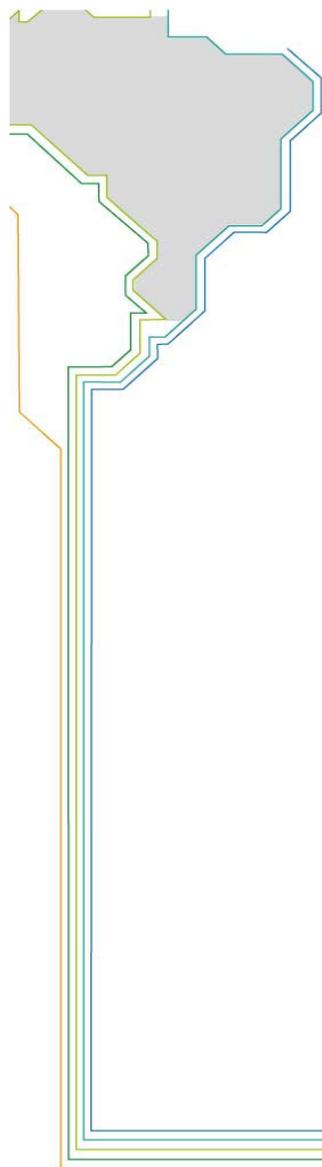




# Seminário Internacional de Direito Tributário

Iniciar





**Seminário  
Internacional de  
Direito Tributário**

## **QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO**

**Conceitos Iniciais**

**O Ágio na Aquisição**

**O Ágio na Subscrição**

**O Caso do Art. 36 da Lei nº 10.637/02**

Fim



## Conceitos iniciais

### Fontes para instituir tributos

*Lei*

## QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

### Princípio da Reserva Legal

*Art. 5º Todos são iguais perante a lei, ...*

*...*

*II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.*

### Princípio da Estrita Legalidade

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*I – Exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*

## Conceitos iniciais

Fontes para instituir tributos

*Lei*

Imposto de Renda

*Lucro Real, entre outras BC*

## QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

### Competência da União

*Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:*

*...*

*III – renda e proventos de qualquer natureza.*

### Base de Cálculo

*Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.*

## Conceitos iniciais

Fontes para intituir tributos

*Lei*

Imposto de Renda

*Lucro Real, entre outras BC*

**Lucro Real**

*Lucro Líquido Ajustado*

## QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

### Definição do Lucro Real

*Art. 6º. Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.*

## Conceitos iniciais

Fontes para intituir tributos

*Lei*

Imposto de Renda

*Lucro Real, entre outras BC*

Lucro Real

*Lucro Líquido ajustado*

**Lucro Líquido**

*Conforme Lei das S/A (31/12/2007)*

## QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

### Definição do Lucro Líquido

*Art. 6º . ...*

*§ 1º O lucro líquido do exercício é a soma algébrica de lucro operacional (art. 11), dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária (art. 51) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.*

### Critério de Apuração do Lucro Líquido

*Art 67 Este Decreto-Lei ... :*

*...*

*XI - o lucro líquido do exercício deverá ser apurado, a partir do primeiro exercício social iniciado após 31 de dezembro de 1977, com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.*

## Conceitos iniciais

Fontes para intituir tributos

*Lei*

Imposto de Renda

*Lucro Real, entre outras BC*

Lucro Real

*Lucro Líquido ajustado*

Lucro Líquido

*Conforme Lei das S/A (31/12/2007)*

Lei das S/A

*Princípios de Contabilidade*

## QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

### Crêterios de Escrituração

*Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, ...*

### Definição temporal de critérios

*Art. 16 As alterações ... na ... Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não terão efeitos ..., devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.*

## Conceitos iniciais

Fontes para instituir tributos

*Lei*

Imposto de Renda

*Lucro Real, entre outras BC*

Lucro Real

*Lucro Líquido ajustado*

Lucro Líquido

*Conforme Lei das S/A (31/12/2007)*

Lei das S/A

*Princípios de Contabilidade*

## QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

### Paradigma

Toda Despesa Dedutível  
*para um contribuinte*

Deve corresponder a uma Receita Tributável  
*para o mesmo ou outro contribuinte*

Como todos procuram ter  
- mais receitas  
- do que despesas

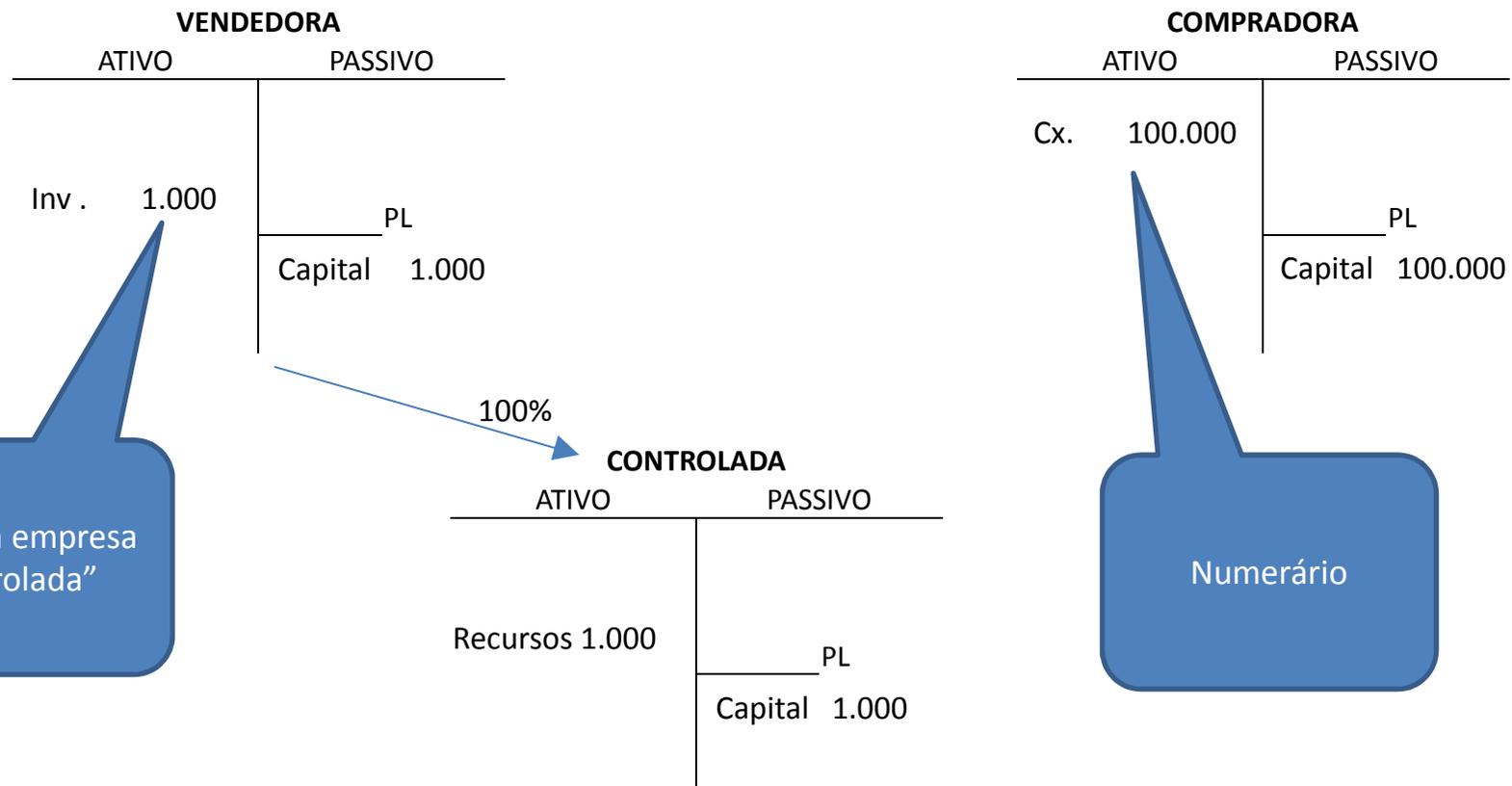
A diferença é a base do tributo  
*devido ao estado*

Menu

## Ágio na Aquisição de Participações

## QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

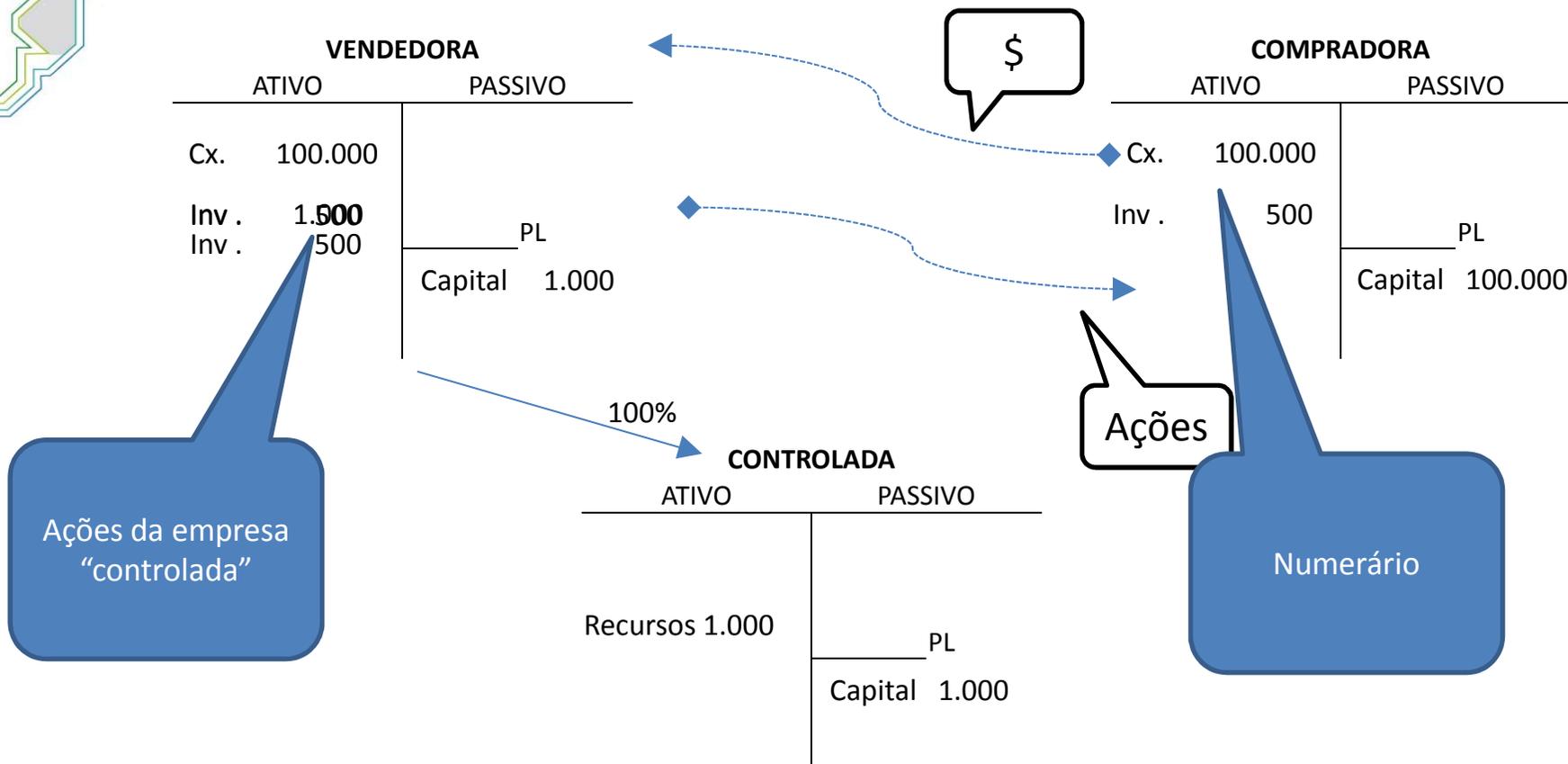
Compra/Venda de 50% por R\$ 100.000,00



## Ágio na Aquisição de Participações

## QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

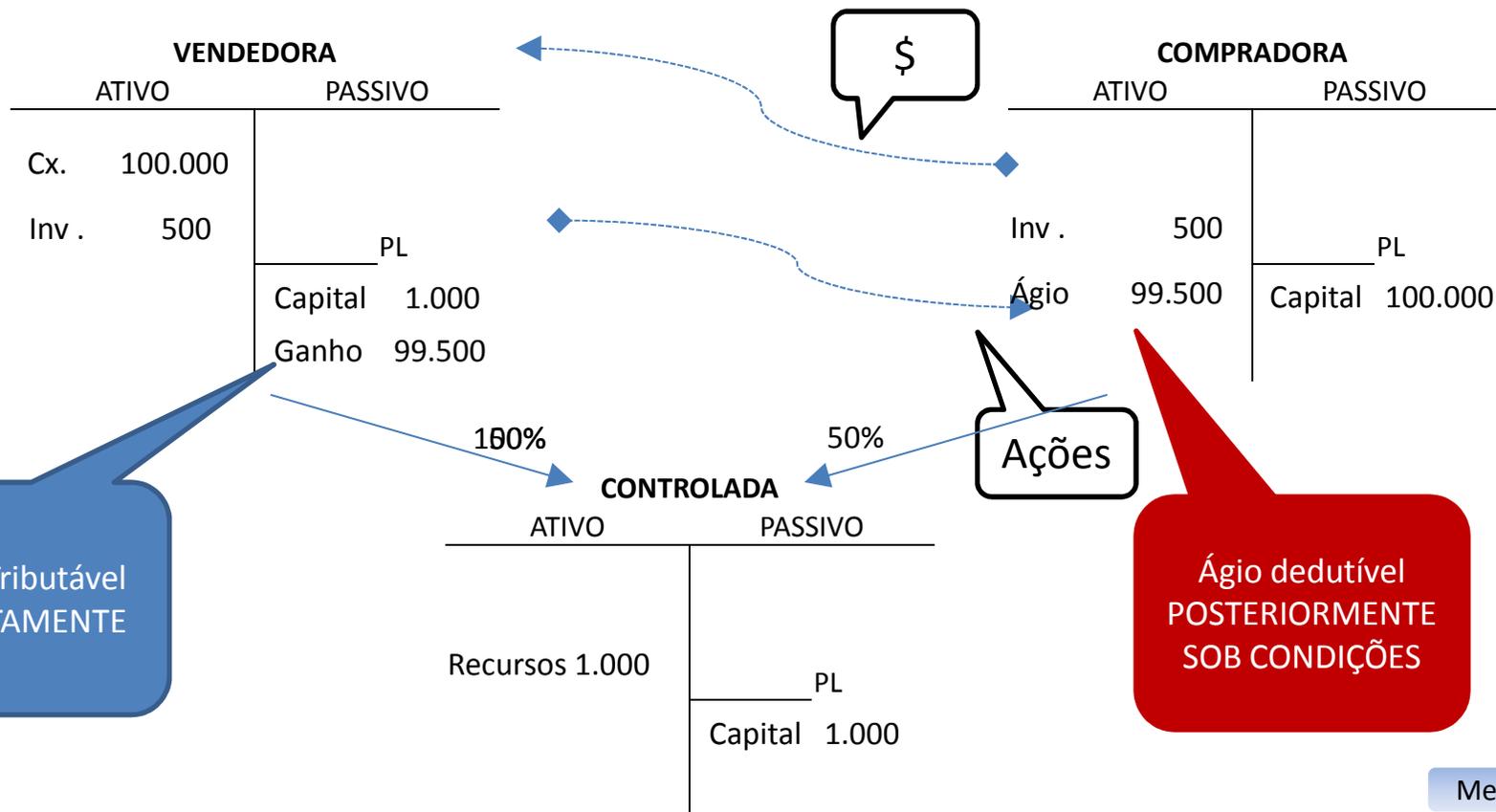
Compra/Venda de 50% por R\$ 100.000,00



**QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE  
A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO**

**Ágio na Aquisição de Participações**

Compra/Venda de 50% por R\$ 100.000,00

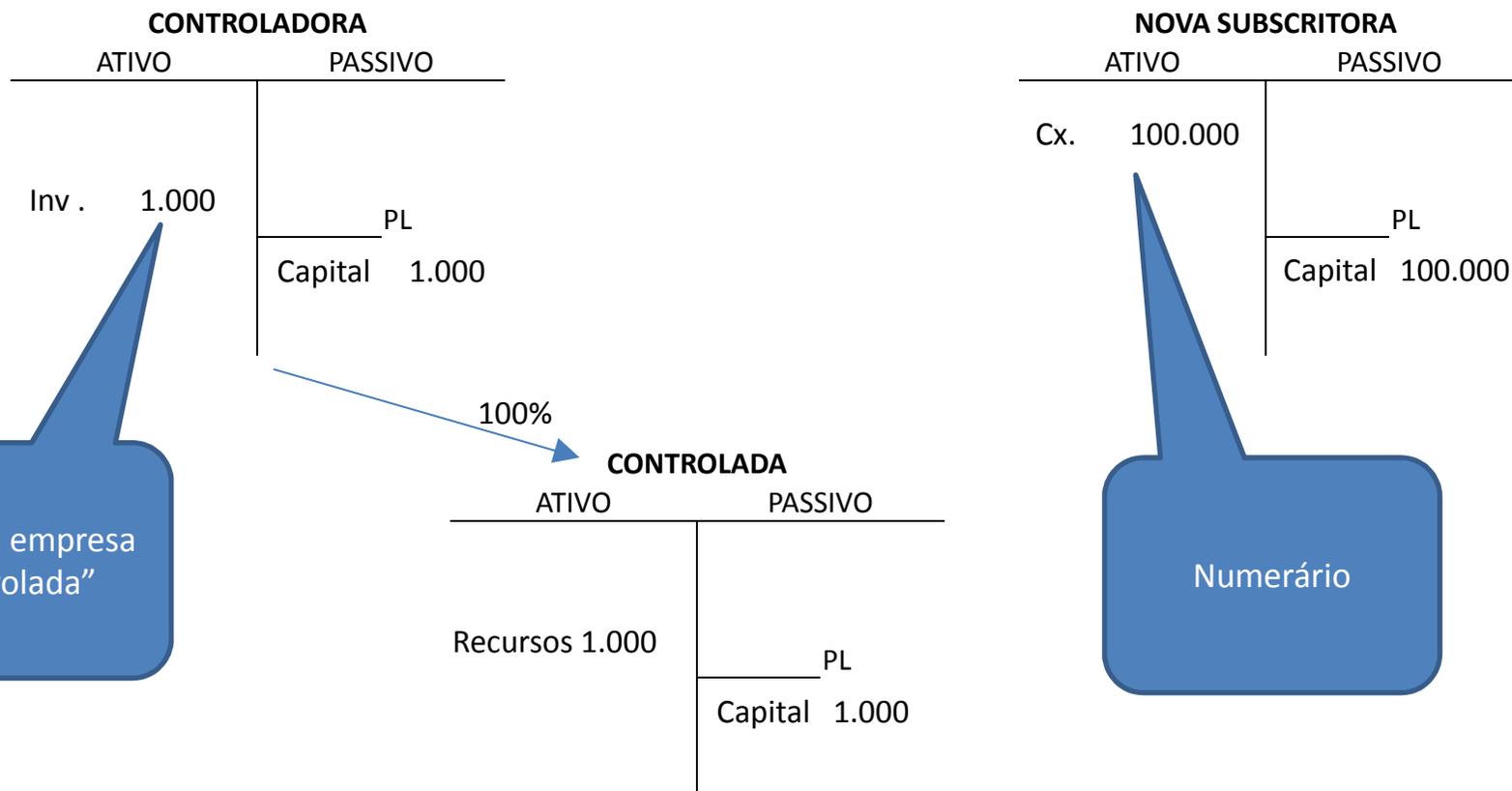


Menu

## Ágio na Subscrição de ações até 1997

## QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

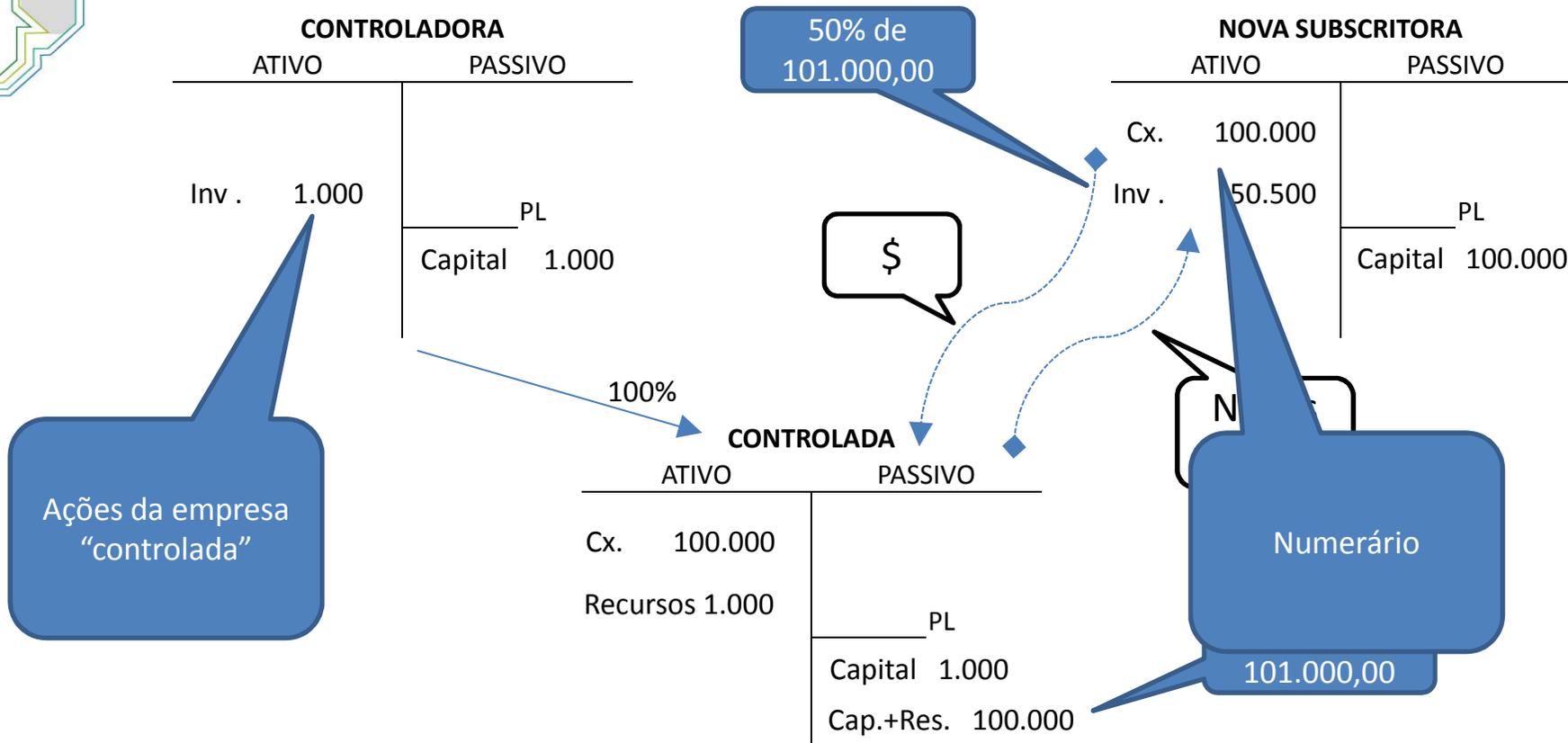
Duplicação do capital por R\$ 100.000,00



**QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE  
A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO**

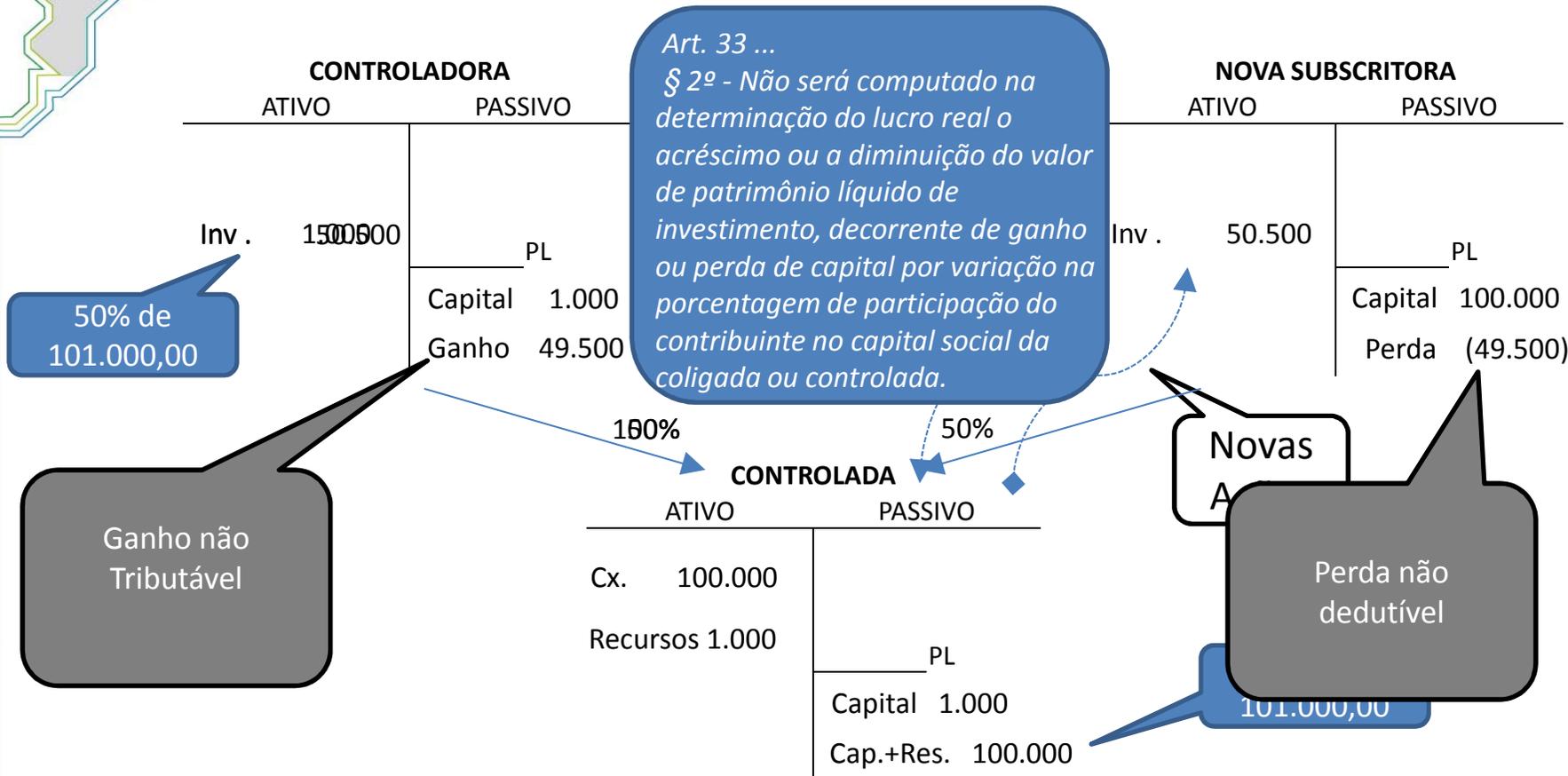
**Ágio na Subscrição de ações até 1997**

Duplicação do capital por R\$ 100.000,00



Ágio na Subscrição de ações até 1997

Duplicação do capital por R\$ 100.000,00



## Ágio na Subscrição de ações após 1997

## QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

Duplicação do capital por R\$ 100.000,00

CONTROLADORA	
ATIVO	PASSIVO
Inv . 1.000	PL
	Capital 1.000

Ações da empresa  
"controlada"

100%

CONTROLADA	
ATIVO	PASSIVO
Recursos 1.000	PL
	Capital 1.000

NOVA SUBSCRITORA	
ATIVO	PASSIVO
Cx. 100.000	PL
	Capital 100.000

Numerário

**QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE  
A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO**

**Ágio na Subscrição de ações após 1997**

Duplicação do capital por R\$ 100.000,00

Ações da empresa  
"controlada"

CONTROLADORA	
ATIVO	PASSIVO
Inv . 1.000	PL
	Capital 1.000

50% de  
101.000,00

\$

NOVA SUBSCRITORA	
ATIVO	PASSIVO
Cx. 100.000	PL
Inv . 50.500	Capital 100.000

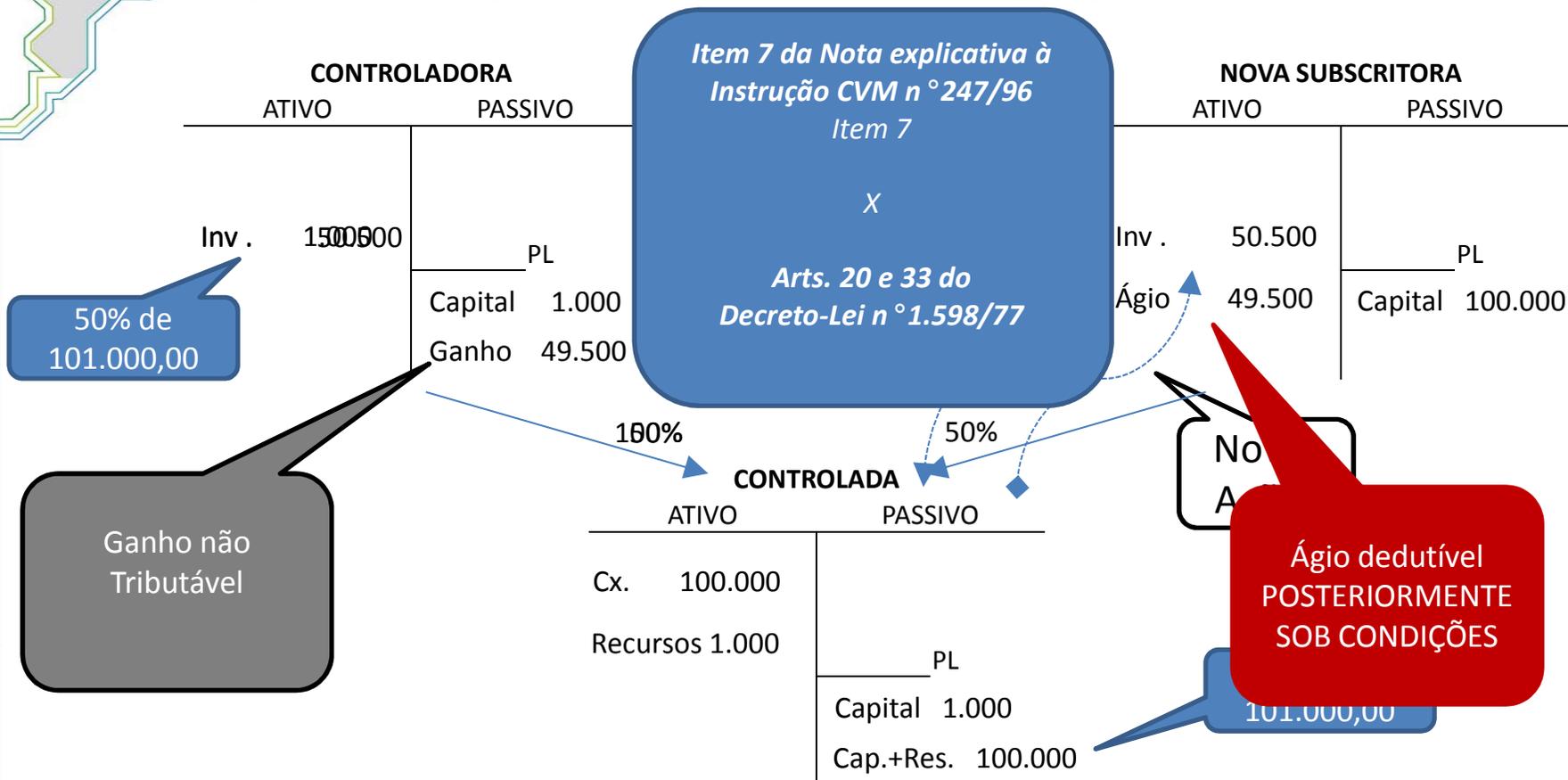
100%

CONTROLADA	
ATIVO	PASSIVO
Cx. 100.000	PL
Recursos 1.000	Capital 1.000
	Cap.+Res. 100.000

N  
Numerário  
101.000,00

Ágio na Subscrição de ações após 1997

Duplicação do capital por R\$ 100.000,00



## Efeitos da Nova Interpretação

### N. Explicativa-IN CVM 247/96

*Aumento de Part – ágio / deságio  
Redução de Part – ganho / perda*

## QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

*Até algum tempo atrás, era entendimento de muitas pessoas que o ágio e o deságio somente surgiam quando havia uma aquisição das ações de uma determinada empresa (transação direta entre vendedor e comprador). Hoje, entretanto, já existe o entendimento de que o ágio ou o deságio pode também surgir em decorrência de uma subscrição de capital.*

*Em um processo de subscrição de ações, quando há alteração no percentual de participação, o entendimento era de que a parcela subscrita que ultrapassasse o valor patrimonial das ações constituía uma perda de capital na investidora (e um ganho na empresa cuja participação estava sendo diminuída), e essa perda/ganho deveria ser contabilizada, no resultado não operacional, como variação de percentual de participação. Posteriormente, verificou-se que quando essa parcela subscrita decorre, por exemplo, da subavaliação no valor contábil dos bens, existe a figura do ágio na investidora, mesmo que não tenha havido uma negociação direta com terceiros.*

## Efeitos da Nova Interpretação

### N. Explicativa-IN CVM 247/96

*Aumento de Part – ágio / deságio  
Redução de Part – ganho / perda*

### Decreto-Lei 1.598/77

*Ágio em qualquer tipo de aquisição  
Ganho/Perda na alienação*

## QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

*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.*

*Art. 33*  
*§ 2º - Não será computado na determinação do lucro real o acréscimo ou a diminuição do valor de patrimônio líquido de investimento, decorrente de ganho ou perda de capital por variação na porcentagem de participação do contribuinte no capital social da coligada ou controlada.*

## Efeitos da Nova Interpretação

### N. Explicativa-IN CVM 247/96

*Aumento de Part – ágio / deságio  
Redução de Part – ganho / perda*

### Decreto-Lei 1.598/77

*Ágio em qualquer tipo de aquisição  
Ganho/Perda na alienação*

### Lei 9.532/97

*Novo critério de amortização do ágio  
Sem diferenciar compra/subscrição*

## QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

*Art. 7º 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 art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977:*

*III - poderá amortizar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "b" do § 2º do art. 20 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, 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;*

*IV - deverá amortizar o valor do deságio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "b" do § 2º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados durante os cinco anos-calendários subseqüentes à incorporação, fusão ou cisão, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no mínimo, para cada mês do período de apuração.*

## QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

Seminário  
Internacional de  
Direito Tributário

### Efeitos da Nova Interpretação

#### N. Explicativa-IN CVM 247/96

*Aumento de Part – ágio / deságio  
Redução de Part – ganho / perda*

#### Decreto-Lei 1.598/77

*Ágio em qualquer tipo de aquisição  
Ganho/Perda na alienação*

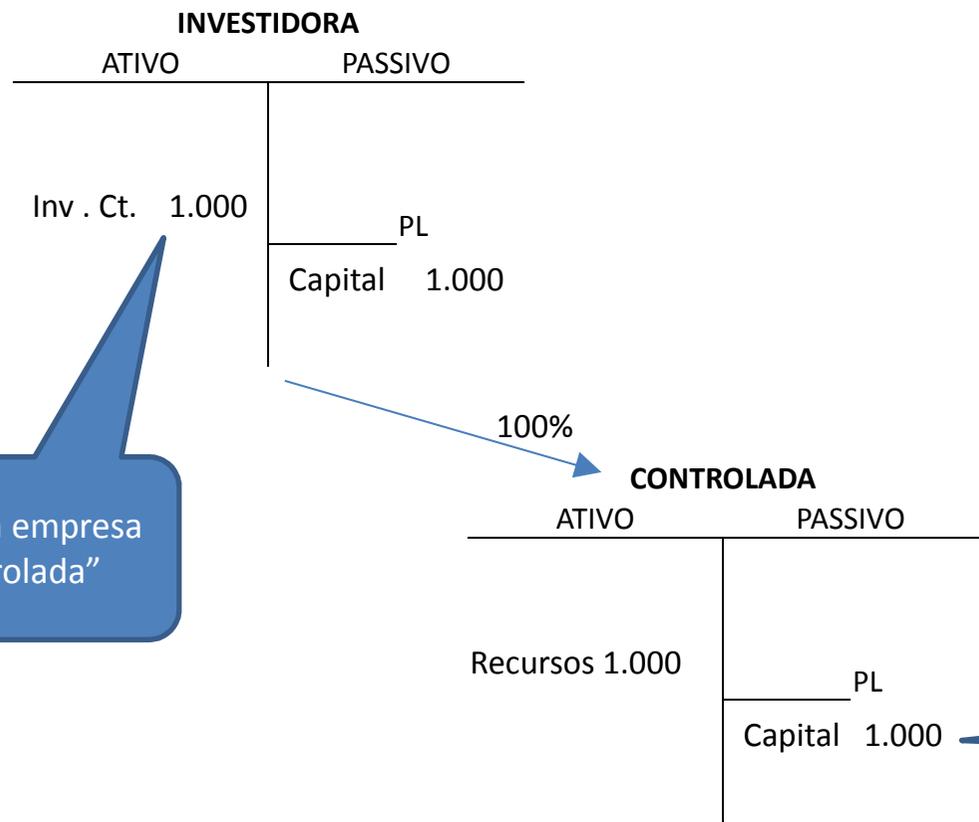
#### Lei 9.532/97

*Novo critério de amortização do ágio  
Sem diferenciar compra/subscrição*

Menu

Art. 36 da Lei n° 10.637/2002

QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE  
A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO



Ações da empresa  
"controlada"

Valor de Mercado  
100.000,00

Art. 36 da Lei n° 10.637/2002

QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE  
A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

INVESTIDORA	
ATIVO	PASSIVO
Inv . Ct. 1.000	PL
	Capital 1.000

Ações da empresa  
"controlada"

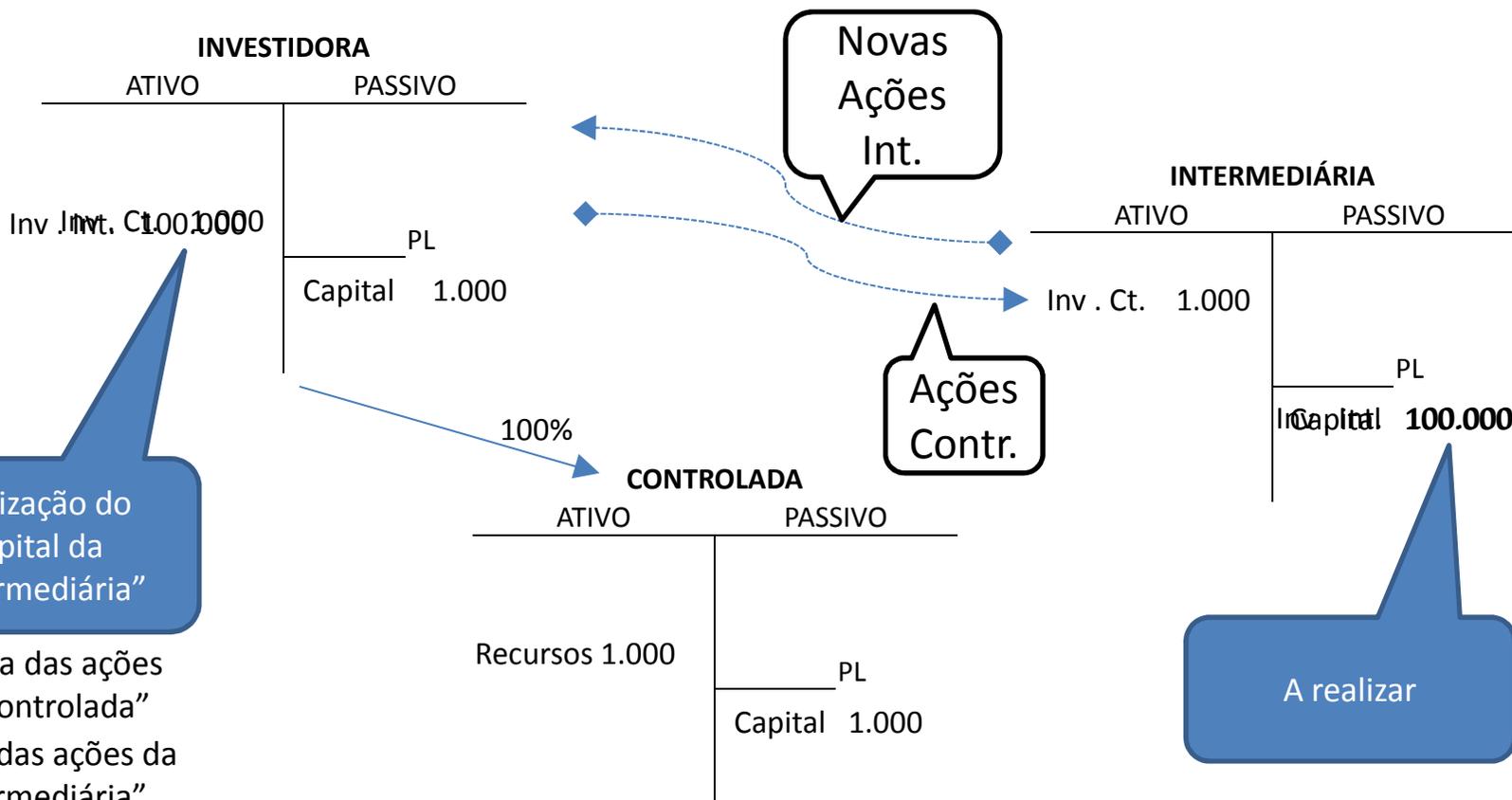
100%

CONTROLADA	
ATIVO	PASSIVO
Recursos 1.000	PL
	Capital 1.000

INTERMEDIÁRIA	
ATIVO	PASSIVO
	PL
	Capital 100.000

A realizar

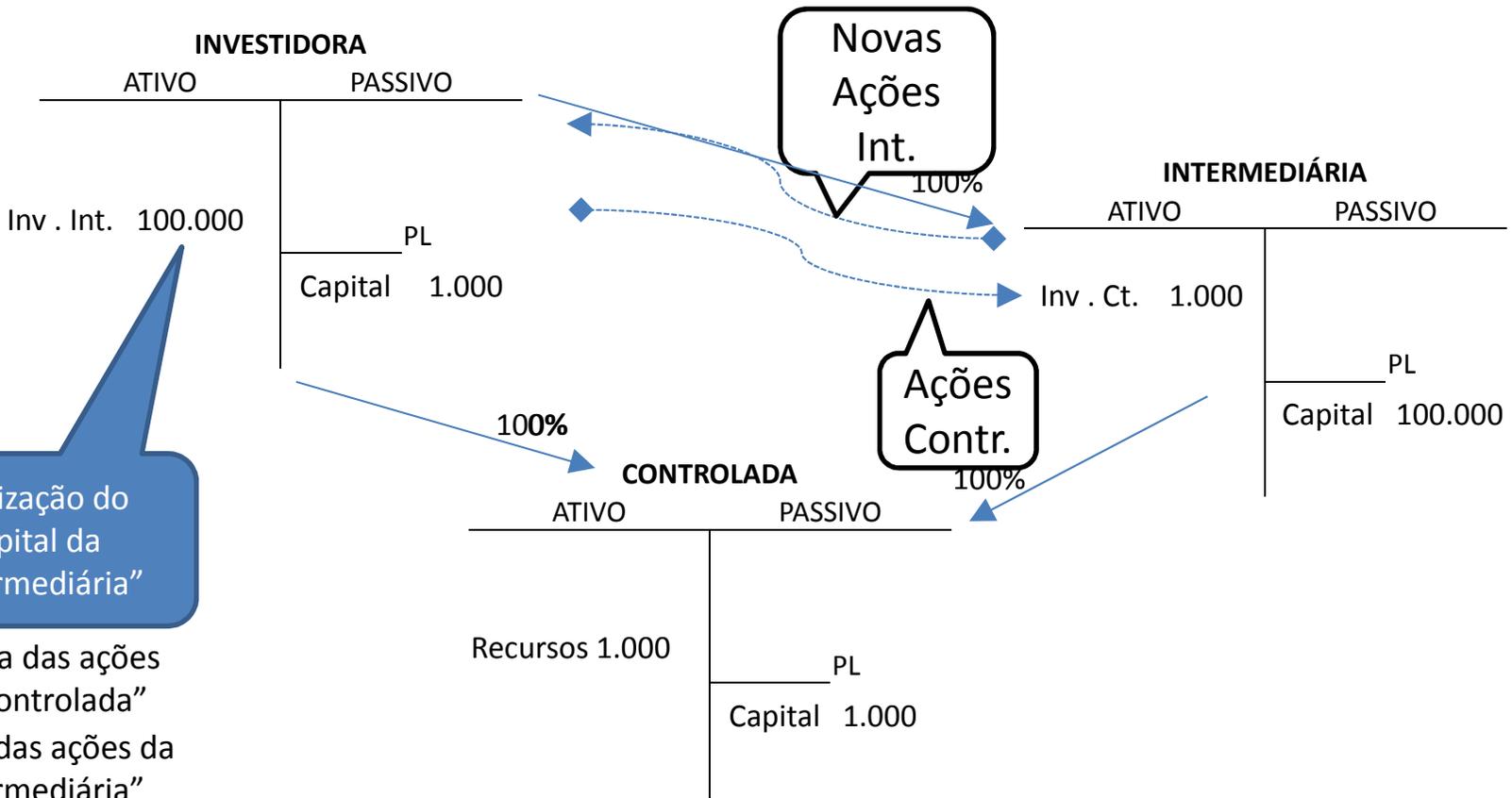
Art. 36 da Lei nº 10.637/2002



**Art. 36 da Lei nº 10.637/2002**

Realização do capital da "Intermediária"

Entrega das ações da "Controlada"  
Receb. das ações da "Intermediária"



Art. 36 da Lei nº 10.637/2002

QUESTÕES CONTROVERSAS SOBRE  
A TRIBUTAÇÃO DO ÁGIO

INVESTIDORA	
ATIVO	PASSIVO
Inv. Int. 100.000	
	PL
	Capital 1.000
	Ganho 99.000

Ganho com  
tributação diferida  
*sine die*

100%

INTERMEDIÁRIA	
ATIVO	PASSIVO
Inv. Ct. 1.000	
Ágio 99.000	
	PL
	Capital 100.000

100%

CONTROLADA	
ATIVO	PASSIVO
Recursos 1.000	
	PL
	Capital 1.000

Ágio dedutível  
POSTERIORMENTE  
SOB CONDIÇÕES

## Art. 36 da Lei n° 10.637/2002

Art. 36. Não será computada, na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da pessoa jurídica, a parcela correspondente à diferença entre o valor de integralização de capital, resultante da incorporação ao patrimônio de outra pessoa jurídica que efetuar a subscrição e integralização, e o valor dessa participação societária registrado na escrituração contábil desta mesma pessoa jurídica.

§ 1º O valor da diferença apurada será controlado na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) e somente deverá ser computado na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido:

- I - na alienação, liquidação ou baixa, a qualquer título, da participação subscrita, proporcionalmente ao montante realizado;
- II - proporcionalmente ao valor realizado, no período de apuração em que a pessoa jurídica para a qual a participação societária tenha sido transferida realizar o valor dessa participação, por alienação, liquidação, conferência de capital em outra pessoa jurídica, ou baixa a qualquer título.

§ 2º Não será considerada realização a eventual transferência da participação societária incorporada ao patrimônio de outra pessoa jurídica, em decorrência de fusão, cisão ou incorporação, observadas as condições do § 1º.

Menu

**Muito Obrigado !**

*Luiz Eduardo*

Presidente da 2ª Seção de Julgamento do CARF