



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

Processo nº 19515.003259/2004-72
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1401-000.942 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de março de 2013
Matéria IRPJ
Embargante Camil Alimentos S.A.
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Constada a omissão de um pequeno trecho no acórdão embargado, deve-se conhecer dos embargos de declaração simplesmente para efeito de esclarecimento do contribuinte sem, contudo, alterar o quanto restou decidido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher parcialmente os Embargos de Declaração, apenas para sanar uma obscuridade, nos termos do voto do relator, sem no entanto lhes dar efeitos infringentes. Os Conselheiros Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias votaram pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Antonio Bezerra Neto, Roberto Armond Ferreira, Karem Jureidini Dias e Maurício Pereira Faro. Ausente, justificadamente, o conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira.

Relatório

Trata o processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativos aos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003.

Em sessão de julgamento realizada em 29 de junho de 2011, esta 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Sessão do CARF acordou, por unanimidade de votos, em AFASTAR A PRELIMINAR DE NULIDADE e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, por meio de Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

GLOSA DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. DESPESA DESNECESSÁRIA.

A ausência de comprovação do fato econômico que justificasse a anterior aquisição de suas ações, pela pessoa jurídica incorporada, com ágio elevado, autoriza considerar desnecessária a correspondente despesa e, por conseguinte, indedutível para fins de apuração do lucro real.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

GLOSA DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. DESPESA DESNECESSÁRIA.

Aplica-se ao lançamento da CSLL o que restar decidido em relação ao lançamento de IRPJ, tendo em vista a íntima relação de causa e efeitos entre os mesmos. dada a íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Cientificada pessoalmente do retrocitado Acórdão em 21/10/2011 (fls. 1138), a interessada interpôs os presentes embargos em 27/10/2011, arguindo:

a) contradição no acórdão embargado, na medida em que o mesmo baseou toda sua argumentação no fato de que a contribuinte não teria comprovado o fundamento econômico do negócio realizado, referindo-se ao art. 13, III da Lei nº 9.249/95, e não ao art. 7º da Lei nº 9.532/97 que trata da figura do ágio, não obstante fazer alusão ao laudo da empresa de consultoria que, na sua visão, validar a natureza do ágio pago como ágio de rentabilidade futura. Acrescentou que a rentabilidade futura da Camil nunca foi questionada pelas autoridades fiscais. No entanto, o acórdão embargado afirmou que o laudo de avaliação apresentado pela contribuinte era imprestável, desconsiderando-o como elemento de prova, posto que o citado laudo apresentava ressalvas quanto ao escopo do trabalho realizado. Por esta razão, considera imperiosa a necessidade de acolhimento dos presentes embargos, que visa sanar a contradição do r. acórdão em relação aos laudos apresentados, de forma a considerá-los como elemento de prova;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/01/2014 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 2

1/01/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 08/01/2014 por FERNANDO LUIZ GOM

ES DE MATTOS

Impresso em 23/01/2014 por IVANA CLAUDIA SILVA CASTRO

Processo nº 19515.003259/2004-72
Acórdão n.º **1401-000.942**

S1-C4T1
Fl. 3

b) obscuridade na fundamentação do acórdão embargado, que fez referência ao inexistente Decreto-Lei nº 9.532/95, quando na verdade deveria ter se referido ao Decreto-Lei nº 1.598/77. Acrescentou que o aludido Decreto-Lei nº 1.598/77 possui total aplicabilidade ao caso analisado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

Os embargos de declaração são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade, razão por que deles tomo conhecimento.

De plano, considero importante consignar que os embargos declaratórios não constituem instrumento recursal adequado para rediscussão da matéria, inovação do feito ou mera manifestação de inconformismo, devendo ele ater-se às questões tratadas no processo.

Feita essa observação, passo a me manifestar sobre os presentes embargos.

Arguição de contradição no acórdão embargado

Segundo a embargante, o acórdão embargado baseou toda sua argumentação no fato de que a contribuinte não teria comprovado o fundamento econômico do negócio realizado, referindo-se ao art. 13, III da Lei nº 9.249/95, e não ao art. 7º da Lei nº 9.532/97 que trata da figura do ágio (não obstante ter feito alusão ao laudo da empresa de consultoria que, na sua visão, validar a natureza do ágio pago como ágio de rentabilidade futura). No seu entender, tal fato caracteriza flagrante contradição, a qual merece ser sanada por meio dos presentes embargos.

Não assiste razão à recorrente.

De fato, toda a argumentação do acórdão baseou-se no art. 13, III da Lei nº 9.249/95, pois este foi o fundamento da presente autuação. Para maior clareza, transcrevo a ementa e alguns trechos relevantes do acórdão embargado (fls. 1116-1117):

GLOSA DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. DESPESA DESNECESSÁRIA.

A ausência de comprovação do fato econômico que justificasse a anterior aquisição de suas ações, pela pessoa jurídica incorporada, com ágio elevado, autoriza considerar desnecessária a correspondente despesa e, por conseguinte, indedutível para fins de apuração do lucro real.

[...]

Todos os elementos de prova reunidos no curso da fiscalização demonstram que as despesas com ágio na subscrição e aquisição de ações do capital social da CAMIL ALIMENTOS não eram necessárias para as atividades da RICE nem para a execução das atividades da fiscalizada.

2.2 DA ADIÇÃO DAS DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS

Os artigos 249 e 251 do RIR/99 estabelecem:

"Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de

1977, art. 6º, § 2º):

*I os custos, **despesas**, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido **que**, de acordo com este Decreto, **não sejam dedutíveis na determinação do lucro real**;*

[...]

*Por todo o exposto no presente termo, **glosamos as despesas referentes à amortização do ágio** referente à subscrição e aquisição de ações do capital social da auditada nos períodos em que foram deduzidas na apuração do lucro real — os anos-bases 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003.*

*3. **Aprovando a glosa de despesas não necessárias** à atividade da empresa e à manutenção da correspondente fonte produtora, o Primeiro Conselho de Contribuintes já se manifestou na forma descrita nos Acórdãos reproduzidos a seguir.*

*CONDIÇÕES PARA DEDUTIBILIDADE Computam-se, na apuração do resultado do exercício, somente os dispêndios de custos ou despesas que forem documentadamente comprovados e **guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita** (Ac. 1º CC 10173.310/82 – Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 40/82, pág. 1201; e 1054.720/ 90 DO 07/11/90).*

[...]

*DESPESAS OPERACIONAIS **NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO** – A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e de sua **necessidade às atividades da empresa ou à respectiva fonte pagadora** (1º Conselho de Contribuintes / 5a. Câmara /ACÓRDÃO 10512.810 em 11.05.1999 – Publicado no DOU em 23.07.1999).*

[...]

*Como facilmente se percebe, o fundamento da autuação foi a **desnecessidade das despesas com ágio na subscrição e aquisição de ações do capital social da CAMIL ALIMENTOS**.*

Esse foi, exatamente, o fundamento utilizado pelo acórdão recorrido para considerar procedentes os lançamentos constantes do presente processo, conforme se constatada por meio de simples leitura da ementa do aludido acórdão, fls. 1046 (grifado):

GLOSA DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. DESPESA DESNECESSÁRIA.

Em que pese a lei permitir a dedução de amortização de ágio absorvido em incorporação, não restou comprovado

*pelo contribuinte o fato econômico que justificou a anterior aquisição de suas ações pela incorporada com ágio elevado, o que autoriza considerar a **despesa desnecessária** e, por conseguinte, indedutível para fins de apuração do lucro real.*

Conclui-se, portanto, que o acórdão recorrido não promoveu nenhuma alteração no enquadramento legal do lançamento, razão pela qual merece ser rejeitada a preliminar de nulidade arguida pela contribuinte.

A contribuinte, na fase impugnatória e recursal, afirmou **indevidamente** que o presente lançamento deveria ter se baseado no art. 7º da Lei nº 9.532/97, que trata da figura do ágio. Esta estratégia de defesa visava apenas conseguir a aplicação ao presente caso do precedente administrativo estabelecido no Acórdão 101-93.704. Este fato, contudo, foi devidamente esclarecido pelo acórdão embargado, conforme se observa pela leitura do seguinte trecho da aludida decisão, fls 1119:

Conforme facilmente se verifica, no caso do Acórdão nº 101-93.704 a autoridade fiscal pretendeu desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com simulação, fraude à lei, abuso de direito ou qualquer outra patologia. No caso presente, o fundamento da autuação foi a simples desnecessidade da despesa com ágio na subscrição e aquisição de ações do capital social da CAMIL ALIMENTOS.

Em síntese: o lançamento a que se refere a decisão mencionada pela recorrente (Acórdão nº 101-93.704) teve uma fundamentação totalmente diversa da que foi empregada no presente processo. Consequentemente, a referida decisão não se presta como paradigma para avaliação dos presentes lançamentos. Em outras palavras: o presente processo não pode ser analisado à luz dos argumentos expendidos no julgamento do outro processo, que versa sobre questão completamente diferente.

Repetindo o que já afirmara nas fases impugnatória e recursal, a contribuinte – ora embargante – afirmou que a rentabilidade futura da Camil nunca foi questionada pelas autoridades fiscais. Não obstante este fato, o acórdão embargado afirmou que o laudo de avaliação apresentado pela contribuinte era imprestável, desconsiderando-o como elemento de prova, posto que o citado laudo apresentava ressalvas quanto ao escopo do trabalho realizado.

Mais uma vez equivocou-se a embargante.

Ao contrário do que alegou a embargante, as autoridades fiscais, bem como as autoridades julgadoras de 1ª instância questionaram, sim, a rentabilidade futura da Camil, que no entender da contribuinte seria o fundamento econômico do ágio.

Para demonstrar este fato, considero suficiente transcrever o seguinte trecho do acórdão de 1ª instância, fls. 1049-1050:

10. Na espécie, tanto no procedimento fiscal quanto na impugnação o contribuinte não apresentou o fundamento econômico que teria justificado o pagamento do ágio pela Rice (de aproximadamente R\$ 8.64). E mais, apenas dois dias após, consta dos autos que esta adquiriu ações do contribuinte em poder da Cooperativa Agrícola por valor muito inferior (R\$ 4,40

por ação). Qual o fator econômico que justificaria uma diferença tal grande no valor das ações em dois dias? Com certeza não foi o valor de mercado que variou, não foi o valor da rentabilidade futura que caiu em dois dias e não foi o fundo de comércio. Não vislumbro fundamento econômico que justifique tal operação.

11. Tratou-se, evidentemente, de um ágio criado. Tal conclusão é reforçada pelo fato de que o montante utilizado pela Rice para adquirir ágio decorreu de empréstimo concedido pelo contribuinte à empresa Palmeira, que emprestou o mesmo valor à Rice. Frise-se que a Palmeira foi criada apenas para realizar tal operação e que nesta transação de empréstimos e compra de ações não houve movimentação de numerário, havendo apenas movimento escritural, vez que tanto a Rice como a Palmeira foram incorporadas pelo contribuinte.

12. Saliento, ainda, que na velocidade em que as transações ocorrerem não haveria como se obter um terceiro financiador, não sendo possível aceitar a alegação do contribuinte de que a idéia inicial não era que ocorresse este empréstimo. É óbvio que ao iniciar as operações, volto a dizer, realizadas "a toque de caixa", todas as etapas já estavam traçadas e planejadas. Não consigo crer em coincidências como as que ocorreram no presente caso: "por sorte, o contribuinte havia recebido um capital decorrente de ágio suficiente para imediatamente realizar um empréstimo, que nem chegou a ser pago, pois os beneficiários dos mesmos também foram imediatamente incorporados..."

13. Então, não tendo fundamento econômico, tal ágio decorreu de mera liberalidade da Rice, não sendo sua amortização dedutível por esta empresa haja vista a falta de necessidade. Por consequência, não sendo necessária para a Rice, também não pode ser considerada necessária para o contribuinte após a incorporação. A autorização legal contida nos art. 7º e 8º da Lei no. 9.532/97 permite a amortização do ágio absorvido na incorporação, por óbvio, apenas quando este tiver sido realizado com fundamento econômico.

14. Em vista disso, entendo ser devida a glosa da despesa referente à amortização de ágio.

Assim sendo, resulta demonstrada a inexistência de qualquer contradição no acórdão embargado.

Arguição de obscuridade na fundamentação do acórdão embargado

A embargante arguiu obscuridade no acórdão embargado, pelo fato de o mesmo fazer referência ao inexistente Decreto-Lei nº 9.532/95, quando na verdade deveria ter se referido ao Decreto-Lei nº 1.598/77. Acrescentou que o aludido Decreto-Lei nº 1.598/77 possui total aplicabilidade ao caso analisado.

De fato, houve a supressão de um pequeno trecho no corpo do acórdão embargado.

Às fls. 1119, consta o seguinte parágrafo (transcrito exatamente como consta no acórdão embargado):

*Tal alegação não merece prosperar. Ora, se a despesa com ágio na subscrição e aquisição de ações do capital social da CAMIL ALIMENTOS se revelava **desnecessária**, a infração deveria ser – como de fato foi – capitulada no art. 13, III da Lei nº 9.249/95, bem como nos artigos 249, I, 251, 299, 300 e 324 do RIR/99. Não faria nenhum sentido qualificar a aludida infração na alínea “c” do § 2º do art 20 do Decreto-lei nº 9.532/97, pois o referido dispositivo legal trata de questão totalmente estranha à matéria em análise.*

No entanto, o texto correto seria o seguinte (a parte indevidamente suprimida encontra-se sublinhada):

*Tal alegação não merece prosperar. Ora, se a despesa com ágio na subscrição e aquisição de ações do capital social da CAMIL ALIMENTOS se revelava **desnecessária**, a infração deveria ser – como de fato foi – capitulada no art. 13, III da Lei nº 9.249/95, bem como nos artigos 249, I, 251, 299, 300 e 324 do RIR/99. Não faria nenhum sentido qualificar a aludida infração na alínea “c” do § 2º do art 20 do Decreto-lei nº 1.598/77, c/c a autorização legal contida nos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, pois o referido dispositivo legal trata de questão totalmente estranha à matéria em análise.*

De fato, tanto a alínea “c” do § 2º do art 20 do Decreto-lei nº 1.598/77 quanto os arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/97 permitem a amortização do ágio absorvido na incorporação, **mas apenas quando o referido ágio tiver sido realizado com fundamento econômico.**

No caso presente, conforme exaustivamente demonstrado pelo acórdão embargado, o ágio decorreu de mera liberalidade da Rice, razão pela qual sua amortização não é dedutível pela citada pessoa jurídica (por falta de necessidade). Por consequência, não sendo a despesa de ágio considerada necessária para a Rice, também não pode ser considerada necessária para a contribuinte, que incorporou a Rice logo após a criação (meramente escritural) daquele ágio.

Diante do exposto, considero conveniente acolher os presente embargos, apenas para assegurar o pleno esclarecimento do contribuinte acerca da matéria, sem, contudo, alterar o quanto restou decidido.

Conclusão

Em vista de todo o exposto, voto por **acolher em parte os presentes embargos**, apenas para substituir a expressão “*alínea “c” do § 2º do art 20 do Decreto-lei nº 9.532/97*”, às fls. 1119, pela expressão “*alínea “c” do § 2º do art 20 do Decreto-lei nº 1.598/77, c/c a autorização legal contida nos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/97*” (a parte alterada encontra-se sublinhada). Esclareço que a presente decisão não produz quaisquer efeitos infringentes, servindo unicamente para melhor esclarecer a contribuinte.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

Processo nº 19515.003259/2004-72
Acórdão n.º **1401-000.942**

S1-C4T1
Fl. 6

EXCLUÍDO