



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	18471.001782/2005-36 ✓
Recurso n°	152980 ✓ De Ofício e Voluntário ✓
Matéria	IRPJ ✓
Acórdão n°	103-23.290 ✓
Sessão de	5 de dezembro de 2007 ✓
Recorrentes	2ª TURMA/DRJ/RIO DE JANEIRO/I-RJ ✓ RDC FOCCAR FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002 ✓

DECISÃO. FALTA DE EXAME INDIVIDUALIZADO DAS ALEGAÇÕES DE DEFESA. VALIDADE. É válida a decisão que adotou fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos de defesa.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. INCORPORAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA CONTROLADORA POR SUA CONTROLADA. ANO-CALENDÁRIO 2002. É permitida a amortização de ágio nas situações em que uma pessoa jurídica absorve patrimônio de outra, em consequência de incorporação, na qual detenha participação societária adquirida com ágio, apurado segundo o disposto no artigo 385 do RIR/99, inclusive no caso de incorporação da controladora por sua controlada. Tratando-se de fundamento econômico lastreado em previsão de resultados nos exercícios futuros, a amortização se dá nos balanços correspondentes à apuração do lucro real, levantados posteriormente à incorporação, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no máximo, para cada mês do período de apuração.

INCORPORAÇÃO DE EMPRESA. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. NECESSIDADE DE PROPÓSITO NEGOCIAL. UTILIZAÇÃO DE "EMPRESA VEÍCULO". Não produz o efeito tributário almejado pelo sujeito passivo a

[Assinatura]

D

incorporação de pessoa jurídica, em cujo patrimônio constava registro de ágio com fundamento em expectativa de rentabilidade futura, sem qualquer finalidade negocial ou societária, especialmente quando a incorporada teve o seu capital integralizado com o investimento originário de aquisição de participação societária da incorporadora (ágio) e, ato contínuo, o evento da incorporação ocorreu no dia seguinte. Nestes casos, resta caracterizada a utilização da incorporada como mera “empresa veículo” para transferência do ágio à incorporadora.

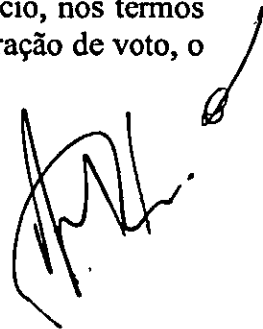
JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista pelos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei 9.430/96.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO/RJ I e RDC FOCCAR FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA.

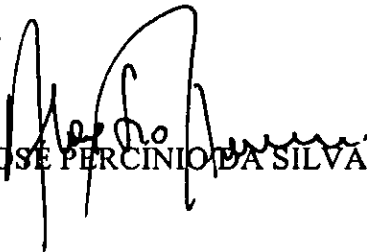
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas pela procuradoria e pelo contribuinte; no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe e Paulo Jacinto do Nascimento, que deram provimento parcial para excluir os juros sobre a multa de ofício, e, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Apresentará declaração de voto, o Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento.





LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

Presidente




ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

Relator

FORMALIZADO EM: **16 ABR 2008**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Márcio Machado Caldeira, Leonardo de Andrade Couto, Alexandre Barbosa Jaguaribe e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.

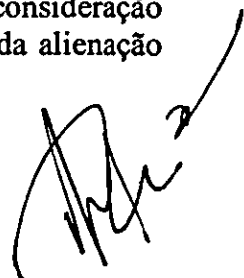


Relatório

O processo contempla recursos *ex officio* e voluntário contra o Acórdão DRJ/RJOI n.º 10.007/2006 (fls. 490), da 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DO RIO DE JANEIRO/I-RJ, que considerou parcialmente procedente exigência de crédito tributário de IRPJ (fls. 100) e, como tributação reflexa, de CSLL (fls. 106), relativa a fato gerador de 31/12/2002, formalizada mediante a lavratura dos autos de infração às fls. 100 e 106, respectivamente.

A infração intitulada “Ganhos e perdas de Capital – alienação/baixa de bens do ativo permanente” foi assim detalhada pela autoridade fiscal (fls. 101):

“Em 01.01.2000 a Brepa Comércio e Participação Ltda., CNPJ 49.740.038/0001-90 adquiriu esta empresa conforme contrato entre ela e os seus antigos sócios, por R\$ 3.399.000,00, valor atribuído às quotas. A diferença do preço foi contabilizada a título de ágio, no total de R\$ 669.286.468,30, com base na rentabilidade futura e conforme Laudo de Avaliação. Em 01.10.2000 a Brepa subscreve capital de nova sociedade, Rivierepar, transferindo seu investimento em RDC a título de capital de empresa. Em sua contabilidade o investimento permanece em valores iguais, mudando apenas o nome da sociedade investida de RDC para Rivierepar. Nesta mesma data a RDC incorpora a Rivierepar, transferindo para sua contabilidade o único bem da Rivierepar, ou seja, o valor do ágio pago pela Brepa por ocasião em que adquiriu a RDC e a Reserva de Ágio. A RDC trouxe para dentro da empresa a mais valia atribuída a seus bens. Em 01.01.2001 a Brepa transfere o seu investimento RDC para o Carrefour. Em 30.9.2002, o Carrefour, sócia controladora, compra os imóveis que compõem os supermercados e os Estoques pelo preço estipulado em Laudo de Avaliação = R\$376.951.818,00. Os fatos acima descritos mostram que a empresa Rivierepar foi criada para servir ao propósito de transferir o ágio e a reserva de ágio para a RDC. Ao assumir seu próprio ágio a RDC contabilizou indevidamente um fato jurídico estranho a ela. Não há na legislação qualquer previsão normativa que suporte a contabilização do ágio na RDC. Somente ocorre ágio ou deságio na aquisição de participação societária de terceiros. A subscrição é sempre em outra empresa. O artigo 20 do Dec. Lei 1.598/77, reproduzido no art. 385, inciso II, parágrafo 2º, inciso II do RIR/99 estabelece a norma legal pela qual o sujeito passivo da obrigação está expressamente identificado. É aquele que adquire participação em sociedade em volume que o classifique como sócio coligado ou controlador, com ágio ou deságio. A falta de conexão entre o sujeito e o fato descrito na norma impede a realização da hipótese de incidência. A transferência do ágio ao comprador Carrefour constitui flagrante irregularidade gerando como efeito fiscal a apuração a menor do ganho de capital pela indevida consideração do valor do ágio como parcela do custo na apuração do resultado da alienação realizada.



Ganho de Capital: Diferença ativo/passivo: R\$ 433.636.452,92

Ganho tributado: R\$ 5.801.877,60

Ganho a tributar : R\$ 427.834.125,32”

Impugnação às fls. 345.

O aresto, colhido por unanimidade de votos, restou assim ementado: ✓

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ


Ano-calendário: 2002 ✓

Ementa: INCORPORAÇÃO ÀS AVESSAS. EMPRESA CONTROLADA INCORPORANDO A EMPRESA CONTROLADORA. ÁGIO DE SI PRÓPRIO NA INCORPORAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE. ABUSO DE DIREITO.

O ágio se origina de uma contraposição de receita (para o vendedor) e custo (para o comprador). Os pressupostos do ágio são a aquisição de participação societária e o fundamento econômico.

Na operação de incorporação às avessas, na qual o controlado incorpora a sua controladora, cujo controle acionário havia se originado de uma subscrição anterior de capital (subscrição com quotas do capital), não se justifica a contabilização, por parte do incorporador, de ágio de si próprio, por faltar os pressupostos do ágio. A contabilização pelo incorporador deste valor chamado de ágio em conta de ativo diferido, em contrapartida de uma conta de reserva (patrimônio líquido), configura uma duplicação do ágio já contabilizado pelo investidor original.

No ativo diferido são contabilizadas despesas incorridas que contribuirão para a formação de resultados de exercícios futuros. Despesas, pela legislação tributária, são dispêndios necessários às atividades e à manutenção da empresa. São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. Estas despesas devem ser usuais ou normais nos tipos de transações, operações ou atividades da empresa.



A posterior transferência desse valor denominado de ágio para conta de resultado configura uma despesa indedutível, por faltar-lhe os pressupostos de ágio e despesa, bem como caracterizar um abuso de direito, por distorcer a aplicação da lei.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2002 ✓

Ementa: LANÇAMENTO REFLEXO. ✓

Inexistindo fatos novos a serem apreciados, estende-se ao lançamento reflexo os efeitos da decisão prolatada no lançamento matriz.”

O recurso de ofício decorre de compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL realizada na decisão. O crédito tributário mantido foi transferido para o processo nº 15555.000031/2006-65 (fls. 510).


O CR - comprovante de recebimento - registra ciência do acórdão à interessada em 03/05/2006 (fls. 509).

No Despacho nº 103-0.107 (fls. 512), de 14/08/2006, o Sr. Presidente desta Câmara considerou confusa a intimação do acórdão, haja vista a determinação para pagar ou recorrer no prazo de trinta dias, enquanto, por outro lado, solicitava ao contribuinte que aguardasse o resultado do julgamento do recurso *ex officio* para, em seguida, ressaltar que a ausência de pagamento ou de recurso voluntário no prazo legal ensejaria o início dos procedimentos de cobrança. Em razão do equívoco descrito, determinou a devolução dos autos à unidade de origem para:

“I – reintimar a contribuinte da decisão de 1ª instância, anotando-lhe o prazo legal de 30 dias para recolhimento do crédito tributário ou interposição de recurso voluntário, no mesmo prazo;

II – se houver interposição do recurso voluntário enfeixá-lo nestes mesmos autos; e encaminhá-los a esta 3ª Câmara para julgamento, em conjunto, dos recursos voluntário e *ex officio*; e

III – se não houver interposição de recurso voluntário restituir os presentes autos a esta 3ª Câmara para julgamento do recurso *ex officio*.”



A autuada protocolizou o recurso voluntário em 24/11/2006 (fls. 522). Preliminarmente, assegurou ser nula a intimação, recebida pelo seu porteiro, “pessoa totalmente estranha à presente relação processual administrativa”. Informa que só tomou ciência da decisão no dia 26/10/2006, uma quinta-feira, quando extraiu cópia do processo n.º 15555.000031/2006-65, conforme “solicitação de cópias” às fls. 595, donde conclui pela tempestividade do recurso. Também alegou nulidade da decisão recorrida por falta de enfrentamento de razões relevantes apresentadas na impugnação.

Sobre os fatos, informou: ✓

“21. A Recorrente é empresa que atua no ramo de negócios de fomento mercantil (*factoring*), conforme cláusula 3ª de seu Contrato Social. Nessa situação, é contribuinte de diversos tributos, entre os quais, o IRPJ e a CSL, que são regularmente apurados e recolhidos, de acordo com a legislação vigente.

22. No desenvolvimento de suas atividades foi submetida às alterações societárias a seguir descritas.

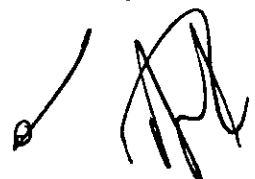
23. Em 02.10.2000, a Recorrente incorporou a sua controladora Rivierepar Participações Ltd. (“RIVIEREPAR”) (doc. n.º 4 da Impugnação), nos termos do artigo 227 da Lei n.º 6.404, de 15.12.1976 (“Lei 6.404/76”), sucedendo a incorporada em todos os direitos e obrigações.

24. Desse modo, a RDC – na parte que interessa neste litígio – contabilizou no ativo diferido o ágio que a controladora possuía e que correspondia à diferença entre o custo de aquisição registrado na contabilidade da Rivierepar e o valor do investimento na RDC (seu patrimônio líquido), conforme permitem os artigos 7º e 8º da Lei n.º 9.532, de 10.12.1997 (“Lei 9.532/97”) – artigo 386 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26.3.1999 (“RIR/99”).

25. Dessa forma, restou definitivamente extinta a RIVIEREPAR e os quotistas da referida empresa – Brepa Comércio e Participações Ltda. (“BREPA”) e Carrefour Comércio e Indústria Ltda. (“CARREFOUR”) – tornaram-se quotistas da Recorrente, em 2.10.2000 (doc. n.º 5 da Impugnação).

26. Em 30.9.2002, aproximadamente dois anos após a incorporação da RIVIEREPAR pela Recorrente, foi celebrado o Contrato de Compromisso de Venda de Estabelecimentos Comerciais e Outras Avenças (“CONTRATO” - docs. n.º 6 e 7 da Impugnação) pelo qual o CARREFOUR assumia o compromisso de adquirir todos os estabelecimentos da Recorrente, computados todos os respectivos ativos e passivos como parte da operação.

27. Da 22ª Alteração Contratual (doc. n.º 8 da Impugnação) constam as alterações decorrentes do cumprimento da operação determinada pelo CONTRATO.



28. Importa destacar que o CONTRATO não tratava da mera aquisição de estabelecimentos. Ao contrário, o CARREFOUR manifestou no CONTRATO sua intenção de adquirir os estabelecimentos representados por bens, direitos e obrigações, ou seja, passivos e ativos relacionados aos estabelecimentos.

29. Dessa forma, ao adquirir os estabelecimentos o CARREFOUR assumiu, ainda, o Ativo Diferido da Recorrente, no qual contava o registro do ágio apurado na venda da Recorrente à BREPA e à RIVIEREPAR.

30. Cabe mencionar que para formação do ganho de capital da operação de venda dos estabelecimentos por “porteira fechada” (todos os ativos e passivos), a RDC considerou no custo o Ativo Diferido correspondente ao ágio fundamentado nos estabelecimentos alienados.

31. Vale ressaltar, desde já, que a venda foi formalizada por meio do CONTRATO na modalidade de “porteira fechada”. Assim, após a venda o comprador, CARREFOUR, assumiria todos os ativos e passivos relacionados aos estabelecimentos comerciais. Dessa forma, foram transferidos ao CARREFOUR diversos direitos e obrigações, tais como, disponível, recebíveis, estoques, imobilizado, fornecedores, salários a pagar e etc.

32. Com essa operação de venda, a Recorrente, antiga RDC Supermercados Ltda., deixou de operar no ramo varejista, tendo em vista que transferiu todos os seus estabelecimentos ao CARREFOUR. Tal fato está devidamente demonstrado na 21ª Alteração Contratual (doc. nº 9 da Impugnação) que prevê que o novo objeto da Recorrente compreende atividades de fomento mercantil. A própria razão social da Recorrente foi alterada para RDC FOCCAR FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA., a fim de melhor identificá-la no seu novo ramo de atividade.

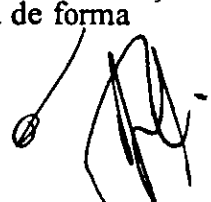
(...)”

No mérito, defendeu a contabilização do ágio existente na incorporada RIVIEREPAR no seu ativo diferido, para posterior amortização, assim como a sua integração ao custo dos estabelecimentos adquiridos pelo CARREFOUR para fins de apuração do resultado da operação, com respaldo nos art. 385 e 426 do RIR/99. Refutou a aplicação da taxa Selic como juros de mora, e, apenas como argumentação, se admitida a sua incidência, sustentou que jamais abrangeria a multa.

Concluiu o seu pedido nos seguintes termos: ✓

“(i) seja acolhida a preliminar de nulidade da r. decisão e seja determinada a remessa dos autos à primeira instância para novo julgamento; ou

(ii) seja julgado o presente Recurso Voluntário, no mérito, por esse E. Conselho de Contribuinte com a integral reforma da decisão recorrida de forma



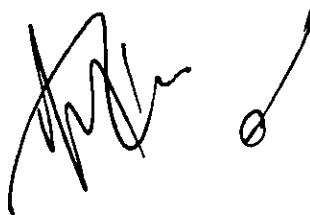
a cancelar a exigência – principal e acréscimos – com o conseqüente arquivamento do processo administrativo, por medida de inteira justiça.”

A recorrente, por intermédio de correspondência dirigida ao órgão de primeira instância (fls. 599), reapresentou o recurso voluntário, em cópia reprográfica (fls. 605), em função da sua ciência da decisão quando da obtenção de cópia do processo n.º 15555.000031/2006-65, em que pese não ter sido re-intimada conforme determinado no Despacho n.º 103-0.107/2006. Requereu o regular julgamento do recurso e informou alteração de endereço (fls. 677).

Despacho do órgão preparador atesta o saneamento das falhas indicadas, resultando na reunião dos recursos *ex officio* e voluntário nestes autos (fls. 692).

DIPJ do exercício 2003 apresentada com apuração de IRPJ e CSLL pelo regime de tributação do lucro real anual (fls. 37).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

A determinação para nova intimação foi satisfatoriamente substituída pela ciência do sujeito passivo quando da obtenção de cópias do processo. Na ocasião da sua sustentação oral, o Procurador da Fazenda Nacional suscitou preliminar de intempestividade do recurso por entender faltar competência ao presidente de câmara para determinar as medidas discriminadas por intermédio do Despacho n.º 103-0.107 (fls. 512), acima relatadas.

Penso de modo diverso. Ao meu ver, o referido foi exarado no exercício da competência atribuída aos presidentes de câmaras pelo art. 37, III, c/c art. 38, XIII, do então vigente Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC) aprovado pela Portaria MF 55/98. Portanto, considero tempestivo o recurso voluntário e, conseqüentemente, superada a preliminar de nulidade da intimação. Sobre os demais pressupostos de admissibilidade, encontro-os presentes em ambos os recursos.

Quanto ao questionamento de nulidade do acórdão recorrido, avaliando-se conjuntamente relatório e voto, percebe-se que o relator considerou todas as razões de contestação, adotando fundamentação suficiente para decidir as questões postas. Sobre o tema, o STJ – Superior Tribunal de Justiça - firmou entendimento favorável à desnecessidade de a decisão conter referência expressa a cada um dos argumentos relacionados pela interessada, desde que adotada fundamentação suficiente para decidir plenamente a controvérsia, como se percebe na ementa adiante reproduzida:

“Não viola os artigos 165, 458, II, e 535, II, do CPC, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta.” (Recurso Especial n.º 687.417 – RS Recurso Especial 2005/0011982-9, Relator: Ministro Teori Albino Zavascki)

Na mesma linha, destaco voto da Exma. Ministra Eliana Calmon:

“O Tribunal não está obrigado a responder questionários formulados pelas partes, tendo por finalidade os declaratórios dirimir dúvidas, obscuridades,

contradições ou omissões realmente existentes, pois existindo fundamentação suficiente para a composição do litígio, dispensa-se a análise de todas as razões adstritas ao mesmo fim, uma vez que o objetivo da jurisdição é compor a lide e não discutir as teses jurídicas nos moldes expostos pelas partes.” (EDcl na Ação Rescisória nº 770 - DF (1998/0035423-9))

Assim, não deve ser acolhida a alegação de omissão no acórdão.

No mérito, discute-se a regularidade da “transferência” do ágio contabilizado na RIVIEREPAR, controladora incorporada, para a recorrente, controlada incorporadora, numa operação comumente denominada “incorporação às avessas”, além do tratamento desse ágio como custo na apuração do resultado da venda dos estabelecimentos da recorrente ao CARREFOUR.

Ágio, no sentido aqui levado em conta, corresponde à diferença positiva entre o valor pago na aquisição da participação societária e o seu valor patrimonial, em função da adoção do método de avaliação de investimento com base na equivalência patrimonial. O custo da aquisição deve ser registrado na contabilidade observando-se o desdobramento do seu valor nos seus dois componentes (valor patrimonial e ágio), em subcontas distintas, segundo prescreve o art. 385¹ do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000/99 - RIR/99. O § 2º do referido artigo exige que conste do lançamento contábil a indicação do fundamento econômico da formação do sobrevalor, entre os seguintes:

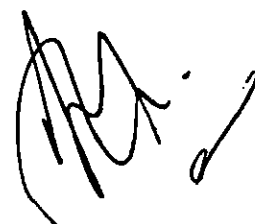
- I - valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade;
- II - valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros;
- III - fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas.

As amortizações do ágio não são dedutíveis para fins de determinação do lucro real, excetuando-se o caso de alienação ou liquidação do investimento, em que integrará o valor contábil do investimento na apuração do resultado da operação, mesmo que amortizado na escrituração comercial e desde que devidamente controlado no Lalur, conforme art. 391² e 426³ do RIR/99.

¹ Matriz legal: art. 20 do DL 1.598/77.

² Matriz legal: art. 25 do DL 1.598/77 e art. 1º, III, do DL 1.730/79.

³ Matriz legal: art. 33 do DL 1.598/77 e art. 1º, V, do DL 1.730/99.



Por outro lado, o art. 386⁴ do Regulamento autoriza a amortização nas situações em que uma pessoa jurídica absorve patrimônio de outra, em consequência de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio, apurado segundo o disposto no artigo 385. No caso tratado nestes autos, de fundamento econômico lastreado em previsão dos resultados nos exercícios futuros, o item III do dispositivo regulamentar permite a amortização nos balanços correspondentes à apuração do lucro real, levantados posteriormente à incorporação, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no máximo, para cada mês do período de apuração. Conforme lembrado pela recorrente, o registro contábil desse ágio em conta de ativo diferido encontra respaldo no art. 1º, II, da IN SRF 11/99.

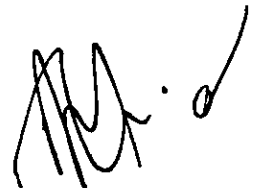
No § 6º do referido art. 386 encontra-se determinação para aplicação das suas disposições inclusive quando o investimento não for obrigatoriamente avaliado pelo valor do patrimônio líquido ou a pessoa jurídica incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária.

A acusação fiscal não contemplou indicação de quaisquer irregularidades na constituição do ágio quando da aquisição de quotas do capital da recorrente pela BREPA. As infrações especificadas pela autoridade fiscal dizem respeito a:

- a) transferência do valor correspondente ao ágio pago pela BREPA na aquisição de participação societária na recorrente para ela própria, mediante a utilização de empresa criada unicamente para esse fim (RIVIEREPAR);
- b) Dedução indevida do valor transferido na apuração da venda dos estabelecimentos ao CARREFOUR como custo na apuração do resultado da operação.

Quanto à primeira infração, a integralização de capital da RIVIEREPAR pela BREPA com o investimento na RDC, seguida de incorporação da primeira por sua controlada, ora recorrente, logo no dia seguinte, ratificam a afirmação da autoridade fiscal de que “a empresa Rivierepar foi criada para servir ao propósito de transferir o ágio e a reserva de ágio para a RDC”. Da descrição dos fatos e elementos de prova constantes dos autos bem se percebe a ausência de qualquer propósito comercial ou societário na incorporação realizada, restando caracterizada a utilização da incorporada como mera “empresa veículo” para transferência do ágio para a incorporadora, apenas com o fim almejado de redução do ganho tributável

⁴ Matriz legal: art. 7º e 8º da Lei 9.532/97 e art. 10 e 11 da Lei 9.718/98.



resultante da venda dos estabelecimentos ao CARREFOUR. Observe-se que, abstraindo-se do contexto de fato a incorporação, a reserva de ágio não comporia o patrimônio da RDC, ora recorrente. A meu ver, o caso concreto deveria ser enquadrado como simulação, acompanhada da aplicação de multa qualificada. Entretanto, a autoridade fiscal impôs apenas a multa ordinária de 75%.

O autor do voto condutor do acórdão recorrido, com pertinência, também tratou do abuso de direito praticado:

“140. Em suma, não há dúvida de que a interessada tem o direito, previsto na Constituição Federal, de organizar sua vida da maneira que melhor julgar. Porém, o exercício deste direito supõe a existência de causas reais que levem a tal atitude. A auto-organização com a finalidade predominante de pagar menos imposto configura abuso de direito. Como tal, uma vez provado tratar-se de operação com esta razão principal, como penso restou provado nestes autos pelos motivos por mim expostos neste voto, pode o Fisco recusar-se a aceitar seus efeitos no âmbito tributário de modo a neutralizar os efeitos fiscais do excesso abusivo.”

A jurisprudência deste Conselho tem adotado firme posicionamento acerca da necessidade de propósito negocial para aceitação das conseqüências tributárias da operação de incorporação, a exemplo dos seguintes acórdãos:

“OPERAÇÃO ÁGIO. SUBSCRIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO COM ÁGIO E SUBSEQÜENTE CISÃO. VERDADEIRA ALIENÇÃO DE PARTICIPAÇÃO. Se os atos formalmente praticados, analisados pelo seu todo, demonstram não terem as partes outro objetivo que não se livrar de uma tributação específica, e seus substratos estão alheios às finalidades dos institutos utilizados ou não correspondem a uma verdadeira vivência dos riscos envolvidos no negócio escolhido, tais atos não são oponíveis ao fisco, devendo merecer o tratamento tributário que o verdadeiro ato dissimulado produz. Subscrição de participação com ágio, seguida de imediata cisão e entrega dos valores monetários referentes ao ágio, traduz verdadeira alienação de participação societária. (Ac. 101-95.537/2006 – Rec 145171)

OPERAÇÃO COM ÁGIO. SIMULAÇÃO RELATIVA. As operações estruturadas, realizadas em prazo ínfimo, de aporte de capital com ágio, capitalização e alienação, constituem-se em



simulação relativa, cujo ato verdadeiro dissimulado foi a alienação das ações. Seu único propósito foi evitar a incidência de ganho de capital. (Ac. 101-96087/2007 – Rec. 145921”

No tocante à segunda infração, mesmo que se considerasse regular a incorporação apenas para fins de argumentação, o valor do ágio não poderia ser integralmente computado como custo na apuração do resultado da venda dos estabelecimentos ao CARREFOUR. Como visto acima, no breve resumo da legislação reguladora da matéria, nos casos de incorporação, o valor do ágio fundamentado em expectativa de rentabilidade futura deve ser contabilizado em conta do ativo diferido, podendo ser amortizado à razão de 1/60 (um sessenta avos), no máximo, para cada mês do período de apuração, nos termos do art. 386, III, do multicitado Regulamento do Imposto de Renda. Dessa forma, seria dedutível apenas a parcela de amortização correspondente a 12/60 no ano-calendário alvo do lançamento, haja vista a apuração anual do lucro real assinalada na DIPJ/2003 (fls. 37).

Por outro lado, é descabida a alegação da recorrente de que o art. 426 do Regulamento daria suporte ao aproveitamento do ágio como custo de aquisição. Assim dispõe o artigo:

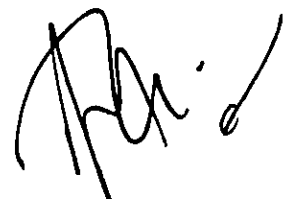
“Art. 426. O valor contábil para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido (art. 384), será a soma algébrica dos seguintes valores (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 33, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso V):

I - valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte;

II - ágio ou deságio na aquisição do investimento, ainda que tenha sido amortizado na escrituração comercial do contribuinte, excluídos os computados nos exercícios financeiros de 1979 e 1980, na determinação do lucro real;

III - provisão para perdas que tiver sido computada, como dedução, na determinação do lucro real, observado o disposto no parágrafo único do artigo anterior.”

Da leitura atenta do seu texto, bem se vê que a hipótese ali tratada não coincide com o caso concreto. Enquanto o dispositivo regulamentar se reporta a hipótese de alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada, a operação realizada pela recorrente foi de venda de seus estabelecimentos comerciais.



Na contestação da taxa Selic como juros de mora, a recorrente baseou-se nas razões comuns aos que se rebelam contra a sua aplicação. Entretanto, esse tema não suscita mais debates neste colegiado, haja vista a expedição de súmula⁵ do Primeiro Conselho de Contribuintes, com o seguinte teor:

“Súmula 1º CC nº 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.”

Por sua vez, a incidência de juros de mora sobre a multa de lançamento *ex officio* encontra fundamento legal nos art. 43 e 61, § 3º, da Lei 9.430/96. O tema já foi enfrentado por esta Câmara no julgamento do Recurso Voluntário nº 141549, do qual resultou o Acórdão 103-22.197/2005, assim ementado:

“JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista pelos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei 9.430/96.”

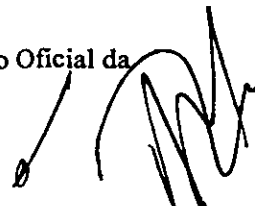
Com mesmos entendimento e ementa, o Acórdão 103-22.290/2006 (Rec. 145472).

A compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL foi corretamente promovida pela DRJ e é amplamente recepcionada pela jurisprudência desta Câmara.

A respeito do auto de infração de CSLL, como tributação reflexa, a decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, conforme entendimento amplamente consolidado na jurisprudência deste colegiado, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

CONCLUSÃO

⁵ As Súmulas de nº 1 a 15, do Primeiro Conselho de Contribuintes/MF, foram publicadas no Diário Oficial da União, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006.



Pelo exposto, em relação ao recurso voluntário, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida suscitada pela recorrente e a de intempestividade do recurso suscitada pela PFN quando da sustentação oral e, no mérito, nego-lhe provimento. Quanto ao recurso *ex officio*, também nego provimento.

Sala das Sessões, em 5 de dezembro de 2007

ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

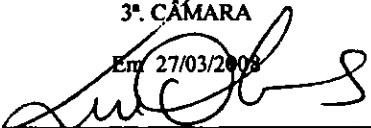


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 18471.001782/2005-36
Recurso n° 152980
Assunto IRPJ
Despacho n° 103-0.062/2008
Data 27 de março de 2008
Recorrente RDC FOCCAR FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA E 2ª
TURMA/DRJ/RIO DE JANEIRO/I - RJ

Consoante o disposto no §11º, do art. 46 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, as declarações de voto somente integrarão o acórdão quando entregues, em meio eletrônico, à secretaria da Câmara na primeira reunião subsequente, contado o prazo a partir da entrega do processo ao conselheiro.

Como o conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento não apresentou até o momento a declaração de voto, fato que tomei conhecimento somente agora, e o processo havia sido disponibilizado para ele janeiro de 2008, em cumprimento ao dispositivo acima, DETERMINO que sejam adotadas as providências cabíveis para dar o andamento devido ao processo.

M	Primeiro Conselho de Contribuintes
F	3ª. CÂMARA
	Em 27/03/2008
	
	LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA
	Presidente