

# GETAP

GRUPO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS APLICADOS

**GT – Renda Corporativa**  
**Tratamento tributário do Ágio**

# Tratamento tributário do Ágio

- **Comparação Lei 12.973/14 x Lei 9.532/97**
- **Amortização fiscal do ágio como Diferença Temporária**
- **Estudo Comparado**
- **Pontos de Melhoria**
- **Conclusões**

# Comparação

## Lei 12.973/14 x Lei 9.532/97

- Principais Alterações trazidas pela Lei 12.973/14:
  - **Desdobramento do custo de aquisição** em:
    - Valor de PL;
    - Valor justo dos ativos líquidos;
    - Goodwill (diferença restante).
  - Exigência de elaboração de **Laudo do Valor Justo** (mais ou menos-valia).
  - Vedação da amortização fiscal do ágio em operações entre **Partes Dependentes**.
  - Permissão da amortização fiscal do ágio **via ajuste na apuração** do IRPJ e CSLL (sem impacto na escrituração contábil).
  - Traz **mais restrições** em relação à Lei 9.532/97 e **não veicula incentivo fiscal** de amortização do ágio.

# Comparação

## Lei 12.973/14 x Lei 9.532/97

### Semelhanças e diferenças em relação à Lei 9.532/97

#### ⑩ Principais semelhanças:

- Depende de absorção do patrimônio da investida.
- Aplicação à incorporação reversa.
- Valor a ser amortizado é o existente na data da aquisição.
- Amortização à razão de 1/60 por mês.

#### ⑩ Principais diferenças:

- Integração da mais-valia ao custo originário dos bens que lhes deu causa.
- Vedação da amortização fiscal do ágio em operações entre Partes Dependentes (ágio interno).
- Restrição ao aproveitamento estendido às operações de aquisição em estágios.
- A amortização fiscal do ágio não se dá mais por lançamento da despesa na escrituração contábil.

### A Lei 12.973/14 se aproximou das normas contábeis

- ⑩ Valor justo dos ativos e passivos – dedução acompanha a realização do ativo ou passivo.
- ⑩ Principal diferença: realização do Goodwill
  - Norma Contábil: Teste de *impairment*.
  - Norma Tributária: sistema linear em 5 anos.

# Comparação

## Lei 12.973/14 x Lei 9.532/97

### Ágio "Velho"

Book:  
1.000  
Lei 9.532/97

Valor  
pago:  
2.000

"Sobrepço"  
1.000

Natureza:  
Rentabilidade Futura (Demonstrativo)  
➤ **Dedução em 60 meses**

### Ágio "Novo"

Book:  
1.000  
Lei 12.973/14

Valor  
pago:  
2.000

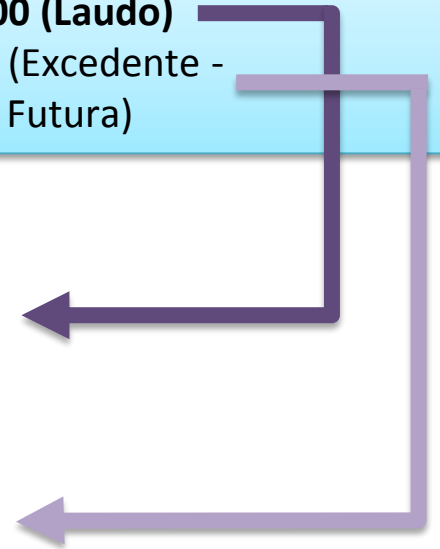
"Sobrepço"  
1.000

Natureza:  
**Mais-Valia: 800 (Laudo)**  
Goodwill: 200 (Excedente -  
Rentabilidade Futura)

➤ **Dedução via Depreciação, Amortização, Exaustão ou  
Baixa dos Ativos e Passivos que lhe deu causa**

Se o ativo não for sujeito à depreciação, amortização ou exaustão,  
não há aproveitamento imediato (Ex: terreno)

➤ **Dedução em 60 meses**



# Amortização Fiscal do Ágio como Diferença Temporária

## ➤ Premissas do Exemplo:

- Aquisição da empresa Investida Z por \$2.000 em 31/12/X<sub>0</sub>
- Patrimônio Líquido da Investida Z: \$1.000.
- Laudo de valor justo: O valor justo do PL da Investida Z é \$1.800 (AVJ de \$800 atribuído a um terreno).
- Goodwill (valor pago excedente ao Valor Justo): \$200.
- Incorporação da empresa Investida Z em 01/01/X<sub>1</sub>.
- Lucros operacionais constantes de \$1.000.
- Em X<sub>3</sub>, o valor justo do goodwill é de \$130 - Ajuste por impairment de \$70.
- Em X<sub>10</sub>, os ativos e passivos da Investida Z são alienados por \$2.500.

# Amortização Fiscal do Ágio como Diferença Temporária

GETAP

GRUPO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS APLICADOS

## Demonstração do Resultado do Exercício

Ano:	X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9	X10	Consolidado
Receitas	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	30.000
Custos e Despesas	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-20.000
Baixa por Impairment	0	0	-70	0	0	0	0	0	0	0	-70
Receita na venda de investimentos	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2.500	2.500
Baixa (custo líquido) dos investimentos vendidos	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-1.930	-1.930
<b>(=) LAIR</b>	<b>1.000</b>	<b>1.000</b>	<b>930</b>	<b>1.000</b>	<b>1.000</b>	<b>1.000</b>	<b>1.000</b>	<b>1.000</b>	<b>1.000</b>	<b>1.570</b>	<b>10.500</b>
IRPJ/CSLL Corrente	-326	-326	-326	-326	-326	-340	-340	-340	-340	-578	-3.570
IRPJ/CSLL Diferido	-14	-14	10	-14	-14	0	0	0	0	44	0
<b>(=) Lucro Líquido</b>	<b>660</b>	<b>660</b>	<b>614</b>	<b>660</b>	<b>660</b>	<b>660</b>	<b>660</b>	<b>660</b>	<b>660</b>	<b>1.036</b>	<b>6.930</b>

