ou perdas estimadas não de dedutíveis lançadas na conta da parte B – 114 – ágio por rentabilidade futura (goodwill)

reduzindo as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no valor de R\$ 4.256.105,12.

A referida exclusão está relacionada com a conta contábil de resultado nº 5310301001 – Amortização – Ativo Intangível – Softwares na parte A do e-Lalur e e-Lacs, que registrou a reversão da provisão do ágio. Ou seja, nos meses de janeiro a abril de 2017 foram registrados em contas de resultado, os lançamentos de amortização do ativo intangível e a reversão da provisão para perdas do ágio no mesmo valor.

Dessa forma, intimamos a apresentação da movimentação mensal da amortização do ágio supramencionado até o ano-calendário de 2017 e informar a natureza da operação, conforme descrito abaixo:

“Referido ágio originou-se em novembro de 2009, quando a GE do Brasil Participações Ltda. adquiriu a participação da GE Brazil Holding Limited (“GEBHL”) nas empresas Vetco Gray (“Vetco”) e PII South America do Brasil Ltda. (“PII”).

No ano seguinte, houve incorporação da “PII pela “Vetco”, e, ainda a contribuição da Nuovo Pignone (“NP”), pela General Electric do Brasil Ltda. (“GEB”) à “Vetco” (novembro de 2010). Tais operações buscaram consolidar a estrutura de negócios de petróleo no Brasil.

Em 01.12.2010, ocorreu a cisão parcial do patrimônio líquido da GE Participações para a GE Oil&Gas. A partir desta parcela cindida, a GE Oil&Gas passou a amortizar fiscalmente o ágio registrado”.

Destacamos a seguir, somente a movimentação da amortização mensal do ágio correspondendo às quatro parcelas remanescentes, cobrindo o período de janeiro a abril de 2017,

Amortização NP

Valor antigo (Mai-11 to Dez-12)			
	Saldo Inicial	Limite Mensal (1/60)	01 / 72
Valor Total do Ágio	97.164.183	1.619.403,05	1.349.502,54
Valor ajustado (Jan-13 to Dez-14)			
	Saldo Inicial	Limite Mensal (1/60)	01 / 72
Valor Total do Ágio	85.174.180	1.419.569,66	1.182.974,72
Ágio alterado em função da redistribuição do Synergy			
Valor ajustado (Jan-15 to Abr-17)			
	Saldo Inicial	Limite Mensal (1/60)	01 / 72
Valor Total do Ágio	85.174.180	1.419.569,66	1.064.026,28

2017					
Período	Proporção Anual	Mensal	Amortiz. Mensal	Valor Ajuste	Saldo e Amortz.
jan/17	14,99%	1,25%	1.064.026	(1.064.026)	3.192.079
fev/17	14,99%	1,25%	1.064.026	(1.064.026)	2.128.053
mar/17	14,99%	1,25%	1.064.026	(1.064.026)	1.064.026
abr/17	14,99%	1,25%	1.064.026	(1.064.026)	0
mai/17	14,99%	1,25%	1.064.026		
jun/17	14,99%	1,25%	1.064.026		
jul/17	14,99%	1,25%	1.064.026		
ago/17	14,99%	1,25%	1.064.026		
set/17	14,99%	1,25%	1.064.026		
out/17	14,99%	1,25%	1.064.026		
nov/17	14,99%	1,25%	1.064.026		
dez/17	14,99%	1,25%	1.064.026		
				(4.256.105)	

2.2. Ágio WELLSTREAM.

Constatamos a ocorrência de exclusão lançados no registro 100.30 – Investimento avaliado pelo valor do patrimônio líquido – redução do goodwill no valor de R\$ 169.907.828,19, informado na parte A – ECF do ano-calendário de 2017. Intimamos a apresentação da movimentação mensal da amortização do ágio WELLSTREAM – Incorporação, supramencionado até o ano-calendário de 2017. Destacamos a seguir, somente a movimentação da amortização mensal do ágio no período de janeiro a dezembro de 2017:

Amortização Wellstream

	Saldo Inicial	Limite Mensal (1/60)	01 / 72
Valor Total do Ágio	873.811.688	14.563.528	12.136.273

2017					
Período	Proporção Anual	Mensal	Amortiz. Mensal	Valor Ajuste	Saldo a Amortz.
jan/17	20,00%	1,67%	14.563.528	(14.563.528)	155.344.300
fev/17	20,00%	1,67%	14.563.528	(14.563.528)	140.780.772
mar/17	20,00%	1,67%	14.563.528	(14.563.528)	126.217.244
abr/17	20,00%	1,67%	14.563.528	(14.563.528)	111.653.716
mai/17	20,00%	1,67%	14.563.528	(14.563.528)	97.090.188
jun/17	20,00%	1,67%	14.563.528	(14.563.528)	82.526.659
jul/17	20,00%	1,67%	14.563.528	(14.563.528)	67.963.131
ago/17	20,00%	1,67%	14.563.528	(14.563.528)	53.399.603
set/17	20,00%	1,67%	14.563.528	(14.563.528)	38.836.075
out/17	20,00%	1,67%	14.563.528	(14.563.528)	24.272.547
nov/17	20,00%	1,67%	14.563.528	(14.563.528)	9.709.019
dez/17	20,00%	1,67%	14.563.528	(9.709.019)	-
				(169.907.828)	
				(873.811.688)	

2.3. Exclusões lançadas na linha 167.01 – Outras exclusões do e-Lalur – parte A e do e-Lacs – parte A dos anos-calendário de 2017 e 2018.

Identificamos exclusões registradas no e-Lalur – parte A e no e-Lacs – parte A nos anos-calendário de 2017 e 2018 - registro 167.01 – Outras Exclusões nos montantes de R\$ 15.807.015,92 (2017) e R\$ 37.085.621,47 (2018), sem vinculação com contas contábeis ou parte B.

O contribuinte foi intimado a descrever a natureza das operações registradas no citado registro, bem como, apresentar os documentos comprobatórios.

A resposta destaca que os valores se referem ao crédito do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para Empresas Exportadoras (“REINTEGRA”), reinstituído pela Lei nº 13.043/2014 e regulamentado pelo Decreto 8.415 de 27/03/2015.

Informou também, que as exclusões em tela estão acobertadas pelo §6º, artigo 22, Lei nº 13.043/14 c/c § 6º, artigo 2º, do Decreto 8.415/2015, in verbis:

“Art. 22. No âmbito do Reintegra, a pessoa jurídica que exporte os bens de que trata o art. 23 poderá apurar crédito, mediante a aplicação de percentual estabelecido pelo Poder Executivo, sobre a receita auferida com a exportação desses bens para o exterior.

§ 6º O valor do crédito apurado conforme o disposto neste artigo não será computado na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.”

Apresentou um demonstrativo dos saldos do Reintegra que embasaram as exclusões citadas, demonstrado a seguir:

Período	2017	2018
Março	R\$ 5.046.928,54	R\$ 9.758.808,81
Junho	R\$ 5.713.844,84	R\$ 4.666.487,51
Setembro	R\$ 4.746.242,54	R\$ 4.251.419,14
Outubro		R\$ 4.251.419,14
Dezembro		R\$ 18.408.906,01
Total	R\$ 15.507.015,92	R\$ 37.087.639,47

A documentação comprobatória compreendeu cópias de um conjunto de pedidos de ressarcimento de créditos de Reintegra transmitidos entre 2017 a 2020, indicou também, a existência de dois Mandados de Segurança pleiteando a aplicação de determinadas alíquotas para cálculo do Reintegra e pedidos de restituição.

Verificamos que os montantes reportados na nota explicativa nº 23 – Custo dos Produtos Vendidos e dos Serviços Prestados (resultado do exercício) – Demonstrações Financeiras dos Exercícios Sociais Findos em 31 de dezembro de

2018 e 2017, apresentava um saldo credor na sua composição – rubrica REINTEGRA nos valores de R\$ 3.869 mil (2018) e R\$ 13.161 mil (2017).

Intimamos a preparação de planilha demonstrando a movimentação diária (débitos e créditos) extraída de seus registros contábeis das contas do resultado - Custo dos Produtos Vendidos e dos Serviços Prestados - rubrica REINTEGRA, conforme reportado na nota explicativa nº 23 e resumida a seguir:

Período	Histórico – lançamentos a crédito	Valores em Reais (R\$)
1º trim./2017	Créditos Reintegra	3.190.448,60
2º trim./2017	Créditos Reintegra	4.492.974,54
2º trim./2017	Créditos Reintegra (reanálise)	733.549,33
3º trim./2017	Créditos Reintegra	2.986.481,45
3º trim./2017	Créditos Reintegra (retificação)	1.759.761,09
Total (2017)	Saldo contábil credor (31/12/2017)	13.163.215,01
1º trim./2018	Constituição crédito Reintegra	1.839.267,10
2º trim./2018	Constituição crédito Reintegra	2.029.697,16
4º trim./2017	Constituição crédito Reintegra	512,68
Total (2018)	Saldo contábil credor (31/12/2018)	3.869.476,94

Portanto, constatamos que os valores excluídos do lucro líquido na determinação do lucro real a título de Reintegra nos anos-calendário de 2017 e 2018 não correspondem ao que haviam sido contabilizados a crédito de conta de resultado nos períodos de apuração em que foram feitas as exclusões.

Dessa forma, as parcelas excedentes excluídas, comparando com os valores registrados a crédito de conta de resultado (redução de custo) e refletidas na linha 167.01 – Outras Exclusões do e-Lalur – parte A e do e-Lacs – parte A dos anos-calendário de 2017 e 2018 devem ser glosadas e tributadas, por falta de previsão legal que permitisse a sua dedução.

É lógico que a exclusão deve ser limitada ao montante lançado a crédito de resultado, pois o benefício fiscal instituído por lei gera um crédito a ser reconhecido no resultado do exercício (redução de custo), cujo impacto nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL é eliminado através do registro de uma exclusão na parte A do e-Lalur e e-Lacs.

Ademais, não identificamos divergências, comparando as exclusões registradas no e-Lalur e e-Lacs - ECF dos AC 2015 e 2016 e os montantes contabilizados a crédito de conta de resultado nos anos citados.

VI. DO LANÇAMENTO FISCAL:

Após análise da documentação e esclarecimentos apresentados no curso do procedimento fiscal, em conjunto com as ECF e as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, referentes aos períodos fiscalizados, constatou-se que a contribuinte não observou corretamente a legislação em

vigor, e, conseqüentemente, apuraram-se os seguintes valores objeto de lançamento:

1. Da Exclusão Indevida dos Ágios Amortizados na Apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL.

À vista do narrado, percebe-se uma sucessão de operações cujo propósito inequívoco foi o de tornar o ágio intragrupo uma despesa dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL. No entanto, como falta amparo legal para que tais operações repercutam na base de cálculo desses tributos, configuraram-se as seguintes infrações à legislação tributária: [...]

2. Exclusões Lançadas na Linha 167.01 – Outras Exclusões do e-Lalur – parte A e do e-Lacs – parte A.

Demonstramos a seguir, a apuração do ajuste que corresponde a diferença entre as exclusões registradas no e-Lalur – parte A e no e-Lacs – parte A nos anos-calendário de 2017 e 2018 -registro 167.01 – Outras Exclusões e ao que havia sido contabilizado a crédito de conta de resultado no período de apuração: [...]

3. Da Multa Isolada.

Segundo a legislação vigente, a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá, alternativamente à sistemática de apuração trimestral, optar pelo pagamento do imposto por estimativa calculada sobre a receita bruta e acréscimos com a apuração do lucro real apenas ao fim do ano-calendário, caso da contribuinte sob fiscalização, podendo, em cada mês, suspender ou reduzir esse pagamento, desde que demonstre, por meio de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso (RIR/99, art. 230).

A estimativa mensal foi introduzida pela Lei nº 9.430/1996, para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real anual, segundo os termos do seu art. 2º. O inciso IV do § 1º do art. 44 dessa mesma lei determinava a aplicação de multa isolada de 75% no caso da pessoa jurídica, que, sujeita ao pagamento por estimativa, deixasse de fazê-lo. Tal penalidade foi reduzida para 50% do valor da estimativa não paga, por força do art. 18 da Medida Provisória (MP) nº 303, que vigorou no período de 29/06/2006 a 27/10/2006, data em que a MP perdeu sua eficácia. Contudo, o art. 14 da Lei nº 11.488, de 15/06/2007 (conversão da MP nº 35 1/2007), restabeleceu o patamar de 50%, nos casos de aplicação de multa isolada (art. 44, II, alínea “b” da Lei nº 9.430/1996), cabendo redução de 50% do valor lançado caso o pagamento seja efetuado no prazo legal de impugnação.

Dessa forma, verificada a insuficiência ou falta de pagamento, após o término do ano-calendário, o lançamento abrangerá a multa de ofício aplicada isoladamente sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos, ainda que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo no balanço encerrado em 31 de dezembro, ou na data de encerramento de suas atividades.

Portanto, efetuou-se o lançamento das multas isoladas, calculadas sobre as diferenças de estimativas mensais de IRPJ e CSLL apuradas neste procedimento fiscal e não recolhidas (códigos de recolhimento 2362 e 2484), no período de julho, agosto e dezembro de 2017, respectivamente, conforme discriminado nos Anexos I e II deste TVF, intitulados "Demonstrativo de Cálculo da Multa Isolada sobre o IRPJ e CSLL Mensal por Estimativa".

4. Saldo Insuficiente de Prejuízo Fiscal e de Base de Cálculo Negativa.

O contribuinte compensou no AC 2017 o valor de R\$ 56.286.546,21 e no AC 2018 o valor de R\$ 113.019.206,90, a título de saldos de prejuízo fiscal (PF) e base de cálculo negativa da CSLL. Todavia, no início do período de apuração do AC 2017 estes já se esgotaram, em razão da sua utilização de ofício para compensar infrações apuradas em outros procedimentos de fiscalização, constituídos nos processos nº 16682.722.854/2016-24 (AC 2011), 16682.721.830/2017-39 (AC 2012), 16682.721.162/2018-21 (AC 2013), 16682.720.721/2019-66 (AC 2014) e 16682.720.749/2019-01 (AC 2015 e 2016) com recursos pendentes de julgamento no CARF.

Apresentamos a seguir, a composição das compensações registradas nos processos provenientes dos Autos de Infração elencados acima.

Prejuízo Fiscal:

Ano-calendário	Compensação no próprio período (R\$)	Compensação períodos anteriores (R\$)
2011	43.560.674,74	
2012	124.228.037,23	13.828.014,64
2013	192.595.632,44	
2014	192.595.632,48	
2015		45.063.175,83

Base Negativa da CSLL:

Ano-calendário	Compensação no próprio período (R\$)	Compensação períodos anteriores (R\$)
2011	43.560.674,74	
2012	139.438.423,87	9.264.898,65
2013	192.595.632,44	
2014	192.595.632,48	
2015		42.758.320,35

Em razão da infração assinalada, os montantes de R\$ 56.286.546,21 (2017) e R\$ 113.019.206,90 (2018) tornam-se base tributável para o lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL.

Inconformada, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 2.261/2.351), cujo julgamento foi inicialmente convertido em Diligência (fls. 2.687/2.692). Em seguida, a DRJ julgou a Impugnação parcialmente procedente, por meio de acórdão (fls. 2.868/2.898) ementado da seguinte forma:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017 e 2018

PLANEJAMENTO. FALTA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. EFEITOS NÃO OPONÍVEIS À FAZENDA PÚBLICA.

Os efeitos de operações perpetradas no âmbito de planejamento tributário, em que não existe outra motivação senão a de criação artificial de condições para auferimento de vantagens tributárias, não são oponíveis à Fazenda Pública.

REESTRUTURAÇÃO SOCIETÁRIA. ÁGIO. INVESTIMENTO POR EMPRESA VEÍCULO. AMORTIZAÇÃO INDEVIDA.

Inexistindo extinção do investimento mediante reestruturação societária entre investida e a real investidora, não há que se falar em amortização do ágio, não se admitindo sua transferência para terceiros para que usufruam de tais despesas.

ÁGIO INTERNO. INDEDUTIBILIDADE.

O ágio somente pode ser admitido quando decorrente de transações envolvendo partes independentes, condição necessária à formação de um preço justo para os ativos envolvidos. Nos casos em que seu aparecimento acontece no bojo de transações entre entidades sob o mesmo controle, o ágio não tem consistência econômica ou contábil, configurando geração artificial de resultado cujo registro contábil é inadmissível. Nessa situação, a despesa com a amortização do ágio é indedutível.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2017 e 2018

CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE.

Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o Imposto de Renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A DRJ, na sua decisão, deu provimento à Impugnação tão somente para cancelar a infração relativa às exclusões do Reintegra e reajustar a multa isolada do ano-calendário de 2017, com a consideração dos incentivos fiscais relativos ao PAT. Estas infrações foram canceladas com base no resultado da diligência fiscal. Tendo em vista o montante cancelado, interpôs Recurso de Ofício, com fundamento no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72.

A Recorrente, então, interpôs Recurso Voluntário (fls. 2.911/2.997), alegando, em síntese, o seguinte:

- (i) Os Autos de Infração seriam nulos, por ausência de motivação válida, “pois a Fiscalização não apontou ou demonstrou quaisquer violações à legislação vigente em que tenha incorrido a Recorrente”;

- (ii) Haveria decadência do direito de questionar as operações societárias e de lançar o respectivo crédito tributário;
- (iii) As operações societárias não se encaixariam no conceito de ágio interno;
- (iv) Não haveria vedação legal à realização de operações entre partes relacionadas, ao tempo das operações em questão. O art. 22 da Lei nº 12.973, de 2014, ao referir-se a "partes não dependentes", corroboraria o entendimento;
- (v) Teria sido observado o princípio *arm's length* nas operações que resultaram na apuração do ágio, motivo por que seria "imperioso o cancelamento do AI";
- (vi) Teria havido propósito negocial e substância econômica "na forma eleita para aquisição do investimento da Recorrente";
- (vii) Não existe, no Código Civil, qualquer privilégio à essência em detrimento da forma. Não se verificando simulação, fraude ou outros vícios da vontade, devem os negócios jurídicos produzirem os efeitos que lhes são típicos, inclusive tributários;
- (viii) A GE Participações sob nenhum ângulo pode ser vista como empresa-veículo, visto se tratar de empresa holding que por muito tempo consolidou investimentos do Grupo GE no Brasil. As operações "envolvendo incorporações às avessas" seriam legais.
- (ix) Não haveria previsão legal para adicionar-se despesas de amortização de ágio ao lucro líquido, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL; e
- (x) Os saldos de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa de CSLL não poderiam ser ajustados antes do término do processo administrativo.

A PGFN apresentou Contrarrazões ao Recurso Voluntário (fls. 3.010/3.049), sustentando a correção do acórdão recorrido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator

O Recurso Voluntário foi interposto em 15/06/2023 (fls. 2.909), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação (fls. 2.907), por procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço o recurso.

Com relação ao Recurso de Ofício, verificando a planilha juntada pela DRJ (fls. 2.802), a redução nos valores lançados se deu no seguinte montante:

	Fiscalização	DRJ	Diferença
IRPJ	94.757.407,95	85.867.421,61	8.889.986,34
MI IRPJ	28.806.309,94	28.521.917,31	284.392,63
CSLL	34.112.666,85	30.912.271,78	3.200.395,07
MI CSLL	10.370.271,58	10.370.271,58	0,00
Total	168.046.656,32	155.671.882,28	12.374.774,04

Somando o valor do principal cancelado com as multas de ofício exigidas no IRPJ e na CSLL, conclui-se que o montante superou o limite estabelecido na Portaria MF nº 02/2023. Deste modo, entendo que é o caso de conhecer o Recurso de Ofício.

Como relatado, trata-se de Auto de Infração para a exigência de IRPJ e CSLL dos anos-calendário de 2017 e 2018, em função: (i) da dedução indevida de despesas com amortização de ágio, (ii) exclusão indevida do lucro líquido de valor não autorizado a título de Reintegra, (iii) compensação indevida de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores, em função da insuficiência de saldo e (iv) falta de recolhimento de estimativas mensais.

I. Preliminarmente: necessidade de conversão do julgamento em diligência

Como relatado, uma das infrações diz respeito à compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL em montante insuficiente nos anos-calendário de 2017 e 2018. Estes valores tornaram-se insuficientes em função da redução decorrente da sua utilização de ofício para compensar créditos tributários apurados nos processos administrativos nº 16682.722.854/2016-24 (AC 2011), 16682.721.830/2017-39 (AC 2012), 16682.721.162/2018-21 (AC 2013), 16682.720.721/2019-66 (AC 2014) e 16682.720.749/2019-01 (AC 2015 e 2016).

É relevante verificar, portanto, a situação atual de cada um dos Processos Administrativos mencionados:

(i) Processo Administrativo nº 16682.722.854/2016-24 (AC 2011)

Referido PAF aguarda julgamento nesta Turma Julgadora, estando atualmente incluído na pauta de julgamento do dia 17/07/2024, às 09:00. Aguarda-se a definição do Recurso Voluntário interposto pela Recorrente.

(ii) Processo Administrativo nº 16682.721.830/2017-39 (AC 2012)

Em 11/05/2023, foi publicado o Acórdão nº 1301-006.299, com o seguinte resultado:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar as preliminares; no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, 1) por maioria, quanto à matéria amortização do ágio para fins de IRPJ, vencidos os conselheiros Marcelo José Luz de Macedo que dava provimento integral e o Eduardo Monteiro Cardoso que dava provimento em menor extensão para deduzir o ágio da Wellstream; 2) por voto de qualidade, manter a indedutibilidade da ágio na base de cálculo da CSLL e manter a incidência da multa isolada vencidos o Relator (José Eduardo Dornelas Souza) e os conselheiros Marcelo José Luz de Macedo e Eduardo Monteiro Cardoso; 3) por unanimidade manter o PAT. Designado lágaro Jung Martins pra redigir o voto vencedor sobre MI e CSLL reflexa. Com relação ao Recurso de Ofício, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento.

Em 08/07/2024, foi publicado o Acórdão nº 1301-006.958, acolhendo os Embargos de Declaração opostos, com efeitos infringentes, para corrigir o dispositivo o acórdão anterior e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para fosse acolhido o resultado da diligência formulada, adotando a redução do crédito tributário decorrente das deduções relativas ao PAT. Aguarda-se, neste momento, eventual interposição de Recurso Especial pela PGFN ou pelo contribuinte.

(iii) Processo Administrativo nº 16682.721.162/2018-21 (AC 2013)

Em 02/05/2023, foi publicado o Acórdão nº 1402-006.323, com o seguinte resultado:

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação, i.i) a temas já encampados pelas Súmulas CARF nºs 108, 116 e 169; i.ii) à nulidade suscitada de inovação do critério jurídico e ausência de motivação válida para os lançamentos; i.iii) ao pedido subsidiário de dedução da CSLL nos lançamentos; ii) por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário unicamente para que os lançamentos levem em consideração os valores dedutíveis do PAT, obedecido o limite, e do IRRF, se disponível, vencido o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca que, apesar de favorável à dedução do ágio, negou provimento ao recurso voluntário por entender que a dedução de incentivos fiscais é uma opção que deve ser exercida ao tempo da entrega da DIPJ, não podendo vir a sê-lo no bojo do PAF. Assim, foi negado provimento tanto ao Recurso Voluntário quanto ao Recurso de Ofício.

Referida decisão foi objeto de Recurso Especial e, posteriormente, de Agravo, que aguarda análise pela Presidência da 1ª Turma da CSRF.

(iv) Processo Administrativo nº 16682.720.721/2019-66 (AC 2014)

Em 10/05/2024, foi publicada a Resolução nº 1302-001.218, que converteu o julgamento em diligência nos seguintes termos:

Pelo que foi verificado, em todos os processos de anos calendários anteriores a este processo (2011, 2012 e 2013) o Fisco aproveitou valores de Prejuízos Fiscais de IRPJ (PFIRPJ) e Bases Negativas de CSLL (BCN).

Assim, para a decisão deste litígio, constante deste processo, faz-se necessário aguardar o trânsito em julgado administrativo dos processos 16682.722854/2016-24 (2011), 16682.721830/2017-39 (2012) e 16682.721162/2018-21 (2013).

Diante do exposto, há necessidade que a Autoridade Preparadora elabore Parecer Fiscal conclusivo, contendo:

- Análise e decisão sobre valores dedutíveis de IRPJ e CSLL, devido às supostas despesas relativas ao Programa de Alimentação do Trabalhador ("PAT") e as retenções de imposto de renda e contribuição social sofridas pela Recorrente; e
- Anexo, com decisões administrativas transitadas em julgado dos processos 16682.722854/2016-24 (2011), 16682.721830/2017-39 (2012) e 16682.721162/2018-21 (2013).

Após essas medidas, a Autoridade Preparadora deve dar ciência à Recorrente para, caso deseje, apresente argumentos, em trinta dias.

Deste modo, o Recurso Voluntário interposto naqueles autos ainda não foi julgado, tendo sido determinada diligência.

(v) Processo Administrativo nº 16682.720.749/2019-01 (AC 2015 e 2016)

Em 20/05/2024, foi publicada a Resolução nº 1302-001.217, que converteu o julgamento em diligência nos seguintes termos:

Pelo que foi verificado, em todos os processos de anos calendários anteriores a este processo (2011, 2012, 2013 e 2014) o Fisco aproveitou valores de Prejuízos Fiscais de IRPJ (PFIRPJ) e Bases Negativas de CSLL (BCN).

Assim, para a decisão deste litígio, constante deste processo, faz-se necessário aguardar o trânsito em julgado administrativo dos processos 16682.722854/2016-24 (2011), 16682.721830/2017-39 (2012), 16682.721162/2018-21 (2013) e 16682.720721/2019-66 (2014).

Diante do exposto, há necessidade que a Autoridade Preparadora elabore Parecer Fiscal conclusivo, contendo:

- Análise e decisão sobre valores dedutíveis de IRPJ e CSLL, devido às supostas despesas relativas ao Programa de Alimentação do Trabalhador ("PAT") e as retenções de imposto de renda e contribuição social sofridas

pela Recorrente e valores pagos com a prorrogação de licenças maternidade, no âmbito do Programa Empresa Cidadã;

- Análise e decisão sobre valores de compensações de PFIRPJ e BCN; e
- Anexo, com decisões administrativas transitadas em julgado dos processos 16682.722854/2016-24 (2011), 16682.721830/2017-39 (2012), 16682.721162/2018-21 (20113) e 16682.720721/2019-66 (2014).

Após essas medidas, a Autoridade Preparadora deve dar ciência à Recorrente para, caso deseje, apresente argumentos, em trinta dias.

Assim, aguarda-se o julgamento do Recurso Voluntário da Recorrente, após a realização da diligência citada.

A partir do cenário descrito, é evidente que os Processos Administrativos mencionados ainda não foram decididos de forma definitiva neste Carf. Com isso, os lançamentos de ofício que resultaram na modificação dos prejuízos fiscais utilizados pela Recorrente ainda estão sendo avaliados, sendo incertas as consequências que referidos processos podem trazer aos prejuízos fiscais utilizados pela Recorrente nos anos-calendário 2017 e 2018.

Além disso, entendo temerário aplicar os resultados atuais dos referidos processos. Não se sabe se as cobranças mantidas serão canceladas, ainda que parcialmente, ou se as glosas já revertidas retornarão.

Trata-se, assim, de evidente caso de prejudicialidade externa, em que a solução de um Processo Administrativo depende do julgamento de outra causa, nos termos descritos pelo art. 313, V, “a”, do CPC. Nestes casos, admite-se eventual sobrestamento do processo, conforme definido na Solução de Consulta Interna nº 8/19:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA PROCESSOS CONEXOS. PREJUDICIALIDADE. RITOS. REUNIÃO DE PROCESSOS. SUSPENSÃO DE PROCESSOS. Em prol da eficiência do contencioso administrativo, podem as autoridades julgadoras se valer da legislação processual civil – ainda que não lhes seja impositiva – para promover a reunião de processos para julgamento conjunto, se sob o mesmo rito processual e conexos, ou suspenderem o seu andamento, por prazo razoável, para as situações de ritos distintos e prejudicialidade externa. Dispositivos Legais: arts. 54 a 63 e 313 Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil.

Inclusive, essa solução já foi aplicada em oportunidades semelhantes, conforme Resolução nº 1402-000.466 (Rel. Cons. Paulo Mateus Ciccone, Sessão de 18/10/2017) e nas próprias Resoluções citadas acima.

Além disso, a Recorrente formulou alegação subsidiária no sentido de que seria necessária nova apuração dos valores cobrados por meio dos Autos de Infração, tendo apresentado recálculo (Arquivo não paginável – fls. 2.678) considerando os seguintes elementos:

- (i) Os saldos de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL existentes à época dos fatos.
- (ii) As estimativas mensais de IRPJ e CSLL recolhidas via DARF (fl. 2.635);
- (iii) Os recolhimentos e bases passadas de IRPJ e CSLL, de forma acumulada, mês a mês, para os fins de cálculo da multa isolada;
- (iv) As deduções do IRPJ devido das despesas relativas ao Programa de Alimentação do Trabalhador (“PAT”);
- (v) A dedução da remuneração paga com a prorrogação de licença-maternidade no âmbito do Programa Empresa Cidadã; e
- (vi) As deduções das retenções na fonte de IRPJ e CSLL.

Esse aspecto foi objeto de uma diligência ainda em DRJ, sendo que o Relatório de Diligência Fiscal (fls. 2.776/2.781) tratou da questão, mas limitada ao ano-calendário de 2017. Além disso, como apontou a Recorrente, não houve a análise dos efeitos fiscais do saldo final de IRPJ e de CSLL dos anos-calendário de 2017 e 2018, limitando-se a diligência às estimativas mensais.

Em coerência com o que foi decidido nas Resoluções nº 1302-001.218 e 1302-001.217, entendo que referido recálculo deve ser confrontado pela Fiscalização com a apuração que deu base às autuações fiscais.

II. Dispositivo

Portanto, voto por converter o julgamento em diligência, para que:

- (i) A Unidade de Origem confronte o recálculo apresentado pela Recorrente (Arquivo não paginável – fls. 2.678) com a apuração que deu origem às autuações fiscais, para os anos-calendário de 2017 e 2018. Em seguida, prepare manifestação conclusiva a respeito da correção do montante cobrado, tanto no caso das multas por estimativa mensal não recolhida quanto no tributo apurado ao final dos referidos períodos de apuração, intimando o contribuinte para que, querendo, se manifeste em 30 (trinta) dias;
- (ii) Em seguida, seja verificado se já existem decisões definitivas neste Carf nos Processos Administrativos nº 16682.722.854/2016-24 (AC 2011), 16682.721.830/2017-39 (AC 2012), 16682.721.162/2018-21 (AC 2013), 16682.720.721/2019-66 (AC 2014) e 16682.720.749/2019-01 (AC 2015 e 2016). Caso já existam, analise os efeitos dos resultados dos julgamentos no saldo do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa de CSLL, apurando o montante efetivo de compensação indevida nos anos-calendário de 2017 e

2018, que deu origem à infração constatada nestes autos. Em seguida, seja preparada manifestação conclusiva a respeito, com a intimação do contribuinte para que, querendo, se manifeste em 30 (trinta) dias;

- (iii) Caso não existam decisões definitivas neste Carf nos Processos Administrativos mencionados, sejam os autos sobrestados, após a realização da análise citada no item “(i)”, até que sejam proferidas.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso