



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

Processo n° 16682.721098/2013-73
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1302-002.003 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2016
Matéria Aquisição Societária - Ágio
Recorrente IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

Reorganização Societária. Ágio Pago. Partes Independentes. Forma de Contabilização no Lalur.

É admissível a dedutibilidade da amortização com ágio, na incorporação às avessas, quando a fiscalização não subsidia a glosa realizada com elementos que demonstrem ter havido aproveitamento indevido, ou fora das regras estipuladas pelos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, limitando-se a alegar que os registros no "Lalur" da incorporada e incorporadora foram inadequados, mas sem demonstrar qualquer efeito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich– Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Alberto Pinto Souza Júnior, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Marcelo Calheiros Soriano, Rogério Aparecido Gil, Ana de Barros Fernandes Wipprich, Talita Pimenta Félix e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata de Recurso de Ofício interposto contra o Acórdão nº 12-69.538/14, proferido pela Quinta Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, e-fls. 4268 a 4286, que exonerou a empresa em epígrafe ("IPP") do crédito tributário constituído pela lavratura dos Autos de Infração para exigência de IRPJ e CSLL, relativos aos anos-calendários de 2009, 2010, 2011, e-fls. 3968 a 4030, no valor total de R\$ 122.460.151,04 (incluídos multa de ofício regular e juros de mora).

Transcrevo trechos do acórdão vergastado para historiar os fatos, por minucioso e preciso:

"[...]

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 4031/4045, foi constatado indevido aproveitamento fiscal de parte do ágio nas apurações do IRPJ e CSLL, nos períodos de 04/08/2009 a 03/11/2009, e 04/11/2009 a 31/12/2009, e anos-calendário de 2010 e 2011, proveniente de reorganização societária procedida na controladora Ultrapar Participações S.A. (CNPJ. 33.256.439/0001-39), conforme demonstrado a seguir:

- a Ipiranga Administração de Bens Móveis (CNPJ. 08.056.984/0001-34) foi constituída em 28 de julho de 2006, com o capital de R\$ 10.000,00, e como objeto social a administração de bens móveis.

- em 06 de agosto de 2008, houve aumento de capital social para R\$ 61.510.000,00, integralizado pela Ultrapar Participações S.A. (CNPJ. 33.256.439/0001-39); com alteração da denominação para Sociedade Brasileira de Participações LTDA, e objeto social para participação em outras sociedades na qualidade de acionista ou sócio.

- em 14 de agosto de 2008 foi formalizado compromisso com a assinatura de Contrato de Compra e Venda, celebrado entre Sociedade Brasileira de Participações LTDA (compradora), a Chevron Latin América Marketing LLC, sociedade de responsabilidade limitada de Delaware (CLAM), a Chevron Amazonas LL, sociedade de responsabilidade limitada de Delaware (junto com a CLAM, as vendedoras), referente à aquisição da Chevron Brasil LTDA (atual Ipiranga Produtos de Petróleo S.A – a atuada) e da Sociedade Anônima de Óleo Galena Signal.

- em 31 de março de 2009, aumento de capital da Sociedade Brasileira de Participações LTDA, para R\$ 1.202.292.638,00, integralizado pela extinta Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga (CNPJ 33.069.766/0001-81).

- registro contábil na conta de ativo nº 131101 – Participações em Empresas Controladas, da aquisição da Chevron Brasil LTDA (atual Ipiranga Produtos de Petróleo S.A – a atuada) e da Sociedade Anônima de Óleo Galena Signal pelo valor de R\$ 1.189.645.822,39.

- em 28 de julho de 2009, foi celebrado Protocolo e Justificação de Incorporação da Sociedade Brasileira de Participações LTDA pela Ipiranga Produtos de Petróleo S.A (atuada), que foi aprovado em 03/08/2009 pelas sociedades envolvidas, de forma que todo acervo da incorporada foi vertido para a incorporadora.

- a atuada forneceu laudo de avaliação, datado em 01/04/2009, com o objetivo de “calcular o valor do Patrimônio Líquido por ação da IPP e de Galena, a

preços de mercado, para avaliar a aplicabilidade do artigo 256, II, b, da Lei nº 6.404/76 (Lei das S.A.), em função da aquisição da totalidade das quotas de Chevron Brasil LTDA – (atual IPP) e das ações da Galena pela ULTRAPAR”.

- a movimentação contábil obtida na escrituração das contas patrimoniais da Sociedade Brasileira de Participações LTDA, referente à operação da aquisição da Ipiranga Produtos de Petróleo S.A e Galena, e as contas de resultado, envolvendo a baixa do ágio e a sua reversão até a incorporação ocorrida em 03/08/2009, está demonstrada a seguir:

Conta contábil do ativo nº 131101 – Participações em Empresas Controladas

Data	Histórico	Débito – R\$	Crédito – R\$	Saldo – R\$
31/03/2009	Registros da aquisição da IPP e Galena	1.189.645.822,39		
31/07/2009	Reclassificação do ágio mais valia do ativo imobilizado		344.418.193,77	
31/07/2009	Reclassificação do ágio rentabilidade futura		213.834.933,18 (1)	
31/07/2009	Equivalência patrimonial	11.646.907,15		643.039.602,59

Conta contábil do ativo nº 135107 – Ágio Valor Rentabilidade Futura

Data	Histórico	Débito – R\$	Crédito – R\$	Saldo – R\$
31/07/2009	Reclassificação do ágio rentabilidade futura	213.834.933,18 (1)		
31/07/2009	Complemento do preço de aquisição – capital de giro e gastos previstos	168.100.000,00 (*)		
03/08/2009	Baixa do ágio por incorporação		376.936.667,23 (2)	
03/08/2009	Reversão da baixa por incorporação	248.778.200,37 (3)		253.776.466,32

(*) o complemento pago relativo à parcela do capital de giro previsto no Contrato de Compra e Venda foi registrado diretamente na conta indicada.

Grupo contábil do resultado nº 540000 – Realização e Reversão do Ágio

Data	Histórico	Débito – R\$	Crédito – R\$	Saldo – R\$
03/08/2009	Custo baixa realização do ágio	376.936.667,23 (2)		
03/08/2009	I.R. na realização do ágio		94.234.166,81	
03/08/2009	CSLL na realização do ágio		33.924.300,05	
03/08/2009	Reversão ágio na incorporação		248.778.200,37 (3)	-0-

- a Sociedade Brasileira de Participações LTDA apresentou DIPJ/2009 – evento especial – compreendendo o período de 01/01/2009 até 03/08/2009, sem qualquer lançamento destacando a suposta baixa do ágio sobre investimento – rentabilidade futura referente à Ipiranga Produtos de Petróleo S.A (autuada) – no valor de R\$ 376.936.667,23.

- o prejuízo antes do IRPJ, registrado na Ficha 09 A, no valor de R\$ 15.119.860,80, está em conformidade com o resultado constante na escrituração comercial, e não inclui a suposta baixa do ágio sobre investimento – rentabilidade futura da Ipiranga Produtos de Petróleo S.A (autuada), no valor de R\$ 376.936.667,23.

- o ágio baseado na rentabilidade futura – Ipiranga Produtos de Petróleo S.A (autuada), no valor de R\$ 253.776.466,32, registrado na linha 54 da Ficha 36 A – Ativo – Balanço Patrimonial, e balancete contábil, todos da Sociedade Brasileira de Participações LTDA, foi integralmente incorporado pela sucessora Ipiranga Produtos de Petróleo S.A (autuada), correspondendo o valor original do ágio, classificado no grupo contábil intangível, líquido do correspondente imposto de renda e da contribuição sobre o lucro diferidos lançados no ativo.

- a prática contábil adotada pela Ultrapar Participações S.A. e suas controladas obtida das demonstrações contábeis publicadas, referente ao grupo intangível, é a seguinte: ágios por rentabilidade futura são demonstrados pelo valor original líquido do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro, menos a amortização acumulada até 31 de dezembro de 2008, quando cessou sua amortização.

- intimada a prestar esclarecimentos acerca de registros contábeis na Sociedade Brasileira de Participações LTDA, a autuada informou que o objetivo dos lançamentos de realização do ágio e sua reversão, no mesmo mês, foi a segregação do ágio entre o seu efeito fiscal e seu saldo líquido remanescente; assim, o montante do ágio foi baixado na conta “541101 – Custo Bx. Realização Ágio/Deságio”, os respectivos tributos foram destacados nas contas “541102 – Imposto de Renda na Realização do Ágio/Deságio na incorporação” e “5411303 – Contribuição Social na Realização do Ágio/Deságio na incorporação”, respectivamente, e o montante do ágio líquido remanescente foi revertido na conta “542101 – Reversão Ágio/Deságio na incorporação; conclui afirmando que o lucro contábil não foi afetado, sendo que, para fins fiscais, o tratamento do ágio foi ajustado no Lalur.

- abaixo a resposta com os valores envolvidos

PREJUÍZO LÍQUIDO DO PERÍODO-BASE – FICHA 06, LINHA 66, DIPJ	(R\$ 7.751.386,67)
(-) Imposto de Renda – ficha 06, linha 65, DIPJ	(R\$ 7.368.474,13)
(-) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – ficha 06, linha 63, DIPJ	(R\$ 2.647.610,68)
(-) Ágio referente à aquisição da Chevron Brasil Ltda. (Texaco), lançado em resultado conforme razão	(R\$ 376.936.667,23)
(=) PREJUÍZO LÍQUIDO DO PERÍODO-BASE- conforme LALUR	(R\$ 394.704.138,71)

- a fiscalização entende que a autuada, ao registrar a reversão do ágio na incorporação, cujos lançamentos contábeis foram realizados na mesma data, em 03/08/2009, procedeu de fato ao estorno do lançamento de baixa (realização) do ágio registrado no período – Grupo contábil do resultado nº 54000 – Realização e Reversão do ágio, conforme a prática contábil do Grupo Ultrapar, mantendo o ágio por rentabilidade futura escriturada no grupo intangível pelo valor original líquido do efeito do IRPJ e CSLL.

- baseado nas regras de escrituração do LALUR, a fiscalização concluiu que Sociedade Brasileira de Participações LTDA não atendeu à legislação tributária na preparação da parte A do LALUR, do período encerrado em 03/08/2009, e, portanto, o saldo prejuízo líquido do período base, no valor de R\$ 394.704.138,71 e a linha adições – Amortização do Ágio, no valor de R\$ 384.529.640,42, estão incorretos.

- dessa forma, na parte B do LALUR da Sociedade Brasileira de Participações LTDA, onde está registrada a conta: Amortização Ágio sobre Investimento relativo à autuada, no valor de R\$ 376.936.667,23, está inadequado.

- portanto, não há saldo a ser transferido à sucessora Ipiranga Produtos de Petróleo S.A – a autuada, em função da incorporação ocorrida em 03/08/2009.

- não há previsão na legislação tributária que corrobore com o tratamento adotado pela Sociedade Brasileira de Participações LTDA, de registrar um lançamento com histórico “custo baixa realização ágio” na escrituração comercial na data da incorporação e nessa mesma data proceder sua reversão, mesmo assim

transportar o referido ágio – rentabilidade futura, no valor de R\$ 376.936.667,23 para a parte B do LALUR ano 2009, da sucessora Ipiranga Produtos de Petróleo S.A (autuada), com histórico – amortização de ágio sobre investimento – Chevron Brasil Ltda (Texaco) – antes da incorporação, afirmando que efetivamente ocorreu a amortização contábil do ágio no referido valor.

- como resultado, foi glosado o ágio – rentabilidade futura transferido e controlado na parte B do LALUR da Ipiranga Produtos de Petróleo S.A (autuada) – anos 2009, 2010 e 2011, correspondendo aos seguintes valores amortizados à razão de 1/60 avos, nos respectivos períodos de apuração e excluídos na apuração do IRPJ e CSLL, conforme demonstrativo a seguir:

Período de Apuração	Amortização no Período (R\$)
04/08/2009 a 03/11/2009	18.846.833,36
04/11/2009 a 31/12/2009	12.564.555,57
1º trimestre de 2010	18.846.833,36
2º trimestre de 2010	18.846.833,36
3º trimestre de 2010	18.846.833,36
4º trimestre de 2010	18.846.833,36
1º trimestre de 2011	18.846.833,36
2º trimestre de 2011	18.846.833,36
3º trimestre de 2011	18.846.833,36
4º trimestre de 2011	18.846.833,36

Enquadramento Legal : artigo 3º da Lei nº 9.249/95 e artigos 247 e 250 do RIR/99.

Em função desta glosa da amortização, o saldo acumulado de prejuízo fiscal, e o saldo acumulado da base de cálculo negativa da CSLL, foram reduzidos. Assim, também foram constituídos créditos tributários em decorrência da compensação de prejuízos fiscal e base de cálculo negativa da CSLL em montantes superiores aos saldos retificados, conforme os Demonstrativos de Compensação de fls. 4046/4057.

Enquadramento Legal: artigo 3º da Lei nº 9.249/95 e artigos 247, 250, inciso III, 251, 509 e 510 do RIR/99.

(grifos não pertencem ao original)

Irresignada com a autuação, a empresa "IPP", argumenta, em síntese (trecho retirado novamente do relatório do acórdão recorrido):

[...]

- o ágio decorre de expectativa de rentabilidade futura, devidamente suportada por laudos de avaliação elaborados por empresa especializada, bem como por laudo de avaliação econômica do empreendimento, conforme citados no TVF.

- é desnecessário maior detalhamento acerca da origem, valor e legitimidade do ágio, uma vez que a discussão travada limita-se à impossibilidade de aproveitamento do ágio apenas e tão somente pelo fato de que não haveria, em tese, previsão legal para os lançamentos contábeis e fiscais procedidos pela sociedade incorporada (Sociedade Brasileira de Participações LTDA), no registro do ágio na data da sua incorporação pela Ipiranga Produtos de Petróleo S.A (impugnante).

- no entanto, os registros comerciais e fiscais do ágio em questão foram realizados em consonância com o ordenamento jurídico vigente à época dos fatos, não ocasionando qualquer prejuízo ao Fisco.

Exame do Procedimento Adotado pela Impugnante. Insubistência da Autuação Fiscal.

- ratifica que o único questionamento decorre de questões procedimentais de registro do ágio pela Sociedade Brasileira de Participações LTDA, mas que não trouxeram qualquer alteração no saldo do ágio amortizado pela atuada.

- a incorporação da Sociedade Brasileira de Participações LTDA se deu em 03/08/2009, envolvendo (1) ajustes contábeis para transferência de ativos e passivos para a incorporadora e (2) baixa das contas de patrimônio líquido em contrapartida a “conta de incorporação” na incorporada.

- como havia o registro na Sociedade Brasileira de Participações LTDA do ágio pago na aquisição da Ipiranga Produtos de Petróleo S.A, com base na rentabilidade futura (R\$ 376.936.667,23), foram realizados lançamentos contábeis na sociedade incorporada visando destacar os impactos tributários em função da incorporação.

- assim, foram descontados do ágio os valores dos efetivos benefícios econômicos a serem auferidos como decorrência da redução futura de tributos (IRPJ e CSLL).

- em um primeiro momento, o resultado da atuada foi afetado, mas imediatamente ajustado após a reversão da baixa do ágio líquido de IRPJ e CSLL, chegando assim ao mesmo saldo de ativos e passivos verificados antes dos lançamentos da baixa e reversão do ágio, mas com uma diferença fundamental: as contas contábeis que foram transferidas à sucessora agora destacavam os impostos relativos ao ágio.

- ou seja, a técnica contábil utilizada foi empregada apenas para segregar, do montante do ágio, os valores do IRPJ e da CSLL diferidos.

- o exame das demonstrações financeiras da Sociedade Brasileira de Participações LTDA demonstra que o resultado do período permaneceu o mesmo, antes e depois da baixa e reversão do ágio da Ipiranga Produtos de Petróleo S.A, qual seja, prejuízo de R\$ 7.751.386,67.

- a DIPJ/2009 da Sociedade Brasileira de Participações LTDA está em total sintonia com o resultado contábil, partindo do prejuízo apurado de R\$ 7.751.386,67, sendo que a própria fiscalização confirma que a demonstração do lucro real e o cálculo da CSLL estão corretos e de acordo com a escrituração comercial da empresa.

- ao admitir como corretos os valores constantes na DIPJ não poderia o fiscal, ao final, ter glosado o ágio amortizado corretamente pela atuada, em razão da incorporação da Sociedade Brasileira de Participações LTDA.

[...]

- em nenhum momento foi questionado o valor do ágio, pago pela autuada, o que reforça o direito de a Ipiranga Produtos de Petróleo S.A, na qualidade de incorporadora, deduzir a amortização decorrente desse ágio de rentabilidade futura originalmente registrado na e apurado pela Sociedade Brasileira de Participações LTDA na aquisição da participação societária.

- a Sociedade Brasileira de Participações LTDA procedeu como descrito por conta de falta de clareza na legislação fiscal após diversas mudanças na legislação contábil, por força da Lei nº 11.638/2007, que eliminou a conta contábil “ativo diferido”, na qual era contabilizado o ágio pago por expectativa de rentabilidade futura quando da incorporação.

- o CPC nº 2 deixa claro que, a partir de janeiro de 2009, fica impossibilitada a amortização contábil do ágio para todas as companhias de capital aberto, enquanto a legislação fiscal não sofreu qualquer alteração, em virtude da criação do RTT (Regime Tributário de Transição) pela Lei nº 11.941/09, continuando vigentes os artigos 385 e 386 do RIR/99, que permite a amortização do ágio da rentabilidade futura na incorporação.

- para que fosse possível controlar a futura amortização do ágio após a sua incorporação e ao mesmo tempo não causar qualquer efeito fiscal, a Sociedade Brasileira de Participações LTDA ajustou a transcrição da DIPJ na Parte A do LALUR, e criou o controle do saldo do ágio na Parte B do LALUR.

- todo o procedimento adotado não impediu à incorporadora o direito de se utilizar, nos termos da legislação fiscal, da amortização do ágio decorrente da aquisição da Chevron, motivo pelo qual não poderão prevalecer as autuações.

[...]

Analisado os fatos acima descritos, pautou-se o voto-condutor na seguinte fundamentação, declarando insubsistentes os lançamentos tributários:

[...]

O ágio pode ser definido como a diferença entre o valor patrimonial e o valor efetivamente pago, na aquisição de investimento em sociedade coligada ou controlada, avaliada pelo método da equivalência patrimonial. Uma vez verificado o sobrepreço, o artigo 385 do RIR/99, reproduzindo o artigo 20 do Decreto-Lei nº 1.598/77, determina que, no momento de sua contabilização, deve-se indicar o fundamento econômico do valor pago a maior, podendo consistir em:

1) valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade – chamado ágio mais valia;

2) valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros – chamado goodwill;

3) fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas.

Até a edição da Lei nº 11.638/2007, a legislação contábil permitia a amortização do ágio, reduzindo o lucro líquido, realizada conforme o fundamento econômico, nos termos da Instrução CVM nº 247, de 1996, e alterações dadas pelas Instruções CVM nº 269, de 1997, e nº 285, de 1998:

a) mais-valia dos ativos: a amortização da diferença entre o valor de mercado e o valor contábil dos bens do ativo da sociedade investida é feita na proporção em que a realização dos bens ocorrer na sociedade investida, através de depreciação, amortização ou exaustão, ou por baixa em decorrência de alienação ou de perecimento;

b) expectativa de rentabilidade futura: a amortização é no prazo e na extensão das projeções que determinaram essa expectativa, ou quando houver baixa em decorrência de alienação ou de perecimento do investimento;

c) fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas: a amortização é feita no prazo estimado de utilização, de vigência ou de perda de substância ou quando houver baixa em decorrência de alienação ou de perecimento do investimento.

Quanto ao tratamento fiscal do ágio, a regra é a indedutibilidade na apuração do lucro real e da base de cálculo, por força do artigo 391 do RIR/99, seja qual for o fundamento do ágio. Por outro lado, o art. 426 do RIR/1999, cuja base legal é o artigo 34 do Decreto-Lei nº 1.598/77, permite que o ágio seja deduzido do ganho de capital quando da alienação ou liquidação do investimento em coligada ou controlada. Assim, os valores amortizados contabilmente devem ser adicionados ao Lucro Líquido via LALUR, de forma a não influenciar na determinação do Lucro Real. Além disso, também deverá ser mantido o controle destes valores amortizados na parte B do Lalur (§ único do artigo 391 do RIR/99), para efeito de determinação do ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento.

A exceção quanto à indedutibilidade ocorre quando há a absorção do patrimônio da investida pela investidora (ou vice-versa), em virtude de incorporação, fusão ou cisão. A partir de então, a amortização do ágio, com exceção do ágio relativo ao fundo de comércio, será dedutível para fins de determinação do IRPJ e CSLL, nos termos do artigo 386 do RIR/99, da seguinte forma:

1) ágio mais valia: integrará o custo do bem ou direito, para efeito de apuração do ganho ou perda de capital, e de depreciação, amortização ou exaustão.

2) ágio goodwill: poderá ser amortizado, à razão de 1/60 avos, no mínimo, para cada mês do período a que corresponder o balanço.

Quanto ao item 2, esclareço que o objetivo da legislação seria atender ao princípio contábil do confronto das despesas com a receitas, ou seja, as despesas que sejam diretamente relacionadas com as receitas de determinado período devem ser com estas confrontadas. Neste sentido, após a incorporação, tanto a investidora quanto a investida estarão juntas, com a união dos patrimônios líquidos, de forma que a investidora, que teve a despesa com ágio goodwill, deve compensar com os lucros auferidos no decorrer dos exercícios.

[...]

Passo ao caso concreto.

Em 14 de agosto de 2008, foi formalizado compromisso com a assinatura de Contrato de Compra e Venda, celebrado entre Sociedade Brasileira de Participações LTDA (Sociedade Brasileira de Participações LTDA - compradora), a Chevron Latin América Marketing LLC, sociedade de responsabilidade limitada de Delaware (CLAM), a Chevron Amazonas LL, sociedade de responsabilidade limitada de Delaware (junto com a CLAM, as vendedoras), referente à aquisição da Chevron Brasil LTDA (CBL - atual Ipiranga Produtos de Petróleo S.A – a autuada) e da Sociedade Anônima de Óleo Galena Signal. Importa destacar que a Sociedade

Brasileira de Participações LTDA era uma das empresas detidas pelo Grupo Ultrapar, e que as partes do negócio eram independentes.

De acordo com os Livros Diário e Razão apresentados, a compra da participação na CBL e na Galena ocorreu em 31/03/2009, com lançamento a crédito na Conta Banco, no valor total de R\$ 1.209.238.490,48. Abaixo, o lançamento contábil extraído do Livro Diário:

[...]

Cumprе observar que, em que pese a atuada afirmar que a compra da participação foi com recursos próprios da Sociedade Brasileira de Participações LTDA, verifica-se que, no mesmo dia 31/03/2009, houve aumento de capital no valor de R\$ 1.202.292.638,00, integralizado pela Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga – CBPI.

[...]

Desta forma, concluo que o ágio foi efetivamente pago. O próprio auditor fiscal fez esta afirmação no Termo de Intimação nº 2, fls. 185/187 (...)

[...]

Uma vez pago, cumprе verificar qual o valor do ágio, lembrando que o preço das participações societárias é composto do valor contábil das ações, calculado pela equivalência patrimonial, acrescido do ágio mais valia e do ágio goodwill.

Assim, no próprio Termo de Início da Ação Fiscal, fls. 3/9, a atuada foi intimada a apresentar o laudo de avaliação, comprovando os fundamentos econômicos do ágio registrado contabilmente na Sociedade Brasileira de Participações LTDA, e lançado na DIPJ/2009, assim como conciliar com os valores reportados nas notas explicativas apresentadas à Comissão de Valores Mobiliários, na data base de 31/12/2009, informando que o ágio apurado foi desmembrado em R\$ 398.985 mil fundamentado pela expectativa de rentabilidade futura e R\$ 344.418 mil fundamentado pela diferença entre o valor de mercado e o valor contábil dos bens. Consta no Termo que estes valores estão divergentes da DIPJ/2009 apresentada pela Sociedade Brasileira de Participações LTDA.

De acordo com Termo de Verificação Fiscal, a atuada apresentou laudo de avaliação preparado por empresa especializada, datado de 01/04/2009, com o seguinte objetivo: “calcular o valor do Patrimônio Líquido por ação da IPP e de Galena, a preços de mercado, para avaliar a aplicabilidade do artigo 256, II, b, da Lei nº 6.404/76, em função da aquisição da totalidade das quotas de Chevron Brasil LTDA (atual IPP) e das ações da Galena pela ULTRAPAR”.

O laudo encontra-se acostado aos autos às fls. 132/166, e serviu para comprovar o valor do ágio mais valia, de R\$ 344.418.193,77. (...)

[...]

Quanto aos valores divergentes, aqueles consignados na DIPJ/2009 da Sociedade Brasileira de Participações LTDA e aqueles apresentados à CVM, a atuada elaborou os seguintes quadros, fazendo a conciliação:

DIPJ - 03/06/2009		Final - 31/12/2009	
SBP	RS	SBP	RS
(+) Valor pago por CBL - 31/03/2009	1.201.243.080,37 (a)	(+) Valor pago por CBL - 31/03/2009	1.201.243.080,37 (a)
(+) Valor pago por Galena - 31/03/2009	8.165.152,54 (b)	(+) Valor pago por Galena - 31/03/2009	8.165.152,54 (b)
(-) Resultado do Hedge da compra da Texaco (31/03/2009)	(19.762.410,52) (c)	(-) Resultado do Hedge da compra da Texaco (31/03/2009)	(19.762.410,52) (c)
(+) Valor do capital de giro + despesas (previstos)	168.100.000,00 (j)	(+) Ajuste de capital de giro CBL - 26/08/2009	162.087.949,11 (d)
(=) Total	1.357.745.822,39	(+) Ajuste de capital de giro Galena - 26/08/2009	306.985,91 (e)
(-) Mais valia dos ativos	(344.418.193,77) (h)	(+) Despesas conforme razão	3.382.331,18 (f)
(-) Equivalência patrimonial	(631.392.695,44)	(+) Despesas conforme razão	19.287.239,35 (g)
(=) Ágio	381.934.933,18	(=) Total	1.374.710.327,94
(-) Imposto de renda diferido (IRD)	(128.158.466,86)	(-) Mais valia dos ativos	(344.418.193,77) (h)
(=) Ágio líquido de IRD	253.776.466,32	(-) Equivalência patrimonial	(631.392.695,44)
		(=) Ágio	398.899.438,73

Apresentados estes esclarecimentos, verifico que os mesmos não foram objeto de contestação por parte do auditor fiscal, em que pese as divergências apontadas dos valores relativos ao ágio goodwill (R\$ 381.934.933,18 informado na DIPJ/2009 e R\$ 398.899.438,73 apurado no final do período). Também não foi objeto de questionamento pelo auditor fiscal o laudo de avaliação, cuja data base é 01/04/2009, posterior à aquisição da participação societária da atuada, que foi concluída em 31/03/2009.

De fato, compulsando os autos, o auditor fiscal acatou como ágio goodwill aquele registrado na Parte B do Lalur da Sociedade Brasileira de Participações LTDA, e transferido para a atuada, no valor de R\$ 376.936.667,23. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, este valor foi amortizado pela incorporadora na proporção de 1/60 avos por mês, ou seja, R\$ 6.282.277,78, conforme tabela a seguir:

[...]

Até este ponto do voto, concluo que o pagamento do ágio, bem como a determinação do seu valor, não foram contestados pelo auditor fiscal.

[...]

No caso dos autos, o próprio auditor fiscal questionou à atuada qual a real função da Sociedade Brasileira de Participações LTDA, no Termo de Intimação n° 4, fls. 254, esclarecendo que “os conceitos de empresa veículo como sendo uma entidade temporária, desprovida de autonomia e planos de negócios, bem como não muda o negócio da entidade que a incorpora e não capta recursos no mercado e de sociedade efêmera como sendo uma pessoa jurídica de curta duração, constituída para servir de empresa veículo, nasce para ser extinta tão logo cumpra o seu papel em determinada operação, serve apenas de passagem do ágio”.

Em resposta, a atuada informou que “Em razão de uma possível exigência pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE) de se realizar um Acordo de Preservação de Reversibilidade de Operação (APRO), com o objetivo de assegurar a reversibilidade da operação a ser implementada, optou-se pela eleição da empresa Sociedade Brasileira de Participações LTDA para realizar a aquisição das empresas Chevron Brasil Ltda. e Sociedade Anônima de Óleo Galena Signal, de modo que se pudesse manter a autonomia e independência da estrutura societária adquirida até a determinação, ou não, do APRO pelo referido órgão regulador”.

Ciente deste esclarecimento, o auditor fiscal não apresentou qualquer contestação, ou até fundamentou a autuação alegando que a Sociedade Brasileira de Participações LTDA seria uma empresa veículo, e que a verdadeira investidora seria a Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga. Destaco que, conforme mencionado no início do voto, a Sociedade Brasileira de Participações LTDA não possuía recursos financeiros para compra da participação societária da Chevron Brasil LTDA e

Galena. No mesmo dia da transação, houve aumento de capital da Sociedade Brasileira de Participações LTDA, com a integralização de R\$ 1.202.292.638,00 pela Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga. Neste contexto, poder-se-ia concluir estarmos diante de um caso clássico de planejamento tributário, com utilização de empresa veículo. No entanto, já instaurada a lide, e não sendo este aspecto motivo para o lançamento, não caberia a esta autoridade julgadora suscitá-lo para manutenção da autuação. Se assim procedesse, estaria ocorrendo inovação nos fundamentos do auto de infração, (...)

Mas não é só.

Ainda que partindo da premissa que a Sociedade Brasileira de Participações LTDA foi utilizada como empresa veículo, a autuada noticiou em sua defesa que, em 04/11/2009, incorporou a Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga, que seria considerada a verdadeira investidora nesta hipótese. Neste contexto, seria atendido o requisito necessário para o aproveitamento da amortização do ágio da rentabilidade futura, uma vez que ocorreria a junção do patrimônio da verdadeira investidora com o da investida, o que permitiria a redução das bases de cálculo do IRPJ e CSLL.

Além disso, esta situação iria ao encontro da informação prestada pela autuada durante a ação fiscal, de que a Sociedade Brasileira de Participações LTDA atuaria como garantidora da reversibilidade da operação, conforme possível exigência do CADÊ.

[...]

Então, qual o fundamento da autuação ?

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a motivação central para esta autuação seria que os lançamentos contábeis efetuados pela Sociedade Brasileira de Participações LTDA antes da incorporação não encontrariam respaldo na legislação fiscal.

[...]

Acerca do valor R\$ 384.529.640,42 a título de ágio, a autuada esclareceu, na impugnação, que o mesmo seria o somatório do ágio goodwill de R\$ 376.936.667,23, e a amortização do ágio mais valia, via depreciação, de R\$ 7.592.973,19.

Continuando, para melhor compreensão dos lançamentos contábeis efetuados pela Sociedade Brasileira de Participações LTDA antes da incorporação, e contestados pela autoridade fiscal, elaborei os demonstrativos a seguir com base nos Livros Diário e Razão acostados aos autos.

135107 - Ágio Rentabilidade				541101 - Custo Baixa			
	Débito	Crédito		débito	crédito		
31/07/2009	213.834.933,18		(*a)	03/08/2009	376.936.667,23		(1)
31/07/2009	170.000.000,00		(*b)				
31/07/2009	5.600.000,00		(*c)				
31/07/2009		7.500.000,00	(*d)				
03/08/2009		376.936.667,23	(1)				
03/08/2009	248.778.200,37		(2)				
03/08/2009		253.776.466,32	(*e)				
542101 - Reversão Ágio/Deságio							
	débito	crédito		débito	crédito		
03/08/2009		248.778.200,37	(2)				

541102 – I.R. na Realização do ágio/deságio			541103 - CSL na Realização do ágio/deságio			
	Débito	Crédito		débito	crédito	
03/08/2009		94.234.166,81	(3)	03/08/2009	33.924.300,05	(4)

112522 - IR Diferido na Realiz. Agio/Deságio			112523 - CSL Diferido na Realiz. Agio/Deságio			
	Débito	Crédito		débito	crédito	
03/08/2009	18.846.833,36		(3) (*f)	03/08/2009	6.784.860,01	(4) (*f)

124104 - IR Dif. na Realiz. Agio/Deságio			124105 - CSL Dif. na Realiz. Agio/Deságio			
	Débito	Crédito		débito	crédito	
03/08/2009	75.387.333,45		(3) (*f)	03/08/2009	27.139.440,04	(4) (*f)

Observações:

(*a) Reclassificação ágio - crédito conta 131101 Participações

(*b) Capital de giro da Chevron- crédito conta 215405 - Outros valores a pagar filial; no Termo de Verificação Fiscal consta que este valor é complemento pago relativo à parcela do capital de giro previsto no Contrato de Compra e Venda, e foi registrado diretamente como ágio goodwill.

(*c) Gastos com UBS e Advogados - crédito conta 215405 Outros valores a pagar filial

(*d) Estorno Capital de Giro Chevron- débito conta 215405 Outros valores a pagar filial

(*e) Ainda segundo o Termo de Verificação Fiscal, o ágio goodwill no valor de R\$ 253.776466,32, foi incorporado pela Ipiranga Produtos de Petróleo S.A. (autuada), classificado no grupo contábil intangível, em função da incorporação, e corresponde ao valor original do ágio, líquido do IR e CSLL diferidos.

(*f) As contas de Ativo com os valores destacados do IR e CSLL, que correspondem ao benefício fiscal em função da amortização do ágio goodwill, também foram incorporadas pela autuada, classificado no grupo contábil intangível, em função da incorporação.

Da análise dos lançamentos contábeis, concluo que:

1) De fato, não houve alteração no lucro líquido apurado pela Sociedade Brasileira de Participações LTDA, pois o total de valores a crédito no grupo de resultado 540000 é exatamente o mesmo dos valores a débito, ou seja, R\$ 376.936.667,23; o próprio auditor fiscal concluiu que, ao registrar a reversão do ágio, procedeu ao estorno do lançamento da baixa

Acerca do resultado da Sociedade Brasileira de Participações LTDA antes da incorporação, o auditor fiscal contestou o prejuízo registrado no Lalur, no valor de R\$ 394.704.138,71, que diverge do valor consignado na DIPJ/2009, de R\$ 7.751.386,67, pois este último não contempla o custo com a baixa do ágio goodwill, no valor de R\$ 376.936.667,23.

Ocorre que, em que pese o Lalur, Parte A, constar um prejuízo acrescido do custo com a baixa do ágio goodwill, no valor de R\$ 376.936.667,23, a autuada teve a diligência de adicionar este mesmo valor na determinação do lucro real, de forma

tornar o efeito tributário nulo. Tanto que, ao final período, tanto no Lalur, parte A, quanto na DIPJ/2009 – Ficha 09 A – Demonstração do Lucro Real, foi apurado Lucro Real no valor de R\$ 195.018,77.

Portanto, para fins tributários e constituição de crédito tributário, não importa um suposto erro no registro do prejuízo apurado contabilmente, se ao final, após todos os ajustes necessários, o Lucro Real estiver corretamente apurado na Parte A do Lalur, e consistente com as informações constantes na DIPJ. Registro que o próprio auditor fiscal consignou que os valores da DIPJ/2009 estavam de acordo com a escrituração comercial da Sociedade Brasileira de Participações LTDA.

2) Ao final dos lançamentos contábeis, e antes da incorporação, restaram os seguintes saldos das contas do Ativo, totalizando R\$ 381.934.933,18, que corresponde ao valor original do ágio goodwill, informado na DIPJ/2009 da Sociedade Brasileira de Participações LTDA:

135107 – Ágio Rentabilidade => R\$ 253.776.466,32

112522 - IR Diferido na Realiz. Agio/Deságio => R\$ 18.846.833,36

112523 - CSL Diferido na Realiz. Agio/Deságio => R\$ 6.784.860,01

124104 - IR Dif. na Realiz. Agio/Deságio => R\$ 75.387.333,45

124105 - CSL Dif. na Realiz. Agio/Deságio => R\$ 27.139.440,04

Pelo exposto, a autuada tem razão quando justifica que os lançamentos contábeis tiveram por objetivo atender à prática contábil do Grupo Ultrapar, referente ao grupo intangível, já que o ágio por rentabilidade futura (goodwill) está sendo demonstrado pelo valor original líquido do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro. É lógico que os valores do IR e CSLL também devem ser registrados no grupo intangível, pois fazem parte do sobrepreço pago quando da aquisição da participação da então Chevron Brasil LTDA e Galena pela Sociedade Brasileira de Participações LTDA, e também devem ser incorporados pela autuada em 03/08/2009.

Então, diante destas observações, é cabível afirmar que o registro do ágio na Parte B do Lalur da Sociedade Brasileira de Participações LTDA está incorreto, em função destes lançamentos contábeis? Entendo que não. A segregação do valor original do ágio em valor líquido e benefícios tributários não tem o condão de tornar o ágio inexistente, ou incorreto. Ocorreram apenas lançamentos contábeis com efeito permutativo, sem provocar alteração no Patrimônio Líquido, modificando apenas a composição qualitativa dos elementos constantes no Ativo.

Portanto, até prova em contrário, o ágio goodwill foi efetivamente pago, com valor determinado, e atende aos requisitos de dedutibilidade. No caso de suposto lançamento contábil irregular, mas com a devida reversão, e sem qualquer efeito tributário, não tem como consequência tornar inexistente ou incorreto o ágio registrado na Parte B do Lalur da Sociedade Brasileira de Participações LTDA. Portanto, não há qualquer óbice legal para que a autuada, no papel de incorporadora, possa reduzir as bases de cálculo do IRPJ e CSLL. Os motivos apontados pelo auditor fiscal não são suficientes para alterar esta conclusão.

Saliento que o ágio goodwill lançado na Parte B do Lalur da Sociedade Brasileira de Participações LTDA, transferido e amortizado pela autuada, é no valor de R\$ 376.936.667,23, inferior ao valor original de R\$ 381.934.933,18. Mas este

fato não pode servir de motivo para o presente lançamento. Quem pode mais, pode menos.

Ademais, também ressalto que trazer a baila qualquer outro motivo para sustentar o auto de infração é prática não acatada pela jurisprudência administrativa, pois acarreta o cerceamento ao direito de defesa, com a supressão de uma instância de julgamento.

[...]

Houve interposição do recurso de ofício, nos termos da lei, em virtude do valor do crédito tributário exonerado.

A empresa foi regularmente notificada do acórdão e do recurso de ofício (e-fls. 4330) e não interpôs contrarrazões. A Procuradoria da Fazenda Nacional também devidamente notificada (e-fls. 4332) não se manifestou.

Em sessão, fez sustentação oral, pela recorrida, Dr. Roberto Quiroga, OAB/SP nº 83.755.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich, Relatora

Os fatos que ensejaram a autuação objeto dos presentes autos foram bem relatados no acórdão recorrido.

O grupo ULTRAPAR ao adquirir a Chevron Brasil Ltda (Texaco) e a Sociedade Anônima Óleo "Galena" Signal das empresas estrangeiras Chevron Latin América Marketing LLC (CLAM) e Chevron Amazonas LL, capitalizou a *holding* Sociedade Brasileira de Participações Ltda - SBPar (antiga Ipiranga Administração de Bens Móveis), constituída em julho de 2006, para celebrar o contrato de aquisição, em agosto de 2008, intermediando a transação com o objetivo de atender determinações do CADE.

Resumidamente, a venda da Chevron Brasil Ltda - atual recorrente, "IPP", e da "Galena" deu-se pelo sinal de U\$ 38Milhões (ago/08), 1.106Milhões (mar/09) e 162Milhões (ago/09). Duas empresas do grupo "Ultrapar", a ULTRAPAR "Participações" integralizou, em 06/08/08, capital na "SBPar", no valor de R\$ 61.510.000,00 (valor relativo ao sinal de U\$38Milhões/câmbio aprox. 1,612) e a empresa Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga (CBPI) procedeu ao aumento de capital na "SBPar" no valor de R\$ 1.202.292.638,00, em 31/03/09, possibilitando os pagamentos de duas parcelas.

Em agosto de 2009, a recorrida, "IPP" incorporou, às avessas, a "SBPar", consoante Protocolo e Justificação de Incorporação da "SBPar" pela "IPP" e aprovação da referida incorporação. Mais tarde, em novembro de 2009, a "IPP" incorporou também a "CBPI".

Analisando os documentos dos autos, verifica-se que houve outras reorganizações societárias realizadas pelo grupo Ultrapar que, pela fiscalização, não teriam repercutido diretamente a autuação objeto dos presentes autos.

Por exemplo, o Laudo de Avaliação de fundamentos econômicos de e-fls. 60 a 82 - RJ - 0333/08-01, de 30 de junho de 2008, realizado por empresa especializada "APSYS" e fundamentado em previsões em EBITDA¹ e outros, analisa as incorporações da "CBPI" realizadas em novembro de 2008 (Ultragaz Participações Ltda. - "UGP") e dezembro de 2008 (Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S/A - "DPPI"), sendo que a "UGP" já havia incorporado a "SPGás", em outubro de 2007 e conclui :

A luz dos exames realizados na documentação anteriormente mencionada e tomando por base estudos da APSYS, concluíram os peritos que o valor econômico de CBPI e DPPI, em 30 de junho de 2008, é de R\$ 2.230.472.801,55 (dois bilhões, duzentos e trinta milhões, quatrocentos e setenta e dois mil, oitocentos e um reais e cinqüenta e cinco centavos).

Estando o relatório RJ-0333/08-01 concluído, composto por 23 (vinte e três) folhas digitadas de um lado e 03 (três) anexos e extraído em 3 (três) vias originais, a APSYS Consultoria Empresarial Ltda., CREA/RJ 82.2.00620-1 e CORECON/RJ RF/2.052-4, empresa especializada em avaliação de bens, abaixo representada legalmente pelos seus diretores, coloca-se à disposição para quaisquer esclarecimentos que, porventura, se façam necessários.

Por outro lado, o próprio grupo "Ultrapar" apresenta um estudo denominado "Laudo de avaliação econômica - TEXACO - Planejamento Corporativo - Material Interno, realizado em 06 de agosto de 2008", com levantamentos EBITIDA e fluxo de caixa do grupo "Texaco", que foi admitido pela fiscalização como laudo hábil para definir, na aquisição da "SBPar" da Chevron Br Ltda e "Galena" o ágio por expectativa de rentabilidade futura.

Consta também dos autos, e-fls. 136 e ss, outro Laudo de Avaliação (efetivamente considerado), datado de 1º de abril de 2009, do acervo composto pela recorrente "IPP" e pela "Galena", denominados em conjunto "Texaco", nº RJ-0096/09-01, cujo objetivo foi calcular "o valor do Patrimônio Líquido por ação de IPP e Galena, a preço de mercado, para avaliar a aplicabilidade do artigo 256, II, b, da Lei nº 6.404/76², em função da aquisição da totalidade das quotas de Chevron Brasi Ltda. (IPP) e das ações de GALENA pela ULTRAPAR". (destaques inseridos). A empresa responsável pelo Laudo, "APSYS", conclui que:

¹ EBITDA é a sigla de "Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization", que significa "Lucros antes de juros, impostos, depreciação e amortização", em português. O EBITDA é um indicador financeiro, também chamado de Lajida, e representa quanto uma empresa gera de recursos através de suas atividades operacionais, sem contar impostos e outros efeitos financeiros.

² Art. 256. A compra, por companhia aberta, do controle de qualquer sociedade mercantil, dependerá de deliberação da assembléia-geral da compradora, especialmente convocada para conhecer da operação, sempre que:

(...)

II - o preço médio de cada ação ou quota ultrapassar uma vez e meia o maior dos 3 (três) valores a seguir indicados:

(...)

b) valor de patrimônio líquido (artigo 248) da ação ou quota, avaliado o patrimônio a preços de mercado (artigo 183, § 1º);

A luz dos exames realizados na documentação anteriormente mencionada e tomando por base estudos da APSIS, concluíram os peritos que os valores dos Patrimônios Líquidos por ação de IPP e GALENA, a preços de mercado, na data base de 01 de abril de 2009, são:

IPP	R\$ 859.767 mil (oitocentos e cinquenta e nove milhões, setecentos e sessenta e sete mil reais)
	R\$ 0,0107046 por quota
GALENA	R\$ 2.274 mil (dois milhões, duzentos e setenta e quatro mil reais)
	R\$ 22,736873 por ação

Estando o relatório RJ-0096/09-01 concluído, composto por 20 (vinte) folhas digitadas de um lado e 02 (dois) anexos e extraído em 05 (cinco) vias originais, a APSIS Consultoria Empresarial Ltda., CREA/RJ 82.2.00620-1 e CORECON/RJ RF/2.052-4, empresa especializada em avaliação de bens, abaixo representada legalmente pelos seus diretores, coloca-se à disposição para quaisquer esclarecimentos que, porventura, se façam necessários:

Observa-se que às e-fls. 152 dos autos, fls. 17 deste último laudo (RJ-0096/09-01), os bens do Ativo Imobilizado da recorrida "IPP" sofreram uma mais valia no valor de R\$ 344.418.000,00.

No TVF, a fiscalização demonstra que a "SBPar" adquiriu a "IPP" e a "Galena" conforme os já relatados assentamentos contábeis, nos quais:

Preço de aquisição - Texaco: R\$ 1.189.645.822,39 (conta ativo - 131101)

Ágio mais valia/Ativo imobilizado : R\$ 344.418.000,00 (

Destarte, a fiscalização admitiu a título de ágio, na aquisição da "IPP" (Chevron do Brasil Ltda) pela "SBPar", pela mais valia do ativo imobilizado o valor contabilizado da ordem de R\$ 344.418.000,00, que constou do referido Laudo de Avaliação datado em 1º de abril de 2009.

E, salientou que o valor do ágio pela expectativa de rentabilidade futura é da ordem de R\$ 376.936.667,23, consoante registros contábeis efetuados pela SBP, composto por R\$ 213.834.933,18 e R\$ 168.100.000,00 a título de complemento de preço de aquisição, valores suportados pelo estudo apresentado pela "Ultrapar" acima mencionado (expectativa de rentabilidade às fls. 18 do referido levantamento).

Como bem assinalado no acórdão recorrido, os documentos apresentados pela empresa para justificar o valor do ágio pela expectativa de rentabilidade futura não foram questionados pela fiscalização, bem como o valor contabilizado também restou admitido. Não há qualquer possibilidade de abrir-se discussão em esfera de julgamento no referente a estes tópicos, mormente após decorridos cinco anos da ocorrência dos fatos geradores.

Partindo-se, portanto, da premissa que o ágio foi efetivamente pago, houve partes independentes na compra e venda da "Texaco" e que o valor foi admitido pela fiscalização, há ainda que observar-se que em nenhum momento a fiscalização apontou a "SBPar" como empresa "veículo", em sentido que desabonasse os efeitos do pagamento do ágio ora discutido e a incorporação deste empresa pela ora recorrente. Destaca, ainda, que:

7. Constatamos também que o lucro (prejuízo) antes do IRPJ reportado na ficha 09 A – Demonstração do Lucro Real – PJ em Geral no valor de (R\$ 15.119.860,80) está em conformidade com o resultado constante na escrituração comercial, (fls. 496/499), e não inclui a suposta baixa do ágio sobre investimento – rentabilidade futura - Chevron Brasil Ltda. (Texaco) no valor de R\$ 376.936.667,23.

8. Destacamos que o ágio baseado na rentabilidade futura – Chevron Brasil Ltda (Texaco) no valor R\$ 253.776.466,32, demonstrado na linha 54 da ficha 36 A – Ativo – Balanço Patrimonial, (fls. Doc. 15) e balancete contábil, (fls. 1360, 1392 e 1397), foi integralmente incorporado pela sucessora Ipiranga Produtos de Petróleo S.A., correspondendo o valor original do ágio, classificado no grupo contábil intangível, líquido do correspondente imposto de renda e da contribuição sobre o lucro diferidos lançados no ativo, conforme demonstrativo produzido pelo contribuinte.

9. A prática contábil adotada pela Ultrapar Participações S.A. e suas controladas obtida das demonstrações contábeis publicadas, (fl. 3.020), referente ao grupo intangível é a seguinte: *ágios por rentabilidade futura são demonstrados pelo valor original líquido do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro, menos amortização acumulada até 31 de dezembro de 2008, quando cessou a sua amortização.*

Após estas análise, a fiscalização envereda por um caminho de rejeição da forma utilizada pela "SBPar" no tratamento deste ágio no Lalur, mas deixa claro que a recorrente, "IPP", incorporou integralmente o ágio gerado na "SBPar" e que esta não incluiu no seu resultado a baixa do ágio sobre o investimento. Entende-se que em nenhum momento houve aproveitamento duplo do ágio gerado, mas transferência na incorporação, como de praxe.

O acórdão decorrido debruçou-se sobre a matéria de forma que outra conclusão não pode ser extraída (transcrevo as razões já relatadas, por mais uma vez):

Da análise dos lançamentos contábeis, concluo que:

1) De fato, não houve alteração no lucro líquido apurado pela Sociedade Brasileira de Participações LTDA, pois o total de valores a crédito no grupo de resultado 540000 é exatamente o mesmo dos valores a débito, ou seja, R\$ 376.936.667,23; o próprio auditor fiscal concluiu que, ao registrar a reversão do ágio, procedeu ao estorno do lançamento da baixa

Acerca do resultado da Sociedade Brasileira de Participações LTDA antes da incorporação, o auditor fiscal contestou o prejuízo registrado no Lalur, no valor de R\$ 394.704.138,71, que diverge do valor consignado na DIPJ/2009, de R\$ 7.751.386,67, pois este último não contempla o custo com a baixa do ágio goodwill, no valor de R\$ 376.936.667,23.

Ocorre que, em que pese o Lalur, Parte A, constar um prejuízo acrescido do custo com a baixa do ágio goodwill, no valor de R\$ 376.936.667,23, a atuada teve a diligência de adicionar este mesmo valor na determinação do lucro real, de forma tornar o efeito tributário nulo. Tanto que, ao final período, tanto no Lalur, parte A, quanto na DIPJ/2009 – Ficha 09 A – Demonstração do Lucro Real, foi apurado Lucro Real no valor de R\$ 195.018,77.

Portanto, para fins tributários e constituição de crédito tributário, não importa um suposto erro no registro do prejuízo apurado contabilmente, se ao final, após todos os ajustes necessários, o Lucro Real estiver corretamente apurado na Parte A

do Lalur, e consistente com as informações constantes na DIPJ. Registro que o próprio auditor fiscal consignou que os valores da DIPJ/2009 estavam de acordo com a escrituração comercial da Sociedade Brasileira de Participações LTDA.

2) Ao final dos lançamentos contábeis, e antes da incorporação, restaram os seguintes saldos das contas do Ativo, totalizando R\$ 381.934.933,18, que corresponde ao valor original do ágio goodwill, informado na DIPJ/2009 da Sociedade Brasileira de Participações LTDA:

135107 – Ágio Rentabilidade => R\$ 253.776.466,32

112522 - IR Diferido na Realiz. Agio/Deságio => R\$ 18.846.833,36

112523 - CSL Diferido na Realiz. Agio/Deságio => R\$ 6.784.860,01

124104 - IR Dif. na Realiz. Agio/Deságio => R\$ 75.387.333,45

124105 - CSL Dif. na Realiz. Agio/Deságio => R\$ 27.139.440,04

Pelo exposto, a autuada tem razão quando justifica que os lançamentos contábeis tiveram por objetivo atender à prática contábil do Grupo Ultrapar, referente ao grupo intangível, já que o ágio por rentabilidade futura (goodwill) está sendo demonstrado pelo valor original líquido do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro. É lógico que os valores do IR e CSLL também devem ser registrados no grupo intangível, pois fazem parte do sobrepreço pago quando da aquisição da participação da então Chevron Brasil LTDA e Galena pela Sociedade Brasileira de Participações LTDA, e também devem ser incorporados pela autuada em 03/08/2009.

Então, diante destas observações, é cabível afirmar que o registro do ágio na Parte B do Lalur da Sociedade Brasileira de Participações LTDA está incorreto, em função destes lançamentos contábeis ? Entendo que não. A segregação do valor original do ágio em valor líquido e benefícios tributários não tem o condão de tornar o ágio inexistente, ou incorreto. Ocorreram apenas lançamentos contábeis com efeito permutativo, sem provocar alteração no Patrimônio Líquido, modificando apenas a composição qualitativa dos elementos constantes no Ativo.

Portanto, até prova em contrário, o ágio goodwill foi efetivamente pago, com valor determinado, e atende aos requisitos de dedutibilidade. No caso de suposto lançamento contábil irregular, mas com a devida reversão, e sem qualquer efeito tributário, não tem como consequência tornar inexistente ou incorreto o ágio registrado na Parte B do Lalur da Sociedade Brasileira de Participações LTDA. Portanto, não há qualquer óbice legal para que a autuada, no papel de incorporadora, possa reduzir as bases de cálculo do IRPJ e CSLL. Os motivos apontados pelo auditor fiscal não são suficientes para alterar esta conclusão.

Saliento que o ágio goodwill lançado na Parte B do Lalur da Sociedade Brasileira de Participações LTDA, transferido e amortizado pela autuada, é no valor de R\$ 376.936.667,23, inferior ao valor original de R\$ 381.934.933,18. Mas este fato não pode servir de motivo para o presente lançamento. Quem pode mais, pode menos.

Adoto as razões de decidir da turma julgadora de primeira instância.

Pelo exposto, voto em negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Processo nº 16682.721098/2013-73
Acórdão n.º **1302-002.003**

S1-C3T2
Fl. 11

Ana de Barros Fernandes Wipprich