<b>Alíquota efetiva:</b>	<b>34%</b>	<b>34%</b>	<b>34%</b>	<b>34%</b>	<b>34%</b>	<b>34%</b>	<b>34%</b>	<b>34%</b>	<b>34%</b>	<b>34%</b>	<b>34%</b>
--------------------------	------------	------------	------------	------------	------------	------------	------------	------------	------------	------------	------------

Apuração do IRPJ/CSLL (Parte "A" do LALUR e LACS)	X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9	X10	Consolidado
LAIR	1.000	1.000	930	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.570	10.500
<b>(+) Adições</b>											
<b>Temporárias</b>											
Impairment	0	0	70	0	0	0	0	0	0	0	70
Amortização fiscal do ágio (goodwill)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	200	200
<b>(-) Exclusões</b>											
<b>Temporárias</b>											
Amortização fiscal do ágio (goodwill)	-40	-40	-40	-40	-40	0	0	0	0	0	-200
Impairment	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-70	-70
<b>(=) Lucro Real</b>	<b>960</b>	<b>960</b>	<b>960</b>	<b>960</b>	<b>960</b>	<b>1.000</b>	<b>1.000</b>	<b>1.000</b>	<b>1.000</b>	<b>1.700</b>	<b>10.500</b>
IRPJ / CSLL Corrente	326	326	326	326	326	340	340	340	340	578	3.570

Controle das diferenças temporárias (Parte "B" do LALUR e LACS)	X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9	X10	Consolidado
Impairment	0	0	-70	0	0	0	0	0	0	70	0
Amortização Fiscal do Ágio	40	40	40	40	40	0	0	0	0	-200	0
IRPJ / CSLL Diferidos Ativo (Passivo)	-14	-14	10	-14	-14	0	0	0	0	44	0

# Estudo Comparado

- **Análise de 28 países entre as principais economias do mundo:**
  - **17 países** aceitam a amortização do goodwill: Áustria, Bélgica, Canadá, República Checa, Dinamarca, Finlândia, Alemanha, Índia, Itália, Japão, República da Coreia, Holanda, Rússia, Arábia Saudita, Espanha, Turquia e Estados Unidos.
  - Deste rol, **14 países fazem parte da OCDE e todos pertencem ao G-20**
  - **3 países** (Coreia do Sul, Rússia e Turquia) possuem o mesmo tratamento do Brasil de amortização fiscal em 5 anos.
  - Dos 11 países que não aceitam a amortização, 6 aceitam a dedução do ágio no desinvestimento: Argentina, Austrália, Chile, China, Colômbia e México.
  - No total, **23 dos 28 países analisados aceitam a dedutibilidade do ágio.**



# Pontos de Melhoria

- **Melhorias no conceito de Partes Dependentes.**
  
- **Aquisição em Estágios após aquisição do controle societário:**
  - Ágio pago é reconhecido no PL na escrituração contábil.
  
- **Mais-valia atribuída a ativo permanente na aquisição de participação societária (art. 186, Inciso III, alínea “c” e art. 187, Inciso V da IN 1.700/17):**
  - Impedimento da integração ao custo do bem que já tenha sido baixado na data da absorção do patrimônio – Carência de base legal.

# Conclusões

- Antes do advento da Lei 12.973/14, o aproveitamento fiscal do ágio com fundamento econômico em rentabilidade futura estava previsto no art. 7º da Lei 9.532/97, o qual previa sua amortização em no mínimo 60 meses. Apesar do art. 20 do DL 1.598/77 já prever a composição do ágio em valor de mercado e rentabilidade futura, a referida norma não estabelecia ordem hierárquica para a sua composição.
- No entanto, a Lei 12.973/14, aproximando-se às normas internacionais de contabilidade, alterou o art. 20 do DL 1.598/77, estabelecendo ordem hierárquica para a composição do ágio, exigindo o laudo de mais-valia dos ativos e passivos e prevendo que o ágio de rentabilidade futura (goodwill) será a diferença entre o custo de aquisição total e o valor justo dos ativos líquidos da investida. Em outras palavras, a empresa hoje se vê obrigada em desdobrar o ágio em mais-valia e goodwill, sendo este último o valor que exceder a mais-valia.
- O art. 22 da Lei 12.973/14 adotou o sistema linear de realização do goodwill em no mínimo 60 meses, diferenciando-se da norma contábil, a qual prevê a realização pelo teste de recuperabilidade (impairment). Por outro lado, a dedução fiscal da mais-valia acompanha a norma contábil, ocorrendo concomitantemente com a realização do ativo/passivo.
- Verifica-se hoje maior sistematização do aproveitamento fiscal do ágio, visto que é custo legitimamente pago, com diminuição significativa do considerado “incentivo” até então existente, uma vez que tal distorção foi corrigida.
- A amortização fiscal do ágio não é benefício ou incentivo fiscal. Ela representa o custo do auferimento da renda produzida pelo empreendimento adquirido. Por outro lado, trata-se de uma diferença temporária entre o lucro contábil e o lucro fiscal base de tributação, sem impacto na alíquota efetiva da tributação sobre a renda.
- A atual legislação brasileira sobre a dedutibilidade do ágio está em conformidade com as práticas internacionais, necessitando de ajustes pontuais de aprimoramento.