MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**16539.720011/2013-02**
ACÓRDÃO	1302-007.898 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNIPAR CARBOCLORO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

IRPJ E CSLL. AJUSTES NO LUCRO LÍQUIDO. GLOSAS E ADIÇÕES. Aplicam-se à CSLL mesmas regras de ajustes ao lucro líquido previstas para o IRPJ.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. INEXIGIBILIDADE DE CUMULAÇÃO. ESTIMATIVAS.
A multa isolada pelo não recolhimento de estimativas não pode ser exigida cumulativamente com a multa de ofício incidente sobre o tributo apurado ao final do período, sob pena de dupla penalização. Inviável a aplicação da penalidade quando a exigência da estimativa decorre de lançamento posterior.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (i) por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário quanto à dedutibilidade da despesa de amortização de ágio da CSLL, vencidas as Conselheiras Miriam Costa Faccin (relatora) e Natália Uchôa Brandão, e o Conselheiro Henrique Nimer Chamas, que deram provimento ao recurso; e, (ii) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para afastar a multa isolada sobre a estimativa de dezembro não paga, vencidos os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva e Riccardo Pezzuto Rufino que votaram por negar-lhe provimento. O Conselheiro Sérgio Magalhães Lima votou pelas conclusões da relatora quanto ao afastamento da multa isolada. Fica designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Marcelo Izaguirre da Silva.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Original

Assinado Digitalmente

Marcelo Izaguirre da Silva – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Ricardo Pezzuto Rufino (substituto integral), Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

DOCUMENTO VALIDADO

RELATÓRIO

1. Trata-se, na origem, de Auto de Infração por meio do qual foi constituído crédito tributário de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL** (e-fl. 02), relativo ao **ano-calendário de 2008** e cujo débito correlato restou formalizado no montante total de **R$ 6.274.018,63**, o qual, a rigor, abrange a cobrança do respectivo tributo (principal), a incidência de juros de mora e, ainda, a **aplicação da multa isolada e de ofício (75%)**, a seguir discriminados:

	TRIBUTO (principal)	JUROS DE MORA	MULTA	MULTA ISOLADA	TOTAL
CSLL	2.610.813,66	1.083.226,59	1.958.110,25	621.868,13	6.274.018,63
TOTAL					**6.274.018,63**

2. De acordo com o "Termo de Verificação Fiscal" (e-fls. 656/665), no contexto da reorganização societária que resultou na criação da Quattor Participações S/A, a Contribuinte reconheceu ágio decorrente da incorporação da empresa Fasciatus Participações S/A pela Dapean Participações S/A em junho de 2008. Esse ágio foi segregado em ágio por mais-valia e ágio por expectativa de rentabilidade futura.

3. A Fiscalização apurou que a amortização do ágio decorrente de mais-valia foi corretamente adicionada às bases de cálculo tanto do IRPJ quanto da CSLL; entretanto, a amortização do ágio fundamentado na expectativa de rentabilidade futura foi adicionada apenas à base do IRPJ, deixando de integrar a base de cálculo da CSLL, nos seguintes termos:

> "Ocorre que os valores das amortizações do ágio por expectativa de rentabilidade futura, ocorridas no ano de 2008, foram adicionados à base de cálculo do IRPJ, mas não foram adicionados à base de cálculo da CSLL.
>
> Com efeito, conforme se verifica no LALUR e no Demonstrativo de Apuração da Base de Cálculo da CSLL apresentados pela fiscalizada, bem com nas Linhas 14 da Ficha 09A e 14 da Ficha 17 da DIPJ referente ao ano-calendário de 2008, o valor de R$21.231.108,55, relativo à amortização do ágio decorrente de mais valia, foi adicionado tanto à base de cálculo do IRPJ, quanto à da CSLL, mas, o valor de R$41.441.486,68, relativo ao ágio por expectativa de rentabilidade futura, foi adicionado somente ao lucro real do período".

4. Segundo a Fiscalização, tal conduta foi considerada irregular, uma vez que a legislação estabelece, como regra geral, a aplicação das mesmas normas de apuração do IRPJ à CSLL. Nesse contexto, a amortização de ágio é, em princípio, considerada despesa indedutível para ambos os tributos, ressalvadas hipóteses legais específicas que não se verificam no presente caso. Ademais, a amortização do ágio fundamentada em expectativa de rentabilidade futura possui natureza meramente contábil, assemelhando-se a uma provisão, não representando despesa efetivamente incorrida, circunstância que reforça sua indedutibilidade para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Confira-se:

> "A falta de adição de tal valor à base de cálculo da CSLL constitui infração ao que dispõe a legislação que rege a referida contribuição, como a seguir se demonstra.
>
> De início, veja-se o disposto no art. 2° e no art. 13, inciso III, da Lei 9.249/95:
>
> *"Art. 2° O imposto de renda das pessoas jurídicas e a contribuição social sobre o lucro líquido serão determinados segundo as normas da legislação vigente, com as alterações desta Lei.*
>
> *Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei n°4.506, de 30 de novembro de 1964:*
>
> *III - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;*
>
> Da mesma forma, o art. 57 da Lei 8.981/95 que nesse sentido já dispunha:
>
> *"Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n° 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei n° 9.065, de 1995)"*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> No mesmo sentido o determinado no art. 44 da Instrução Normativa 390/2004, que, com fundamento nos dispositivos legais de regência da matéria, regula a apuração e o pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL:
>
> > *"Art. 44. Aplicam-se à CSLL as normas relativas à depreciação, amortização e exaustão previstas na legislação do IRPJ, exceto as referentes a depreciação acelerada incentivada, observado o disposto nos art. 104 a 106."*
>
> E não há dúvidas de que a amortização a que se refere o art. 44, da IN SRF n° 390/2004, é aquela decorrente do ágio na aquisição de investimentos. Veja-se que o referido artigo alude à legislação do IRPJ e se encontra na Subseção I — Da Depreciação, Amortização e Exaustão, da Seção VI — Das Despesas Operacionais, do Capítulo VI — Do Resultado Ajustado da referida IN. Do mesmo modo, o art. 391, do RIR/99, que ampara a indedutibilidade da amortização do ágio, se encontra na Seção IV — Outros Resultados Operacionais, do Capítulo V, do RIR/99, destinado à apuração do Lucro Operacional. (Destaques no original)

