



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

Processo nº 16682.721830/2017-39
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1301-000.724 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 17 de setembro de 2019
Assunto Conversão em Diligência
Recorrentes GE OIL & GAS DO BRASIL LTDA.
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcelo José Luz de Macedo (suplente convocado), Giovana Pereira de Paiva Leite, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se a lide de Recurso Voluntário e de Ofício interpostos em face do acórdão nº 11-60.607, proferido pela 4ª Turma da DRJ/REC, que ao analisar a impugnação

apresentada, decidiu, por unanimidade de votos, julgá-la parcialmente procedente, para manter parcialmente o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me parcialmente do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

Tratam os autos de lançamentos de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativos ao ano-calendário 2012, e de multas isoladas pela falta de recolhimento de estimativas de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativas aos meses de julho a dezembro de 2012, consubstanciados nos autos de infração às fls. 1329 a 1350, com crédito tributário total de R\$ 129.946.380,17, bem assim redução a zero do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa de CSLL apurados no ano-calendário 2012 nos montantes de R\$ 124.228.037,23 e de R\$ 139.438.423,87, respectivamente.

2. Consoante descrição dos fatos contida nos autos de infração e no Termo de Verificação Fiscal (TVF), parte integrante daqueles, às fls. 1302 a 1328, os lançamentos decorreram de glosa de amortização de ágio deduzida nas apurações das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem assim apuração de insuficiência no recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL.

3. Os fatos, as considerações e conclusões narrados no TVF estão resumidos abaixo:

3.1. No curso do procedimento fiscal constatou-se que o contribuinte integra um grupo econômico de pessoas jurídicas (Grupo GE) que realizou diversas operações de reorganização societária (subscrição de capital, cisão e incorporação) e que a combinação dessas operações gerou um ágio (ágio interno) que refletiu na apuração do IRPJ e da CSLL;

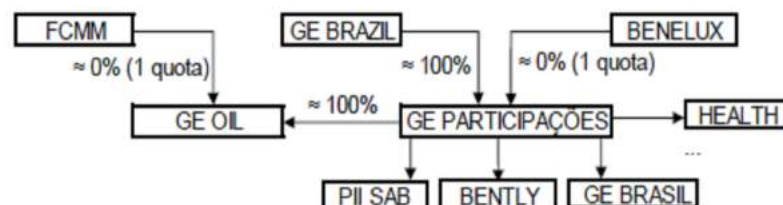
3.2. O contribuinte foi constituído em 20/02/2003, com razão social de ABB Óleo e Gás Ltda. Passou a Vetco Gray Óleo e Gás Ltda em 02/08/2004 (Anexo D, Doc.1). e a GE Oil & Gas do Brasil Ltda (GE Oil) em 27/09/2010 (Anexo D, Doc. 2). A fim de fornecer uma visão geral da dinâmica das alterações societárias do Grupo GE, dois conjuntos de operações devem ser analisados: um, envolvendo GE Oil, e o outro, GE Participações (GE do Brasil Participações Ltda):

3.2.1. Em 23/11/2009, GE Oil e GE Participações tinham como sócio majoritário GE Brazil Holding Limited (GE Brazil), constituída na Irlanda, sendo também seus quotistas, respectivamente, Fernando Cesar Monteiro Martins (FCMM) e General Eletric International BV (BENELUX);

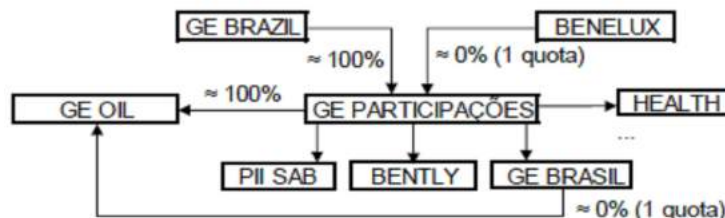


3.2.2.

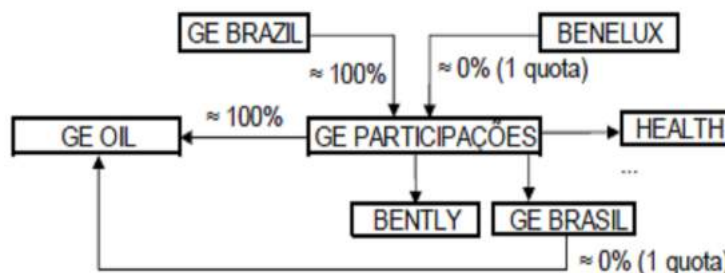
Em 24/11/2009, GE Brazil e BENELUX decidiram aumentar o capital social de GE Participações em R\$ 2.673.393.854,22, mediante emissão de 2.673.393.854 quotas de valor nominal R\$ 1,00, sendo o valor remanescente (R\$ 0,22) alocado em reserva de capital (Anexo D, Doc. 3). Tais quotas foram subscritas por GE Brazil mediante a contribuição da totalidade das quotas por ela detidas nas sociedades Vetco Gray Óleo e Gás Ltda (GE Oil), PII South America do Brasil Ltda (PII SAB), Bently do Brasil Ltda (Bently), General Eletric do Brasil Ltda (GE Brasil), CE Celma Ltda (CELMA), BHA do Brasil Ltda e GE Healthcare Life Sciences do Brasil Ltda (HEALTH). A sócia BENELUX renunciou ao seu direito de preferência na subscrição de novas quotas. GE Participações passou a ser sócia majoritária de GE Oil no lugar da GE Brazil, além de PII SAB, BENTLY, GE Brasil, CELMA, HEALTH, entre outras;



3.2.3. Em 13/07/2010 a GE Brasil ingressa no quadro societário da GE Oil no lugar de FCMM (Anexo D, Doc. 4);

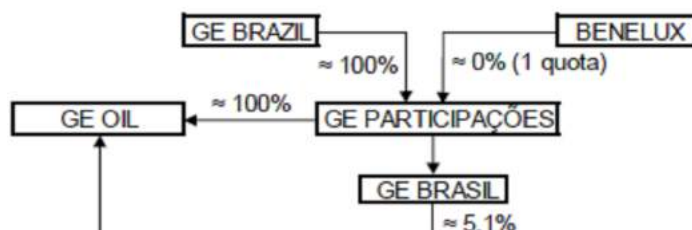


3.2.4. Em 31/10/2010 a GE Brasil e a GE Participações deliberam incorporar PII SAB por GE Oil e aprovar o laudo elaborado pela KPMG Auditores Independentes (KPMG), segundo o qual se apurou o valor do acervo incorporado.



3.2.5. Em 30/11/2010 a GE Participações e a GE Brasil, únicas sócias da GE Oil, resolvem aumentar seu capital social em R\$ 4.637.456,00, mediante emissão de 4.637.456 quotas de valor nominal R\$ 1,00,

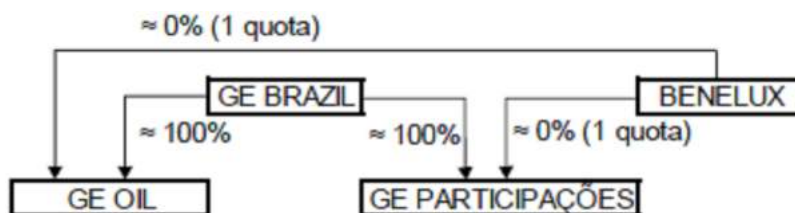
totalmente subscritas pela GE Brasil, integralizadas mediante conferência de complexo de bens, direitos e obrigações relacionados aos negócios Nuovo Pignone e PII (denominados NPPII). A sócia GE Participações renunciou ao direito de preferência na subscrição de tais quotas, alterando-se, assim, sua participação em GE Oil (na figura foram suprimidos os investimentos da GE Participações em outras sociedades que não a GE Oil em virtude da irrelevância);



3.2.6. Em 01/12/2010 a GE Participações passa a ser a única sócia da GE Oil. A mudança decorreu do deliberado na 82ª alteração do contrato social da GE Brasil, diante da redução do seu capital social, cedendo à GE Participações, sua quotista, as quotas que detinha junto à GE Oil (Anexo D, Doc. 7);



3.2.7. Ainda em 01/12/2010, GE Brasil e BENELUX, únicas sócias de GE Participações, decidem cindi-la parcialmente, com versão da parcela cindida do patrimônio líquido em favor de GE Oil e outras empresas. Segundo o protocolo e instrumento de justificação da cisão parcial, a operação buscou deter, por intermédio da GE Brasil e BENELUX a participação direta no capital social da GE Oil, justificando a operação como meio de redução de custos financeiros e organizacionais, entre outras alegações (Anexo D, Doc. 8);



3.2.7.1. Em face da operação, as quotas da GE Oil, anteriormente detidas pela GE Participações, foram distribuídas para a GE Brasil e BENELUX. O acervo líquido cindido compunha-se da totalidade do investimento societário de GE Participações em GE Oil (quotas do capital), bem como da totalidade do ágio e provisões relativos a esse investimento. O resumo do acervo contábil líquido incorporado por GE Oil, conforme o laudo elaborado por KPMG, consta abaixo (Anexo D, DOC 8). O valor contábil dos bens, direitos e obrigações integrante da parcela cindida do patrimônio líquido da GE Participações é de R\$ 111.968.287,70, correspondente à soma do investimento de R\$ 107.330.829,45 em GE Oil (balancete de 31/10/2010) com as quotas

cedidas por GE Brasil em favor da GE Participações, de R\$ 4.637.458,25. Também foi incorporado o ágio registrado em GE Participações em face dos investimentos em GE Oil, de R\$ 293.752.109,39, que corresponde à soma do ágio registrado em eventos anteriores a 01/12/2010, de R\$ 196.587.926,57, com o ágio de R\$ 97.164.182,82, referente à participação societária detida por GE Brasil em GE Oil, transferida para a GE Participações;

Resumo do acervo contábil líquido de GE PARTICIPAÇÕES			
	Itens conforme balancete de 31 de outubro de 2010	Ajustes decorrentes de eventos societários em processo de aprovação	Itens a serem cancelados em 31 de dezembro de 2010
Ativo			
Não circulante			
Investimentos			
GE OIL	107.330.829,45	4.637.458,25	111.968.287,70
Intangível			
Ágio por rentabilidade futura GE OIL	196.587.926,57	97.164.182,82	293.752.109,39
Provisão para perda	(196.587.926,57)	(97.164.182,82)	(293.752.109,39)
Total do Intangível	0,00	0,00	0,00
Total do ativo não circulante	107.330.829,45	4.637.458,25	111.968.287,70

3.2.7.2. Em vista desses eventos, a GE Oil passou a amortizar, a partir de 12/2010, o ágio decorrente da parcela do patrimônio vertido na cisão da GE Participações.

3.2.7.2.1. Em relação ao ágio de R\$ 196.587.926,57, constituiu-se provisão na Parte B do Lalur em 2010, conta "Provisão para perda - Synergy (Vecto)". No AC 2010 houve reversão de R\$ 2.730.387,87 (1/72 do ágio), vez que a incorporação ocorreu em dez/2010, e nos AC 2011 e 2012, de R\$ 32.764.654,43, cada ($= 196.587.926,57 \times 1/72 \times 12$). (Anexo E, Doc. 1, p. 52);

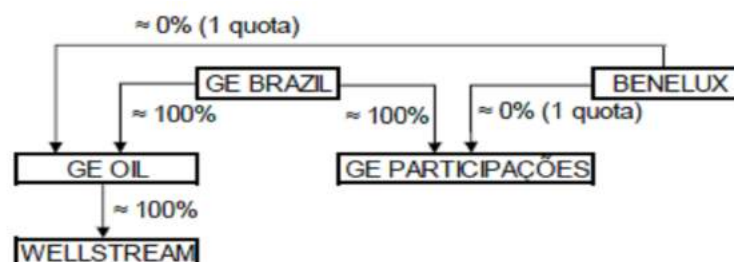
Conta: provisão para perda - Synergy (Vecto)				
Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo
12/2010	Constituição de saldo		196.587.926,57	196.587.926,57
12/2010	Reversão de saldo 2010	2.730.387,87		193.857.538,70
12/2011	Reversão de saldo 2011	32.764.654,43		161.092.884,27
12/2012	Reversão de saldo 2012	32.764.654,43		128.328.229,84

3.2.7.2.2. Quanto ao ágio de R\$ 97.164.182,82, constituiu-se provisão no Lalur em 2011, conta "Provisão para Perda - Synergy (NPPII)", revertendo-se, ainda nesse ano, R\$ 10.796.020,31 (8/72 do ágio), e, em 2012, R\$ 16.194.030,47 ($= 97.164.182,82 \times 1/72 \times 12$). (Anexo E, Doc. 1, p. 53);

Conta: provisão para perda - Synergy (NPPII)				
Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo
12/2011	Constituição de saldo		97.164.182,82	97.164.182,82
12/2011	Reversão de saldo 2011	10.796.020,31		86.368.162,51
12/2012	Reversão de saldo 2012	16.194.030,47		70.174.132,04

3.2.8. Em 29/11/2011, GE Brazil e BENELUX, únicas sócias da GE Oil, deliberaram aumentar seu capital social por meio de aporte de R\$ 268.154.903 quotas de emissão de Wellstream do Brasil Indústria e

Serviço Ltda (WELLSTREAM), CNPJ 05.379.542/0001-30, detidas por GE Brazil, com valor patrimonial de R\$ 1.236.134.110,00 (Anexo D, Doc. 9, p. 287)



3.2.9. Em 29/02/2012, GE Brazil e BENELUX aprovam a incorporação de WELLSTREAM por GE Oil, com a consequente extinção da incorporada. No mesmo dia ratificam a avaliação do valor contábil do patrimônio da incorporada em R\$ 265.201.801,59. No Lalur de 2012, constitui-se a conta "Ajuste de IFRS - Goodwill Wellstream", com saldo de R\$ 873.811.688,08 a título de ágio (Anexo E, Doc. 1, p. 51). Como a incorporação ocorreu em 29/02/2012, o aproveitamento da dedutibilidade fiscal do ágio nesse ano restringiu-se a 10 meses, ocorrendo a reversão de R\$ 121.362.7 (= 873.811.688,08 x 1/72 x 10):

Diagrama de estrutura societária (repetido):

```

graph TD
    GE_BRAZIL[GE BRAZIL] -- "≈ 100%" --> GE_OIL[GE OIL]
    GE_BRAZIL -- "≈ 100%" --> GE_PARTICIPACOES[GE PARTICIPAÇÕES]
    BENELUX[BENELUX] -- "≈ 0% (1 quota)" --> GE_OIL
    BENELUX -- "≈ 0% (1 quota)" --> GE_PARTICIPACOES
  
```

		Conta: Ajuste de IFRS - Goodwill Wellstream		
Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo
12/2012	Constituição de saldo		873.811.688,08	873.811.688,08
12/2012	Reversão de saldo 2012	121.362.734,46		752.448.953,62

3.2.10. Em 31/12/2012, GE Brazil e BENELUX decidiram pela extinção da GE Participações (que já não exercia atividade operacional desde 31/07/2012), além de aprovar retificação dos laudos de avaliação acerca dos acervos líquidos de parcelas outrora cindidas da GE Participações para sociedades incorporadoras, entre elas a GE Oil (Anexo D, Doc. 11). O montante do ágio por rentabilidade futura de GE Oil, registrado em GE Participações, de R\$ 293.752.109,39, conforme laudo da KPMG elaborado em 28/12/2010 (Anexo D, Doc. 8, fl. .281), foi retificado para R\$ 281.770.743,44, de acordo com novo laudo elaborado por RB&S Auditoria e Consultoria S/S Ltda (Anexo D, Doc. 12, fl. 417);

3.3. Os diversos eventos societários culminaram no aproveitamento fiscal da amortização de ágio por GE Oil como sintetizado na planilha abaixo, elaborada a partir das contas de ajuste do Lalur 2012 (Anexo E, Doc. 1, Fls. 51-53):¹

¹ A parte de interesse do presente lançamento está destacada em vermelho.

	Reversão de saldo		
	2010	2011	2012
Conta: provisão para perda - Synergy (Vetco)	2.730.387,87	32.764.654,43	32.764.654,43
Conta: provisão para perda - Synergy (NPPII)	-	10.796.020,31	16.194.030,47
Conta: Ajuste de IFRS - Goodwill Wellstream	-	-	121.362.734,46
TOTAL	2.730.387,87	43.560.674,74	170.321.419,36

3.4. Ante os fatos expostos, foram feitas as seguintes considerações:

3.4.1. Dentre as diversas alterações societárias pelas quais passou o Grupo GE, destacam-se os seguintes eventos, tendo por foco o surgimento e aproveitamento do ágio interno: (EVENTO 1) - em 24/11/2009 aumenta-se expressivamente o capital social da 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; com a GE Participações registrando um ágio de R\$ 196.587.926,57 relativamente à participação na GE Oil; (EVENTO 2) - em 30/11/2010 GE Brasil integraliza aumento de capital em GE Oil com 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 a esta o ágio de R\$ 97.164.182,82; (EVENTO 4) - ainda em 01/12/2010 - GE Oil incorpora parcela do patrimônio cindido de GE Participações, sua investidora (incorporação às avessas), com transferência para GE Oil do ágio de R\$ 293.752.109,39 (= R\$ 196.587.926,57 + R\$ 97.164.182,82); (EVENTO 5) - em 29/11/2011, GE Brasil integraliza o aumento de capital em GE Oil com quotas que detinha em WELLSTREAM, registrando em GE Oil um ágio de R\$ 873.811.688,08; e (EVENTO 6) - GE Oil incorpora WELLSTREAM (nova incorporação às avessas);

3.4.2. Constatou-se um claro processo de "inchaço" de GE Participações (Evento 1). Até então a GE Brasil exercia o controle direto da GE Oil e outras empresas do grupo, mas com as alterações esse controle passou para GE Participações. A troca de titularidade foi apenas formal, porque GE Participações era mero braço operacional de GE Brasil. Assim, o aumento de capital da GE Participações teve como fim precípuo a geração de ágio pela reavaliação dos ativos dados em integralização de capital (ágio interno). Mas como a amortização desse ágio não poderia gerar efeitos fiscais, o próximo passo foi a cisão de parcela da GE Participações (investidora) e sua incorporação por GE Oil (investida), configurando uma clássica incorporação às avessas (Evento 4) destinada a se aproveitar dos comandos dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997;

3.4.3. Ou seja, a GE Brasil reavaliou o valor patrimonial de suas controladas GE Oil, utilizou quotas desse investimento para integralizar capital subscrito de outra controlada (GE Participações), fazendo surgir ágio, para, após, fatiar a GE Participações para esvaziar seu capital social, fazer com que a investida GE Oil incorporasse a parte da investidora GE Participações a ela relativa, e conseguir, ao fim, retomar o controle direto da controlada GE Oil, só que agora com a possibilidade adicional de aproveitamento de ágio por esta sua controlada;

3.4.4. No biênio 2011/2012 a GE Participações contava apenas com um empregado, com receitas provenientes basicamente de resultados positivos em participações societárias e aplicações financeiras, sem qualquer outra atividade produtiva, conforme DIPJs. Se de um lado tal circunstância não pode suscitar estranheza, pois é da natureza de empresas de participação tais características, por outro, causa espécie o "efeito sanfona" sofrido por essa sociedade, "engordando" e "emagrecendo" subitamente, demonstrando que a sequência de operações não teve outro sentido senão engendrar um ágio e seu aproveitamento fiscal;

3.4.5. Prosseguindo a análise, verifica-se que o ágio registrado na GE Brasil, em relação às quotas pelo aumento de capital na GE Oil (Evento 2), foi transferido para a GE Participações (Evento 3), que por sua vez foi transladado para a GE Oil (Evento 4). 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 (dois dias). É irrefutável concluir que GE PARTICIPAÇÕES serviu como mera empresa de passagem (conduit company), destinada a viabilizar a dedutibilidade fiscal de ágio que jamais foi pago, sem desembolso de um centavo sequer, num processo artificial e desprovido de propósito negocial;

3.4.6. A última sequência de eventos envolve WELLSTREAM. Num primeiro momento a GE Brazil aumentou o capital de GE Oil e o integralizou com quotas que detinha de WELLSTREAM, fazendo surgir ágio interno na investida (Evento 5). Três meses depois, WELLSTREAM foi incorporada por GE Oil, iniciando a dedutibilidade fiscal do ágio interno (Evento 6);

3.4.7. Fica evidente que a prática adotada pelo Grupo GE objetivou, com muita artimanha, derruir as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL da GE Oil, utilizando-se do permissivo dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997 (e do art. 386 do RIR/99). A série de operações cuidadosamente encadeadas, algumas num curto intervalo de tempo, objetivou construir uma situação contábil que permitisse o aproveitamento indevido do benefício fiscal da amortização do ágio. As reestruturações não passaram de atos formais desprovidos de racionalidade econômica, conseguindo o Grupo GE: (a) permanecer com seus investimentos em GE Oil intocados; e (b) constituir na contabilidade desta uma conta de ativo imobilizado em valor igual ao ágio interno, de forma a poder amortizá-lo, fabricando uma extraordinária despesa. Não houve propósito negocial relevante, racionalidade econômica ou sacrifício financeiro para o surgimento do ágio. No fim das contas, a GE Brazil continua a ser detentora de 100% das quotas da GE Oil (todas menos uma), como antes das reestruturações;

3.4.8. À vista do narrado, verifica-se uma sequência de operações cujo propósito inequívoco foi o de tornar o ágio intragrupo uma despesa dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL. Mas por inexistir amparo legal para que tais operações repercutam na base de cálculo desses tributos, restam caracterizadas as seguintes infrações à legislação tributária: (a) excluir indevidamente do lucro líquido do período de apuração os montantes de R\$ 43.560.674,74 e R\$ 48.598.684,90, nos

anos-calendário 2011 e 2012; e (b) deixar de adicionar ao lucro líquido do período de apuração o montante de R\$ 121.362.419,36, no ano-calendário 2012:

Mês/Ano	Conta: provisão para perda - Synergy (Vetco)	Conta: provisão para perda - Synergy (NPPII)	Conta: Ajuste de IFRS – Goodwill Wellstream	valores glosados
01/2012	2.730.387,87	1.349.502,54	-	4.079.890,41
02/2012	2.730.387,87	1.349.502,54	-	4.079.890,41
03/2012	2.730.387,87	1.349.502,54	12.136.273,45	16.216.163,85
04/2012	2.730.387,87	1.349.502,54	12.136.273,45	16.216.163,85
05/2012	2.730.387,87	1.349.502,54	12.136.273,45	16.216.163,85
06/2012	2.730.387,87	1.349.502,54	12.136.273,45	16.216.163,85
07/2012	2.730.387,87	1.349.502,54	12.136.273,45	16.216.163,85
08/2012	2.730.387,87	1.349.502,54	12.136.273,45	16.216.163,85
09/2012	2.730.387,87	1.349.502,54	12.136.273,45	16.216.163,85
10/2012	2.730.387,87	1.349.502,54	12.136.273,45	16.216.163,85
11/2012	2.730.387,87	1.349.502,54	12.136.273,45	16.216.163,85
12/2012	2.730.387,87	1.349.502,54	12.136.273,45	16.216.163,85
TOTAL AC 2012	32.764.654,44	16.194.030,47	121.362.734,46	170.321.419,37

3.5. Tendo em vista que o contribuinte apurou prejuízo fiscal e base negativa de CSLL, esses valores foram considerados no presente lançamento;

3.6. Verificada a insuficiência ou a falta de pagamento das estimativas de IRPJ e de CSLL após o encerramento do ano-calendário, aplica-se a multa de ofício isolada sobre os valores não recolhidos.

Mês/Ano	MULTA ISOLADA	
	IRPJ	CSLL
07/2012	15.768.865,01	1.106.408,84
08/2012	19.775.177,28	1.427.867,98
09/2012	19.296.626,57	1.344.009,43
10/2012	14.490.212,42	897.115,75
11/2012	15.100.490,62	873.520,81
12/2012	16.132.683,75	972.814,36
TOTAL	100.564.055,66	6.621.737,17

4. Cientificado dos lançamentos por meio eletrônico em 28/11/2017 conforme fl. 1356, em 27/12/2017 o contribuinte apresentou a impugnação às fls. 1361 a 1460, instruída com os documentos às fls. 1461 a 1699, onde argumentou, em síntese, o que segue:

Histórico da GE OIL e das operações que geraram o direito à amortização do ágio

4.1. A atuação do Grupo GE no mercado de óleo e gás teve início a partir da década de 1990, com a aquisição da Nuovo Pignone (NP), com sede na Itália, e da Pipeline Inspection and Integrity Services (PII), também sediada na Itália. Ao longo dos anos 2000, expandiu-se com a aquisição da Bentrly Nevada B.V., sediada na Holanda. No Brasil, os reflexos da expansão nesta área também ocorreram ao longo dos anos 2000, com o estabelecimento da PII South America do Brasil Ltda (PII SAB²) e a abertura de unidades de negócio dentro da General Electric do Brasil Ltda (GE Brasil), sob a forma de filiais, atuando em conjunto com as sociedades italianas, NP e PII;

² Para as sociedades que a autoridade fiscal elaborou siglas distintas das presentes na impugnação, adotarei as constantes no TVF a fim de permitir uma padronização, facilitando o entendimento.

4.2. Em 1997 a sociedade GE Participações foi fundada, tendo como objeto social a compra, venda, importação e exportação de equipamentos em geral, bem como a participação em outras sociedades. Neste mesmo ano foi adquirida pelo Grupo GE, alterando sua denominação social para Gecits Brasil Ltda.. Em meados de 2005, a General Eletric International B.V. (BENELUX) ingressou em seu quadro societário. Em 02/2007, com ingresso da sócia GE Holdings Luxemburgo & COS.à.r.l. (GE Lux), teve sua denominação alterada para GE Participações, oportunidade em que foi cindida com transferência de parte de seu patrimônio para a GE Comércio e Serviço de Equipamentos de Tecnologia Ltda. A sua composição acionária era, então: GE Lux (1 quota no valor de R\$ 1,00) e BENELUX (4.905 quotas no valor de R\$ 4.905,00). Em 08/2007, em decorrência de estudos no segmento do Grupo GE voltado para tratamento de águas, onde atuavam as empresas GE Betz Ltda., Zenon Ltda e Ecolochem Ltda., a GE Participações alterou seu objeto social para participação em sociedades e industrialização de produtos químicos para tratamento de água, e em 06/2008 teve seu capital aumentado para R\$ 416.543.308,55, pela GE Lux, mediante conferência de participações societárias detidas nas três empresas citadas (por seu valor de custo registrado nos livros contábeis);

4.3. Em 2003 foi fundada a sociedade ABB Óleo e Gás Ltda, ainda não integrante do Grupo GE (esta empresa viria a se tornar a impugnante). Em 2004, tal empresa foi adquirida pela Vetco Internacional Holding 4 Ltd., passando a denominar-se Vetco Gray Óleo e Gás Ltda. Em 2007, o Grupo GE adquiriu o Grupo Vetco Gray, no Reino Unido, passando a produzir efeitos no Brasil daí em diante;

4.4. Nos anos seguintes a 2008, o grupo passou por extenso processo de reorganização societária, tanto no Brasil como no exterior, tendo por objetivo simplificar a estrutura administrativa e societária do grupo, reduzindo grande número de sociedades adquiridas e promovendo a racionalização de recursos humanos e materiais. Com isso, houve redução de custos operacionais e maior competitividade de suas operações;

4.5. Dentro do conjunto de reestruturações com vistas à reorganização dos negócios no seguimento de óleo e gás no Brasil:

4.5.1. em 2009 a GE Brazil Holding Limited (GE Brazil), sociedade holding com sede na Irlanda, com função de consolidar diversos investimentos do grupo no Brasil, passou a ser sócia controladora da GE Participações;

4.5.2. em 11/2009 a GE Brazil passou a ser sócia controladora da Vetco Gray (antiga denominação do impugnante), mediante cessão da participação que a Bently Nevada B.V. possuía nesta empresa, sendo também quotista Fernando Cesar Monteiro Martins;

4.5.3. em 24/11/2009 a GE Participações passa a ser sócia majoritária da Vetco Gray no lugar da GE Brazil, adquirindo desta (GE Brazil) as quotas na Vetco Gray com pagamento mediante a emissão de novas quotas para a GE Brazil. A aquisição foi feita a valor dos livros, ou seja, pagou o mesmo valor contábil do investimento registrado, desdobrando o valor da aquisição em uma conta de investimento e uma

de ágio (fundado em expectativa de rentabilidade futura suportada em laudo da Ernst & Young). Nesta operação com a GE Brazil, a GE Participações também adquiriu participação nas seguintes sociedades: PII SAB; Bently do Brasil Ltda; GE Brasil; GE Celma Ltda (CELMA); BHA do Brasil Ltda; e GE Healthcare Life Sciences do Brasil - Comércio de Produtos e Equipamentos para Pesquisa Científica e Biotecnologia Ltda (HEALTH);

4.5.4. em 30/12/2009 a GE Participações adquire participação nas sociedades GE Supply do Brasil Ltda e Druck Brasil Ltda, emitindo novas quotas para a GE Brazil;

4.5.5. em 13/07/2010, a GE Brasil entra no quadro societário da Vetco Gray (antiga denominação da impugnante) mediante a aquisição de quotas pertencentes ao antigo sócio desta, Fernando Cesar Monteiro Martins;

4.5.6. em 11/2010, a Vetco Gray incorpora a PII SAB, passando a se denominar GE Oil & Gas do Brasil Ltda (GE OIL), atual denominação da impugnante;

4.5.7. em 30/11/2010, a GE Oil adquire as unidades de negócio de óleo e gás da GE Brasil (filiais que atuavam em conjunto com NP e PII) por meio de aumento de seu capital social. A GE Oil paga o mesmo valor contábil dos investimentos registrados nos livros da GE Brasil;

4.5.8. em 01/12/2010:

4.5.8.1. a GE Brasil reduz seu capital social, mediante entrega da participação societária na GE Oil para a GE Participações. Em função disso, a GE Participações adquire novas quotas da GE Oil, o que a obrigou a desdobrar o custo de aquisição desta nova parcela em contas de investimento e ágio;

4.5.8.2. ocorre a cisão parcial da GE Participações com versão de uma parte de seu patrimônio líquido para a GE Oil, qual seja, o investimento que aquela possuía nesta. Esta incorporação da parcela cindida é que permitiu o impugnante (GE Oil) amortizar fiscalmente o ágio. Observar que nesta cisão parcial foram vertidas outras parcelas do patrimônio da GE para outras sociedades;

4.5.9. em novembro de 2011, visando crescer no mercado de perfuração de poços de petróleo, o grupo GE adquire as empresas do Grupo Wellstream, cujo reflexo no Brasil se deu (i) com a aquisição da totalidade das quotas da WELLSTREAM detidas pela General Eltric Austria GmbH; e (ii) pelo aumento do capital da GE Oil pela GE Brazil, de R\$ 90.837.456,00 para R\$ 1.326.971.566,00, com registro de ágio fundamentado em expectativa de rentabilidade futura, suportada em laudo de avaliação econômico-financeira preparado pela empresa de auditoria EY mediante conferência da participação societária detida na WELLSTREAM. Posteriormente, em 28/02/2012, concluindo a expansão operacional e reorganização dos negócios, ocorreu a incorporação da WELLSTREAM pela GE Oil, oportunidade a partir da qual passou a amortizar o ágio.

4.6. Nesse contexto, com as reestruturações ocorridas ao longo dos anos 2009 a 2012, o cenário corporativo e as divisões de negócios do grupo restringiram-se a apenas dezoito entidades legais, sendo que inicialmente eram mais de oitenta. Tanto a GE Participações quanto a GE Oil estão inseridas em um grande contexto de movimentação societária plenamente embasada pela legislação em vigor, sendo totalmente legítima, devendo ser considerada usual e comum no contexto empresarial do Grupo GE;

Preliminar de decadência

4.7. O ágio surgiu da transferência de participações societárias do impugnante para o capital social da GE participações nos anos-calendário 2009 e 2010. Embora o ágio tenha sido amortizado para fins fiscais a partir de dezembro de 2010, os fatos contábil-societários que deram origem à primeira parcela do ágio ocorreram em 2009, e aqueles relativos à segunda parcela do ágio, em 2010. Assim, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), o prazo decadencial relativo à primeira parcela findou em 2014, e o relativo à segunda parcela, em 2015;

4.8. Corroborando tal raciocínio está o Decreto nº 70.235, de 1972, ao trazer expressamente a possibilidade de lavratura de auto de infração sempre que houver infração à legislação tributária, ainda que tal infração não resulte em exigência imediata de crédito tributário. Assim, entendesse haver vício nas operações societárias aqui contestadas, o Fisco poderia lavrar o auto de infração antes mesmo do início da amortização. Nesse sentido está o Acórdão nº 107-08.306, de 2005, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf);

Preliminar de nulidade - Ausência de motivação

4.9. A autuação não está baseada em um descumprimento da lei, vez que inexistente, mas sim em suposto não atendimento a conceitos criados de forma arbitrária pela autoridade fiscal ("ágio interno", "propósito comercial", etc). A glosa se deu com base no entendimento de que as reestruturações societárias efetuadas pelo grupo econômico do impugnante tiveram por objetivo gerar ágio internamente a ser utilizado posteriormente pelas sociedades operacionais. Mas esta conclusão não foi alcançada por meio da aplicação da norma aos fatos, mas pelo uso de conceitos não presentes na legislação;

4.10. Evidente o flagrante erro de direito perpetrado pela fiscalização ao furtar-se ao dever legal de motivar o ato praticado em normas jurídicas propriamente introduzidas no ordenamento jurídico, incorrendo em vício de motivação, além de afronta aos diversos princípios que devem nortear a conduta da administração (legalidade, moralidade, razoabilidade, etc.);

4.11. O descumprimento do ônus de motivação enseja nulidade do auto de infração;

Análise da legislação aplicável e uso de empresas de propósito específico 4.12. Em razão do mecanismo de amortização fiscal do ágio instituído pela Lei nº 9.532, de 1997, estabelecido com o objetivo de incentivar as aquisições de empresas públicas ou de economia mista

vinculadas a programas de desestatização implantados no governo do Presidente Fernando Henrique Cardoso, que induziu a conduta de utilização de empresas com o propósito específico de aquisição de participações societárias (empresas veículo), tal procedimento traduz-se em ato e negócio jurídico válido e fiscalmente fomentado pelo Poder Público, sendo típico dos processos de fusões e aquisições brasileiros, seja por investidores estrangeiros ou nacionais;

4.13. No caso específico de investidores estrangeiros, é a única forma de colocá-los em situação isonômica aos investidores brasileiros diante das regras de mercado, vez que eles não poderiam ultrapassar os valores ofertados pelos participantes brasileiros, que certamente levariam em conta a possibilidade futura de amortização do ágio;

4.14. A mencionada lei não se aplica tão-somente às aquisições feitas no âmbito de processos licitatórios ou com a participação de investimentos estrangeiros, mas sim a todas as aquisições de participações societárias;

Legitimidade da amortização realizada

Inaplicabilidade do conceito de ágio interno ao caso concreto

4.15. O ágio interno surge quando há uma reavaliação de investimento societário (acréscimo patrimonial) em transações envolvendo partes relacionadas (empresas de mesmo grupo econômico). À época dos fatos que envolveram a aquisição da impugnante pela GE Participações não havia vedação contábil ou fiscal expressa para esse tipo de ágio interno (ágio interno com reavaliação espontânea). Em relação à WELLSTREAM, sob o prisma contábil, as regras para a contabilização do ágio à época da operação em novembro de 2001 já se encontravam sob a égide das regras do CPC 15, a partir do qual restou impossibilitada a amortização do ágio gerado entre partes relacionadas. Porém, as regras de amortização fiscal do ágio permaneciam as mesmas quando da aquisição e incorporação da WELLSTREAM pela impugnante. A legislação garantiu a neutralidade fiscal dos novos parâmetros por meio da introdução do Regime Tributário de Transição (RTT);

4.16. De qualquer forma, este ágio interno não se encaixa no caso presente, onde não houve reavaliação interna, intragrupo, mas sim transferência de participação societária a custo contábil, com o ágio existente nos livros. Os fatos por si já demonstram que as alegações contidas no TVF, no sentido de que ainda que a operação esteja amparada pelo ponto de vista formal, a falta de independência das partes impede que tais transações sejam passíveis de registro contábil, não são verdadeiras;

4.16.1. Para o caso da participação societária na impugnante, anteriormente detida pela GE Brazil, esta foi entregue a título de pagamento do aumento de capital da GE Participações, com base no mesmo valor registrado nos livros da GE Brazil, conforme alteração do contrato social da GE Participações de 24/11/2009;

4.16.2. No que se refere à participação societária na impugnante anteriormente detida pela GE Brasil, essa pagou para a GE

Participações por redução de capital social. A entrega da participação foi realizada com base nos valores registrados até então na GE Brasil;

4.16.3. No caso específico da operação envolvendo a aquisição da WELLSTREAM, essa operação jamais poderia ser enquadrada no conceito-chavão de "ágio interno", vez que a aquisição global do Grupo Wellstream deu-se entre partes totalmente independentes. A General Electric Austria GmbH adquiriu a Wellstream Holdings PLC e suas subsidiárias de terceiro não relacionado ao Grupo GE. Em novembro de 2011, a GE Brazil comprou da General Electric Austria GmbH a participação na WELLSTREAM, efetivamente pagado em dinheiro os valores então registrados nos livros da General Electric Austria GmbH. Tal participação societária foi entregue a título de pagamento de aumento de capital da GE Oil, com base no mesmo valor então registrado no livro da GE Brasil;

4.17. A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) não rechaça todo e qualquer ágio gerado em operações realizadas intragrupo, mas apenas as operações que não geram riquezas. O que se depreende do Ofício-Circular CVM nº 01/07 (citado pela autoridade fiscal) é que esse órgão não se preocupou com o registro e manutenção do ágio propriamente dito, mas com o impacto patrimonial que dele poderia decorrer para a sociedade consolidadora que possui valores mobiliários negociados no mercado, notadamente quanto à falsa percepção de geração de riqueza. Assim, tal normativo não rechaça todo e qualquer ágio gerado em operações intragrupo, mas sim aqueles decorrentes de operações que não geram riquezas; o que não é o caso;

4.18. O acórdão do Carf trazido pela autoridade fiscal trata do caso Gerdau, onde houve reavaliação de ativos, o que não ocorreu na espécie, não servindo como comparação. Ademais, tal acórdão foi decidido por voto de qualidade, o que demonstra que o entendimento está longe de estar firme e consolidado;

4.19. Junta parecer do professor Eliseu Martins, que atesta que todos os procedimentos adotados pela impugnante estavam corretos do ponto de vista das normas contábeis em vigor à época dos fatos discutidos, e que a operação não se configura como uma reavaliação espontânea de ativos;

Ágio interno em reavaliação espontânea nas demonstrações financeiras individuais

4.20. Para as normas contábeis, o ágio interno que envolve reavaliação de ativos somente é condenável em sede de demonstrações consolidadas e não nas demonstrações individuais, que são base de apuração do lucro real. Nesse sentido decisão colegiada da CVM nos autos do processo nº RJ 2010/16665;

4.21. Diferentemente do sistema adotado no Brasil, onde as demonstrações consolidadas (do grupo) têm apenas efeitos acessórios às demonstrações individuais de cada sociedade do grupo, há países que consideram o grupo econômico como entidade única que deve apurar seus ganhos e perdas de forma consolidada. Para estes, é compreensível não se aceitar o reconhecimento de ágios internos com reavaliação espontânea gerados em transações realizadas entre

empresas do grupo, já que representaria criação de ágio em operações de uma entidade consigo mesma;

4.22 Se o ágio interno decorrente de reavaliação espontânea é permitido pelas normas contábeis nas demonstrações financeiras individuais, com mais razões se pode sustentar a validade do ágio reconhecido na operação em exame, que não contempla uma reavaliação espontânea;

Ausência de vedação de operações com partes relacionadas

4.23 De acordo com os arts. 385 e 386 do RIR/99, com base legal no art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e nos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997, não há qualquer restrição posta para a amortização de ágio reconhecido em operações envolvendo partes relacionadas. A circunstância de a operação ser praticada por empresas do mesmo grupo econômico não descaracteriza o ágio. A distinção entre ágio surgido em operação entre empresas do grupo e aquele surgido em operações entre empresas sem vínculo, não é relevante para fins fiscais. Ao invocar o ágio interno, a autoridade fiscal extrai conceito não existente em lei;

4.24 Tanto não havia vedação ao ágio entre pessoas ligadas, que foi publicada a MP nº 627, de 2013, convertida na Lei nº 12.973, de 2014, vedando expressamente o seu aproveitamento fiscal entre empresas dependentes. Ou seja, tal norma trouxe pela primeira vez a restrição ao ágio interno. A MP é do ano 2013, enquanto as operações aqui tratadas ocorreram em 2009 e 2010. Não pode ser aplicada retroativamente, tanto que seu art. 98 dispôs expressamente sobre a vigência apenas a partir de 01/01/2015. Segundo a Exposição de Motivos nº 00187/2013 MF, a finalidade da MP foi a de proibir as operações com ágio dentro do mesmo grupo. Se existisse vedação anterior, não seria preciso veicular uma nova norma reiterando a anterior;

4.25. Na linha do entendimento da impugnante estão os Acórdãos nºs 1302-002.060 e 1302-001.978 do Carf;

Regras fiscais de desdobramento das contas de investimento e ágio - Normas cogentes

4.26. Avaliando as operações realizadas, resta evidente que não houve reavaliação de ativos já detidos ou um ágio em si mesmo. Ocorreu de fato uma aquisição de participação societária até então pertencente à GE Brasil e à GE Brasil por parte da GE Participações;

4.27. A GE Brasil conferiu participação que detinha no impugnante (GE OIL) em aumento de capital na GE Participações, que pagou por estas com a emissão de novas quotas;

4.28. No que se refere à GE Brasil, essa sociedade reduziu seu capital, entregando para sua controladora, GE Participações, quotas do impugnante (GE OIL), constituindo em nova aquisição de participação societária no impugnante por parte da GE Participações;

4.29. Tais aquisições de novos ativos pelo valor de custo então registrado na GE Brazil e na GE Brasil gerou os ágios questionados, baseados na rentabilidade futura dos investimentos adquiridos;

4.30 No caso do ágio gerado na aquisição das participações da WELLSTREAM, houve os seguintes eventos: (i) aquisição da Wellstream Holdings PLC pela GE Austria GmbH; (ii) aquisição da participação na Wellstream pela GE Brazil a valor dos livros e (iii) aquisição de participação societária até então pertencente à GE Brazil por parte da GE Oil;. A GE Brazil conferiu participação que até então detinha na WELLSTREAM em aumento de capital na GE Oil, que pagou pelas participações com emissão de novas quotas;

4.31. Ante as normas fiscais vigentes, não restava à GE Participações outra alternativa para o registro dos investimentos adquiridos que não a divisão do valor pago em custo de aquisição e ágio, nos termos do art. 385 do RIR/99. Trata-se de norma cogente que não permite outro procedimento. Nesse sentido o parecer de Eliseu Matins anexado;

Regras tributárias para precificação de operações entre partes relacionadas

4.32. A autoridade lançadora, na constante tentativa de invocar uma suposta vedação ao aproveitamento do ágio interno, preferiu ignorar o fato de que a própria legislação fiscal determina que partes relacionadas devem negociar em bases comutativas mediante a adoção de valores de mercado (praticado entre partes independentes), em respeito ao princípio do arm's length. A título de exemplo de legislação fiscal nesse sentido citam-se as regras de distribuição disfarçada de lucros, preços de transferência (Lei nº 9.430, de 1996), empréstimos entre empresas do mesmo grupo (Lei nº 12249, de 2010);

4.33. Assim, se a legislação fiscal e as próprias autoridades fiscais exigem que as transações entre partes relacionadas observem o referido princípio, devem reconhecer como válido o registro de ágio para o adquirente de participação societária de parte relacionada, desde que respaldado em valores e operações legítimas;

4.34. No caso, a aquisição de participações no impugnante pela GE Participações tomou por base o valor contábil dessas participações nos livros da GE Brazil e da GE Brasil. Além disso, a fim de demonstrar que o referido valor observou o princípio arm's length, a empresa de auditoria Ernst & Young preparou laudos de avaliação econômico-financeira (com o ágio fundamentado em expectativa de rentabilidade futura). Se não tivesse procedido assim, a GE Participações incidiria na presunção de distribuição disfarçada de lucro estabelecida no art. 464, incisos I e II do RIR/99;

Comprovação do pagamento do ágio

4.35. O TVF, nos itens IV.3 e V.1, às fls. 22 a 24, por diversas vezes sustenta que em nenhum momento houve o efetivo pagamento do ágio pela GE Participações, o que reflete uma interpretação equivocada do disposto no art. 385 do RIR/99, o qual não impõe qualquer restrição à forma de aquisição do investimento ou à maneira escolhida pelas partes para a quitação do pagamento pelo investimento adquirido. Tal

dispositivo não contempla a palavra pagamento e, muito menos, pagamento em dinheiro. As Resoluções CFC nº 1110/07 e 1157/09 e a Instrução CVN nº 247/96, por exemplo, contemplam a possibilidade de geração de ágio em subscrição, ou seja, sem pagamento em dinheiro. A aquisição pode ainda se dar por permuta, dação em pagamento, doação etc. Para haver ágio é necessário que haja aquisição, a qual título for, que tenha por efeito a transmissão da propriedade de participação em coligada ou controlada;

4.36. Ou seja, para fins de amortização fiscal do ágio, é irrelevante a existência de desembolso de recursos, pois mesmo nos casos de aumento ou redução de capital, como no caso presente, há legítimo custo de aquisição, que corresponde ao valor das quotas entregues em pagamento;

4.37. O Carf reiteradamente se manifestou que a origem dos recursos que são utilizados na aquisição de investimento não é relevante para a dedutibilidade fiscal do ágio, podendo a contraprestação da aquisição societária ocorrer com recursos financeiros, conferência de bens ou de participações societárias;

Existência de propósito negocial e substância econômica na aquisição do investimento

4.38. Um dos argumentos para justificar a glosa refere-se à suposta falta de propósito negocial na reestruturação societária realizada, ou seja, que esta foi efetuada visando apenas a construção artificiosa de uma situação contábil que permitisse o aproveitamento indevido do benefício fiscal da amortização do ágio;

4.39. Todavia, é imperioso ressaltar que os contribuintes possuem liberdade para conduzir seus negócios de forma que lhes parecer mais adequada, desde que esta não seja ilícita. Não cabe ao Fisco exigir do contribuinte a prática desse ou daquele ato em datas específicas e nem tampouco que opte pela forma mais onerosa do ponto de vista fiscal;

4.40. As conclusões fiscais somente se sustentam se as operações forem analisadas de forma isolada, ignorando-se o contexto histórico e econômico em que se inseriu a reestruturação;

4.41. Analisando o contexto da reestruturação, composta por atos jurídicos praticados de forma lícita conforme se infere das informações constantes dos autos, chega-se forçosamente à conclusão de que cada uma das operações societárias questionadas possuía propósito negocial, vez que todas visaram, conjuntamente, permitir a implementação do plano de negócios pretendido pelo Grupo GE;

4.42. No caso, as operações de reorganização envolvendo o impugnante e a GE Participações tiveram como fundamento econômico o processo de otimização e centralização individualizada das operações e negócios do Grupo GE, de forma a simplificar a estrutura negocial no Brasil e participar do mercado de forma mais eficiente, evitando ineficiências internas (vários negócios distintos oferecendo partes de uma solução única) e externas (clientes do Grupo GE tendo diferentes reuniões com vários negócios do conglomerado com soluções por vezes concorrentes), bem assim racionalizar e organizar

os processos de contabilidade, finanças, folha de pagamento e planejamento de recursos;

4.43. Com a unificação dos negócios de óleo e gás em uma única sociedade, os contratos firmados pelo impugnante cresceram exponencialmente, como já explanado anteriormente;

4.44. Ao contrário do que quer fazer parecer a Fiscalização, esse processo não ocorreu em curto espaço de tempo, mas foi cautelosamente estruturado pelo Grupo GE ao longo de 3 anos. Todos os atos societários praticados inseriram-se congruentemente no contexto dessa concentração que teve por resultado o direcionamento e o desenvolvimento dos negócios do grupo, bem como a economia dos elevados custos decorrentes da vasta gama de empresas existentes à época das reorganizações;

4.45. Percebe-se que a amortização do ágio realizada é válida, já que preenchidos os requisitos dos arts. 385 e 386 do RIR/99, teve origem em atos que obedeceram forma válida, tiveram objeto lícito e foram respaldados em legítimos propósitos comerciais e operacionais;

GE Participações - Empresa veículo - Descabimento

4.46. A autoridade fiscal, por meio de expressões como "conduit company", "inchaço" e "efeito sanfona" qualificou a GE Participações como mero braço operacional da GE Brazil, envolvida apenas em operações formais, entendendo que, por sua natureza de empresa de participações, não tinha qualquer outra atividade produtiva. Com isso sustentou que o objetivo único da GE Participações na reorganização societária procedida foi o de possibilitar posterior amortização fiscal de ágio pelo impugnante. Contudo, tal afirmação não resiste a uma análise dos fatos;

4.47. Como visto, todos os atos societários praticados inseriram-se no contexto da concentração de segmentos negociais em determinadas empresas do grupo, possuindo propósito negocial. Tais atos foram realizados em conformidade com o direito aplicável, não podendo ser desqualificados;

4.48. A GE Participações já existia desde 1997, antes da reestruturação, atuando na gestão de negócios. Na década dos anos 2000, muda de função, passando a ter como atividades principais: (a) avaliação de oportunidades de eficiência do grupo na área industrial no Brasil; (b) busca de ganhos operacionais; (c) reunião das equipes de contabilidade, contas a pagar e logística; (d) definição da forma de cada negócio GE ir ao mercado; (e) gestão financeira das necessidades de numerário das empresas investidas. Em 2007 chegou a ser operacional, desenvolvendo atividade de industrialização de produtos químicos. A partir de 2008, com o início da reestruturação, passou a desempenhar importante atividade de organização de eventos societários que ocorreriam. A partir de outubro de 2009, seu quadro de pessoal passou a ser composto por gerentes de projetos designados pelas sociedades operacionais, que reuniam-se para debater os impactos de cada evento societário, visando promover a reorganização societária para maximizar os resultados e reduzir custos. Sempre possuiu sede e empregados próprios. Como prova do exposto, anexa o

Cadastro Geral de Empregados e Desempregados para os anos 2007 a 2010, indicando existência de 15 empregados em seus quadros, o que pode ser confirmado nos registros contábeis e DIPJs. Além de receber os dividendos pagos por suas controladas, possuía investimentos que geravam receitas e despesas financeiras, além do que contratava terceiros não relacionados e, se necessário, fazia empréstimos a partes relacionadas, tudo registrado em balanços e nas DIPJs. Em 2012, concluída a reestruturação societária do grupo e tendo cumprido todas as suas funções como holding do grupo e gestora da reorganização, a GE Participações foi dissolvida. No biênio 2011/2012 estava em processo de encerramento, razão pela qual possuía apenas um funcionário;

4.49. Todos estes fatos demonstram a regular operação da GE Participações como holding do grupo, ou seja, sociedade com propósito específico;

4.50. De qualquer forma, não se pode enquadrar uma sociedade como veículo apenas porque não desempenha atividades operacionais, haja vista que seria colocar todas as holding como empresas veículo, desconsiderando suas atividades por ausência de propósito negocial. Como já visto, a utilização de sociedades com propósito específico de adquirir investimentos é característica típica de processos de fusões e aquisições brasileiros, bem como decorrência natural do mecanismo de ágio criado pela Lei nº 9.532, de 1997. A própria autoridade lançadora reconhece como válidas as operações envolvendo o uso de empresa veículo, entendendo ser fundamental a participação de sociedades holdings em reestruturações societárias no âmbito do Programa Nacional de Desestatização e ser absolutamente legal esta estruturação;

4.51. Frise-se que a autoridade fiscal, à fl. 6 do TVF, reconhece a legalidade dos atos societários aqui discutidos;

4.52. O Carf vem decidindo reiteradamente que a existência de empresa veículo não é elemento suficiente para desqualificar a validade das operações, desde que os requisitos legais sejam cumpridos. Em casos similares, nos quais o investidor estrangeiro decidiu adquirir investimentos no Brasil, tal tribunal administrativo concluiu pela possibilidade de registro e amortização do ágio pelas sociedades intermediárias;

4.53. Com base nos requisitos considerados nos acórdãos do Carf, é possível concluir que somente poderiam ser desconsideradas as operações em que fossem encontrados vícios na formação do ágio e não em reorganização societária que, por consequência, possibilitou seu aproveitamento para fins fiscais;

4.54. Enfim, ainda que fosse possível comprovar ausência de propósito negocial da GE Participações e seu caráter de empresa veículo, o que não é o caso, tais elementos, isoladamente considerados, não são suficientes para justificar a glosa das amortizações do ágio;

Legalidade das operações envolvendo incorporação às avessas

4.55. A acusação Fiscal acerca do descabimento da incorporação às avessas representa interpretação contra legem. Ora, o art. 8º da Lei nº 9.532, de 1997, permite a amortização fiscal do ágio nos casos de incorporação reversa, não pode a autoridade fiscal recusar sua aplicação;

Do reflexo na CSLL

4.56. Inexiste disposição legal que imponha condição de dedutibilidade do ágio para fins de apuração da CSLL, bem assim que sejam estendidas a essa contribuição as disposições relativos ao IRPJ. Esse o entendimento do Carf;

4.57. O art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, e o art. 13, III, da Lei nº 9.249, de 1995, não se prestam a impedir a dedução de despesas de amortização de ágio da base de cálculo da CSLL. O primeiro não autoriza que haja identidade com a base de cálculo do IRPJ, conforme ACórdão 9101-002.310 da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF). Quanto ao segundo dispositivo, o ágio pago no caso em tela não se amolda a nenhum espectro desse comando legal. De qualquer forma, a autoridade fiscal não citou o art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995, mas apenas o art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995.

4.58 Somente a partir da edição da Lei nº 12.973 passou a haver vedação à amortização do ágio na apuração da CSLL, conforme seu art. 50, que determinou expressamente a aplicação para a CSLL das normas legais aplicáveis ao IRPJ;

4.59. De qualquer maneira, há que se considerar o art. 75 da IN SRF nº 390, de 2004, que autoriza a amortização do ágio pago na hipótese de incorporação da sociedade investidora pela investida;

Dos graves erros de cálculo da multa isolada

4.60. De início, ao calcular a multa isolada (fl. 1246) a autoridade fiscal a determinou sobre a base de cálculo do IRPJ antes do cálculo do efetivo imposto devido, e não sobre as estimativas mensais a recolher, como preconiza o art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996:

	jun12	ago12	set12	out12	nov12	dez12
DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPORTE DE RENDA						
1.1 Lucros/prejuízos Líquido acumulado (LALLUR)	-80.422.784,68	-106.653.791,28	-82.116.103,78	-84.290.880,23	-119.182.982,89	-219.226.432,60
1.2 (+) Adições acumuladas (LALLUR)	339.891.047,72	382.642.367,67	297.191.149,76	212.429.839,91	229.866.801,13	461.771.718,29
1.3 (-) Exclusões acumuladas (LALLUR)	202.264.973,26	258.474.869,61	216.654.764,01	214.884.844,42	218.714.634,83	396.770.323,02
1.4 (=) Lucro Real acumulado antes das compensações (LALLUR)	-44.196.709,02	-82.886.267,42	-86.539.709,02	-86.488.484,74	-113.990.816,59	-174.224.937,33
2. Ajustes Efetuados pela Fiscalização (infrações mensais apuradas)	18.218.183,86	18.218.183,86	18.218.183,86	18.218.183,86	18.218.183,86	18.218.183,86
2.1. (+) Ajustes Efetuados pela Fiscalização (infrações acumuladas apuradas)	88.240.800,08	106.468.783,86	121.872.827,80	157.889.091,98	154.105.266,61	170.921.419,57
2.2. (-) Lucro Real acumulado antes das compensações (RFR)	46.023.600,02	68.600.608,43	66.133.218,78	41.400.808,92	43.144.268,92	48.083.382,14
4. (-) Compensação de Prejuízos Fiscais períodos ant. (30% do LR) (RFB)	13.618.170,81	11.860.161,88	18.839.866,83	12.420.182,07	12.843.277,88	13.828.014,84
5. (=) Base de cálculo do IRPJ (RFB)	31.637.736,02	39.640.364,67	38.684.253,16	28.960.424,84	33.259.881,34	32.286.387,49
APURAÇÃO DO IMPORTE DE RENDA						
6. (=) IRPJ apurado (TOTAL RFB)	7.870.432,60	9.871.688,84	8.808.510,29	7.226.109,21	7.629.246,31	8.042.341,87
6.1. IRPJ apurado (aliquota de 15%)	4.735.668,50	5.932.563,19	5.783.987,87	4.547.693,73	4.630.147,19	4.839.896,12
6.2. IRPJ apurado (adicional de 10%)	3.134.773,00	3.939.056,45	3.041.325,31	2.678.042,48	2.999.099,12	3.202.536,76
DEDUÇÕES (DIPJ)						
7. (=) Deduções (TOTAL DIPJ)	-	-	-	-	-	-
7.1. (-) Imp. de Renda Retido na Fonte (*)	-	-	-	-	-	-
7.2. (-) IR Retido na Fonte p/ Donatário (Ent. da Adm. Pub. Fed. (Lei nº 10.833/2003) (*)	-	-	-	-	-	-
8. IMPORTE DE RENDA DE ESTIMATIVA A PAGAR	31.637.736,02	39.640.364,67	38.684.253,16	28.960.424,84	33.259.881,34	32.286.387,49
9. (-) IRPJ DE ESTIMATIVA DECLARADO EM DCTF	-	-	-	-	-	-
10. (=) BALDO DE IRPJ DE ESTIMATIVA DEVIDO E NÃO RECOLHIDO	31.637.736,02	39.640.364,67	38.684.253,16	28.960.424,84	33.259.881,34	32.286.387,49
APURAÇÃO DA MULTA ISOLADA (aliquota de 60%)						
11. (=) MULTA ISOLADA (art. 44, II, Lei 9.430/1996)	16.798.696,01	19.776.177,23	19.298.526,57	14.400.212,42	16.100.400,82	16.102.630,76

4.61. Além disso, a autoridade fiscal não considerou as deduções do IRPJ devido das despesas relativas ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT). Para demonstrar tal fato, juntou planilha de cálculo (Doc 06). A impugnante está devidamente inscrita no PAT, consoante comprovante de inscrição em anexo (Doc 07). Cumpre

observar que o lançamento efetuado tomou por base as declarações da impugnante, onde não constavam tais deduções vez que apurara prejuízo fiscal e base negativa. Se tivesse apurado lucro tributável, também teria efetuada as deduções cabíveis. A norma não exige formalização de opção na DIPJ para a fruição de benefícios do PAT. O mero fato de o IRPJ e da CSLL terem sido cobrados mediante lançamento de ofício não afasta a possibilidade de utilizar-se dos benefícios fiscais autorizados em lei. Conforme a planilha citada, na aba "Multa Isolada IST", entre os meses de julho a dezembro de 2012, registrou despesas com alimentação de trabalhadores, apurando incentivo de PAT a deduzir no valor de R\$ 1.206.768,67, não considerado pela autoridade fiscal;

4.62. Também não foram deduzidas na apuração da multa isolada as retenções de IRPJ e de CSLL sofridas ao longo do ano-calendário. Os valores considerados nos cálculos efetuados pela impugnante na planilha antes referida foram baseados nos informes de rendimentos juntados (Doc. 08). Ainda que as retenções na fonte tenham sido convertidas ao final do ano em saldo negativo, e que o saldo negativo tenha sido compensado em períodos posteriores, ao longo do ano as retenções deveriam ter sido reconhecidas pela fiscalização;

Indevida imposição de multa isolada

4.63. Não é possível exigir a multa isolada após o encerramento do ano-calendário, vez que o contribuinte não está mais sujeito ao pagamento do valor mensal, mas sim ao pagamento do ajuste anual sobre a base consolidada. A sistemática do IRPJ e da CSLL impõe que, encerrado o ano-calendário, qualquer divergência quanto aos valores recolhidos seja feita considerando a base em 31 de dezembro. Além disso, ilegítima a cobrança cumulativa da multa isolada e da multa de ofício para o mesmo fato gerador, isto é, insuficiência do recolhimento do IRPJ e da CSLL ao longo do ano-calendário. Inclusive foi editada a Súmula Carf nº 105, segundo a qual "a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 §1º, inciso IV da Lei 9.430/96, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício. Embora editada com o dispositivo anterior à Lei nº 11.488, de 2007, continua aplicável, conforme se depreende do Acórdão nº 1301-001.680. Também há que se considerar a multa isolada aplicada afronta aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação ao confisco;

Ilegalidade da Incidência de Juros Selic sobre a Multa de Ofício

4.64. Há diversos precedentes do Carf e da CSRF em que foi afastada a aplicação de juros sobre a multa de ofício por falta de previsão legal.

Naquela oportunidade, a r.turma julgadora entendeu pela procedência parcial da impugnação, nos termos do acórdão a seguir ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2012 DECADÊNCIA. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO.

A formação do ágio não tem como consequência o surgimento de uma obrigação tributária. Já a amortização do mesmo nas hipóteses previstas em lei enseja redução do tributo devido (IRPJ e CSLL), ou seja, produz efeitos fiscais. Somente com a amortização do ágio em desacordo com a legislação aplicável, que acarreta a redução indevida das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, é que ocorre infração à legislação tributária, sendo devida, a partir de então, a lavratura de auto de infração. O Termo inicial de contagem do prazo decadencial, seja pelo regramento do art. 150, §4º, ou do art. 173, I, do CTN, deve levar em consideração o momento em que ocorreu a amortização indevida e não o momento da formação do ágio.

PRELIMINAR DE NULIDADE. PRESENTE A MOTIVAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

Eventual discordância da motivação do lançamento apresentada pela autoridade fiscal, quando esta permitiu o perfeito entendimento por parte do contribuinte da infração que lhe foi imputada, não autoriza a nulidade do lançamento, medida a ser adotada apenas quando tal requisito não estiver presente.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. NECESSÁRIA CONFUSÃO PATRIMONIAL ENTRE INVESTIDOR REAL E INVESTIDA. USO DE EMPRESA VEÍCULO. INDEDUTIBILIDADE.

A hipótese de incidência tributária da possibilidade de dedução das despesas de amortização do ágio, prevista no art. 386 do RIR/1999, 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.

Não é possível o aproveitamento tributário do ágio se a investidora real transferiu recursos a uma "empresa veículo" com a específica finalidade de sua aplicação na aquisição de participação societária em outra empresa e se a "confusão patrimonial" advinda do processo de incorporação não envolve a pessoa jurídica que efetivamente desembolsou os valores que propiciaram o surgimento do ágio.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. ÁGIO INTERNO. IMPOSSIBILIDADE.

É inadmissível a formação de ágio por meio de operações internas, sem a intervenção de partes independentes.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. NATUREZA DE DESPESA. DESPESA CRIADA ARTIFICIALMENTE. INDEDUTIBILIDADE.

A amortização do ágio constitui-se em espécie do gênero despesa, e, naturalmente, encontra-se sujeita ao regramento geral disposto no art. 299 do RIR/99, que vincula a sua dedutibilidade a despesa decorra de operação necessária, normal e usual da pessoa jurídica. Não há como estender tais atributos para despesas derivadas de operações montadas artificialmente com o fim único de economia tributária.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO APÓS ANO-

CALENDÁRIO. INEXISTÊNCIA DE CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO VINCULADA. INAPLICÁVEL PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO.

É possível a aplicação de multa isolada em decorrência da falta de pagamento de estimativa após o encerramento do ano-calendário. Além disso, é devida sua exigência concomitantemente com a multa de ofício vinculada ao tributo devido que deixou de ser recolhido, vez que são sanções decorrentes de situações fáticas distintas, que geram obrigações também distintas e são determinadas a partir de bases de cálculo diferentes por definição. Inaplicável o princípio da consunção.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A análise de alegação contra a legalidade ou a constitucionalidade de normas é privativa do Poder Judiciário, conforme competência conferida constitucionalmente JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Devida a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício que compõe o crédito tributário quando este se torna definitivo, ou seja, em fase de cobrança.

ERROS NA CONTABILIZAÇÃO OU NA DECLARAÇÃO. MATÉRIA ESTRANHA AOS AUTOS. INDEVIDA RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO.

Possíveis erros na contabilização ou na DIPJ verificados pelo contribuinte, que lhe sejam desfavoráveis, devem ser apontados durante o procedimento fiscal, mas não em fase contencioso, pois compete ao julgador administrativo apenas apreciar inconformidade do contribuinte relativamente às matérias que foram objeto dos lançamentos. A retificação de ofício somente se justifica em relação a matéria que mantenha relação direta com alguma infração apurada pela autoridade fiscal, como, por exemplo, no caso de um lançamento de omissão de receitas, cujos respectivos tributos retidos ou despesas que ensejaram tais receitas, se não considerados pela autoridade fiscal autuante, devem ser deduzidos de ofício pela autoridade julgadora.

DEDUÇÃO DO PAT. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

O contribuinte não logrou comprovar que realizou despesas com alimentação de trabalhadores, razão pela qual não há que se falar em dedução do incentivo.

IRRF. DEDUÇÃO. MENSAL OU NO AJUSTE. ALTERAÇÃO DA OPÇÃO EM FASE DE CONTENCIOSO.

Cabe ao contribuinte decidir em que momento fazer uso dos tributos retidos: se mês a mês, compondo o valor da estimativa paga no ajuste anual, ou se diretamente no ajuste anual, em linhas específicas relativas a retenções na fonte, ou se, em uma combinação das situações anteriores, usar parte no cálculo da estimativa e outra parte diretamente no ajuste. Na espécie, o contribuinte poderia ter deduzido mês a mês as retenções na fonte, mas não o fez, optando por declará-las apenas no ajuste anual. Não cabe aqui, em fase de julgamento,

alterar a opção realizada pelo contribuinte, para deduzir todo o montante acumulado de tributo retido na fonte, simplesmente porque agora ele percebeu que a opção adotada não foi a ideal ante o novo quadro de lançamento da multa isolada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2011 AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO, MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA E JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. DEDUÇÃO DE CSLL RETIDA NA APURAÇÃO DA ESTIMATIVA.

A decisão relativa ao IRPJ quanto a estas matérias aplica-se no julgamento do auto de infração da CSLL, vez que ambos os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário

Mantido em Parte

Após tomar ciência em 28/09/2018 do acórdão recorrido (fls. 1774), autuada apresenta em 30/10/2018 seu Recurso Voluntário (fls. 1776), tempestivamente, cujos argumentos apresentados serão a seguir analisados.

Antes que o processo fosse distribuído a este Relator, a Recorrente aporta aos autos petição de fls. 1929/1932, juntando novos documentos, pugnando pelo cancelamento da multa aplicada e, adicionalmente, acosta tradução juramentada da *Recommend Cash Offer*, que noticia a aquisição pela General Eletric Austria GmbH da totalidade das ações da Wellstream Holding PLC, bem como de todas as suas subsidiárias, inclusive a Wellstream do Brasil Indústria e Serviço Ltda.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo. Porém, do exame dos autos, considero que o processo ainda não reúne condições de julgamento, pelos motivos que passo a expor.

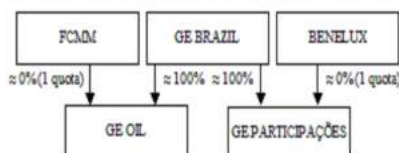
Síntese dos Fatos

A presente discussão gira em torno da dedutibilidade, ou não, das amortizações de ágio formadas em operações e reorganizações societárias, que resultaram lançamentos que se referem ao ano-calendário de 2012, com aplicação de multa isolada sobre a insuficiência de estimativas mensais pagas em razão da amortização do ágio.

Discute-se a regularidade da dedução, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, das despesas de amortização de 3 (três) ágios pela GE OIL (fiscalizado) consecutivamente à incorporação de parcela cindida do patrimônio de sua investida GE Participações, onde os ágios estavam registrados contabilmente, bem assim à incorporação da investida WELLSTREAM.

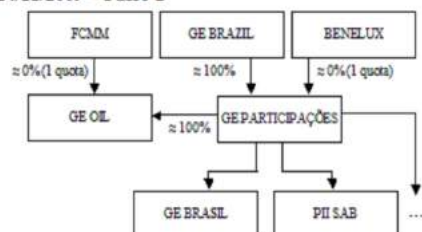
Em síntese, os passos da reestruturação de interesse podem ser apresentados gráficos e a partir de esclarecimentos necessários, abaixo copiados, baseados em informações contidas no TVF e na defesa do contribuinte:

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



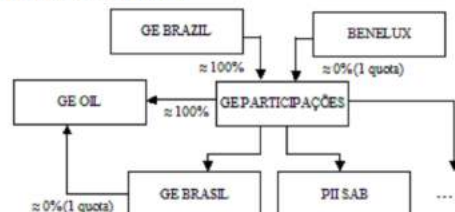
Em 2009 GE Brazil passa a ser sócia controladora da GE Participações. Em novembro de 2009 a GE Brazil passa a ser sócia controladora da GE Oil. São quotistas minoritários (1 quota) dessas empresas, respectivamente, BENELUX e Fernando Cesar Monteiro Martins (FCMM). **(EVENTO 0)**

24/11/2009 – Passo 2



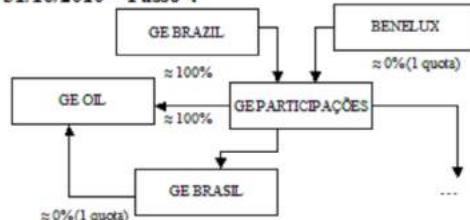
Aumento do capital social da GE Participações em R\$ 2.673.393.854,22 Com subscrição e integralização pela GE Brazil mediante transferência de quotas da GE OIL, PII SAB; GE Brasil, etc. Relativamente à participação na GE OIL, a GE Participações registrou um ágio de R\$ 196.587.926,57 **(EVENTO 1)**

13/07/2010 – Passo 3



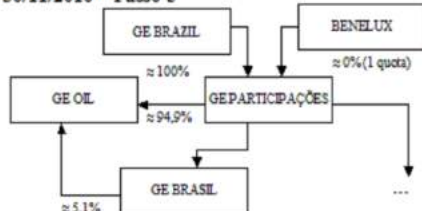
GE Brasil ingressa no quadro societário de GE OIL no lugar de FCMM.

31/10/2010 – Passo 4



GE OIL incorpora PII SAB.

30/11/2010 – Passo 5



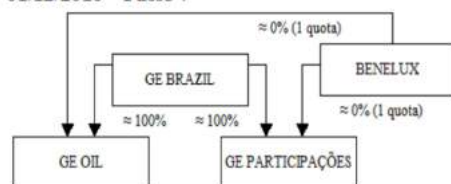
Aumento do capital social da GE OIL em R\$ 4.637.456,00; com subscrição e integralização pela GE Brasil mediante transferência de complexo de bens, Direitos e obrigações relacionados aos negócios Nuovo Pignone e PII. A GE Brasil registrou nesta operação um ágio de R\$ 97.164.182,82. **(EVENTO 2)**

01/12/2010 – Passo 6



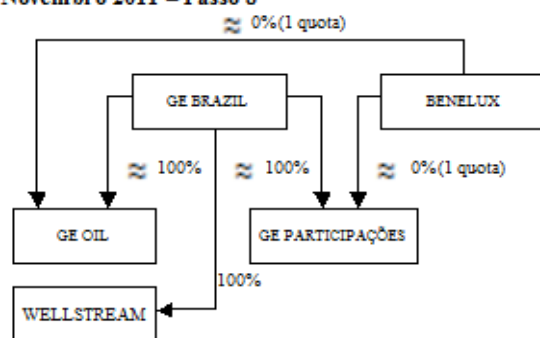
GE Participações passa a ser única sócia da GE OIL, pois a GE Brasil reduz seu capital social, cedendo à GE Participações, sua quotista, as quotas que detinha junto à GE OIL. A GE Brasil recebe em troca suas quotas detidas pela GE Participações. Com tal passo, a GE Brasil transferiu para a GE Participações ágio de R\$ 97.164.182,82 que havia registrado no passo anterior. **(EVENTO 3)**

01/12/2010 – Passo 7



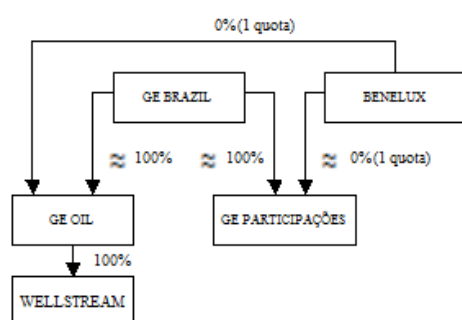
Cisão parcial da GE Participações. Parte do acervo cindido, composto pela totalidade do investimento societário da GE Participações em GE OIL, bem como pela totalidade do ágio e provisões relativos a este investimento. Este acervo foi cindido em favor da GE OIL (incorporação às avessas), passando a GE Brazil 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 ~~Brazil~~ adquire totalidade das quotas da WELLSTREAM.

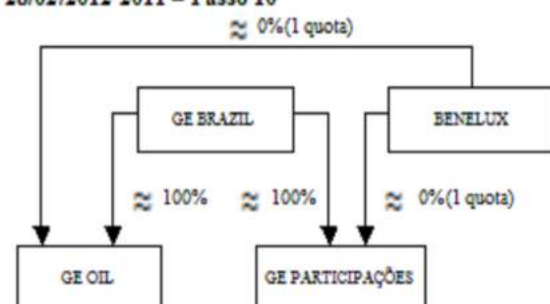
29/11/2011 – Passo 9



GE ~~Brazil~~ e BENELUX deliberam aumentar o capital social da GE OIL de R\$ 90.837.456,00 para R\$ 1.326.971.566,00. GE ~~Brazil~~ 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)**.

30/12/2012 – Passo 11



GE ~~Brazil~~ e BENELUX deliberam pela extinção da GE Participações.

Portanto, são três ágios nas etapas de reorganização societária acima

detalhadas, os quais restaram registrados ao final no contribuinte (GE Oil), onde foram amortizados e excluídos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, do período:

O primeiro, no valor de R\$ 196.587.926,57, decorreu de aumento de capital da GE Participações, subscrito e integralizado pela GE Brazil mediante a transferência de quotas da GE Oil e de outras empresas, sendo que a participação na GE Oil foi repassada com ágio devidamente registrado pela GE Participações em conta própria. Tal operação ocorreu pouco tempo após a GE Brazil ter se tornado sócia controladora da GE Participações. Com esta medida a GE Brazil deixou de ter controle direto da GE Oil, a qual tinha sido adquirida dias antes da operação (no mesmo mês de novembro). Este ágio foi transferido para a GE Oil um ano após, quando a GE Participações foi cindida parcialmente, com parte do acervo cindido, relativo ao investimento na GE Oil (inclusive o ágio), vertendo para a GE Oil. Com tal etapa, além da transferência do ágio registrado na investidora GE Participações para a investida GE Oil, a GE Brazil volta a ter o controle da GE Oil. Nos gráficos acima, tais transações constam detalhadas nos Passos 1, 2 e 7;

O segundo, no valor de R\$ 97.164.182,82, foi gerado na operação em que houve aumento do capital da GE Oil, com subscrição e integralização pela GE Brasil mediante transferência de complexo de bens, direitos e obrigações relacionados aos negócios Novo Pignone (NP) e PII (Passo 5). Com tal operação, a GE Brasil aumentou sua participação na GE Oil e o investimento feito foi registrado com o ágio referido. Interessante notar que: (i) as quotas da GE Brasil haviam sido transferidas para a GE Participações um ano antes pela GE Brazil (Passo 2); e (ii) a GE Brasil passou a ser quotista minoritária (1 quota) da GE Oil cerca de quatro meses antes no lugar da pessoa física Fernando Cesar (FCMM) (Passo 3). Apenas um dia após esta operação, a GE Brasil reduz seu capital social, cedendo à GE Participações (sua quotista) as quotas que detinha junto à GE Oil, e recebendo em troca suas quotas detidas pela GE Participações, se desligando desta (Passo 6). Com isso, o ágio registrado na GE Brasil, relativo ao investimento na GE Oil, é repassado à GE Participações. No mesmo dia, com a cisão parcial da GE Participações, já abordada acima, este ágio é transferido para a GE Oil (Passo 7);

O terceiro, no valor de R\$ 873.811.688,08, decorreu de aumento de capital da GE Oil, integralizado pela GE Brazil mediante a transferência de quotas da WELLSTREAM com ágio. Tal operação ocorreu no mesmo mês em que a GE Brazil adquiriu a WELLSTREAM. Cerca de dois meses depois a GE Oil incorporou a WELLSTREAM. Tais transações constam detalhadas nos passos 8 a 10.

Ciente do auto de infração, a autuada apresentou impugnação, por meio da qual questionou a glosa das amortizações fiscais do ágio apurado no período que deu ensejo ao lançamento de ofício, alegando em síntese que:

(i) o caso em concreto não se confunde com o controverso "ágio interno". O Agente Fiscal não considerou a diferença entre os ágios existentes nos livros da GE Participações e da GE O&E e o controverso "ágio interno". O "ágio interno" muitas vezes questionado é o ágio criado a partir de uma reavaliação espontânea decorrente de uma transação intragrupo;

(ii) os ágio amortizados pela Recorrente não decorrem de uma reavaliação espontânea de ativos, como quer fazer parecer o Agente Fiscal, tratando-se de ágios plenamente legítimos tanto pelo aspecto contábil quanto pelo aspecto fiscal;

(iii) a aquisição da Wellstream pelo Grupo GE ocorreu globalmente e entre partes totalmente independentes;

(iv) o fato do ágio gerado na aquisição da Wellstream ter sido registrado contabilmente como ativo intangível da GE O&G, sujeito ao teste de *impairment* e amortizado apenas para fins fiscais, mesmo após a vigência do Pronunciamento Técnico nº 15 do Comitê de Pronunciamento Contábeis ("CPC 15"), demonstra como ainda mais clareza que o ágio em discussão não se afigura como "ágio interno" (i.e., se fosse ágio interno, como quer fazer cre a autoridade fiscal, referido ágio deveria ter sido baixado contabilmente);

(v) para fins de amortização fiscal do ágio, a existência, ou não, do pagamento em moeda é irrelevante, pois mesmo nos casos de aumento e redução de capital, como é o caso ora analisado, há um legítimo custo de aquisição, que corresponde ao valor das quotas entregues, seja em pagamentos dos bens e direitos devolvidos, seja por aumento de capital;

(vi) não deve prosperar a alegação quanto à suposta falta de propósito negocial na reestruturação realizada pela Recorrente. O objetivo final das reestruturações foi o de criar condições para que cada linha de negócio fosse desenvolvida através de uma sociedade especializada, evitando ineficiências internas (vários negócios distintos oferecendo parte de uma solução única) e externas (clientes do Grupo GE tendo diferentes reuniões com vários negócios do conglomerado com soluções por vezes concorrentes). Como será explanado a seguir, antes da reestruturação, o Grupo GE detinha mais de 80 sociedades no Brasil. Ao final da reestruturação, restaram apenas 18;

(vii) a GE Participações, em nenhuma hipótese, poderia ser enquadrada como "empresa veículo". A Recorrente demonstrará a regular operação da GE Participações como sociedade holding do Grupo GE, que até operou em alguns momentos como sociedade operacional;

(viii) ainda que a GE Participações fosse uma "empresa veículo", o próprio E. CARF e a C. Câmara Superior de Recursos Fiscais ("CSRF") têm proferido diversas decisões - e de maneira reiterada - esclarecendo que a existência de uma "empresa veículo" não é elemento suficiente para desqualificar a validade das operações (e, conseqüentemente, do ágio a elas associado), contando que os requisitos legais sejam cumpridos. Tais decisões reforçam a linha de raciocínio da Recorrente quanto à ausência de fundamento legal claro para a desqualificação, para fins fiscais, das transações em comento.

Ao julgar a impugnação, a DRJ deu-lhe parcial provimento, reduzindo o valor da multa isolada pela falta de recolhimento de IRPJ de R\$ 100.564.055,65 para R\$ 25.084.513,91.

Após intimada, a autuada maneja recurso voluntário, sem juntada de novos documentos, ratificando os argumentos de defesa inicialmente mencionados, e pugnam pelo provimento dos recursos.

Antes que o processo fosse distribuído a este Relator, a Recorrente aporta aos autos petição de fls. 1929/1932, juntando novos documentos, pugnando pelo cancelamento da multa aplicada e, adicionalmente, acosta tradução juramentada da *Recommend Cash Offer*, que noticia a aquisição pela General Eletric Austria GmbH da totalidade das ações da Wellstream Holding PLC, bem como de todas as suas subsidiárias, inclusive a Wellstream do Brasil Indústria e Serviço Ltda.

Da Juntada de Novos Documentos em sede de Recurso Voluntário

Antes da análise dos argumentos de defesa, deve ser submetida à deliberação deste Colegiado a possibilidade de juntada de novos documentos, e que eles sejam admitidos como provas no processo. Esses documentos foram acostados ao processo quando da apresentação da petição de fls. fls. 1929/1932.

Em relação a esse ponto, é importante destacar a disposição contida no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que trata da apresentação da prova documental na impugnação. Em que pese existir entendimento pela não admissão destes documentos com fulcro nesse dispositivo, penso que não se deve cercear o direito de defesa do contribuinte, impedindo-o de apresentar provas, sob pena de ferir os princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal.

Primeiro, de acordo com esse mesmo Decreto, em seu artigo 18, pode o julgador, espontaneamente, em momento posterior à impugnação, determinar a realização de diligência, com a finalidade de trazer aos autos outros elementos de prova para seu livre convencimento e motivação da sua decisão. Se isso é verdade, porque não poderia o mesmo julgador aceitar provas, ainda que trazidas aos autos após à Impugnação, quando verificado que são pertinentes ao tema controverso e servirão para seu livre convencimento e motivação da decisão?

A rigidez na aceitação de provas apenas em um momento processual específico não se coaduna com a busca da verdade material, que é indiscutivelmente informador do processo administrativo fiscal pátrio.

Desse modo, existindo matéria controvertida, e o contribuinte traz novos elementos de provas relacionados a essa matéria, de modo a corroborar, materialmente, com o desfecho da lide, ainda que as apresente após sua Impugnação. não deve estas provas ser desconsideradas pelo julgador administrativo, em face do momento processual em que ocorre a juntada.

Note-se que a possibilidade de conhecer de elementos de provas trazidos posteriormente à impugnação, não só representa uma medida de racionalização e maximização da efetividade jurisdicional do processo administrativo fiscal, como também representa um positivo reflexo na redução da judicialização de litígios tributários.

Logo, embora o artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72, estabeleça regra atribuindo o efeito de preclusão a respeito de prova documental, isso não impede, segundo meu modo de ver, com base em outros princípios contemplados no processo administrativo fiscal, em especial os princípios da verdade material, da racionalidade e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal, que o julgador conheça e analise novos documentos apresentados após a defesa inaugural.

Semelhante raciocínio chegou o CSRF, no julgamento do Acórdão nº 9101-002.781, em que também se conheceu da possibilidade de juntada de documentos posterior à apresentação de impugnação administrativa:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-
calendário:2004 RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE*

DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/199 (G.N)

Por estes motivos, os documentos apresentados devem ser admitidos e apreciados.

Da Conversão do Julgamento em Diligência

Entre as questões controversas, há a acusação de que a Autoridade Lançadora equivocadamente calculou a multa isolada sobre a base de cálculo do IRPJ antes do cálculo do efetivo imposto devido e não sobre as estimativas mensais a recolher do IRPJ, tal como preconiza o artigo 44, inciso II, item b da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, resultando na exigência de multa isolada de mais de cem milhões de reais.

A DRJ reconheceu parcialmente o equívoco apontado, reduzindo a multa de R\$ 100.564.055,65 para R\$ 25.084.513,91.

Não obstante, em recurso, sustenta a Recorrente que os cálculos preparados pela Autoridade Lançadora para o ano-calendário de 2012 também não consideraram as deduções do IRPJ devido das despesas relativas ao Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT) e as retenções de imposto de renda e contribuição social sofridas pela Recorrente ao longo desse ano-calendário, que foram devidamente comprovadas por meio dos devidos informes de rendimento do período.

A fim de demonstrar o acima exposto, a Recorrente apresentou planilha de crédito (doc. 06 da Impugnação), os informes de rendimento do ano-calendário de 2012 (doc. 08 da Impugnação) e o comprovante de inscrição no PAT (doc. 07 da Impugnação), que detalham e comprovam como deveria ter sido realizado o cálculo da multa isolada e, em petição posterior, faz a juntada do razão contábil da rubrica E13018001 que comprova que a Requerente incorreu no valor total de R\$ 5.714.441,92 em despesas com alimentação no ano-calendário de 2012 e cópias de notas fiscais relacionadas às despesas com alimentação.

Em sua petição, esclarece a requerente que a conta contábil E13018001 contempla outros registros além das despesas com alimentação e, por esse motivo, preparou e acostou aos autos sumário demonstrando especificamente as despesas com alimentação.

Como se pode observar do cotejo do razão contábil com a documentação apresentada, em tese, as despesas discutidas foram efetivamente incorridas e corretamente contabilizadas pela Recorrente, sendo imperativa, assim, a sua dedução no cálculo do IRPJ devido.

Dessa forma, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem efetue novo cálculo da multa isolada, exclusivamente com relação às deduções das despesas de PAT e das retenções na fonte de imposto de renda e contribuição social sofridas pela Recorrente no ano-calendário de 2012, de acordo com os valores que constam nos informes de rendimentos também juntados aos presentes autos (fls. 1668 a 1675).

Processo nº 16682.721830/2017-39
Resolução nº **1301-000.724**

S1-C3T1
Fl. 2.199

Após, o contribuinte deverá ser cientificado do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de se manifestar nos autos sobre suas conclusões, no prazo de 30 dias, em conformidade com o parágrafo único, art. 35, do Decreto 7.574/2011.

Na sequência, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento, sendo distribuído a este Conselheiro independentemente de sorteio.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza