



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721162/2018-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.323 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2023
Recorrente BAKER HUGHES ENERGY TECHNOLOGY DO BRASIL LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

ÁGIO. DECISÕES ADMINISTRATIVAS À ÉPOCA. JUSTIFICAÇÃO DE CONDUTA ART. 24 DA LINDB. NÃO APLICAÇÃO. SÚMULA 169 DO CARF.

De acordo com a Súmula 169 do CARF, o art. 24 do decreto-lei nº 4.657, de 1942 (LINDB), incluído pela lei nº 13.655 de 2018, não é aplicável ao processo administrativo fiscal.

INOVAÇÃO NO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO PELA DRJ. NÃO CONSTATAÇÃO. DECISÃO MANTIDA.

A anulação de decisão da DRJ por inovação do critério jurídico do lançamento somente é cabível quando se caracteriza que o Órgão julgador inovou em sua decisão.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2013

ÁGIO. DIREITO DE FISCALIZAR. ART. 195, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN. DIREITO DE LANÇAR. DECADÊNCIA. INICIO COM A UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO.

O prazo para manutenção de escrituração fiscal e comercial está previsto no art. 195 do CTN. Já o prazo decadencial da amortização ágio deve ser contado a partir de sua utilização.

AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. OPERAÇÕES INTERNAS. ÁGIO INTERNO. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DO DIREITO.

A realização de ágio interno, caracterizado por operações internas de grupo econômico, não gera direito à amortização em relação a tributos.

MULTA ISOLADA. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO APÓS O ANO-CALENDÁRIO. MESMO SEM A MULTA ISOLADA.

A multa isolada pode ser lançada, mesmo fora do ano-calendário ao qual se refere, observado o prazo decadencial.

ÁGIO INTERNO. MULTA ISOLADA. LANÇAMENTO. DEDUÇÕES. CÔMPUTO

A autoridade fiscal deve levar em conta o cômputo dos valores previstos em lei para a realização do lançamento, mesmo que seja para a multa isolada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Exercício: 2013

CSLL. MESMAS NORMAS DE APURAÇÃO DO IRPJ. ART. 57 DA LEI 8.981/95. ÁGIO.

À CSLL são aplicáveis as mesmas normas de apuração das do IRPJ. Salvo se houver alguma peculiaridade que justifique a exceção, também se aplica ao ágio.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2013

JUROS. SELIC. APLICAÇÃO. SÚMULA 4 DO CARF.

É devida a aplicação da SELIC, nos termos da Súmula CARF n.º 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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 n.ºs 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.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Luciano Bernart, Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes, Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Evandro Correa Dias, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carmen Ferreira Saraiva.

Fl. 3 do Acórdão n.º 1402-006.323 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.721162/2018-21

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **2059-2171** e docs. anexos) interposto em face de Acórdão n.º **11-63.589**, da 3ª Turma da DRJ/REC (fls. **2003-2040**), em sessão realizada na data de 14 de junho de 2019, por meio do qual o referido Órgão julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada pela Contribuinte (fl. **1591-1682** e docs. anexos), de forma a manter parte do crédito tributário lançado em desfavor da Impugnante.

I. Lançamento e TVF

2. Em 05 de dezembro de 2018 foram lavrados dois autos de infração – AIs (fls. **1569-1582**) em desfavor da Contribuinte **GE OIL & GAS DO BRASIL LTDA**. Ambos AIs tiveram como principal fundamento para suas lavraturas o uso, por parte da contribuinte, de ágio indevido. O Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. **1528-1568**) confirma o motivo, sendo que a razão para a não aceitação da amortização do ágio estaria no fato de que, segundo a autoridade fiscal, as operações de reorganização societária serviram para obter vantagem tributária indevida (fls. **1556-1561**).

II. Impugnação e decisão da DRJ

3. Em 10.01.2019 a recorrente apresentou impugnação ao lançamento. Em suas razões a ora Impugnante, em suma, alegou que os AIs devem ser cancelados, pois o art. 24 da LINDB justificaria as operações realizadas pela Contribuinte (fls. **1606** e segs.); a ausência de motivação do auto de infração geraria sua nulidade (fls. **1609** e segs.); que há decadência do direito da fiscalização de questionar as operações societárias (fls. **1615** e segs.); pela justificação da reorganização societária e seus diversos efeitos jurídicos (fls. **1606** e segs.); que a multa isolada foi aplicada indevidamente; e, que há ilegalidade da incidência de juros SELIC sobre a multa.

4. Ao analisar a impugnação, a DRJ se pronunciou pelo provimento parcial da impugnação, com a emenda e acórdão nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS

ESSENCIAIS.

Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, resta insubsistente a arguição de nulidade do procedimento fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013

CONFUSÃO PATRIMONIAL. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. REAL INVESTIDOR E INVESTIDA.

A confusão patrimonial que dá ensejo a amortização fiscal de ágio é a que ocorre entre a pessoa jurídica que efetivamente desembolsa recursos para aquisição do investimento (com ágio) e a pessoa jurídica investida.

ÁGIO INTERNO. AMORTIZAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.

Não é dedutível a amortização de "ágio" dimanante de operações societárias levadas a efeito dentro de mesmo grupo econômico.

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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

DECADÊNCIA. INÍCIO DA CONTAGEM ANTERIORMENTE AO FATO GERADOR. IMPOSSIBILIDADE.

A contagem do prazo decadencial, para efeitos do artigo 173, inciso I, do CTN, ou do § 4º do artigo 150 do referido Código, não pode ser iniciada antes da ocorrência do fato gerador do tributo. ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2013

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2013

CSLL. NORMAS DE APURAÇÃO.

Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive as concernentes à apuração da base de cálculo, no que diz respeito à amortização de ágio.

MULTA ISOLADA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA.

Com o advento da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, tornou-se juridicamente indiscutível o cabimento da multa isolada imposta pela falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, ainda que cumulativamente haja imposição da multa de ofício proporcional ao imposto e à contribuição social devidos ao final do respectivo ano-calendário.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

A multa de ofício integra o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora após o seu vencimento.

ESTIMATIVAS. BALANCETES SUSPENSÃO/REDUÇÃO. COMPENSAÇÃO. PREJUÍZOS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DE CSLL DE ANOS ANTERIORES.

Uma vez apurado lucro e base de cálculo positiva de CSLL, no cálculo de estimativas mensais, com base em balancetes de suspensão/redução, deve-se compensar, até o limite de 30%, para efeito de determinação da multa isolada, eventuais prejuízos e bases de cálculo negativas de CSLL de anos anteriores.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

5. O dispositivo aprovado para o Acórdão foi elaborado nos seguintes termos (fl. 897):

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, julgar procedente em parte a impugnação, para exonerar o crédito no montante de R\$ 1.083.451,32, e manter o montante de R\$ 3.886.466,20.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 73 do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011.

III. Recurso Voluntário

6. Intimado da decisão da DRJ em 25.06.2019 (fls. 2055), a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 24.07.2019 (fls. 2057). Em seu recurso, a Recorrente alega, em síntese: que o AI deve ser cancelado em virtude da validade das operações praticadas por ela à luz do art. 24 da LINDB; que a decisão recorrida deve ser anulada em razão da inovação no critério jurídico de lançamento; que por motivo de erro de direito e ausência de motivação válida, deve o auto de infração ser anulado; que há decadência do direito de fiscalização, no que diz respeito ao questionamento das operações societárias realizadas; que a operação realizada por si foi legítima; que a legislação do IRPJ não seria aplicável quanto à amortização do ágio para a CSLL; que a multa isolada foi imposta indevidamente; que houve equívoco nos cálculos da multa isolada; e que houve ilegalidade da incidência de juros Selic sobre a multa. Por fim requer a recorrente a procedência do Recurso, nos seguintes termos:

510. Ante o exposto, requer a Recorrente dignem-se V.Sas. a julgar procedente o presente Recurso Voluntário declarando a nulidade do presente lançamento em razão da (i) imperativa aplicação do artigo 24 da LINDB, frente à jurisprudência do CARF existente à época do fato gerador; (ii) impossibilidade de inovação nos critérios jurídicos do lançamento; (iii) ausência de motivação, em razão de não ter a Fiscalização apontado ou demonstrado quaisquer violações à legislação vigente em que tenha incorrido a Recorrente

e (iv) decadência do direito da fiscalização de questionar as operações societárias realizadas pela Recorrente.

511. Alternativamente, caso assim não se entenda - o que se admite tão somente por amor ao debate, dignem-se julgar procedente o presente Recurso Voluntário para o fim de determinar o cancelamento integral da exigência fiscal consubstanciada no auto de infração, extinguindo o presente processo administrativo, com base nos argumentos de mérito aqui consubstanciados.

512. A Recorrente requer ainda, caso não se entenda pelo provimento desse Recurso Voluntário pelos argumentos acima exposto, o que se aventa apenas a título argumentativo, a manutenção da parcela favorável da decisão recorrida que reconheceu a redução da multa isolada de R\$ 4.969.917,52 para R\$ 3.886.466,20, haja vista que não

houve interposição de recurso de ofício.

513. Por fim, a Recorrente (i) protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que possam comprovar os fatos ora questionados, bem como pela produção de todas as provas em Direito admitidas e (ii) pela sustentação oral de suas razões de defesa,

7. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.
8. É o relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

IV. Tempestividade e admissibilidade

9. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72, e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **2056, 25/06/19**) bem como do protocolo do Recurso (fl. **2057, 24/07/19**), conclui-se que este é tempestivo.

10. Tendo em vista que o Recurso Voluntário atende aos demais requisitos de admissibilidade, o conheço e, no mérito, passo a apreciá-lo.

V. Aplicação do art. 24 da LINDB

11. A Recorrente pugna em seu recurso pela aplicação do Art. 24 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), afirmando que à época em que as operações de reestruturação societária foram consumadas, a maioria da jurisprudência do CARF autorizava a utilização de empresa veículo para a obtenção do ágio. Para justificar sua posição, apresenta lista de decisões (fls. **1996-1998**) pronunciadas entre os anos de 2007 a 2012, dentre as quais oitenta por cento lhe seriam favoráveis.

12. O CARF já se pronunciou, por meio da súmula CARF 169, sobre a aplicação do art. 24 da LINDB ao processo administrativo fiscal. O dispositivo sumular assim prevê: O art. 24 do decreto-lei nº 4.657, de 1942 (LINDB), incluído pela lei nº 13.655, de 2018, não se aplica ao processo administrativo fiscal.

13. Tendo em vista que a súmula se aplica especificamente ao argumento da Recorrente, deve a alegação ser rechaçada e conseqüentemente não acolhida.

VI. Inovação no critério jurídico do lançamento e ausência de motivação válida nos AIs

14. A Recorrente defende que a decisão da DRJ deve ser anulada pois a sua fundamentação é inovadora em relação ao critério jurídico utilizado para justificar a manutenção do lançamento, pois, segundo ela, “[...] o raciocínio central adotado pela decisão recorrida para fundamentar a manutenção do crédito tributário não é aquele que embasou a autuação fiscal.”

15. Em análise aos Autos não se constatou incongruência ou inovação entre os fundamentos utilizados pela autoridade que efetuou o lançamento e os fundamentos que justificaram a decisão da DRJ. Inclusive, com a ajuda da tabela elaborada pela Contribuinte (fls. **2083-2084**), foi possível identificar a harmonia entre as fundamentações utilizadas. Transcreve-se a tabela a seguir:

Fundamentação do Auto de Infração	Fundamentação da decisão recorrida
i) Trata-se de ágio intragrupo, sem desembolso de recursos, gerado artificialmente; ii) Utilização de empresa veículo para viabilizar a dedutibilidade de um ágio que jamais teria sido pago; iii) Utilização de incorporação às avessas, destinada a se aproveitar dos comandos veiculados nos artigos 7º e	i) A possibilidade de dedução das despesas de amortização do ágio, prevista no artigo 386 do RIR/99, requer que participe da "confusão patrimonial" a pessoa jurídica investida e a investidora originária, ou seja, aquela que efetivamente desembolsa os recursos para aquisição do investimento, que arca com o ágio;
8º da Lei 9.532/1997; e iv) Despesas decorrentes da amortização do ágio deveriam ser glosadas em atenção aos requisitos dispostos no artigo 299 do RIR/99.	ii) A "confusão patrimonial" advinda do processo de incorporação não envolve a pessoa jurídica que efetivamente desembolsou os valores que propiciaram o surgimento do ágio, mas sim entre a GE Participações e a Recorrente. iii) É inadmissível a formação de ágio por meio de operações internas, sem a intervenção de partes independentes e sem substância econômica (propósito negocial);

16. Na tabela, o item i da fundamentação do Auto de Infração corresponde ao item iii da fundamentação da decisão recorrida, que tratam de ágio interno e substância econômica. Já os itens ii e iii da fundamentação do Auto de Infração correspondem aos itens i e ii da fundamentação da decisão recorrida, pois tratam de empresa veículo e necessidade de confusão patrimonial entre a investida e a original. Quanto ao item iv da fundamentação da decisão recorrida, este aponta um dos fundamentos normativos utilizados para justificar o ato.

17. Sobre a aventada nulidade do AI por ausência de motivação válida, sustenta, em suma, a Contribuinte que não houve indicação de base legal por parte da autoridade fiscal para a realização da glosa, nem sequer para que os termos que basearam os AIs fossem identificados (fls. **2088**). Para esta argumentação também não se vislumbra procedência, uma vez que nos AIs foram indicados os dispositivos pelos quais o fisco justificou seus atos. É de ressaltar também que não há necessidade de que todos os termos utilizados para identificar as operações da Recorrente estejam literalmente previstos no texto normativo. O próprio legislador reconhece, sob certas condições, que a natureza jurídica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação e não pela sua denominação, consoante art. 4º do CTN. Assim, a

conclusão é que a utilização de termos não existentes na lei pode ser feita, desde que tenham relação com a realidade fática e jurídica do caso.

18. Com base no exposto vota-se pelo não acolhimento destes argumentos da Recorrente.

VII. Decadência do direito de fiscalização

19. Às fls. **2093-2096**, a Contribuinte alega que a decadência deveria ser contada a partir dos atos que originaram o ágio. Tendo em vista que tais atos teriam ocorrido entre 2009 a 2012, então por pressuposto, na visão da Recorrente, “o prazo decadencial relativo à primeira parcela findou-se, respectivamente, em 2014 e 2015.” Para fundamentar sua afirmação cita o art. 9º do Dec. 70.235/72, e doutrina que corroboraria sua tese.

20. A Súmula CARF n.º 116 trata da situação, prevendo o seguinte: Para fins de contagem do prazo decadencial para a constituição de crédito tributário relativo a glosa de amortização de ágio na forma dos arts. 7º e 8º da Lei n.º 9.532, de 1997, deve-se levar em conta o período de sua repercussão na apuração do tributo em cobrança.

21. Como se percebe, deve-se levar em conta o período de repercussão para fins de contagem do prazo decadencial, o que contraria o requerimento da Interessada. Assim sendo, voto pelo não acolhimento destes argumentos da Recorrente.

VIII. Operações societárias e ágio

22. De acordo com a Recorrente, o Acórdão da DRJ deveria ser revisto, uma vez que este firmou o entendimento de que as operações societárias realizadas pela Contribuinte geraram ágio interno, além de faltar propósito negocial e confusão patrimonial.

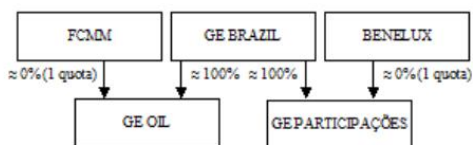
23. Antes de adentrar à análise do caso concreto, cumpre constatar, a partir do exame dos arts. 7º e 8º da Lei 9.532/98 e demais dispositivos aplicáveis aos fatos, que existem duas situações, antagônicas, previstas pela legislação. A primeira delas é a realização de ágio interno, na qual o ágio é gerado artificialmente, com o intuito de obter o benefício fiscal. Um dos casos mais comuns da geração do ágio interno sucede quando a sociedade adquirida já faz parte do grupo econômico que pretende obter o ágio. Ou seja, como a legislação prevê que para a possibilidade da amortização do ágio é necessário que: a) pessoa jurídica absorva o patrimônio de outra em virtude de incorporação, fusão ou cisão; b) que haja participação societária preexistente entre as pessoas jurídicas da citada operação de incorporação, fusão ou cisão; faltar-se-ia nesta situação a absorção uma pessoa jurídica por outra. Por mais que, contabilmente, haja a obrigação de registrar eventual ágio proveniente de operações internas de grupo econômico, juridicamente se entende que a aquisição, e até a absorção, de uma pessoa jurídica por outra não pode ser feita apenas sob o aspecto formal, mas também sob o aspecto econômico-material. Assumir que a mera aquisição formal de participação, e posterior incorporação, fusão ou cisão, de pessoa jurídica gera ágio que pode ser amortizado nos balanços correspondentes à apuração

de lucro real, seria admitir que os contribuintes pudessem criar artificialmente, e quando lhes aprouvesse, ágio para amortizar seus tributos. Além de ser algo incompatível com os dispositivos legais em comento, seria também contrário ao fundamento para criação da norma que atribui o benefício ao contribuinte. Entende-se ainda que a publicação da MP 627/13, convertida na Lei 12.973/14, por meio dos artigos 21 e 22 respectivamente, veio a consolidar expressamente a interpretação que já deveria ser aplicada sobre a Lei 9.532/98, que proíbe o uso da vantagem quando a aquisição de participação societária for feita entre dependentes.

24. A segunda situação, antagônica à primeira, ocorre com efetiva aquisição com ágio por parte de pessoa jurídica de participação societária de outra, independentes entre si e com a posterior incorporação, cisão ou fusão. Com base no exposto, cumpre examinar as operações realizadas pela Contribuinte para identificar se ela teria ou não o direito à amortização do ágio.

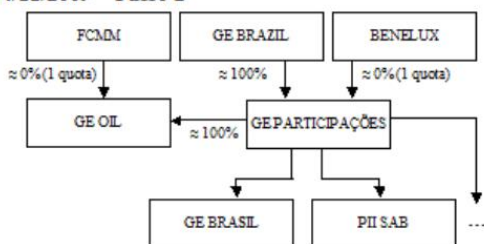
25. Com o objetivo de simplificar a análise das operações realizadas pela Recorrente e que geraram o ágio, transcreve-se abaixo a explicação feita pela DRJ, às fls. **2010-2012** do Acórdão.

Durante o ano de 2009 até 23/11/2009 – Passo 1



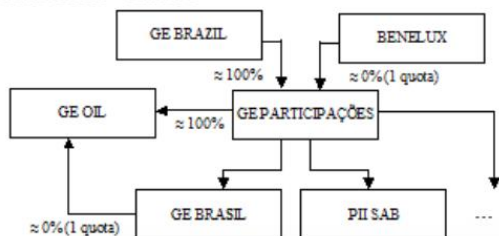
Em 2009 GE Brazil passa a ser sócia controladora da GE Participações. Em novembro de 2009 a GE Brazil passa a ser sócia controladora da GE Oil. São quotistas minoritários (1 quota) dessas empresas, respectivamente, BENELUX e Fernando Cesar Monteiro Martins (FCMM). **(EVENTO 0)**

24/11/2009 – Passo 2

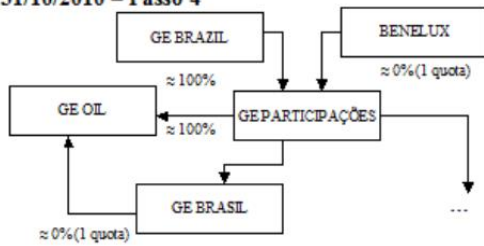


Aumento do capital social da GE Participações em R\$ 2.673.393.854,22 Com subscrição e integralização pela GE Brazil mediante transferência de quotas da GE OIL, PII SAB; GE Brasil, etc. Relativamente à participação na GE OIL, a GE Participações registrou um **ágio de R\$ 196.587.926,57 (EVENTO 1)**

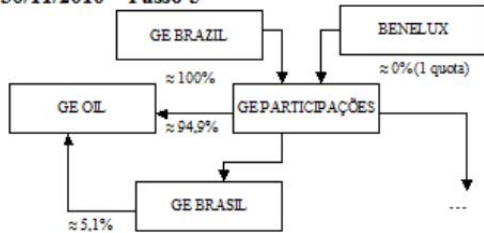
13/07/2010 – Passo 3



GE Brasil ingressa no quadro societário de GE OIL no lugar de FCMM.

31/10/2010 – Passo 4

GE OIL incorpora PII SAB.

30/11/2010 – Passo 5

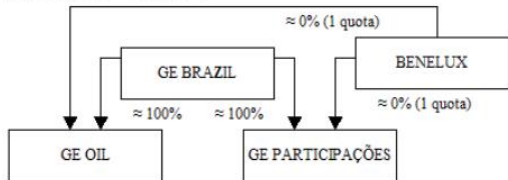
Aumento do capital social da GE OIL em R\$ 4.637.456,00; com subscrição e integralização pela GE Brasil mediante transferência de complexo de bens, Direitos e obrigações relacionados aos negócios Nuovo Pignone e PII.

A GE Brasil registrou nesta operação um **ágio de R\$ 97.164.182,82**.
(EVENTO 2)

01/12/2010 – Passo 6

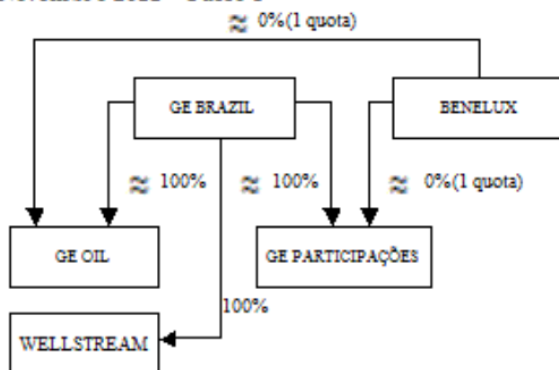
GE Participações passa a ser única sócia da GE OIL, pois a GE Brasil reduz seu capital social, cedendo à GE Participações, sua quotista, as quotas que detinha junto à GE OIL. A GE Brasil recebe em troca suas quotas detidas pela GE Participações.

Com tal passo, a GE Brasil **transferiu** para a GE Participações ágio de R\$ 97.164.182,82 que havia registrado no passo anterior.
(EVENTO 3)

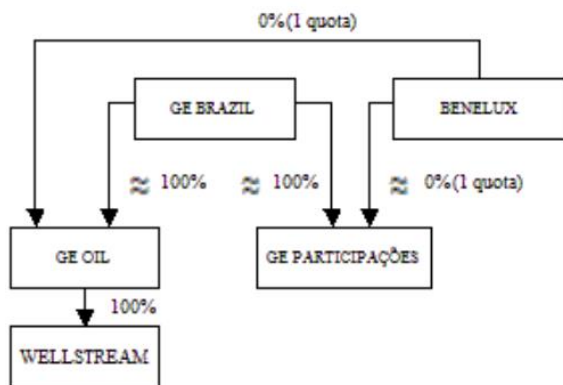
01/12/2010 – Passo 7

Cisão parcial da GE Participações. Parte do acervo cindido, composto pela totalidade do investimento societário da GE Participações em GE OIL, bem como pela totalidade do ágio e provisões relativos a este investimento. Este acervo foi cindido em favor da GE OIL (incorporação às avessas), passando a GE Brasil e a Benelux a deterem as quotas da GE OIL antes detidas pela GE Participações.

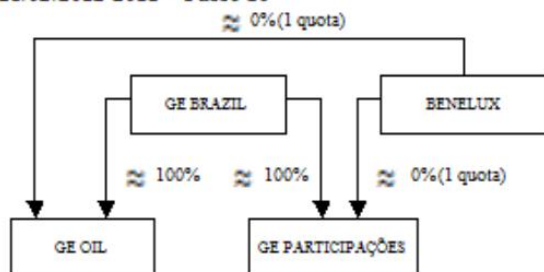
Há, pois, transferência do ágio total registrado na GE Participações, de R\$ 293.752.109,39 (= R\$ 196.587.926,57 + R\$ 97.164.182,82), nos eventos 1 e 3. (EVENTO 4)

Novembro 2011 – Passo 8

GE Brasil adquire totalidade das quotas da WELLSTREAM.

29/11/2011 – Passo 9

GE Brasil e BENELUX deliberam aumentar o capital social da GE Oil de R\$ 90.837.456,00 para R\$ 1.326.971.566,00. Ge Brasil integraliza o aumento de capital com quotas que detinha da WELLSTREAM, com valor patrimonial de R\$ 1.236.134.110,00. É registrado ágio de R\$ 873.811.688,08 na GE Oil, fundamentado em expectativa de rentabilidade futura suportada em laudo de avaliação, (EVENTO 5).

28/02/2012 2011 – Passo 10

GE Oil incorpora WELLSTREAM. (EVENTO 6).

26. Com o intuito de elucidar a decisão da DRJ se indica os eventos que demonstram o surgimento do ágio e eventual realização de sua amortização (fls. 2012).

EVENTO 1: em 24/11/2009, aumenta-se expressivamente o capital social de GE PARTICIPAÇÕES em R\$ 2.673.393.854,22, integralizado por GE BRASIL com a totalidade das quotas que detinha em diversas empresas, entre as quais, GE OIL, registrando GE PARTICIPAÇÕES, na ocasião, um ágio de R\$ 196.587.926,57, relativamente à participação em GE OIL;

EVENTO 2: em 30/11/2010, GE BRASIL integraliza o aumento de capital em 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;

EVENTO 3: em 01/12/2010, GE BRASIL cede a GE PARTICIPAÇÕES as quotas que detinha em GE OIL, transferindo para ela o ágio de R\$ 97.164.182,82;

EVENTO 4: ainda em 01/12/2010, GE OIL incorpora a parcela do patrimônio cindido de GE PARTICIPAÇÕES, sua investidora (incorporação às avessas), com a transferência para GE OIL do ágio de R\$ 293.752.109,39 (196.587.926,57 + 97.164.182,82);

EVENTO 5: em 29/11/2011, GE BRAZIL integraliza o aumento de capital em GE OIL com as quotas que detinha em WELLSTREAM, registrando GE OIL, na ocasião, um ágio de R\$ 873.811.688,08;

EVENTO 6: em 29/02/2012, GE OIL incorpora WELLSTREAM (nova incorporação às avessas).

27. Três são os atos que devem ser analisados inicialmente. O **evento 1** (passo 2); o **evento 2** (passo 5) e o **evento 5** (passo 9) da transcrição acima. Tais eventos dizem respeito às operações que geraram o ágio.

28. Quanto ao **evento 1**, no qual foi gerado o ágio de R\$ 196.587.926,57, a operação ocorreu com o aumento do capital social de GE Participações unicamente pela integralização da GE Brazil, sendo que a segunda sócia, BENELUX (General Electric International BV), renunciou expressamente seu direito de preferência de subscrição de novas quotas. O aumento de capital, em R\$ 2.673.393.854,22, ocorreu por meio da transferência de quotas de sociedades das quais a integralizadora (GE Brazil) era sócia. A identificação das sociedades foi feita pela autoridade fiscal, no TVF, às fls. **1546**.

29. Contexto semelhante foi o utilizado para a geração do ágio relativo ao **evento 2**, no valor de R\$ 97.164.182,82, cuja origem se deu com o aumento de capital da GE Oil em R\$ 4.637.456,00, sendo que das duas sócias – GE Brasil e GE Participações – a única a contribuir foi a primeira, por meio da transferência de bens, direitos e obrigações das empresas Nuovo Pignone e Pipeline Inspection and Integrity Services (PII) (fls. 1547 e 1548, TVF), sociedades estas, que, segundo a própria Contribuinte (fls. **2069**, RV) foram adquiridas pelo grupo GE no início da década de 1990.

30. Com o **evento 5** não foi diferente. Nos termos utilizados pelo fiscal no TVF, às fls. **1551**, “Pela 39ª alteração contratual (**DOC. 9**), realizada em 29/11/2011, GE BRAZIL e BENELUX, únicas sócias de GE OIL, deliberaram aumentar seu capital social por meio do aporte de 268.154.903 quotas de emissão de WELLSTREAM (Wellstream do Brasil Indústria e Serviço Ltda, CNPJ 05.379.542/0001-30), detidas por GE BRAZIL, com valor patrimonial de R\$ 1.236.134.110,00, registrando um ágio de R\$ 873.811.688,08 para a GE OIL.”. Mesmo que a Wellstream tenha sido adquirida em 2011 em âmbito global pela GE Brazil da General Electric Austria GmbH, conforme informação da Contribuinte, em seu recurso (fls. **2077**), percebe-se que o ágio não foi gerado por esta operação, mas sim a transferência das quotas da Wellstream para a GE OIL.

31. Com base na análise, é possível conceber que em todas as operações societárias o ágio decorreu do aumento de capital social de sociedades que já eram controladas por outras sociedades de um mesmo grupo econômico. Apesar de não haver qualquer ilegalidade no âmbito civil-empresarial, eventualmente contábil, o que houve efetivamente foi o deslocamento de bens, e, posteriormente, as respectivas incorporações e cisões entre sociedades todas pertencentes ao mesmo grupo. Observa-se que em todos os casos não houve uma

aquisição, no sentido mais comum do instituto, mas sim o aumento de capital social. Depois, tal aumento se deu sempre por uma de duas sócias que fazem parte do mesmo grupo, ou seja, o que houve efetivamente foi uma alocação de patrimônio de uma sociedade para outra ou outras, mas sempre dentro do mesmo grupo econômico. Partindo deste ponto de vista, é de se reconhecer que a situação se encaixa objetivamente no primeiro caso descrito acima, o qual indica ágio interno. Como já mencionado, não se entende ser possível a interpretação de que a lei permita que operações realizadas estritamente dentro do âmbito de um grupo sejam utilizadas para aproveitamento de vantagem fiscal.

32. Ressalta-se que não se trata de impedimento ou restrição de condução de negócios, nem em relação à maximização de lucros, mas sim de a vedação a vantagem indevida.

33. Diante do exposto, voto pelo não acolhimento destes argumentos da Recorrente.

IX. Amortização do ágio e reflexos

34. A Recorrente afirma que diferentemente do que ocorre com o IRPJ, a amortização do ágio para a CSLL não “suscita grandes problemas”, pois inexistiria disposição legal que vede sua dedutibilidade em relação à citada contribuição (fls. **2152-2153**). Alega ainda que a regra geral para a CSLL é de que a amortização do ágio seria dedutível em qualquer hipótese, independente de haver incorporação. Observa que os artigos 57 da Lei no 8.981/95 e o artigo 13, inciso III da Lei 9.249/95 não seriam aplicáveis à Contribuição Social, o que teria como efeito a falta de proibição da dedutibilidade do ágio para este tributo, sendo que o próprio art. 50 da Lei 12.973/14 confirmaria este entendimento (fls. **2156**).

35. Da argumentação da Recorrente se depreende que o fundamento para alegar a impossibilidade de glosa na amortização do ágio na CSLL estaria no fato de não haver proibição expressa para a citada dedutibilidade. Em outras palavras, como a legislação não veda a amortização para a Contribuição, então ela estaria autorizada, inclusive sem necessidade de incorporação. Por isso a Contribuinte não aponta qual norma a autorizaria a deduzir o ágio nos termos esperado por ela. Importante ressaltar que aqui há lei prevendo a incidência e exigência de tributo, a CSLL. Portanto, a possibilidade de dedução do tributo somente ocorre se houver dispositivo expresso que a autorize, o que não foi demonstrado pela argumentação e tese da Recorrente.

36. Por fim, a Contribuinte alega que se forem aplicáveis as disposições relativas ao IRPJ, deveria incidir o art. 75 da IN 390, de 30 de janeiro de 2014 (vigente à época), que prevê a amortização do ágio (fls. **2157**). Como visto acima, não houve a indicação por parte da Recorrente de qual dispositivo legal, aplicável apenas à CSLL, autorizaria a dedução do ágio para este tributo. É de se ressaltar ainda que a base para a amortização do ágio à CSLL é a mesma que a do IRPJ. Afirmção comprovada pelo art. 75 da citada Instrução Normativa. Em sendo as mesmas regras do IRPJ aplicáveis à CSLL, também o mesmo desfecho deve ser

aplicado a este último tributo para o caso concreto, qual seja o analisado e desenvolvido no tópico anterior.

37. Neste ponto, voto pelo não acolhimento destes argumentos da Recorrente.

X. Multa isolada

38. Em seu Recurso Voluntário alega a Recorrente que a multa isolada somente pode ser aplicada quando houver a falta de recolhimento de estimativas mensais antes do encerramento do ano-calendário. Assim, a multa aplicada após o encerramento do ano-calendário em que ocorreu a citada infração seria indevida.

39. Tal argumento não encontra fundamento legislativo para tanto. Pelo contrário, o CTN prevê em seus artigos 142, 144, 150 (quando aplicável) e 173 que a autoridade administrativa pode, na verdade, deve efetuar o lançamento, incluída a aplicação de penalidades, dentro dos prazos definidos pelo Código. A própria alínea “b” do inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96 prevê que a multa isolada é aplicável, ainda que tenha sido apurado prejuízo ou base de cálculo negativa no ano-calendário, o que conduz à conclusão de que a multa isolada pode ser aplicada depois do término do ano-calendário. A Súmula CARF n.º 104 corrobora com esse entendimento ao prever sobre o prazo decadencial, com o seguinte texto: Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

40. Sobre este ponto, voto pelo não acolhimento destes argumentos da Recorrente.

XI. Multa isolada e deduções

41. A Recorrente afirma que houve equívocos no cálculo da multa isolada, tendo em vista que a autoridade fiscal não levou em consideração as despesas relativas ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) e as retenções de imposto de renda e contribuição social sofridas pela Contribuinte ao longo do ano-calendário de 2013.

42. Sobre o PAT, a Recorrente aduz que a multa isolada foi lavrada tomando por base valor no qual o ágio havia sido suprimido, mas sem levar em conta o PAT, que não constava como dedução, pois a Contribuinte havia apurado prejuízo fiscal e base negativa, em virtude do ágio. Quanto ao imposto de renda retido na fonte, alega que a autoridade lançadora não as levou em consideração para o cômputo do cálculo da base de cálculo dos tributos devidos. A DRJ, por sua vez, não analisou estes requerimentos alegando que a pretensão estaria fora da lide (fls. **2034**). Ao final, requer a Recorrente que o PAT seja considerado para fins de cômputo da multa; que a multa isolada seja cancelada em razão da falta de cômputo do IRRF, ou caso não seja este o entendimento, sejam baixados os autos em diligência para que se efetue o correto cálculo.

43. Assiste razão à Recorrente, pelo menos em parte. O PAT, com base no art. 2º Lei 6.321/76, e o IRRF devem ser levados em consideração para o cômputo da base de cálculo sobre a qual a multa incide. Uma vez que a amortização do ágio foi excluída do cálculo do tributo, o novo cálculo deve levar em consideração todos os direitos e obrigações do contribuinte em relação aos tributos, como se o ágio nunca tivesse existido. Processualmente, há de se constatar que a Recorrente levantou tais questões em sua impugnação (fls. **1669** e segs.). Assim, entendo que deve haver reforma do Acórdão da DRJ neste ponto, para determinar que o cômputo da multa leve em consideração os valores dedutíveis do PAT e do IRRF.

XII. Incidência da Selic

44. Pugna a Recorrente pela não aplicação de juros sobre a multa isolada. Entende-se que não há motivo para a não incidência de juros sobre a multa, uma vez que elas fazem parte do crédito tributário. Ainda que a Súmula 108 do CARF, que prevê a aplicação de juros sobre a multa, seja específica para a de ofício, portanto, não vinculante para o caso, utiliza-se os mesmos fundamentos sumulares para manter os juros aplicáveis à multa isolada.

XIII. Conclusão

45. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, de forma que os lançamentos levem em consideração os valores dedutíveis do PAT, obedecido o limite, e do IRRF, se disponível, mantendo a decisão da DRJ, quanto às demais questões, pelos fundamentos acima apresentados.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart