



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
16ª Vara Federal de Porto Alegre

Rua Otávio Francisco Caruso da Rocha, 600 – Bairro: Praia de Belas - CEP: 90010-395 - Fone: (51)3214-9445 -
www.jfrs.jus.br - Email: rspoa16@jfrs.jus.br

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL Nº 5058075-42.2017.4.04.7100/RS

EMBARGANTE: GERDAU ACOS ESPECIAIS S.A.

EMBARGADO: UNIÃO - FAZENDA NACIONAL

SENTENÇA

I –RELATÓRIO

GERDAU ACOS ESPECIAIS S.A. opôs os presentes embargos à execução fiscal n. 5024374-90.2017.4.04.7100 que lhe move a UNIÃO - FAZENDA NACIONAL para a cobrança de débitos inscritos em dívida ativa relacionados a IRPJ e CSLL (CDAs 00 2 17 000847-57 e 00 6 17 003622-68).

Relatou ter sido alvo de fiscalização formalizada pelo processo administrativo de n. 11080.723.701/2010-74, em que glosado o ágio utilizado para amortização do saldo devedor de IRPJ e CSLL no período de setembro de 2005 a junho de 2010, decorrente do aporte de capital social ocorrido em sequência de operações de reorganização societária, iniciadas em 2004.

Alegou, preliminarmente, a nulidade das CDAs, tendo em vista que amparadas em julgamento administrativo decidido apenas com o voto de qualidade proferido pelo Presidente do órgão julgador. Afirmou que o voto de qualidade representa afronta aos princípios constitucionais do devido processo legal, legalidade, moralidade e isonomia, além do princípio *in dubio pro contribuinte*, que entende estar fundamentado nos arts. 108 e 112 do CTN. Citou jurisprudência que sustenta sua tese.

No mérito, detalhou a reorganização societária realizada nos anos de 2004 e 2005, a qual originou o ágio glosado. Defendeu a regularidade do referido ágio, bem como de todo o procedimento societário. Aduziu a legalidade do aproveitamento do ágio para dedução do valor devido a título de IRPJ e CSLL, afirmando que o lançamento é oriundo da interpretação restritiva praticada pelo Fisco sobre os dispositivos legais relacionados. Rechaçou a suposta necessidade de integralização de ações apenas por meio de dinheiro. Argumentou que o lançamento baseou-se em normas contábeis e ofícios circulares da Comissão de Valores Imobiliários (CVM).

Por fim, mencionou excesso de execução decorrente da cobrança do encargo previsto no DL 1.025/69, defendendo sua revogação tácita pelo disposto no art. 85 do CPC. Juntou documentos.

Requeru o recebimento da ação com a atribuição de efeito suspensivo à execução, e, ao final, a nulidade do lançamento ou, sucessivamente, o afastamento dos juros de mora calculados sobre a multa de ofício e do encargo legal.

Os embargos foram recebidos com efeito suspensivo, diante da garantia integral da dívida (Ev. 4).

Intimada, a União impugnou no Ev. 13.

Defendeu a figura do voto de qualidade proferido pelo CARF, pois entende que este é uma extensão da presunção de legalidade do lançamento fiscal e dos atos administrativos em geral, sendo empregado de forma recorrente em boa parte da Administração Pública. Argumentou também que a decisão administrativa, quando desfavorável, não limita o acesso do contribuinte ao Judiciário, ao contrário da União. Aludiu ser inaplicável ao caso presente o disposto nos arts. 108 e 112 do CTN.

Superada a preliminar, alegou a higidez do lançamento. Afirmou que a reorganização societária realizada pela embargante teve natureza fictícia, assim como o ágio apurado por decorrência. Aduziu que uma das empresas envolvidas foi utilizada como “empresa veículo”. Disse que, sendo a operação praticada por empresas do mesmo grupo econômico (não independentes), o ágio gerado não pode ser deduzido, por ausência dos requisitos mínimos. Contestou a alegação autoral no que toca à aplicação da norma administrativa expedida pela CVM.

Por fim, defendeu a legalidade da incidência de juros de mora sobre a multa aplicada de ofício, bem como a cobrança do encargo previsto no DL 1.025/69.

Anexou a integralidade do processo administrativo.

Em réplica, a embargante rebateu as alegações da União e reiterou os argumentos da petição inicial (Ev. 17).

É o sucinto relatório.

Vieram os autos conclusos.

Decido.

II – FUNDAMENTAÇÃO

1. Preliminar: Voto de Qualidade

O voto de qualidade nos julgamentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) está previsto no art. 54 de seu Regimento Interno:

Art. 54. As turmas ordinárias e especiais só deliberarão quando presente a maioria de seus membros, e suas deliberações serão tomadas por maioria simples, cabendo ao presidente, além do voto ordinário, o de qualidade.

Conforme disposto nos artigos 11 e 12, as presidências do Conselho e de suas Seções e Câmaras serão sempre exercidas por conselheiros representantes da Fazenda Nacional.

Art. 11. A presidência do CARF será exercida por conselheiro representante da Fazenda Nacional.

Art. 12. A presidência das Seções e das Câmaras será exercida por conselheiro representante da Fazenda Nacional.

Tais disposições reproduzem o disposto no art. 25 do Decreto 70.235/72, especificamente o seu §9º, conforme as alterações promovidas pela Lei nº 11.941/09:

Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete:

I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal;

a) aos Delegados da Receita Federal, titulares de Delegacias especializadas nas atividades concernentes a julgamento de processos, quanto aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

b) às autoridades mencionadas na legislação de cada um dos demais tributos ou, na falta dessa indicação, aos chefes da projeção regional ou local da entidade que administra o tributo, conforme for por ela estabelecido.

II - em segunda instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, com atribuição de julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial.

(...)

§ 8º A presidência das turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais será exercida pelo Presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e a vice-presidência, por conselheiro representante dos contribuintes. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 9º Os cargos de Presidente das Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, das câmaras, das suas turmas e das turmas especiais serão ocupados por conselheiros representantes da Fazenda Nacional, que, em caso de empate, terão o voto de qualidade, e os cargos de Vice-Presidente, por representantes dos contribuintes. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 10. Os conselheiros serão designados pelo Ministro de Estado da Fazenda para mandato, limitando-se as reconduções, na forma e no prazo estabelecidos no regimento interno. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 11. O Ministro de Estado da Fazenda, observado o devido processo legal, decidirá sobre a perda do mandato dos conselheiros que incorrerem em falta grave, definida no regimento interno. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Como se vê, a existência do voto de qualidade no âmbito do CARF possui substrato legal, não sendo possível relacioná-lo com as alegadas afrontas aos princípios constitucionais mencionados pela embargante. Ademais, trata-se de matéria de procedimento, que não exige Lei Complementar.

A condição do Presidente das Seções e Câmaras ser necessariamente exercido por representante da Fazenda Nacional não implica, necessariamente, que o seu voto será favorável à tese do Fisco, uma vez que, como integrante da Administração Pública, o exercício de sua função permanece obrigado a respeitar os princípios previstos no art. 37 da Constituição Federal.

Da mesma forma, o voto de qualidade não representa desrespeito aos arts. 108 e 112 do CTN, pois além de não haver ausência de disposição expressa aplicável ao caso (art. 108), não há dúvida quanto a critérios necessários para definição da infração ou cominação de penalidade, na medida em que a controvérsia no caso dos autos está limitada à possibilidade de aproveitamento do ágio interno para dedução do valor de IRPJ e CSLL a pagar.

Por fim, trata-se de critério - previsto legalmente - para fins de desempate que há muito é utilizado em outros setores e inclusive no próprio Judiciário em deliberações colegiadas que se encontram empatadas e sem possibilidade de voto de desempate de outro integrante que comporia número ímpar na Sessão ou no próprio órgão julgador. Assim, exemplificativamente, a previsão do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal - art. 13, IX (atribuições do Presidente).

Assim, rejeito a preliminar.

2. Breve contextualização da lide

Considerando a inexistência de controvérsia quanto às questões de fato relacionadas à lide, no que toca à reorganização societária realizada pelo grupo econômico em que inserido a embargante, valho-me do relatório constante do Parecer juntado no Ev. 1, OUT19, também indicado na petição inicial:

Primeiro: A empresa Metal Data Engenharia e Representações apresentou Laudos de Avaliação Econômica das participações societárias da Gerdau S.A. nas sociedades Gerdau Açominas S.A. e Gerdau Internacional Empreendimentos Ltda. Referidos laudos justificaram a reavaliação do valor dos investimentos fundamentado em expectativa de rentabilidade futura;

Segundo: Houve aumento de capital social da Gerdau Participações S.A., a partir da emissão de ações ordinárias nominativas, a serem subscritas e integralizadas pela acionista Gerdau S.A., mediante incorporação de participações em ações das empresas Gerdau Açominas S.A. e Gerdau Internacional Empreendimentos Ltda. Nessa etapa, houve participação do Banco Itaú BBA S.A., que reconheceu a regularidade das operações e passou a ser acionista da Gerdau Participações S.A.;

Terceiro: A Gerdau S.A. teve seu patrimônio aumentado em decorrência dessas reavaliações, mas não reconheceu ganho de capital em virtude do diferimento estabelecido pelo artigo 36 da Lei n. 10.637/02;

Quarto: A Gerdau S.A., a Gerdau Participações S.A. e a Gerdau Açominas S.A. firmaram o "Protocolo de Intenções" estabelecendo a futura incorporação da Gerdau Participações S.A. pela Gerdau Açominas S.A.

Quinto: A Gerdau Açominas S.A. incorporou a Gerdau Participações S.A., passando seu capital a ser aumentado, além de ser constituída uma Reserva Especial de Ágio;

Sexto: A partir desta incorporação, a incorporadora Gerdau Açominas S.A. passou a amortizar o ágio que estava registrado na Gerdau Participações S.A., relativo ao investimento que detinha na Gerdau Açominas (em virtude da expectativa de rentabilidade futura); e

Sétimo: A Gerdau Açominas S.A. é cindida parcialmente em quatro novas sociedades: Gerdau Aços Especiais S.A., Gerdau Aços Longos S.A., Gerdau América do Sul Participações S.A. e Gerdau Comercial de Aços S.A., permitindo a maior especialização de cada uma das empresas em seu ramo de atividades.

Enquanto que a embargante defende a possibilidade de amortização do ágio que lhe foi repassado em razão da cisão da empresa Gerdau Açominas, o que já havia sido iniciado por esta, a glosa, bem como a impugnação da União, aduzem a inviabilidade da pretensão, afirmando que, em síntese, o ágio interno não pode ser amortizado.

3. Mérito

Conforme já apontado, a controvérsia existente nos autos diz respeito à possibilidade de amortização de ágio interno, ou seja, aquele apurado em decorrência de movimentações societárias envolvendo empresas dependentes, para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda e contribuição sobre o lucro líquido.

É o que dispõe a Lei 9.532/97 acerca do ágio decorrente da incorporação de empresas:

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: (Vide Medida Provisória nº 135, de 30.10.2003)

I - deverá registrar o valor do ágio ou deságio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "a" do § 2º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, em contrapartida à conta que registre o bem ou direito que lhe deu causa;

II - deverá registrar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "c" do § 2º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, em contrapartida a conta de ativo permanente, não sujeita a amortização;

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; (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)

(...)

Art. 8º O disposto no artigo anterior aplica-se, inclusive, quando:

a) o investimento não for, obrigatoriamente, avaliado pelo valor de patrimônio líquido;

b) a empresa incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária.

O artigo 20 do Decreto-Lei 1.598/77, antes das alterações trazidas pela Lei 12.973/14 (inaplicáveis ao caso concreto, pois anterior) dispunha:

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.

O conceito jurídico de ágio, portanto, era "a diferença entre o custo de aquisição do investimento" e o "valor de patrimônio líquido na época da aquisição", com base em três possíveis fundamentos econômicos, indicados nas alíneas do §2º.

No caso dos autos, o ágio em debate surgiu a partir da diferença entre o valor de avaliação indicado nos laudos realizados pela empresa *Metal Data Engenharia e Representações* e aquele até então contabilizado, com base na expectativa de rentabilidade futura (alínea "b"), conceito também conhecido como *goodwill*. O fundamento jurídico para amortização deste ágio é o inciso III do *caput* do art. 7º da Lei 9.532/97, já citado acima.

Observa-se do relatório fiscal, por outro lado, que o lançamento parte da premissa de que o ágio decorrente da reorganização societária envolvendo empresas de um mesmo grupo societário não deve gerar direito de amortização, pois representa um "artifício contábil sem suporte econômico" e que, para ser caracterizado genuinamente, deve envolver partes independentes, conforme inúmeros ensinamentos contábeis posteriormente descritos (Ev. 1, OUT13, p. 23 e ss).

De fato, compulsando diversos trabalhos publicados por profissionais da área, é possível notar profundas mudanças na ciência contábil brasileira, especialmente a partir de 2007¹, a fim de aproximá-la das definições utilizadas internacionalmente, de modo a facilitar a integração do Brasil no mercado global.

Tais alterações, inclusive, vieram a influenciar o legislador ordinário na produção de novas normas jurídicas tributárias relacionadas à escrituração contábil para fins fiscais, o que teve início com as Leis 11.638/07 e 11.941/09, que instituíram o regime tributário de transição, e teve seu último passo com a Lei 12.973/2014.

Esta última lei, no que toca à lide, modificou o ágio e a possibilidade de sua amortização, restringindo-o, a título de exemplo, apenas às operações realizadas entre empresas não dependentes:

*Art. 22. A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detinha participação societária adquirida com ágio por rentabilidade futura (goodwill) decorrente da aquisição de participação societária **entre partes não dependentes**, apurado segundo o disposto no **inciso III do caput do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977**, poderá excluir para fins de apuração do lucro real dos períodos de apuração subsequentes o saldo do referido ágio existente na contabilidade na data da aquisição da participação societária, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no máximo, para cada mês do período de apuração. (grifei)*

Sobre o ponto, afirmam Ricardo Lodi Ribeiro e Flávio Mattos dos Santos²:

"Com a edição da Lei 12.973/2014, objeto da conversão da MP nº 627, o art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598/77 sofreu profundas motivações, numa clara tentativa de aproximação do padrão tributário ao padrão contábil a respeito do goodwill. Importante esclarecer que a edição da Lei 12.973/14 teve por fundamento regular o fim do Regime Tributário de Transição, procurando realçar a independência das ciências contábeis e jurídicas, mas o fez de forma a aproximar o tratamento jurídico às regras contábeis"

Isso porque, na contabilidade, o ágio passou a ser *"a diferença entre o valor de aquisição do investimento e o valor justo líquido dos ativos identificáveis e dos passivos adquiridos"*³, sendo o valor justo

*"o valor pelo qual um ativo pode ser negociado entre partes interessadas, conhecedoras do negócio jurídico **e independentes entre si**, com ausência de fatores que pressionem para a liquidação da transação ou que caracterizem uma transação compulsória"*⁴ (grifei).

Nesse contexto, o conceito de *goodwill* (ágio contabilizado, com base na expectativa de rentabilidade futura) foi sintetizado por Sacha Calmon Navarro Coelho e Eduardo Junqueira Coelho⁵ como algo que

"só surge em uma transação entre partes independentes, o que lhe conferiria um critério objetivo e mais seguro de quantificação (...). Contabilmente, ágio representa uma parcela do custo de aquisição do investimento, decorrente de valores existentes no patrimônio da investida, mas nela não contabilizados. Do ponto de vista material, ágio é a parcela do custo que representa o direito da investidora de participar em valores não contabilizados pela investida. Em termos práticos, significa reconhecer o ágio como sendo a diferença entre o custo de aquisição dos ativos registrados na investida e o seu valor justo, vale dizer, a diferença entre o valor pago e o contabilizado"

Como se vê, com o advento da Lei 12.973/2014, as premissas que escoram o lançamento tributário no caso dos autos passaram a dispor de fundamentação na legislação tributária. Ou seja, apesar de amparadas em ensinamentos contábeis já existentes, somente

com a vigência da Lei 12.973/2014 houve a aproximação expressa entre o conceito de ágio na contabilidade e no direito tributário.

Inobstante, os movimentos societários que levaram ao surgimento do ágio glosado ocorreram entre 2004 e 2005, conforme já exposto anteriormente. Assim, não é possível aplicar o que dispõe a Lei 12.973/2014 - ou os princípios contábeis que lhe fundamentaram - , por afronta aos artigos 106 e 109 do CTN.

É incontroverso que o grupo econômico que abrange a embargante utilizou-se de operação societária também com o objetivo de reduzir seu passivo fiscal e produzir lucro, porém isso é inerente ao exercício de qualquer atividade econômica e cancelado pelo modelo capitalista adotado constitucionalmente a partir de 1988, com respeito à liberdade e à propriedade.

Ademais, não se pode confundir elisão com evasão fiscal, diferenciadas pela adoção de uma conduta lícita ou ilícita, respectivamente, para atenuar o passivo tributário. Tampouco se poderia admitir tributação por uma interpretação tendenciosa ou volutarista da legislação tributária. Pelo contrário, o nosso sistema jurídico resguarda a liberdade empresarial para a organização dos negócios, inclusive para a exploração de lacunas ou brechas legais que possibilitem economia lícita de tributos. Ao mesmo tempo que o contribuinte não pode se esquivar da cogência da lei tributária, utilizando-se de artimanhas, malícias, fraudes, simulações, dissimulações ou abuso, também não é exigido que pague *mais* tributos do que legalmente exigido. O cidadão e as empresas são, perante a lei, contribuintes, e não *devotos* do Estado, a ponto de se submeterem a quaisquer imposições ilegítimas.

Tendo em vista que, ao que tudo indica, as alterações societárias relacionadas ao feito desenvolvidas pelas empresas do grupo GERDAU S/A obedeceram as formalidades necessárias, e inexistindo prova de ilicitude, decorrente de simulação ou fraude, por exemplo, o lançamento tributário não pode basear-se apenas em uma interpretação desfavorável ao contribuinte por força de diretrizes contábeis, quando não há indício desta restrição interpretativa na legislação tributária aplicável ao caso concreto.

Reproduzo as conclusões doutrinárias dos já citados Sacha Calmon Navarro Coêlho e Eduardo Junqueira Coelho ao examinarem o mesmo caso dos autos, quando ainda em fase administrativa⁶:

"As mudanças contábeis perpetradas pela Lei 11.638/2007 e sua regulamentação infralegal no que tange ao ágio, especialmente pelos CPC n° 15 e 18, não alteraram em nada o aproveitamento fiscal do ágio, porque desde o Decreto-Lei 1.598/77, repassando pela Lei n° 9.532/97, o tratamento tributário distingue-se do tratamento contábil do ágio, de sorte que, mesmo sendo homônimos os institutos, o conceito tributário não se identifica com o conceito contábil, não sendo passível de alteração, senão or norma de natureza tributária.

Tampouco poderia ser afastado o aproveitamento fiscal do ágio gerado entre partes dependentes, por absoluta falta de previsão legal ou infralegal nesse sentido, violando a legalidade, a segurança jurídica, a proteção da confiança e a boa fé objetiva, entre outros princípios, a mudança de enfoque sobre a matéria dos julgadores administrativos e da própria RFB. As muitas qualificadas fundadas na suposta impossibilidade do aproveitamento fiscal do ágio interno ou em decorrência do uso de empresa veículo não encontram espaço e matéria de ágio e traem a confiança do contribuinte na Lei n° 9.532/97".

Dessa forma, tenho que inexistir ilegalidade na amortização do ágio realizado pela embargante. Sendo este o seu único fundamento, o lançamento deve ser anulado.

III - DISPOSITIVO

Ante o exposto, julgo procedentes os presentes embargos a fim de anular as CDAs 00 2 17 000847-57 e 00 6 17 003622-68 e extinguir a execução de n. 5024374-90.2017.4.04.7100.

Condeno a União ao pagamento de honorários advocatícios em favor da embargante, os quais fixo em 1% sobre o valor da causa, nos termos do art. 85, §3º, V, do CPC.

Publique-se e intimem-se.

Sentença sujeita ao reexame necessário.

Havendo interposição regular de apelação, encaminhe a Secretaria os autos para contrarrazões, e, após, ao Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Ao trânsito em julgado, certifique-se na ação executiva e dê-se baixa neste feito.

Documento eletrônico assinado por **TIAGO SCHERER, Juiz Federal Substituto**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **710006053549v49** e do código CRC **6fe4104f**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): TIAGO SCHERER

Data e Hora: 17/5/2018, às 15:13:9

-
1. UTUMI, Ana Cláudia: O ágio nas operações de fusões e aquisições em face de novas regras contábeis, In: Controvérsias Jurídico-Contábeis (Aproximações e distanciamentos). Dialética, 2010, p. 102.
 2. Natureza jurídica da amortização fiscal do ágio: despesa necessária, benefício fiscal ou norma antielisiva? In: O ágio no direito tributário e societário: Questões atuais. São Paulo: Quartier Latin, 2015, p. 25.
 3. NEDER, Marcus Vinicius; MUSA, Simone Dias: A evolução do regime contábil tributário e as divergências probatórias dos eventos societários - o caso do ágio, In: Controvérsias Jurídico-Contábeis (Aproximações e distanciamentos). Dialética, 2012, p. 218.
 4. CPC 15 - Comissão de Pronunciamentos Contábeis, aprovado em 03/06/2011, antes das alterações realizadas pela Revisão CPC 03. Disponível em: http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/235_CPC_15_R1_rev%2012.pdf
 5. O conceito tributário de ágio previsto no Decreto-Lei 1.598/77 e os requisitos para sua amortização com base no Art. 7º da Lei 9.532/1997 In: O ágio no direito tributário e societário: Questões atuais. São Paulo: Quartier Latin, 2015, p. 79.
 6. Op. cit., p. 97 e 98.

5058075-42.2017.4.04.7100

710006053549.V49