5. Embora a participação societária que originou o ágio tenha sido alienada em 2010, a Fiscalização concluiu que não se trata de mera postergação de tributo, mas de recolhimento a menor da CSLL em 2008, pois nos exercícios seguintes a empresa apurou base negativa da contribuição. Nessa hipótese, a legislação impede a compensação de perdas posteriores com ganhos anteriores, legitimando o lançamento de ofício.

6. Após os ajustes, verificou-se também a falta de recolhimento da estimativa mensal da CSLL de dezembro de 2008, mês em que foi registrada a despesa contábil com amortização do ágio. Em razão disso, foi aplicada a multa isolada de 50%, nos termos do artigo 44, II, "b", da Lei nº 9.430/96, ainda que tenha havido base negativa ao final do exercício.

7. A Autoridade entendeu ainda, por aplicar a multa de ofício (75%), nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

8. A Contribuinte foi cientificada do lançamento e apresentou Impugnação (e-fls. 670/694), por meio da qual suscitou, em síntese, as seguintes alegações:

> Inexistência de previsão legal para adição do ágio à base da CSLL:
>
> **(i)** Não há norma legal que determine a adição da amortização do ágio à base de cálculo da CSLL.
>
> **(ii)** O artigo 13, inciso III, da Lei nº 9.249/1995 aplica-se exclusivamente a bens móveis e imóveis, não alcançando o ágio decorrente da aquisição de investimentos.
>
> Ausência de fundamento técnico para qualificação como despesa não operacional:
>
> **(i)** Anda que se admitisse a aplicação do artigo 13 da Lei nº 9.249/1995, inexiste fundamento técnico-contábil para classificar a amortização do ágio como despesa não operacional.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

Interpretação equivocada do artigo 57 da Lei nº 8.981/1995:

(i) A Fiscalização promove interpretação extensiva indevida do artigo 57 da Lei nº 8.981/1995.

(ii) Referido dispositivo apenas equipara IRPJ e CSLL quanto às normas de apuração e pagamento, não quanto à base de cálculo.

Autonomia da base de cálculo da CSLL:

(i) A base de cálculo da CSLL permaneceu inalterada e autônoma em relação ao IRPJ.

(ii) Cada tributo possui regras próprias de dedutibilidade, inexistindo previsão legal que autorize a equiparação pretendida pelo Fisco.

Violação ao princípio da estrita legalidade tributária:

(i) A Lei nº 7.689/1988, que instituiu a CSLL, não prevê a indedutibilidade da amortização do ágio.

(ii) A glosa fiscal, sem previsão legal expressa, viola o artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, que consagra o princípio da estrita legalidade tributária.

Inexistência de natureza de provisão da amortização do ágio:

(i) A amortização do ágio não possui natureza de provisão, conforme as normas contábeis.

(ii) Nos termos do CPC nº 25, provisão é passivo de prazo ou valor incerto.

(iii) A amortização do ágio é conta redutora do ativo, não um passivo, razão pela qual não pode ser qualificada como provisão.

Ilegalidade da glosa sob o argumento de provisão:

(i) Por não se tratar de provisão, não se aplica a vedação do artigo 13, inciso I, da Lei nº 9.249/1995, nem do artigo 2º, §1º, alínea "c", da Lei nº 7.689/1988.

Ausência de fundamento legal para exigência das diferenças de CSLL:

(i) Nenhum dos fundamentos legais invocados pela Fiscalização legitima a exigência de CSLL decorrente da não adição da amortização do ágio.

Não cabimento da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas:

(i) É indevida a multa isolada após o encerramento do ano-calendário.

(ii) Conforme jurisprudência consolidada do CARF e a Súmula nº 82, as estimativas mensais constituem mero adiantamento do tributo.

DOCUMENTO VALIDADO

Vedação à cumulação de penalidades:

(i) A penalização cumulativa configura *bis in idem*, pois o não recolhimento das estimativas é etapa preparatória da infração principal.

(ii) A lei nº 11.488/2007 não autorizou expressamente a cumulação das multas, inexistindo base legal para sua exigência.

9. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 13 de dezembro de 2017, a 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto ("DRJ/RPO"), em Acórdão de nº 14-75.143 (e-fls. 801/811), entendeu pela **improcedência da Impugnação**, com base nos seguintes fundamentos:

(i) As alegações de inconstitucionalidade de lei vigente não podem ser apreciadas na esfera administrativa, conforme o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972, o artigo 18 da Portaria RFB nº 10.875/2007 e a Súmula CARF nº 2, que afastam a competência do CARF para análise de controle de constitucionalidade.

(ii) No mérito, a Impugnante questiona a exigência da multa isolada por insuficiência de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, bem como sua cobrança concomitante com a multa de ofício. Contudo, prevalece o entendimento de que as penalidades possuem fatos geradores distintos: a multa de ofício de 75% decorre da falta de pagamento do tributo apurado ao final do período (art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996), enquanto a multa isolada incide sobre a falta de recolhimento das antecipações mensais (art. 44, II, "b"), sendo devida inclusive na hipótese de prejuízo fiscal. A própria Receita Federal admite a cobrança cumulativa dessas penalidades, conforme a IN SRF nº 93/1997 e a IN RFB nº 1.515/2014, entendimento também amparado por precedentes do CARF.

(iii) A Impugnante igualmente contesta a inclusão da amortização do ágio por expectativa de resultados futuros na base de cálculo da CSLL. Todavia, segundo o entendimento da Receita Federal, a base de cálculo da CSLL parte do lucro líquido do exercício, nos termos do artigo 2º da Lei nº 7.689/1988, aplicando-se à contribuição as mesmas normas de apuração do IRPJ, conforme o artigo 57 da Lei nº 8.981/1995. Assim, inexiste respaldo legal para afastar a adição da amortização do ágio na apuração da base de cálculo da CSLL.

10. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de lei, decreto ou ato normativo em vigor.

ESTIMATIVAS MENSAIS - FALTA DE RECOLHIMENTO - MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO - CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ, em concomitância com a aplicação da multa de ofício pela falta de pagamento/declaração das diferenças do imposto apuradas em procedimento fiscal, em razão de expressa disposição legal e em face das incidências ocorrerem em situações fáticas distintas.

IRPJ E CSLL. AJUSTES NO LUCRO LÍQUIDO. GLOSAS E ADIÇÕES.

Aplicam-se à CSLL, via de regra as mesmas normas de glosas e adições (ajustes ao lucro líquido) aplicáveis ao IRPJ.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

11. Em 10 de janeiro de 2018, a Contribuinte tomou ciência do resultado do julgamento consubstanciado no Acórdão nº 14-75.143, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico ("DTE"), conforme se verifica do Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (e-fl. 817), e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 820/847), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Impugnação.

12. E, conforme se verifica do Despacho de Encaminhamento (e-fl. 863), os autos foram encaminhados para este E. CARF para prosseguir com o julgamento do Recurso Voluntário.

13. É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Miriam Costa Faccin**, Relatora.

I – Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

14. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023[1] - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF"). Dele, portanto, tomo conhecimento.

[1] **Art. 43**. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:
I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);
II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

DOCUMENTO VALIDADO

Original

15. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **10.01.2018** (e-fl. 817), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **08.02.2018** (e-fl. 819), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972[2].

16. Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF").

II – Análise das Alegações Meritórias

II.1 – Análise das Alegações Relativas à Glosa da Despesa de Amortização de Ágio na Base de Cálculo da CSLL

17. Como relatado, a controvérsia decorre de Auto de Infração lavrado para exigir o recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, acrescida de multa de ofício, relativamente ao ano-calendário de 2008.

18. A autuação teve origem em procedimento fiscal no qual a Autoridade Fiscal, após examinar a escrituração contábil e fiscal da Contribuinte, concluiu que os valores relativos à amortização de ágio por expectativa de rentabilidade futura foram adicionados apenas à base de cálculo do IRPJ, não tendo sido efetuado ajuste equivalente na apuração da base de cálculo da CSLL.

19. Diante dessa circunstância, a Fiscalização entendeu que a ausência de adição dessas despesas na apuração da CSLL resultou na redução indevida da base tributável da contribuição, motivo pelo qual procedeu à constituição do crédito tributário correspondente. Vejamos os seguintes trechos do "Termo de Verificação Fiscal":

> "Ocorre que **os valores das amortizações do ágio por expectativa de rentabilidade futura,** ocorridas no ano de 2008, foram adicionados à base de cálculo do IRPJ, mas **não foram adicionados à base de cálculo da CSLL**.

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;
IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;
V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;
VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e
VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

[2] **Art. 33**. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> Com efeito, conforme se verifica no LALUR e no Demonstrativo de Apuração da Base de Cálculo da CSLL apresentados pela fiscalizada, bem com nas Linhas 14 da Ficha 09A e 14 da Ficha 17 da DIPJ referente ao ano-calendário de 2008, o valor de R$21.231.108,55, relativo à amortização do ágio decorrente de mais valia, foi adicionado tanto à base de cálculo do IRPJ, quanto à da CSLL, mas, **o valor de R$41.441.486,68, relativo ao ágio por expectativa de rentabilidade futura, foi adicionado somente ao lucro real do período**". (g.n.)

20. O ponto a ser abordado no presente caso é sobre a (im)possibilidade de dedução da despesa com a amortização do ágio na base de cálculo da CSLL, diante da alegação da Recorrente de que não há previsão legal que exija a respectiva adição, sob o raciocínio de que nem toda norma que se aplica ao IRPJ é aplicável à CSLL.

21. O ordenamento jurídico brasileiro passou a tratar da figura do ágio por meio do Decreto-Lei n. 1.598/1977, vigente à época dos fatos geradores que ensejaram a autuação sofrida pela Recorrente, *in verbis:*

> **Art. 20** - O contribuinte que avaliar investimento em sociedade coligada ou controlada pelo valor de patrimônio líquido deverá, por ocasião da aquisição da participação, desdobrar o custo de aquisição em:
>
> **I** - valor de patrimônio líquido na época da aquisição, determinado de acordo com o disposto no artigo 21; e
>
> **II** - ágio ou deságio na aquisição, que será a diferença entre o custo de aquisição do investimento e o valor de que trata o número I.
>
> **§ 1º** - O valor de patrimônio líquido e o ágio ou deságio serão registrados em subcontas distintas do custo de aquisição do investimento.
>
> **§ 2º** - O lançamento do ágio ou deságio deverá indicar, dentre os seguintes, seu fundamento econômico:
>
> a) valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade;
>
> b) valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros;
>
> c) fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas.
>
> **§3º** - O lançamento com os fundamentos de que tratam as letras a e b do §2º deverá ser baseado em demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração.

22. De forma sucinta, o ágio pode ser conceituado como sendo um preço adicional ao custo de aquisição de participação societária, representado pela diferença positiva entre o custo

DOCUMENTO VALIDADO

Original

de aquisição e o valor contábil do investimento adquirido, justificada pela perspectiva de obtenção de receitas futuras[3].

23. Como expõem Valter de Souza Lobato e Anita de Pascali[4]:

> "Economicamente, ágio é o sobrepreço pago na aquisição de um determinado patrimônio, em razão da razoável expectativa de que a capacidade de geração de lucros de uma dada entidade seja superior ao custo do capital total aplicado".

24. Como bem frisado pelo Ministro Francisco Falcão, no REsp 2.061.117/RJ, sob as perspectivas contábil e societária, o ágio é passível de amortização na apuração de resultado da empresa investidora, impedindo o reconhecimento de ganhos inexistentes. Ou seja, a rentabilidade da sociedade adquirida não constituirá lucro da sociedade investidora até o montante equivalente ao ágio pago. Uma vez que, sendo neutralizado o ágio, os resultados positivos da empresa investida refletem no aumento do patrimônio da investidora[5].

25. Entretanto, sob a perspectiva fiscal, o ágio é tratado de forma distinta, uma vez que a legislação tributária impõe que todo ágio ou deságio contabilmente amortizado deve ter seus efeitos fiscais anulados perante o IRPJ e a CSLL, enquanto não houver a alienação ou liquidação do investimento adquirido. Paralelamente a isso, o registro contábil é preservado para futuro aproveitamento quando da alienação, momento em que é autorizada a integração do ágio ao custo de aquisição para apuração do ganho de capital. Exceção à regra ocorre apenas na hipótese em que a empresa investida é incorporada pela investidora[6].

27. Na prática, como observa Ramon Tomazela Santos[7]:

> "[...] o ágio representa uma parcela do custo de aquisição do investimento, que deve ser dedutível para fins fiscais, independentemente do seu fundamento econômico, sob pena de desvirtuamento do conceito de renda.
>
> Como se sabe, o custo consiste no emprego de recursos que integram o patrimônio da pessoa jurídica para a aquisição de bem ou direito. Assim, na aquisição de uma participação societária, uma pessoa jurídica emprega recursos na aquisição de ações ou quotas emitidas por outra pessoa jurídica. Nesse primeiro momento, há mera substituição de um elemento do patrimônio (v.g. recursos financeiros) por outro direito de igual valor (v.g. direito de propriedade sobre as ações). Não há, portanto, qualquer aumento ou redução do patrimônio, mas, sim, uma permutação patrimonial.
>
> Posteriormente, no momento da alienação ou baixa do investimento, haverá a saída do bem do patrimônio do contribuinte, hipótese em que o respectivo custo

[3] Como bem frisado pelo Min. Francisco Falcão, no REsp 2.061.117/RJ, j. em 02.10.2023.
[4] LOBATO, Valter de Souza; PASCALI, Anita de. O novo regime jurídico do ágio na Lei 12.973/2014. *Revista da Faculdade de Direito Milton Campos*. Nova Lima, v. 28, out 2014, p. 64/81.
[5] REsp 2.061.117/RJ, j. em 02.10.2023.
[6] Nas palavras do Min. Francisco Falcão, no REsp 2.061.117/RJ, j. em 02.10.2023.
[7] SANTOS, Ramon Tomazela. *Ágio na Lei 12.973/2014: aspectos tributários e contábeis*. 2ª ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2022, p. 24/25.

DOCUMENTO VALIDADO

> de aquisição deverá ser debitado no resultado do exercício, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, sob pena de tributação de acréscimo patrimonial inexistente. Daí decorre que, na ausência de estipulação específica na legislação tributária, o custo de aquisição da participação societária deveria ser considerado dedutível para fins fiscais no momento da operação de incorporação, fusão ou cisão. Isso porque, com a confusão patrimonial gerada pelo evento societário, não haverá mais a possibilidade de alienação do investimento e, consequentemente, de fruição do impacto fiscal do ágio na apuração de eventual ganho ou perda de capital. Assim, a lei tributária, ao alocar temporalmente o aproveitamento fiscal do ágio e da mais-valia de ativos, apenas diferiu o momento da dedução do respectivo custo de aquisição, que seria na baixa do investimento".

28. No presente caso, em seu recurso, a Recorrente bem explicita a interpretação que fez acerca da legislação tributária na seguinte passagem:

> "22. Pois bem. Em relação aos dispositivos referidos no item (i) acima, vale observar que o disposto no inciso III do artigo 13 da Lei n°. 9.249/95 é absolutamente inaplicável à amortização do ágio, como, aliás, a própria fiscalização reconhece.
>
> 23. Referido dispositivo, na verdade, veda, para efeitos de apuração da base de cálculo da CSLL, a dedução de uma série de gastos incorridos pela pessoa jurídica, porém expressamente excepciona aqueles que são "*intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços*", ou seja, as chamadas despesas operacionais.
>
> 24. Tal ilação, contudo, nada mais é do que uma tentativa desesperada de buscar amparo legal para a indedutibilidade da amortização. E assim se afirma por duas razões:
>
> (i) olvidou-se a Fiscalização de que o inciso III do artigo 13 da Lei n° 9.249/95 tem aplicação restrita aos **bens móveis e imóveis** e, portanto, não é aplicável à amortização do ágio pago na aquisição de investimento - **basta ler o dispositivo!** - , porquanto o ágio, por evidente, não pode ser registrado no Ativo Imobilizado como bem móvel ou imóvel, mas sim em subconta do grupo Investimento;
>
> (ii) e ainda que fosse aplicável à amortização do ágio, não há qualquer fundamento técnico-contábil para que a referida despesa seja considerada não operacional.
>
> 25. É o que se observa, à guisa de exemplo, no Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, publicada pela notável instituição FIPECAFI, categórico ao determinar que a despesa com a amortização do ágio **não deve integrar o grupo de despesas não operacionais**, pelo simples fato de a aquisição de outra sociedade estar abrangida dentre as atividades da Recorrente, *in verbis*:

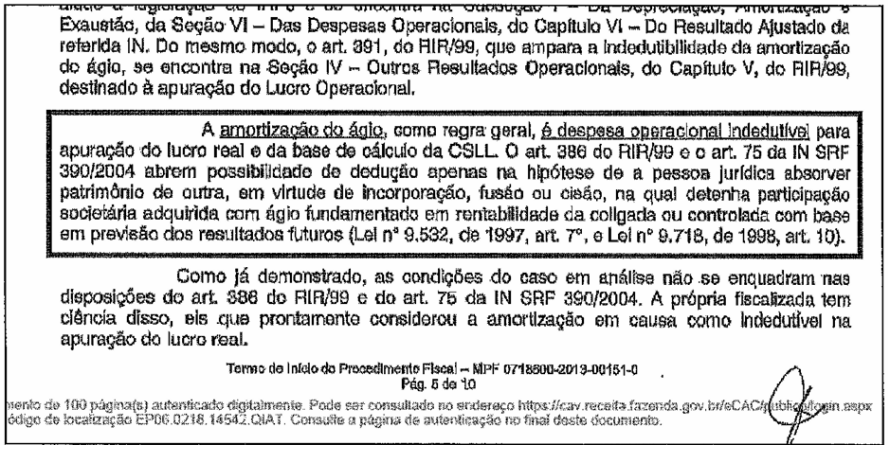
DOCUMENTO VALIDADO

*"O conceito de lucro operacional engloba os resultados das atividades principais e acessórias, **e essas outras receitas e despesas operacionais são atividades acessórias do objeto da empresa, como definido a seguir**:*

25.4.2. Lucros e Prejuízos de Participações em Outras Sociedades

*c) **Amortização de ágio ou deságio de investimentos: refere-se à parcela periodicamente registrada para amortização da conta de Ágio/Deságio de investimentos**." (sem grifos no original)*

26. Não por outra razão a i. Auditora Fiscal caiu em contradição ao asseverar:



Exaustão, da Seção VI – Das Despesas Operacionais, do Capítulo VI – Do Resultado Ajustado da referida IN. Do mesmo modo, o art. 391, do RIR/99, que ampara a indedutibilidade da amortização do ágio, se encontra na Seção IV – Outros Resultados Operacionais, do Capítulo V, do RIR/99, destinado à apuração do Lucro Operacional.

A amortização do ágio, como regra geral, é despesa operacional indedutível para apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. O art. 386 do RIR/99 e o art. 75 da IN SRF 390/2004 abrem possibilidade de dedução apenas na hipótese de a pessoa jurídica absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio fundamentado em rentabilidade da coligada ou controlada com base em previsão dos resultados futuros (Lei nº 9.532, de 1997, art. 7º, e Lei nº 9.718, de 1998, art. 10).

Como já demonstrado, as condições do caso em análise não se enquadram nas disposições do art. 386 do RIR/99 e do art. 75 da IN SRF 390/2004. A própria fiscalizada tem ciência disso, eis que prontamente considerou a amortização em causa como indedutível na apuração do lucro real.

Termo de Início de Procedimento Fiscal – MPF 0718600-2013-00151-0
Pág. 5 de 10

mento de 100 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx
ódigo de localização EP06.0218.14542.QIAT. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

27. Ora, se é despesa operacional, não é por conta do disposto no inciso III do artigo 13 da Lei n° 9.249/95 que a amortização do ágio seria indedutível do lucro real.

28. Como se sabe, o fundamento da indedutibilidade **para fins exclusivos de IRPJ**, está previsto no parágrafo único do artigo 23 do Decreto-lei n° 1.5 98/77, *in verbis*:

"Art. 23 - A contrapartida do ajuste de que trata o artigo 22, por aumento ou redução no valor de patrimônio liquido do investimento, não será computada na determinação do lucro real.

*Parágrafo único - **Não serão computadas na determinação do lucro real as contrapartidas de ajuste do valor do investimento ou da amortização do ágio ou desdiria na aquisição, nem os ganhos ou perdas de capital derivados de investimentos em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas que não funcionem no País**." (grifou-se)*

29. Logo, não há qualquer previsão legal que expressamente determine a adição, tal como ocorre com o IRPJ. O que existe, e fica claro se analisados os fundamentos invocados pela i. Auditora Fiscal, é uma equivocada interpretação extensiva do disposto no artigo 57 da Lei n°8.981/95 na tentativa de equiparar a base de cálculo do IRPJ àquela relativa à CSLL". (g.n.)

29. Como visto, a Recorrente observou a regra de anulação dos efeitos fiscais do ágio somente na apuração do IRPJ, ao interpretar que o artigo 25 do Decreto-Lei n. 1.598/1977 não se

DOCUMENTO VALIDADO

Original

aplica à CSLL. Isso porque, de acordo com a redação do referido dispositivo, haveria impedimento de cômputo dos valores somente no que diz respeito ao lucro real (IRPJ). Vejamos:

> **Art. 25.** A contrapartida da redução dos valores de que tratam os incisos II e III do caput do art. 20 **não será computada na determinação do lucro real**, ressalvado o disposto no art. 33.

30. O artigo 25 do Decreto-Lei n° 1.598/1977 faz referência aos artigos 20 e 33 do mesmo diploma legal, que tinham a seguinte redação:

> **Art. 20** - O contribuinte que avaliar investimento em sociedade coligada ou controlada pelo valor de patrimônio líquido deverá, por ocasião da aquisição da participação, desdobrar o custo de aquisição em:
>
> **I** - valor de patrimônio líquido na época da aquisição, determinado de acordo com o disposto no artigo 21; e
>
> **II** - ágio ou deságio na aquisição, que será a diferença entre o custo de aquisição do investimento e o valor de que trata o número I.
>
> **§ 1º** - O valor de patrimônio líquido e o ágio ou deságio serão registrados em subcontas distintas do custo de aquisição do investimento.
>
> **§ 2º** - O lançamento do ágio ou deságio deverá indicar, dentre os seguintes, seu fundamento econômico: (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
>
> **a)** valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade; (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
>
> **b)** valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros; (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
>
> **c)** fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas. (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
>
> **§ 3º** - O lançamento com os fundamentos de que tratam as letras a e b do § 2º deverá ser baseado em demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração.
>
> **********
>
> **Art. 33** - O valor contábil, para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido (art. 20), será a soma algébrica dos seguintes valores:
>
> **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,

DOCUMENTO VALIDADO

> nos exercícios financeiros de 1979 e 1980, na determinação do lucro real. (Redação dada pelo Decreto lei nº 1.730, 1979) (Vigência)

30. Para o adequado exame da controvérsia, cumpre recordar que, à época da edição do Decreto-Lei nº 1.598/1977, ainda não existia a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, a qual somente foi instituída posteriormente, com fundamento na Constituição Federal de 1988, por meio da Lei nº 7.689/1988. Assim, caso fosse intenção do legislador estender expressamente à CSLL a vedação prevista no artigo 25 do Decreto-Lei nº 1.598/1977, seria plenamente possível promover a correspondente alteração legislativa para incluir referência explícita a essa contribuição.

31. De acordo com o entendimento adotado pela Autoridade Fiscal e pela decisão recorrida, a lacuna legislativa teria sido suprida pela regra contida no artigo 57 da Lei nº 8.981/1995, segundo a qual se aplicariam à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas:

> **Art. 57**. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

32. Entretanto, a mera existência dessa regra geral não autoriza, por si só, a extensão automática da vedação prevista no artigo 25 do Decreto-Lei nº 1.598/1977 à CSLL. Isso porque o referido dispositivo menciona expressamente apenas a determinação do "lucro real", conceito próprio da sistemática de apuração do IRPJ, sem qualquer referência à base de cálculo da contribuição social.

33. Nesse contexto, observa-se que a Autoridade Fiscal e a decisão recorrida fundamentam-se em interpretação sistemática e extensiva da legislação, buscando estabelecer uma simetria entre as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL que, à época dos fatos geradores, não encontrava amparo em norma legal expressa.

34. Entretanto, o princípio da estrita legalidade tributária[8], consagrado no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, veda a exigência ou majoração de tributo sem lei que a estabeleça. Tal princípio se projeta sobre todos os elementos da regra-matriz de incidência tributária, incluindo a definição da base de cálculo.

35. Nesse sentido, vale citar o seguinte trecho do voto do Desembargador Federal Nery da Costa Junior[9]:

---

[8] Corrente capitaneada por Alberto Xavier, para quem a lei deve estabelecer um elevado grau de precisão e profundidade no tratamento dos elementos da regra-matriz de incidência tributária, de modo que os diversos aspectos da norma impositiva (material, pessoal, espacial, temporal e quantitativo) devem ser exaustivamente disciplinados na própria lei (em sentido formal). *In*: *O princípio da legalidade e da tipicidade fechada da tributação*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978, p. 37.

[9] TRF3, ApelRemNec/SP n. 5024068-10.2018.4.03.6100, 3ª T., j. em 06.12.2023.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> "E mais, o art. 57, da Lei nº 8.981/1995 determine que as normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ serão aplicáveis à CSLL, ressalvando expressamente que, em relação à base de cálculo e à alíquota, deve ser observada a legislação específica da CSLL.
>
> Ocorre que, **para a amortização contábil dos ágios, o legislador não fez previsão expressa determinando a sua adição à base de cálculo da CSLL. Logo, em atenção ao princípio da legalidade, não pode subsistir a glosa do CSLL**". (g.n.)

36. Sobre o ponto, com bem frisado pelo Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, no Acórdão n° 1301-007.881 – 1ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária:

> "A regra geral é a dedutibilidade das despesas necessárias à atividade da empresa. A indedutibilidade é a exceção e, como tal, deve ser interpretada restritivamente. Para o IRPJ, a legislação era clara: o art. 391 do RIR/99 (espelhando o art. 25 do Decreto-Lei nº 1.598/77) determinava que as contrapartidas da amortização do ágio não seriam computadas na determinação do lucro real, obrigando, assim, a sua adição.
>
> A controvérsia reside na aplicabilidade desta regra à CSLL. A DRJ, para justificar a extensão, invocou o art. 57 da Lei nº 8.981/95. Contudo, a interpretação dada pela instância a quo ignorou a parte final e crucial do dispositivo:
>
> > Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (...) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, **mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor**, com as alterações introduzidas por esta lei. (grifo nosso)
>
> A ressalva final, a meu ver, é a chave hermenêutica da questão. Ela expressamente preserva a autonomia da base de cálculo da CSLL, que continuou regida por sua legislação própria (Lei nº 7.689/88). O comando para aplicar as "mesmas normas de apuração" refere-se à sistemática (lucro real, presumido, trimestral, anual), mas não tem o condão de unificar todos os ajustes (adições e exclusões) que compõem as respectivas bases de cálculo. Se a intenção do legislador fosse a unificação completa, a ressalva seria inócua.
>
> Acrescente-se o seguinte. O fato de o legislador ter promulgado a Lei nº 12.973, em 2014, e, em seu artigo 50, ter determinado expressamente que as regras de apuração do lucro do IRPJ (incluindo a do art. 25 do DL 1.598/77) passariam a se aplicar à CSLL, é a prova cabal de que, antes desta lei, tal aplicação não era obrigatória. A lei nova não veio para esclarecer, mas para modificar o ordenamento jurídico. Pretender sua aplicação retroativa ao ano-calendário de 2012, como faz a fiscalização, é violar o princípio da irretroatividade da lei tributária mais gravosa.
>
> Há precedente da Câmara Superior neste sentido, conforme ementa do Acórdão CSRF nº 9101-002.310, a seguir parcialmente transcrito:
>
> > "CSLL. BASE DE CÁLCULO E LIMITES À DEDUTIBILIDADE.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> A amortização contábil do ágio impacta (reduz) o lucro líquido do exercício.
>
> Havendo determinação legal expressa para que ela não seja computada na determinação do lucro real, o respectivo valor deve ser adicionado no LALUR (...).
>
> Não há, porém, previsão no mesmo sentido, no que se refere à base de cálculo da Contribuição Social, o que, a nosso sentir, torna insubsistente a adição feita de ofício pela autoridade lançadora.
>
> AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE DO ART. 57, LEI N 8.981/1995.
>
> Inexiste previsão legal para que se exija a adição à base de cálculo da CSLL da amortização do ágio pago na aquisição de investimento avaliado pela equivalência patrimonial. Inaplicabilidade, ao caso, do art. 57 da Lei n 8.981/1995, posto que tal dispositivo não determina que haja identidade com a base de cálculo do IRPJ".
>
> Este precedente reflete a interpretação, em minha ótica, mais adequada com o princípio da legalidade estrita. Na ausência de lei específica que, para o ano-calendário de 2012, obrigasse a adição da despesa de amortização de ágio à base de cálculo da CSLL, a conduta da Recorrente não pode ser considerada ilícita.
>
> Portanto, a exigência fiscal relativa à Infração nº 01 padece de vício de legalidade, devendo ser integralmente cancelada". (Destaques no original)

37. Assim, na ausência de previsão legal expressa à época dos fatos, não se mostra juridicamente possível ampliar o alcance da vedação contida no artigo 25 do Decreto-Lei nº 1.598/1977 para alcançar também a apuração da CSLL.

38. Ante o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário da Recorrente quanto à CSLL, cancelando a exigência correspondente.

II.2 – Análise das Alegações Relativas à Aplicação Cumulada de Multas Isolada e de Ofício

39. No que se refere às multas, a Recorrente sustenta que o regime de recolhimento por estimativa consiste apenas em mecanismo de antecipação do tributo, não se confundindo com a apuração definitiva do IRPJ e da CSLL, a qual ocorre ao final do período-base. Assim, defende que, uma vez encerrado o exercício, perde relevância a análise isolada das estimativas mensais, devendo prevalecer o resultado global apurado. Nesse contexto, a multa isolada seria indevida quando inexistir tributo a pagar ao final do período, como nos casos de prejuízo fiscal, base de cálculo negativa ou quando os valores antecipados forem suficientes para quitar a exação.

40. Alega, ainda, que é ilegal a aplicação concomitante de multa isolada e multa de ofício, por configurar dupla penalização sobre a mesma conduta, em afronta à jurisprudência consolidada do CARF. Sustenta que, mesmo após as alterações introduzidas pela Lei nº

DOCUMENTO VALIDADO

11.488/2007, não houve autorização legal expressa para a cumulação dessas penalidades, razão pela qual requer o cancelamento da multa isolada.

41. Assiste razão à Recorrente quanto à impossibilidade de exigência cumulativa da multa isolada com a multa de ofício.

42. A multa de ofício, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, constitui a sanção principal aplicável nas hipóteses de falta ou insuficiência de pagamento de tributo, incidindo sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição apurados ao final do período de apuração. Trata-se de penalidade voltada a sancionar o descumprimento da obrigação tributária principal, consubstanciado no não pagamento do tributo efetivamente devido.

43. Diversamente, a multa isolada, prevista no artigo 44, inciso II, alínea "b", da mesma lei, possui finalidade distinta, estando associada ao descumprimento da obrigação de recolher as antecipações mensais (estimativas) no regime de apuração anual do lucro real. As estimativas possuem natureza de antecipação do tributo que será apurado ao final do exercício, constituindo mero adiantamento do imposto devido. Nesse contexto, a multa isolada foi instituída com o propósito específico de assegurar a eficácia do regime de recolhimento antecipado, punindo a simples ausência de pagamento das estimativas declaradas.

44. Nesse sentido já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça, como bem frisado pelo Ministro Humberto Martins, no REsp nº 1.496.354-PR (DJE 24/03/2015):

> "Sistematicamente, nota-se que **a multa do inciso II do referido artigo somente poderá ser aplicada quando não possível a multa do inciso I.**
>
> Destaca-se que o inadimplemento das antecipações mensais do imposto de renda não implicam, por si só, a ilação de que haverá tributo devido. Os recolhimentos mensais, ainda que configurem obrigações a pagar, não representam, no sentido técnico, o tributo em si. Este apenas será apurado ao final do ano calendário, quando ocorrer o fato gerador.
>
> As hipóteses do inciso II, "a" e "b", em regra, não trazem novas hipóteses de cabimento de multa. A melhor exegese revela que não são multas distintas, mas apenas formas distintas de aplicação da multa do art. 44, em consequência de, nos casos ali descritos, não haver nada a ser cobrado a título de obrigação tributária principal.
>
> **As chamadas "multas isoladas", portanto, apenas servem aos casos em que não possam ser exigidas juntamente com o tributo devido (inciso I), na medida em que são elas apenas formas de exigência das multas descritas no caput**.
>
> Esse entendimento é corolário da lógica do sistema normativo-tributário que pretende prevenir e sancionar o descumprimento de obrigações tributárias. De fato, a infração que se pretende repreender com a exigência isolada da multa (ausência de recolhimento mensal do IRPJ e CSLL por estimativa) é completamente abrangida por eventual infração que acarrete, ao final do ano

DOCUMENTO VALIDADO

> calendário, o recolhimento a menor dos tributos, e que dê azo, assim, à cobrança da multa de forma conjunta". (g.n.)

45. No caso concreto, não se mostra razoável exigir que a Contribuinte tivesse realizado o recolhimento da estimativa referente ao mês de dezembro de 2008 quando, à luz de sua própria escrituração contábil, não se evidenciava a existência de tributo devido, mas sim o registro da despesa relacionada à amortização do ágio, conforme consignado no próprio "Termo de Verificação Fiscal":

> "Após considerada a adição da amortização do ágio acima relatada, verificou-se ainda que a fiscalizada incorreu na hipótese prevista no inciso II, alínea "b", do art. 44 da Lei 9.430/96 c/c o art. 57 da Lei 8.981/95, qual seja, a **existência de valores devidos e não pagos a título de estimativa mensal da CSLL do mês de dezembro/2008** (**mês do lançamento contábil da despesa com ágio,** conforme registro nas contas contábeis 13060401 e 41060401), pelo que o lançamento de ofício abrangerá ainda a aplicação da multa isolada determinada no referido dispositivo legal:
>
> [...]
>
> O cálculo da apuração da multa aplicada segue abaixo detalhado:

Mês: DEZEMBRO/2008	Valor
Base de Cálculo da Estimativa Mensal de CSLL declarada em DIPJ	134.290.077,06
Adição da Despesa ref. à amortização do ágio por expectativa de rentabilidad	41.441.486,68
Base de Cálculo da Estimativa Mensal de CSLL – apurada pela Fiscalização	175.731.563,74
Estimativa Mensal Devida – apurada pela fiscalização	15.815.840,74
(-) Estimativa Devida em Meses Anteriores – apurada em DIPJ	14.572.104,48
(=) Estimativa Não Paga	1.243.736,26
Multa Isolada – 50% sobre Estimativa Não Paga	621.868,13

". (g.n.)

46. Como se verifica, a exigência dessa estimativa apenas surgiu posteriormente, em decorrência do lançamento de ofício, sendo certo que, até então, a Contribuinte vinha cumprindo regularmente suas obrigações principais e acessórias.

47. Diante disso, entendo que deve ser acolhido o Recurso Voluntário, para afastar a cobrança da multa isolada decorrente do não recolhimento da estimativa de CSLL.

III – Dispositivo

48. Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do Recurso Voluntário e entendo por **dar-lhe provimento** para cancelar integralmente o lançamento de CSLL discutido.

49. É como voto.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin

DOCUMENTO VALIDADO

Original

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Marcelo Izaguirre da Silva**.

Tomo como minhas razões de decidir as razões explicitadas no Acórdão de Impugnação sobre a matéria referente à aplicação à CSLL de mesmas regras de ajustes ao lucro líquido previstas para o IRPJ (a partir da folha 810):

DOCUMENTO VALIDADO

A Impugnante contesta também a **inclusão do ágio pago por expectativa de resultados futuros na apuração da CSLL.**

Em que pesem as veementes alegações, descabe-lhe razão nessa esfera. Isso porque, não é esse o entendimento da RFB sobre a matéria em comento.

No tocante a CSLL, sua base de calculo igualmente parte do lucro liquido do exercício, conforme dispõe o art. 2° da Lei n° 7.689/88. Tal artigo também elenca os ajustes que ai devem ser promovidos, e segue abaixo reproduzido com a redação dada pela Lei n° 8.034, de 1990:

> Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.
>
> § 1º Para efeito do disposto neste artigo:
>
> a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;
>
> b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;
>
> **c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:**
>
> 1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;
>
> 2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixada durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;
>
> 3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda;
>
> 4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;
>
> 5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de participações societárias em pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil que tenham sido computados como receita;
>
> 6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base.
>
> § 2º No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a dez por cento da receita bruta auferida no período de 1º janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea b do parágrafo anterior. *(Grifei)*

DOCUMENTO VALIDADO

Atente-se, ainda, ao art. 57 da lei n° 8.981/95, com redação dada pela Lei no 9.065/95, conforme o qual são aplicadas a CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ:

> **Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas,** inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995). ***(Grifei)***

Atente-se, finalmente, ao disposto nos artigos 2° e 13 da Lei n° 9.249/95:

> Art. 2º O imposto de renda das pessoas jurídicas e a contribuição social sobre o lucro líquido serão determinados segundo as normas da legislação vigente, com as alterações desta Lei.
>
> (...)
>
> Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, **são vedadas as seguintes deduções**, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:
>
> (...)
>
> III - **de despesas** de depreciação, **amortização**, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, **exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços**;" **(Grifei)**

Portanto, inexiste base legal para a exclusão da amortização de ágio na apuração da base de cálculo da CSLL.

Conselheiro Marcelo Izaguirre da Silva – Redator Designado

DOCUMENTO VALIDADO