



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

**Processo n°** 16327.720740/2014-27  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 1302-002.346 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de agosto de 2017  
**Matéria** IRPJ, CSLL - Dedução de ágio amortizado contabilmente  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ZURICH SANTANDER BRASIL SEGUROS E PREVIDÊNCIA S/A

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2009, 2010

Ementa:

ÁGIO AMORTIZADO CONTABILMENTE ANTES DA EXTINÇÃO DO INVESTIMENTO - DEDUTIBILIDADE INTEGRAL APÓS ADVENTO DE INCORPORAÇÃO.

As regras contidas nos art. 386 e 391 não devem ser aplicados concomitantemente; ainda que amortizado contabilmente o ágio, por força de IN da CVM, ocorrida a extinção do investimento, há que se considerar a sua dedutibilidade a luz do art. 386, III, do RIR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

*(assinado digitalmente)*

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Julio Lima Souza Martins, Ester Marques Lins de Sousa e Gustavo Guimarães da Fonseca. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado e Carlos Cesar Candal Moreira Filho.

## Relatório

Cuida o processo de autos de infração lavrados em desfavor de Zurich Santander Brasil Seguros e Previdência S/A, por meio dos quais a fiscalização pretendeu a exigência de créditos tributários de IRPJ e de CSLL, nos valores, respectivamente, de R\$ 28.888.254,85 e R\$ 17.332.952,90.

Em linhas gerais, como destaca o relatório do acórdão da DRJ, "*a fiscalização relata no Termo de Verificação Fiscal - TVF que, em 19/03/2009, no curso da reorganização societária promovida pelo Grupo Santander, o Zurich Santander Brasil Seguros e Previdência S.A. (Zurich) adquiriu do Banco Santander Brasil S/A (Banco Santander) 50% das ações da RTMVP" (Real Tokio Marine Vida e Previdência) "e 100% da AABDP" (ABN AMRO Brasil Dois Participações), "esta última já detentora dos outros 50% da RTMVP, e que, posteriormente, em 30/09/2009 o Zurich incorporou essas duas companhias, que foram assim extintas".*

Tais aquisições teriam gerado ágios amortizáveis, com fundamento em rentabilidade econômica e lastro no art. 385, § 2º, II, do RIR, e calcados em laudo técnico da lavra da KPMG datado de 27/02/2009. O citado laudo teria adotado "*o critério de do valor econômico calculado pela metodologia do fluxo de caixa descontado, na data base de 31/12/2008, abrangendo o período 2009 a 2013 e com apropriação do valor residual dos negócios das empresas com base na perpetuidade do fluxo de caixa, com crescimento estimado em 2%*".

Ainda de acordo com a fiscalização em período anterior à incorporação (e, portanto, antes da extinção do investimento nas empresas RTMVP e AABDP), o contribuinte teria contabilizado despesas com amortização de ágio (registrando uma conta de provisão de amortização de ágio, anotada na parte B do LALUR/2010), tornando tais despesas indedutíveis, a luz dos preceitos dos artigos 386, III c/c art. 391, ambos do Regulamento do Imposto de Renda.

Tendo constatado que o recorrente promoveu a dedução de parcelas de ágio já amortizadas contabilmente:

a) glosou as preditas exclusões decorrentes dos ágios verificados na aquisição das empresas RTMVP e AABDP realizadas ao longo dos anos-calendários de 2009 e 2010;

b) exigiu multa isolada, a ordem de 50%, por falta de recolhimento das estimativas relativas aos meses de outubro a dezembro de 2009 e janeiro à março de 2010;

c) constituiu crédito tributário relativo ao IRPJ e CSLL, acrescido da multa de ofício de 75%.

Cientificado acerca das autuações, o contribuinte ofertou a sua impugnação, através da qual alegou, em apertada síntese:

a) a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário uma vez que o fato contábil que teria dado origem ao ágio amortizado teria se dado em março de 2009 ao passo que a ciência dos auto de infração ora polemizado teria se dado em outubro de 2014;

b) o erro de interpretação da autoridade fiscal acerca das disposições do art .386 do RIR, invocando, para ilustrar tal equívoco, a redação original do art. 7º da Lei

9.532/97, que autoriza a dedução com amortização de ágio apurado na forma do art. 20 do Decreto-lei 1.598/77; nesta esteira, lembrando que o registro contábil das despesas com o ágio antes da extinção do investimento é obrigação imposta pela CVM, e não tem efeitos fiscais imediatos (não por outra razão, tal registro é controlado na parte B do LALUR), sustenta que o ágio descrito no citado art. 20 nada mais seria que a diferença entre o custo de aquisição e o valor do PL, não havendo ali qualquer disposição adicional que imponha a exclusão de qualquer valor que seja, incluindo-se, os montantes das despesas contabilmente amortizadas antes do evento da incorporação; afirma, por isso mesmo, a violação, pelo fiscal, às disposições do art. 7º da Lei 9.532/97 e 20 do Decreto-lei 1.585/77, e o desrespeito ao princípio da legalidade, premendo pelo cancelamento dos autos de infração;

c) ainda em relação ao problema do ágio, que a jurisprudência administrativa, invocada no TVF, não pode ser utilizada como "base" à justificar o lançamento, mormente por não dispor, tal jurisprudência, de eficácia normativa; nada obstante, afirma, ainda, que os acórdãos tratados pela autoridade lançadora abordaram autuações com fundamentos distintos do tratado neste feito;

d) por fim, ainda discorrendo sobre o ágio, invocou o princípio da isonomia, destacando que ao impedir a dedução do ágio amortizado contabilmente antes do evento, estaria negando ao contribuinte direito que seria regularmente reconhecido, caso a incorporação tivesse ocorrido imediatamente após a aquisição do investimento o que, do ponto de vista estritamente jurídico, não diferiria da situação em que se encontra o recorrente;

e) sucessivamente, e, portanto, ultrapassados os argumentos anteriores:

e.1) a inexistência de previsão legal que imponha a adição das despesas com ágio à base de cálculo da CSLL;

e.2) a inaplicabilidade da exigência de multa isolada ante o encerramento do exercício financeiro;

e.3) a impossibilidade de cumulação da multa isolada e da multa de ofício;

e.4) e, finalmente, a ilegalidade da cobrança de juros calculados sobre a multa de ofício.

Instada sobre o TVF e a impugnação ofertada, a DRJ de Belo Horizonte, num primeiro momento, afastou a preliminar de decadência acolhendo, contudo, as alegações de mérito da recorrente a fim de reconhecer a possibilidade de dedução integral do ágio observado quando da aquisição das empresas RTMVP e AABDP, *mesmo que contabilmente amortizado antes do evento da extinção do investimento*, a minguada de vedação legal expressa na legislação de regência.

Destaca-se, ainda, que, não obstante entender não haver ilegalidade no ato de se invocar a jurisprudência administrativa para dar sustentáculo à autuação, as decisões deste Conselho, tratadas pela fiscalização, de fato não mantém, para com a o caso em análise, relação de pertinência, dado que os fundamentos ali adotados para negar o direito ao aproveitamento do ágio calcavam-se:

a) ágio interno verificado a partir da criação de empresa veículo (não tendo havido análise do problema da amortização do ágio contabilmente antes do evento societário da extinção do investimento);

b) ágio calculado em laudos desconsiderados ou considerados imprestáveis, já que lavrados há mais de 20 anos após a aquisição do investimento (mais uma vez, não tratando da questão da amortização do ágio).

Concluindo pela insubsistência dos autos de infração, exonerou totalmente o crédito tributário, recorrendo de ofício à este Conselho de Contribuintes.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

O recurso de ofício preenche os pressupostos legais, especialmente aqueles contidos no art. 34, I, do Decreto 70.235/72 c/c com art. 1º da Portaria MF 63/2017 e, por isso, dele conheço.

### I Premissa maior.

Tomemos por parâmetro legal, aqui, o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000/99, já que as regras ali insertas são uma reprodução, *ipsis literis*, dos preceitos legais que versam sobre a matéria tributária concernente ao IRPJ (deixando-nos, neste momento, de nos pronunciar, especificamente, sobre as regras pertinentes à CSLL).

No caso presente, diga-se, a celeuma se instaurou a partir das disposições contidas nos arts. 386 e 391, do citado diploma normativo; como já exposto, a Fiscalização entende, e sustenta, que contabilizado o ágio decorrente da aquisição de investimento, antes de sua extinção, impõe-se a aplicação da regra inserta no preceptivo do art. 391 que, na sua concepção, afastaria a incidência das disposições contidas no art. 386.

Vejamos, primeiramente, o que dizem os preceitos normativos em análise e, muito importante, o contexto em que se encontram inseridos.

Pois bem, o art. 386 do RIR está inserido no subtítulo "*Tratamento Tributário do Ágio ou Deságio nos Casos de Incorporação, Fusão ou Cisão*", contido, por sua vez, na subseção IV que trata do "*Investimento em Sociedades Coligadas ou Controladas Avaliado pelo Valor de Patrimônio Líquido*". E este dispositivo reza, *verbis*:

*Art. 386. A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária **adquirida com ágio ou deságio**, apurado segundo o disposto no artigo anterior ([Lei nº 9.532, de 1997, art. 7º](#), e [Lei nº 9.718, de 1998, art. 10](#)):*

(...)

*III - poderá amortizar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata o inciso II do § 2º do artigo anterior, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente à incorporação, fusão ou cisão, à razão de um*

*sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração (...).*

Entendamos, de imediato, alguns dos pressupostos tratados neste preceito; primeiramente, vale destacar, é necessário que se tenha observado um ágio na aquisição de investimento, calcado, na forma do § 2º, II, do art. 385, do RIR, em "*valor de rentabilidade (...) com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros*". Neste particular, o fundamento econômico em questão, e o próprio valor do ágio, deve, a teor dos preceitos do art. § 3º do art. 385, estar retratado em laudo contemporâneo ao ato de aquisição, que será arquivado "*como comprovante de escrituração*".

Por fim, e **mais importante**, o investimento adquirido com ágio deverá ser extinto por meio de uma incorporação, fusão ou cisão, admitindo-se o seu aproveitamento a partir deste evento, através de balanços correspondentes à apuração de lucro real levantados também após o ato societário.

Em linhas gerais, o preceito normativo acima (reprodução fidedigna das disposições do art. 20 do Decreto-lei 1.598/77), trata *dos efeitos tributários do ágio* verificado na aquisição de investimento com fundamento econômico em expectativa futura (fluxo de caixa descontado, *goodwill* ou coisa que o valha), **extinto por ocasião da ocorrência de evento societário - incorporação, fusão ou cisão**.

Tratemos, agora, do art. 391 do RIR; este dispositivo se encontra inserido na mesma subseção do art. 386; aqui, todavia, verifica-se a sua inserção no subtítulo "*Amortização do Ágio ou Deságio*". Este preceptivo, veja-se, determina que:

*Art. 391. As contrapartidas da amortização do ágio ou deságio de que trata o [art. 385](#) não serão computadas na determinação do lucro real, ressalvado o disposto no [art. 426 \(Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 25, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso III\)](#).*

*Parágrafo único. Concomitantemente com a amortização, na escrituração comercial, do ágio ou deságio a que se refere este artigo, será mantido controle, no LALUR, para efeito de determinação do ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento*

Viu, de se ver, que o art. 391, acima transcrito, trata, exclusivamente, da amortização do ágio (e deságio) verificado na aquisição de investimento, **ponto final!** Pode-se, sim, afirmar, aqui, que este dispositivo tece a regra geral quanto a tratamento despendido ao ágio verificado no "*Investimento em Sociedades Coligadas ou Controladas Avaliado pelo Valor de Patrimônio Líquido*", e estabelece, regras, relativas à amortização deste ágio **enquanto não extinto o investimento por incorporação, fusão ou cisão**.

Não se tratam de disposições antagônicas; estes dois preceitos se completam, inclusive, temporalmente, tratando-se, na minha opinião, de disposições sucessivas: enquanto não extinto o investimento, o ágio verificado será regido pelo art. 391; operada a extinção do investimento por fusão, cisão ou incorporação, prevalecerá a regra do art. 386, III.

## **II A premissa menor.**

Destaquemos, neste tópico, as seguintes premissas fáticas constantes do TVF.

A primeira, e mais importante, se deduz do seguinte trecho, extraído de fls.

393:

*Na resposta à Intimação nº 07 o contribuinte esclareceu que a operação de compra das ações da RTMVP e da AABDP deu-se com apuração (...) de ágio (...).*

*Ambos os ágios têm fundamento econômico na disposição do inciso II do § 2º do art. 385 do RIR/99: “valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros”*

*O Laudo de Avaliação econômico-financeira elaborado pela KPMG na data de 27/02/2009 adotou o critério do valor econômico calculado pela metodologia do fluxo de caixa descontado, na data base de 31/12/2008, abrangendo o período 2009 a 2013 e com apropriação do valor residual dos negócios das empresas com base na perpetuidade do fluxo de caixa, com crescimento estimado em 2%.*

Aqui, observa-se, foi estabelecido um primeiro axioma: o ágio (ou ágios) verificado na aquisição das empresas RTMPV e AABDP teve fundamento em rentabilidade futura e foram comprovados por laudo contemporâneo devidamente arquivado e tecnicamente correto, atestando, neste particular, o pressuposto do art. 385, § 2º, II.

Logo a seguir, a Fiscalização atestou uma segunda premissa fática (fl. 394):

*De abril a setembro/2009 (período que antecedeu a incorporação da RTMVP e AABDP) o Santander Seguros contabilizou despesas de amortização de ágio (...).*

*Na apuração do Lucro Real do período de 01/01/2009 a 30/09/2009, momento da incorporação das duas companhias, o LALUR/2009/pré-incorporação indica (folha 21 - item 2.39) a **adição** do valor de R\$ 43.537.500,00, que corresponde exatamente à soma das duas despesas de amortização acima.*

*O mesmo valor consta escriturados (sic) em 30/09/2009 a crédito na Parte B do mesmo LALUR (folha 49) na conta denominada PROVISAO PARA AMORTIZACAO DE ÁGIO.*

E aí se estabelece um segundo axioma: enquanto não extinto os investimentos, o contribuinte seguiu a risca os preceitos do art. 391 e parágrafo único do RIR, já que, ao amortizar, contabilmente, o ágio anteriormente identificado, controlou as respectivas contrapartidas no lado B do LALUR, **tendo adicionado ao lucro líquido os respectivos valores.**

Por fim, ressalte-se uma última premissa (fls. 393):

*(...) em 30/09/2009 o Santander Seguros incorporou essas duas companhias, que foram assim extintas.*

Neste ponto, cravou-se a ocorrência de um terceiro, a meu sentir, mais importante, axioma: os investimentos que deram origem ao ágio amortizado contabilmente **foram extintos por incorporação.**

### III Conclusão - sofisma ou silogismo perfeito?

Concordo em absoluto com o acórdão da DRJ quando afirma que não havia qualquer necessidade de esforço hermenêutico para se reconhecer qual valor do ágilodaria aso à dedução do lucro real (e, portanto, ao qual, se emprestaria efeitos fiscais).

Como dito e tratado anteriormente, o art. 391 trata do ágil antes da extinção do investimento em coligadas e controladas; este artigo, diga-se, nega efeitos fiscais ao ágil porventura amortizado **enquanto não extinto o investimento**. A partir da ocorrência, todavia, da incorporação das controladas ou coligadas pela empresa que adquiriu o predito investimento, **o art. 391 dá lugar à regra incutida no art. 386, III**, se, é claro, observados os pressupostos elencados anteriormente (aquisição de investimento com ágil; o ágil decorra de avaliação que considere o critério de resultados futuros; tal avaliação esteja devidamente comprovada por meio de laudo técnico idôneo).

Também concordo com a DRJ quando afirma que o 386 não qualifica o ágil. Veja-se:

*O comando refere-se ao valor do “Ágil”. Não fala em **valor atualizado**, não fala em **valor contábil**, não fala em **saldo de ágil**, não fala em **parcelas amortizadas ou não amortizadas**. Neste ponto, exige somente que o fundamento do ágil seja a rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercício futuros.*

Entendo, todavia, que, na verdade, o erro incorrido pela fiscalização não foi a tentativa de interpretar o art. 386 mas, isto sim, de entender aplicáveis as regras nele descritas e, concomitantemente, as regras insertas no art. 391. E aqui, destaca-se, revela-se o sofisma incorrido pela auditoria porque como já demonstrado anteriormente, tais preceitos se complementam, de fato, mas apenas quanto aos momentos em que serão aplicados; insista-se, enquanto não extinto o investimento, há que se observar a regra inserta no art. 391; **ocorrida a extinção do investimento, passa-se a valer aquilo que dispõe o art. 386, III, mormente porque o ágil amortizado contabilmente não tem efeitos fiscais, quaisquer que sejam; ele não impacta o cálculo do lucro real e, por certo, não impacta o valor de ágil amortizável após a extinção do investimento ("pau que dá em Chico, dá em Francisco")**.

E, vale dizer, a amortização contábil realizada pelo recorrente antes do evento da incorporação se dera, de fato, por força de determinação normativa explícita:

*Art. 14. O ágil ou deságil computado na ocasião da aquisição ou subscrição do investimento **deverá ser contabilizado** com indicação do fundamento econômico que o determinou.*

(...)

*2º O ágil ou o deságil decorrente da diferença entre o valor pago na aquisição do investimento e o valor de mercado dos ativos e passivos da coligada ou controlada, referido no parágrafo anterior, **deverá** ser amortizado da seguinte forma:*

*a) o ágil ou o deságil decorrente de expectativa de resultado futuro – no prazo, extensão e proporção dos resultados projetados, ou pela baixa por alienação ou perecimento do*

*investimento, devendo os resultados projetados serem objeto de verificação anual, a fim de que sejam revisados os critérios utilizados para amortização ou registrada a baixa integral do ágio (...)* (Instrução CVM 247/97).

Ou seja, o contribuinte não tinha opção; estava obrigado a registrar contabilmente a amortização do ágio desde a aquisição do investimento; obedeceu, entretanto, à risca, as disposições do art. 391, adicionando estes valores ao lucro líquido e tornando neutra a amortização.

Neste passo, outro entendimento, destaca-se, revelaria, como muito bem alertado pelo recorrente, inegável violação ao princípio da isonomia, já que se estaria autorizando a dedução do ágio para empresas que não o amortizaram contabilmente até o advento da extinção do investimento, e negando este mesmo direito à quem promoveu a predita amortização, por imposição normativa, sem que, contudo, tal medida tivesse causado impactos tributários (na forma do art. 391).

Insisto: não acho que o problema da autuação, tal qual destacado no acórdão, tenha sido uma pretensão da fiscalização de alterar o alcance das disposições do art. 386, III - sem discordar, de fato, que a extensão dos conceitos ali dispostos pudessem ser alterados, restringidos ou estendidos; *venia concessa*, a meu ver, como já dito, houve um erro na eleição da premissa maior por parte da auditoria, mormente ao pretender a aplicação concomitante dos dois preceitos (art. 386 e 391) que, claramente, versam sobre momentos e situações distintas, sujeitas, pois, a fatos que, não obstante complementares, observam regras próprias e efeitos fiscais/tributários próprios.

Vale dizer, as conclusões acima valem para a CSLL, seja qual for o entendimento que se queira adotar: caso se entenda aplicáveis as regras relativas ao IRPJ com espeque nos preceitos do art. 57 da Lei 8.981/95, à luz de tudo que foi dito, o ágio é dedutível; caso, por outro lado, se entenda inaplicáveis tais regras à contribuição, por certo, não haveria vedação legal explícita ou implícita.

### **III Quanto às decisões invocadas pelo TVF.**

Quanto ao julgados tratados pelo TVF que, a seu sentir, lhe dariam sustentáculo, adoto as razões apontadas pela DRJ e que, peço vênias, transcrevo a seguir:

*O acórdão 1101000.968 refere-se a uma operação considerada ágio interno com utilização de empresa veículo, sem propósito comercial e entre partes dependentes. A glosa das amortizações contabilizadas antes da incorporação foi feita porque todo o ágio foi glosado por ser "ágio de si mesmo", "ágio interno".*

*De acordo com o voto, "sua acusação é suficiente para demonstrar que o ágio amortizado não reunia os requisitos necessários para afetar o lucro tributável, porque representativo de "ágio de si mesma". Não é necessário, portanto, que a lei expresse claramente a necessidade de o ágio ser formado em aquisições com a intervenção de terceiros. Este requisito integra a essência do ágio por rentabilidade futura. Sem terceiros, a rentabilidade futura somente passa a gerar efeitos patrimoniais para investidora e investida quando ela efetivamente for auferida".*

*Não há na autuação, sequer no voto do acórdão, nenhum tratamento específico para as parcelas do ágio amortizadas contabilmente.*

*O acórdão 1102001.018 refere-se a uma operação considerada ágio interno com utilização de empresa veículo, sem propósito negocial e entre partes dependentes. A autuação não faz nenhuma diferenciação para as parcelas amortizadas contabilmente antes da incorporação. O ágio é integralmente glosado pelos fundamentos acima.*

*O acórdão derruba toda a fundamentação da fiscalização e, inovando, mantém o lançamento em relação à parcela do ágio amortizada antes da incorporação.*

*O acórdão 1102001.104 refere-se a uma operação que utilizou ágios supostamente gerados com fundamento em rentabilidade futura, mas cujos laudos foram apresentados 23 anos após um dos ágios e sete anos após o outro.*

*O Carf não acata o recurso voluntário, pois aceita a tese da imprestabilidade do ágio por ausência de laudo, confira-se a conclusão:*

*Por todo o exposto, conclui-se não ter sido demonstrado pela recorrente que o fundamento econômico dos ágios pagos entre 1983 e 1999 teria sido a rentabilidade futura. E, neste sentido, conforme ao norte exposto, ante a falta desta comprovação, resta apenas a alternativa de considerar que o ágio teve por fundamento “outras razões econômicas”, posto que não demonstrado que razões seriam essas.*

*Nesta conformidade, não se pode conferir às amortizações desses ágios os efeitos fiscais previstos apenas para o caso de se tratar de ágio com fundamento em rentabilidade futura.*

*Em seguida, o relator acrescenta que, ainda que o laudo fosse bom, em sua visão, todo o ágio já havia sido amortizado contabilmente e não podia mais ser utilizado, confira-se alguns trechos do voto:*

*A despeito do quanto até aqui exposto com relação à falta de comprovação do fundamento econômico dos ágios aqui discutidos, observo ainda que, na visão deste relator, especificamente no caso concreto, sequer faz diferença efetiva qual o seu fundamento econômico.*

*Tais fatos são incontestes, e evidenciam, por si só, que todos os cinco ágios decorrentes daquelas aquisições já haviam sido amortizados contabilmente, tanto que estavam registrados na parte B do LALUR, com vistas ao seu futuro aproveitamento por ocasião da alienação ou liquidação do investimento (conforme previsto pelo art. 25 c/c art. 33 do Decreto-Lei nº 1.598/77).*

*Ocorre que não houve alienação ou liquidação do investimento, mas sim extinção da participação societária adquirida com ágio, por força de incorporação (art. 34 do Decreto-Lei nº 1.598/77, na legislação pretérita, e artigos 7o e 8o da Lei nº 9.532/97, na legislação atual). E, nesses casos, conforme ao norte referido, não há espaço para o aproveitamento daqueles ágios, os quais deveriam ter sido simplesmente baixados da parte B por ocasião da incorporação ocorrida.*

*Portanto, por ocasião da incorporação, ocorrida em 10/05/2006, que tomou por base o balanço da sociedade especialmente levantado nesta mesma data, já se encontravam inteiramente amortizados contabilmente todos os ágios aqui em discussão, sendo este simples fato, por si só, suficiente para respaldar o procedimento fiscal com relação ao IRPJ.*

*Esse trecho do voto demonstra que a tese inserida pelo relator não é fundamento do auto, mas sua visão pessoal.*

*A jurisprudência trazida aos autos não é resultado da apreciação dos argumentos de fiscalização em contraponto aos argumentos dos contribuintes em um autêntico contraditório. Isso porque, em nenhum dos casos a fiscalização fundamenta a autuação nesta questão, nem em caráter principal, tampouco pelo princípio da eventualidade. Em nenhum momento a fiscalização defende a tese de que as parcelas do ágio já amortizadas contabilmente estão excluídas do valor do ágio a ser amortizado fiscalmente com base na permissão do artigo 386 do RIR.*

*Acrescente-se que, em nenhum destes processos, a matéria foi tratada no acórdão da delegacia de julgamento ou na apresentação de contra-razões ou recurso especial pela Procuradoria da Fazenda Nacional.*

*Não é uma tese eventual ou incidental. É uma tese inovadora que não permitiu a ampla defesa pelos contribuintes porque não era preexistente nos autos. Como se não bastasse, seus fundamentos não se sustentam conforme demonstrado neste voto.*

E, ainda que eventuais decisões pudessem ser aplicadas ao presente caso, e, portanto, dar lastro técnico à autuação, o meu entendimento diverge diametralmente do que foi destacado no TVF, justamente porque, tal qual já afirmei, a amortização contábil e amortização fiscal do ágio ocorrem em momentos distintos e por força de disposições legais distintas que, não obstante, complementares, não podem ser aplicadas de forma concomitante.

Por isso, não me cabe, aqui, discordar do acórdão recorrido.

#### **IV Conclusão.**

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

*(assinado digitalmente)*

Gustavo Guimarães da Fonseca

Processo nº 16327.720740/2014-27  
Acórdão n.º **1302-002.346**

**S1-C3T2**  
Fl. 610

---