

STJ00115373

RAMON TOMAZELA SANTOS

ÁGIO

NA LEI 12.973/2014

**ASPECTOS TRIBUTÁRIOS
E CONTÁBEIS**

2ª edição revista,
atualizada e ampliada

THOMSON REUTERS

**REVISTA DOS
TRIBUNAIS™**



Diretora de Conteúdo e Operações Editoriais

JULIANA MAYUMI OHO

Gerente de Conteúdo

MILSA CRISTINE ROMERA

Editorial: Aline Marchesi da Silva, Camilla Sampaio, Emanuel Silva, Karolina de Albuquerque Araújo Martino e Quenia Becker

Gerente de Conteúdo Tax: Vanessa Miranda de M. Pereira

Direitos Autorais: Viviane M. C. Carmezim

Assistente de Conteúdo Editorial: Juliana Menezes Drumond

Analista de Conteúdo Editorial Júnior: Bárbara Baraldi

Estagiários: Ana Carolina Francisco, Francisco Prado e Marco Antonio Fonseca

Produção Editorial

Gerente de Conteúdo

ANDRÉIA R. SCHWEIDER NUNES CARVALHAES

Especialistas Editoriais: Gabriele Lais Sant'Anna dos Santos e Maria Angélica Leite

Analista de Projetos: Thyara Pina da Silva

Analistas de Operações Editoriais: Carina Baptista, Caroline Vieira, Damares Regina Felício, Danielle Castro de Moraes, Mariana Plastino Andrade, Mayara Macioni Pinto e Patrícia Melhado Navarra

Analistas de Qualidade Editorial: Ana Paula Cavalcanti, Fernanda Lessa, Gabriela Cavalcante Lino e Victória Menezes Pereira

Estagiárias: Beatriz Hammond, Bianca Satie Abduch, Caroline Dubovicki e Gabrielly N. C. Saraiva

Capa: Linotec

Líder de Inovações de Conteúdo para Print

CAMILLA FUREGATO DA SILVA

Equipe de Conteúdo Digital

Coordenação

MARCELLO ANTONIO MASTROSCOSA PEDRO

Analistas: Gabriel George Martins, Jonatan Souza, Maria Cristina Lopes Araujo e Rodrigo Araujo

Gerente de Operações e Produção Gráfica

MAURICIO ALVES MONTE

Analistas de Produção Gráfica: Aline Ferrarezi Regis e Jéssica Maria Ferreira Bueno

Assistente de Produção Gráfica: Ana Paula de Araújo Evangelista

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) (Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Santos, Ramon Tomazela

Ágio na Lei 12.973/2014 : aspectos tributários e contábeis / Ramon Tomazela Santos. 2. ed. rev., atual. e ampl. -- São Paulo : Thomson Reuters Brasil, 2022.

Bibliografia.

ISBN 978-65-260-0915-4

1. Ágio 2. Ágio - Leis e legislação 3. Contabilidade 4. Direito tributário
5. Tributação - Brasil I. Título.
22-116999

CDU-34:336.2

Índices para catálogo sistemático:

1. Direito tributário 34:336.2

Cibele Maria Dias - Bibliotecária - CRB-8/9427

SUMÁRIO

NOVIDADES DA 2ª EDIÇÃO	5
APRESENTAÇÃO À 1ª EDIÇÃO.....	7
INTRODUÇÃO	13
1. Natureza Jurídica e Aspectos Históricos do Ágio	17
1.1. Introdução	17
1.2. A natureza jurídica do ágio e o conceito de renda.....	18
1.3. O contexto que norteou a edição da Lei nº 9.532/1997 e a interpretação histórico-evolutiva até a Lei nº 12.973/2014	26
1.4. O ágio não constitui benefício fiscal.....	29
1.5. O regime jurídico-tributário do ágio antes da Lei nº 12.973/2014.....	37
1.6. Conclusões.....	45
2. O Ágio e a Mais-Valia de Ativos na Lei nº 12.973/2014	47
2.1. Introdução	47
2.2. O conceito de combinação de negócios.....	50
2.3. O método de aquisição	58
2.4. Identificação do adquirente e aquisição reversa	59
2.5. Definição da data de aquisição.....	69
2.6. Reconhecimento	71
2.7. Mensuração.....	74
2.8. Os ativos e passivos fiscais diferidos.....	77
2.9. Participação societária com patrimônio líquido negativo.....	86
2.10. Alocação.....	91
2.11. O desdobramento do custo de aquisição em caso de investimento em sociedade de administração de participações societárias (<i>holding</i>)	91
2.12. Aproveitamento do ágio.....	97
2.13. Aproveitamento da mais ou menos-valia de ativos.....	103

2.14. A mais ou menos-valia e os ativos não transferidos nos casos de incorporação, fusão e cisão	109
2.15. A mais ou menos-valia de passivos assumidos	118
2.16. O ganho por compra vantajosa	124
2.17. Extensão de efeitos para a CSLL	127
2.18. Conclusões.....	127
3. O Laudo de Avaliação na Lei nº 12.973/2014.....	131
3.1. Introdução	131
3.2. Aspectos gerais do laudo de avaliação após a Lei nº 12.973/2014.....	132
3.3. O laudo técnico e o subjetivismo responsável.....	142
3.4. O conceito de vícios e incorreções.....	144
3.5. A comprovação do vício ou da incorreção pelo Fisco	152
3.6. A falta de protocolo do laudo de avaliação no prazo legal.....	157
3.7. O procedimento de elaboração do laudo técnico	160
3.8. Aspectos formais do laudo de avaliação	161
3.9. Retificação do laudo de avaliação	163
3.10. Conclusões.....	166
4. Ágio e as Contraprestações Contingentes.....	169
4.1. Introdução	169
4.2. As contraprestações contingentes	170
4.3. Aspectos contábeis das contraprestações contingentes	176
4.4. Aspectos tributários das contraprestações contingentes.....	178
4.5. Ajustes retrospectivos e ajustes no valor justo da contraprestação contingente	183
4.5.1. As alterações no valor justo das contraprestações contingentes ocorridas antes do implemento das condições	185
4.5.2. O tratamento tributário das contraprestações contingentes após o implemento das condições	186
4.6. Conclusões.....	196
5. Aquisição de Controle Societário em Estágios, Aquisição de Participação Adicional e Combinação de Negócios Sem Transferência de Contraprestação.....	199
5.1. Introdução	199
5.2. Aquisição em estágios	199

5.2.1. Aspectos contábeis.....	200
5.2.2. Aspectos tributários.....	203
5.3. Aquisição de participação societária adicional	208
5.3.1. Aspectos contábeis.....	208
5.3.2. Aspectos tributários.....	213
5.3.2.1. As diferenças entre os regimes contábil e jurídico-tributário	213
5.3.2.2. A relevância aos saldos de mais-valia e de ágio de rentabilidade futura registrados na contabilidade	218
5.3.2.3. A Solução de Consulta COSIT nº 39, de 31.03.2020	221
5.3.2.4. A incompatibilidade com o princípio da igualdade.....	222
5.3.2.5. Questões práticas relacionadas à ausência de desdobramento do custo de aquisição no ativo	223
5.4. A combinação de negócios sem transferência de contraprestação.....	224
5.4.1. Aspectos contábeis.....	225
5.4.2. Aspectos tributários.....	225
5.5. Conclusões.....	226
6. O Ágio nas Operações entre Partes Dependentes.....	229
6.1. Introdução	229
6.2. O ágio em operações entre partes dependentes.....	229
6.3. Críticas à restrição ao aproveitamento do ágio e da mais-valia de ativos em operações realizadas entre partes dependentes.....	231
6.4. A relação de partes dependentes no artigo 25 da Lei nº 12.973/2014.....	243
6.5. A relação de dependência na aquisição de participação societária em estágios.....	255
6.6. A possibilidade de dedução do custo integral do investimento no momento da alienação ou baixa.....	257
6.7. O ganho por compra vantajosa e o postulado do legislador coerente.....	257
6.8. A ausência de caráter interpretativo na alteração legislativa	258
6.9. Conclusões.....	263
7. Incorporação de Ações.....	265
7.1. Introdução	265
7.2. O regime jurídico da incorporação de ações.....	266

12 ÁGIO NA LEI 12.973/2014

7.3.	As diferenças entre a incorporação de ações e a incorporação de sociedades.....	268
7.4.	As diferenças entre a incorporação de ações e a integralização de capital com bens.....	272
7.5.	A natureza jurídica da incorporação de ações e seus efeitos	276
7.6.	O ágio na incorporação de ações	280
7.7.	Conclusões.....	288
8.	Ágio e Empresa-Veículo.....	291
8.1.	Introdução	291
8.2.	Conceito de empresa-veículo.....	291
8.3.	O racional do regime jurídico do ágio – A “empresa-veículo” e a confusão patrimonial	294
8.4.	Empresa-veículo e a tese do “real adquirente”.....	296
8.5.	Empresa-veículo após a Lei nº 12.973/2014.....	298
8.6.	Empresa-veículo – A Lei nº 12.973/2014 e o Pronunciamento Técnico CPC nº 15.....	302
8.7.	Empresa-veículo e propósito negocial	308
8.8.	Empresa-veículo e o princípio da igualdade.....	310
8.9.	Empresa-veículo e simulação.....	311
8.10.	Empresa-veículo e “push down accounting”	318
8.11.	Conclusões.....	321
9.	Ágio e os Limites do Planejamento Tributário	323
9.1.	Introdução	323
9.2.	A teoria do propósito negocial.....	324
9.3.	A requalificação de atos ou negócios jurídicos pelo Fisco.....	338
9.3.1.	Dolo	338
9.3.2.	Fraude.....	339
9.3.3.	Simulação.....	341
9.3.4.	Abuso de direito.....	348
9.4.	O artigo 116, parágrafo único, do CTN.....	350
9.5.	Autuações fiscais de ágio e qualificação da multa de ofício.....	356
9.6.	Conclusões.....	362
	CONCLUSÕES.....	363
	BIBLIOGRAFIA.....	371