



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10660.005930/2007-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.008 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2019
Recorrente LEGGETT & PLATT DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento e à atribuição do vínculo de responsabilidade, tendo os sujeitos passivos sido cientificados dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e a responsabilização solidária e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora.

LANÇAMENTO. PRÉVIA INTIMAÇÃO. AUSÊNCIA DE OBRIGATORIEDADE.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46).

LEI. INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. JULGADOR ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ADVOGADO. INTIMAÇÃO. AUSÊNCIA DE CABIMENTO.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo (Súmula CARF nº 110).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2004

ÁGIO. AMORTIZAÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. FUNDO DE COMÉRCIO. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível a amortização fiscal de ágio supostamente pago em aquisição de participação societária quando não apresentada a prova desta e quando o ágio supostamente se embasaria em fundo de comércio, em relação ao qual há expressa vedação legal.

**DÉBITO DECLARADO NA DIPJ. DÉBITO NÃO DECLARADO EM DCTF.
FALTA DE RECOLHIMENTO.**

Os débitos consignados na Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais de Pessoa Jurídica - DIPJ, não informados em DCTF, não constituem débitos confessados, dado que a DIPJ passou a ser meramente informativa. A falta de pagamento de valores declarados e não confessados acarreta a exigência dos débitos com imposição de multa de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2004

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se ao lançamento reflexo ou decorrente o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da causa e do efeito que os vincula.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF n.º 105. ALCANCE.

A Súmula CARF n.º 105, que enuncia que a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV, da Lei n.º 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício, tem aplicação em face de multas lançadas tendo por referência infrações cometidas antes da alteração promovida pela Medida Provisória n.º 351, de 2007. Tal súmula se aplica inclusive nos casos em que a exigência tenha sido formalizada já com o percentual reduzido de 50%.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ATUALIZAÇÃO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF n.º 4).

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF n.º 108).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas, e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a exigência das multas isoladas pela ausência/insuficiência de recolhimento dos valores devidos a título de estimativa de IRPJ e CSLL, nos termos do relatório e voto do relator. Votaram pelas conclusões do relator os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Bárbara Santos Guedes.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Maria Lúcia Miceli, Breno do Carmo Moreira Vieira, Bárbara Santos Guedes (Suplente Convocada) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em relação ao Acórdão nº 09-25.880, de 02 de setembro de 2009 (fls. 911 a 925), por meio do qual a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2004, 31/03/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

INCORPORAÇÃO. ÁGIO. AMORTIZAÇÃO. IRPJ CSLL. Pressuposto para lançar a amortização de ágio como despesa dedutível, no âmbito do IRPJ, é a pessoa jurídica, que absorver o patrimônio de outra em virtude de incorporação, ter na incorporada participação societária que ela, incorporadora, haja adquirido com ágio, sem dizer que está afastada a possibilidade de amortização cujo fundamento foi o fundo de comércio. Uma vez não comprovados os pressupostos da aquisição de participação societária, com ágio, incabível a amortização.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Constata (*sic*) a insuficiência de recolhimentos do IRPJ e da CSLL, há que se manter os respectivos lançamentos, com os acréscimos legais, máxime uma vez que a contribuinte não logrou elidir o feito fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2004, 31/03/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

NULIDADE – NORMAS PROCESSUAIS

Não se cogita de nulidade processual, tampouco de nulidade do lançamento, ausentes as causas delineadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72.

O presente processo decorre de autos de infração por meio dos quais foram exigidos créditos relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), por falta de recolhimento/declaração referente ao ajuste anual realizado em 31/12/2004, bem como por falta de recolhimento dos valores devidos por estimativa em vários meses do ano-calendário de 2004 (fls. 3/10 e 16/21).

Conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal – Revisão DIPJ (fls. 11/15), o procedimento fiscal que resultou na lavratura dos referidos autos de infração decorreu da constatação de divergências entre os valores de IRPJ/CSLL a pagar informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), em relação àqueles confessados por meio da Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) apresentadas em relação aos períodos do citado ano-calendário, bem como em relação aos montantes recolhidos referentes aos tributos em questão.

Após os esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo, que atribuiu as referidas divergências a “*erros de preenchimento de ambas as declarações*”, a autoridade fiscal chegou à conclusão das infrações já referidas, constituindo o crédito relativo à multa isolada pelo não recolhimento dos valores devidos por estimativa, além da diferença devida ao final do ano-calendário a título de IRPJ e CSLL, conforme quadros a seguir:

IRPJ ESTIMATIVA - Lucro Real Anual							
Ano Calendário 2004	IRPJ Estimativa DIPJ	IRPJ Declarado DCTF	IRPJ Estimativa Pago (Darf)	IRPJ Estimativa Parcelado	IRPJ Estimativa Compensado (Dcomp)	Diferença IRPJ Estimativa	Multa Isolada 50%
Janeiro	3.724,88	0,00	-	-	-	3.724,88	1.862,44
Fevereiro	0,00	0,00	-	-	-	-	-
Março	20.344,48	0,00	5.983,66	-	-	14.360,82	7.180,41
Abril	BS	0,00	-	-	-	-	-
Maio	0,00	0,00	-	-	-	-	-
Junho	48.015,03	0,00	25.491,02	-	-	22.524,01	11.262,01
Julho	70.931,75	0,00	63.883,40	-	-	7.048,35	3.524,18
Agosto	78.694,44	0,00	15.784,66	3.703,65	44.134,00	15.072,13	7.536,07
Setembro	67.548,62	0,00	-	40.825,30	-	26.723,32	13.361,66
Outubro	61.415,02	0,00	-	45.530,72	-	15.884,30	7.942,15
Novembro	126.250,84	0,00	-	120.347,28	-	5.903,56	2.951,78
Dezembro	100.511,92	0,00	-	84.015,95	-	16.495,97	8.247,99
TOTAL	577.436,98	0,00	111.142,74	294.422,90	44.134,00	127.737,34	63.868,67

IRPJ - Ajuste Anual				
Período de Apuração	IRPJ Devido DIPJ	IRPJ Declarado DCTF	Valor pago IRPJ Estimativa	IRPJ a Pagar (Ajuste Anual)
Ano Calendário 2004	620.370,60	-	449.699,64	170.670,96

Ano Calendário 2004	CSLL ESTIMATIVA			Lucro Real Anual			Diferença CSLL Estimativa	Multa Isolada 50%
	CSLL Estimativa DIPJ	CSLL Declarado DCTF	CSLL Estimativa Pago (Darf)	CSLL Estimativa Parcelado	CSLL Estimativa Compensado (Dcomp)			
Janeiro	3.010,28	0,00	-	-	-	3.010,28	1.505,14	
Fevereiro	2.438,78	0,00	-	-	-	2.438,78	1.219,39	
Março	9.499,29	0,00	-	-	-	9.499,29	4.749,65	
Abril	BS	0,00	-	-	-	-	-	
Mai	3.231,26	0,00	-	-	-	3.231,26	1.615,63	
Junho	20.187,57	0,00	12.070,69	-	-	8.116,88	4.058,44	
Julho	27.504,07	0,00	23.708,02	-	-	3.796,05	1.898,03	
Agosto	30.795,23	0,00	1.213,63	4.472,23	20.193,49	4.915,88	2.457,94	
Setembro	27.211,83	0,00	-	23.443,12	-	3.768,71	1.884,36	
Outubro	23.093,15	0,00	-	19.311,70	-	3.781,45	1.890,73	
Novembro	48.097,67	0,00	-	44.312,20	-	3.785,47	1.892,74	
Dezembro	36.904,28	0,00	-	32.921,63	-	3.982,65	1.991,33	
TOTAL	231.973,41	0,00	36.992,34	124.460,88	44.134,00	50.326,70	25.163,35	

CSLL - Ajuste Anual				
Período de Apuração	CSLL Devida DIPJ (linha 51 - Ficha 17)	CSLL Declarada DCTF	Valor paga CSLL	CSLL a Pagar (Ajuste Anual)
Ano Calendário 2004	231.973,41	-	181.646,71	50.326,70

A autoridade fiscal registrou que os valores apontados como corretos pelo sujeito passivo não foram acatados, posto que desacompanhados da escrituração contábil, além de não terem sido apresentados os balancetes de suspensão/redução, apesar de intimação neste sentido. Já os valores informados como compensados, por meio de Declaração de Compensação (DComp), ou parcelados foram considerados, à exceção daquele relativo ao mês de agosto de 2004, que foi considerado apenas parcialmente, até o limite do montante comprovadamente parcelado.

Cientificado do lançamento, o sujeito passivo apresentou a Impugnação de fls. 72 a 117, por meio da qual sustenta que:

- (i) disponibilizou todos os documentos solicitados no procedimento fiscal, inclusive os seus livros contábeis e fiscais, “*os quais demonstravam a regularidade na apuração da base de cálculo dos tributos ora discutidos, bem como o correto pagamento dos mesmos*”;
- (ii) não obstante, a lavratura dos autos de infração teria se dado com base em meras presunções, sem nenhuma correspondência com as corretas bases de cálculo por ela apuradas;
- (iii) os autos de infração estariam maculados por vício formal, em razão da “*ausência dos procedimentos investigativos necessários à sua lavratura*”;
- (iv) haveria ainda vício formal do lançamento, “*consubstanciado na existência de capitulação legal revogada*”;
- (v) o lançamento seria ainda nulo, em razão de ter por objeto débito declarado pela Impugnante e supostamente não recolhido, pelo que seria indevido o lançamento de ofício, bem como a exigência de multa de ofício;

- (vi) todos os tributos devidos por ela devidos “*foram devidamente adimplidos, estando o devido crédito tributário extinto pelo pagamento*”;
- (vii) a DIPJ por ela apresentada possui “*incorreções táticas*”. As corretas bases de cálculo por ela apuradas seriam objeto de DIPJ Retificadora e, também, de pedidos de parcelamento de débito;
- (viii) tentou apresentar a DIPJ retificadora, mas foi impedida pela autoridade fiscal;
- (ix) “*a diferença apontada na base de cálculo dos tributos lançados decorre da ausência de registro da operação de amortização de ágio, a qual, por equívoco, não foi considerada na DIPJ original*”;
- (x) conforme informações constantes em seus livros fiscais e DIPJ Retificadora, contabilizou a amortização do ágio mencionada;
- (xi) haveria erro de metodologia nos autos de infração impugnados, “*sendo nulo e indevido o crédito tributário constituído*”;
- (xii) seria indevida a imposição da multa de mora e da multa de ofício aplicadas no AIIM ora impugnado. Esta última, por haver sido aplicada com base em legislação revogada;
- (xiii) seria indevida a cumulação da multa de ofício e da multa isolada;
- (xiv) seria indevida a aplicação de juros incidentes sobre a multa aplicada;

O Acórdão recorrido rejeitou as alegações de nulidade, já que considerou que: os autos de infração apresentariam os dispositivos legais que fundamentariam o lançamento; a utilização de fundamentação legal revogada seria analisada juntamente com o mérito; apenas com a Impugnação se instaura o litígio, de modo que a fase anterior prescindiria da garantia do contraditório e da ampla defesa; e as informações prestadas em DIPJ não podem ser enviadas diretamente para inscrição em dívida ativa.

A decisão registrou, ainda, que não foi conferido às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento competência para apreciar as alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade.

Em relação ao mérito, os julgadores *a quo* consideraram que, em relação à suposta existência de ágio passível de amortização, o sujeito passivo não apresentou “*laudo técnico elaborado na época da mencionada incorporação*”, nem o Livro Diário com os respectivos registros. Aliás, não teria sequer comprovado a aquisição com ágio de participação societária na SPRING FLEX COMERCIAL LTDA, “*quando da defendida incorporação do “fundo de comércio” genericamente registrado no “Razão Geral” de fls. 292-293 e na “Lista dos Saldos” entremeados nos fólios 298-463*”. Registra, ainda, que a referida pessoa jurídica se encontra ativa junto ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

Não haveria, ademais, previsão legal para amortização de ágio que tenha por fundamento econômico fundo de comércio.

No tocante às multas aplicadas, o Acórdão considerou perfeitamente adequada a aplicação da multa de ofício de 75% com base no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996. Já quanto à multa isolada pela falta de recolhimento dos valores devidos a título de estimativa, rejeitou a alegação de que houve revogação do seu enquadramento legal, já que o lançamento ocorreu em 27/12/2007, tendo por matriz legal o art. 44, §1º, inciso IV, da mesma Lei n.º 9.430, de 1996, alterado pelo Art. 14 da Medida Provisória n.º 351, de 2007, c/c o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Apontou que, àquela data, já estava em vigência a Lei n.º 11.488, de 2007, resultante da conversão da referida Medida Provisória, trazendo a previsão da multa isolada para o inciso II do citado art. 44 e reduzindo-a ao percentual de 50%.

A decisão afirmou inexistir base legal para afastar a aplicação dos juros de mora, cuja exigência estaria fundamentada no art. 161 do CTN e no art. 63, §3º, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Por fim, afastou as pretensões de realização de sustentação oral perante os julgadores administrativos de primeira instância e de intimação no endereço dos advogados do sujeito passivo, por, mais uma vez, ausência de previsão legal.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou o Recurso Voluntário de fls. 931 a 975, no qual reiterou integralmente as alegações trazidas na Impugnação.

O processo foi, originalmente, distribuído, por sorteio, ao Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, que o devolveu em decorrência da extinção da Turma Especial da qual fazia parte (fl. 981).

Assim, houve a redistribuição, por sorteio, a este Conselheiro.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator

I. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 21 de setembro de 2009 (fl. 930) e apresentou o Recurso Voluntário, em 20 de outubro do mesmo ano (fl. 977), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por procurador da pessoa jurídica, devidamente constituído à fl. 119.

A matéria objeto do Recurso, está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, incisos I, II e IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

II. DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

Como relatado, a Recorrente suscita diversos vícios que acometeriam de nulidade o lançamento tratado nos presentes autos. Todas as alegações devem ser enfrentadas, em primeiro lugar, à luz do disposto no art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993) (*Destacou-se*)

Além disso, como algumas arguições dizem respeito aos requisitos intrínsecos ao ato de lançamento, cabe invocar, igualmente, o art 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Além do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que traz requisitos do auto de infração em que se mesclam critérios materiais a critérios formais do lançamento:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Apresentada a referida legislação, passa-se à análise das matérias arguidas.

II.1 – Nulidade por ausência de regular processo fiscalizatório e falta de fundamentação legal

Inicialmente, a Recorrente sustenta os referido vícios na constituição do crédito tributário, uma vez que o contraditório realizado antes da lavratura dos autos de infração teria sido deficiente, o que atentaria contra o princípio da verdade material.

A alegação foi adequadamente rejeitada pela decisão recorrida.

É notório que o procedimento fiscal possui natureza inquisitorial. Assim, conquanto desejável, para possibilitar uma prévia e esmerada análise da legalidade e da correção do lançamento, não está caracterizado pelo estrito cumprimento das garantias do contraditório e da ampla defesa. Apenas após a constituição do crédito tributário, com a ciência ao sujeito passivo, é que pode ser instalado o processo administrativo fiscal, no qual as referidas garantias são plenamente asseguradas, sob pena de nulidade, na forma tratada no art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Assim, o fato de, eventualmente, terem sido deficientes as investigações desenvolvidas antes do lançamento vai refletir na análise da procedência do lançamento, no momento da valoração das provas realizadas pelo julgador administrativo. Ou seja, é questão de se examinar se a referida autoridade se desincumbiu do seu dever de provar a ocorrência do fato gerador que resultou no auto de infração. O atendimento ao princípio da verdade material será aferido deste modo. Jamais se tratará de nulidade.

No procedimento sob análise, destaque-se, o responsável pelo lançamento realizou diligência junto ao sujeito passivo, identificando as divergências constatadas e apontando os elementos de prova que deveriam ser apresentados para as esclarecer. Decorrido o prazo concedido, o autuante se deu por satisfeito com as provas por ele colhidas e constituiu o crédito tributário. Não há qualquer nulidade no procedimento realizado. O fato de as provas serem, ou não, suficientes é matéria de mérito a ser analisada em momento posterior deste Voto.

Saliente-se ser possível o lançamento de ofício até mesmo sem qualquer intimação prévia ao sujeito passivo, conforme Súmula CARF n.º 46:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Também não macula de nulidade o lançamento a alegação de que os documentos apresentados pelo sujeito passivo não teriam sido devidamente analisados antes da lavratura dos autos de infração. Mais uma vez, a questão se refere à valoração das provas, o que redundará no reconhecimento da procedência, ou não, do lançamento.

Ao contrário do alegado, a autoridade fiscal cumpriu fielmente os requisitos trazidos pelo art. 142 do CTN, com a descrição da constatação da “*ocorrência do fato gerador da obrigação*”, determinação da “*matéria tributável*”, cálculo do “*montante do tributo devido*”, identificação do “*sujeito passivo*” e, proposição da “*aplicação da penalidade cabível*”. Todos estes elementos estão perfeitamente identificados nos autos de infração lavrados e no seu anexo Termo de Verificação Fiscal.

Não há, ainda, alegações ou capitulações genéricas, ou qualquer ofensa aos princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica, de modo que deve ser afastada a preliminar suscitada.

II.2 – Nulidade por utilização de fundamentação legal revogada

Tal preliminar diz respeito, exclusivamente, à multa isolada pelo não recolhimento dos valores devidos a título de estimativa, de modo que, tal qual na decisão recorrida, realizarei a análise juntamente com o mérito da matéria.

II.3 – Nulidade por ilegalidade – débito declarado em DIPJ

Neste ponto, a Recorrente alega que, devido ao fato de os débitos constituídos já haverem sido por ela informados em Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), o lançamento seria nulo, pois não deveria ter havido lançamento, já que os débitos poderiam ser diretamente inscritos em Dívida Ativa da União, sendo ilegal, ainda, a cobrança da multa de ofício. Ademais, a nulidade decorreria do fato de o crédito tributário tomar como base de cálculo valores incorretamente declarados pela Recorrente.

Em primeiro lugar, mais uma vez, a defesa da Recorrente contraria fato notório. A DIPJ, instituída pela Instrução Normativa SRF n.º 127, de 1998, possui natureza meramente informativa. As informações nela contidas não constituem confissão de dívida, nem ensejam a imediata inscrição em Dívida Ativa da União, tal qual ocorre para os débitos confessados na Declaração de Débitos e Créditos Federais (DCTF), instituída pela Instrução Normativa SRF n.º 126, de 1998.

Neste sentido, a Súmula CARF n.º 92 :

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Desta forma, as eventuais divergências entre os valores informados em DIPJ e não confessados, por meio da DCTF, e não recolhidos, devem ser constituídos por meio de lançamento de ofício, com a aplicação da multa prevista na legislação.

A par disso, o fato de os valores haverem sido constituídos com base em informações que teriam sido equivocadamente informadas em DIPJ não vicia de nulidade o lançamento. Caso comprovados pelo sujeito passivo os equívocos alegados, o caso é de reconhecimento da improcedência do lançamento.

Afasta-se, deste modo, mais esta preliminar.

II.4 – Nulidade por utilização de metodologia indevida

A Recorrente alega que a apuração do crédito tributário lançado se deu com base em indevida metodologia que ensejaria a nulidade do lançamento, uma vez que:

- (i) A par da DIPJ – Retificadora, o Auto de Infração lançou os valores declarados pela própria Recorrente em DIPJ, o que afasta a condição e os efeitos do lançamento de ofício – vício formal do lançamento;

- (ii) Não foram considerados os livros fiscais apresentados pela Recorrente, os quais demonstravam a existência de ágio e a efetiva amortização no ano-calendário de 2004;
- (iii) Não foi recebida e considerada a DIPJ Retificadora elaborada pela Recorrente, a qual possibilitaria a correta verificação e apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL;
- (iv) As próprias tabelas elaboradas pela D. Fiscalização demonstram que o critério adotado é incorreto, haja vista que as diferenças apuradas não tem nenhuma correspondência matemática.

Mais uma vez, postergo a apreciação da referida preliminar para o exame do mérito da autuação.

III. DO MÉRITO - BASE DE CÁLCULO DO LANÇAMENTO

Em relação ao mérito da autuação, a defesa da Recorrente se sustenta no fato de que, como já afirmado, teria incorrido em equívoco no preenchimento da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2004. Mais precisamente, teria deixado de considerar nas informações ali prestadas as amortizações de ágio decorrentes de incorporação de pessoa jurídica na qual detinha participação societária.

Sustenta, então, que as divergências constatadas pela autoridade fiscal decorreriam do referido equívoco e estariam plenamente comprovadas nos documentos juntados aos autos. Passemos, então, à análise de tais elementos de prova, em cotejo com o Recurso da contribuinte.

Segundo a Recorrente, teria realizado a incorporação da pessoa jurídica SPRING FLEX COMERCIAL LTDA, CNPJ nº 53.734.224/0001-93, na qual detinha participação societária adquirida com ágio fundamentado em expectativa de rentabilidade futura, pelo que faria jus ao direito à amortização fiscal do ágio, na forma prevista no art. 7º, inciso III, da Lei nº 9.532, de 1997. *In verbis*:

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

A alegação da Recorrente foi adequadamente enfrentada pela decisão recorrida, não havendo qualquer reparo a ser realizado.

A questão está relacionada, em primeiro lugar, ao fundamento do ágio cuja amortização fiscal é permitida pela legislação. Para tanto, é necessário transcrever a integralidade do art. 20 do Decreto-lei nº 1.598, de 1997 (na redação vigente ao tempo dos fatos geradores):

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.

§ 4º - As normas deste Decreto-lei sobre investimentos em coligada ou controlada avaliados pelo valor de patrimônio líquido aplicam-se às sociedades que, de acordo com a Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, tenham o dever legal de adotar esse critério de avaliação, inclusive as sociedades de que a coligada ou controlada participe, direta ou indiretamente, com investimento relevante, cuja avaliação segundo o mesmo critério seja necessária para determinar o valor de patrimônio líquido da coligada ou controlada. (Revogado pelo Decreto-lei n.º 1.648, de 1978).

Observe-se que o dispositivo invocado pela Recorrente se refere à alínea “b” do §2º do referido art. 20, ou seja, ao ágio fundamentado em expectativa de rentabilidade futura. Não obstante, os elementos de prova trazidos pela Recorrente aos autos (fls. 296 a 482) apenas comprovam o registro contábil de amortização em contas intituladas “*AMORT DE FDO DE COMERCIO*” e “*AMORT.ACUM.FUNDO DE COMER*”.

Assim, por um lado, não foram apresentados quaisquer elementos de prova de que a Recorrente teria de fato adquirido participação societária na pessoa jurídica SPRING FLEX COMERCIAL LTDA, CNPJ n.º 53.734.224/0001-93; de que tal aquisição teria ocorrido com o pagamento de ágio; de que o referido ágio seria fundamentado em expectativa de rentabilidade futura; e de que teria ocorrido a incorporação da citada pessoa jurídica pela Recorrente (pelo contrário, o extrato de fl. 909, mostra que, em 31/08/2009, a SPRING FLEX continuava com inscrição ativa perante o CNPJ).

Ou seja, inexistiu qualquer comprovação de que os valores amortizados contabilmente, e dos quais a Recorrente pretende se valer para reduzir os valores informados em DIPJ, teriam, de fato, relação com o dispositivo legal invocado.

Por outro lado, os elementos de prova apresentado apenas comprovam a realização de amortizações contábeis referentes a fundo de comércio, sendo que, ainda que tais

amortizações se relacionem com a aquisição da pessoa jurídica SPRING FLEX, e ainda que tal aquisição tenha se realizado com o pagamento de ágio (há o registro de conta contábil “GOODWILL SF”), o fundamento deste seria a alínea “c” do §2º do referido art. 20 do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977, hipótese não contemplada com a amortização fiscal, conforme art. 7º, inciso II, da Lei n.º 9.532, de 1997.

Assim, plenamente adequada a conclusão do Acórdão recorrido.

A Recorrente se insurge, ainda, contra o fato de não lhe ter sido possibilitada a apresentação de DIPJ retificadora, na qual realizaria a correção dos equívocos derivados da não consideração das referidas amortizações.

Ora, a referida pretensão apenas foi manifesta após o início do procedimento fiscal, quando, a teor do art. 7º, §1º, do Decreto n.º 70.235, de 1972, já havia sido excluída “a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores”. Por óbvio, que a informações prestadas na DIPJ original poderiam ser desconsideradas pela autoridade autuante, e pelos julgadores administrativos, desde que tivesse havido, por parte da Recorrente, a prova do cometimento dos equívocos alegados. Contudo, como já discorrido, não houve a comprovação das alegações da Recorrente.

Veja-se que, a Recorrente, como bem destacado na decisão combatida, sequer apresentou o seu Livro Diário e os balanços/balancetes de suspensão que comprovassem as bases de cálculo que entendia corretas. A partir dos quadros que traz no corpo do recurso Voluntário, porém, fica patente que a única diferença entre a apuração original e a retificada diz respeito à amortização do ágio já tratado, cuja improcedência já foi igualmente justificada.

Ao contrário do alegado pela Recorrente, não existe precariedade de provas, nem lançamento com base em presunções. A autoridade fiscal se valeu, para a constituição do crédito tributário, nas provas constituídas pelo próprio sujeito passivo, em sua DIPJ. Não tendo havido comprovação de que as referidas informações não correspondiam à realidade, deve ser mantido o lançamento que nelas se embasou. Não há, ademais, que se falar em dúvida, em ofensa ao princípio da presunção da inocência.

Por fim, cabe afastar a alegação de nulidade do lançamento por utilização de metodologia indevida. Já foram contestadas as razões de defesa relacionadas com a (des)necessidade de lançamento dos valores informados em DIPJ, da (des)consideração dos elementos de prova apresentados, da comprovação da existência de ágio e respectiva amortização no ano-calendário de 2004, bem como do não acatamento da DIPJ Retificadora elaborada pela Recorrente e da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL pretendida.

Cabe, por fim, apenas refutar a referida nulidade pelo fato de que as tabelas elaboradas pela Fiscalização possuem equívocos manifestos. De fato, em duas tabelas contidas no Termo de Verificação Fiscal (“*Critério: Insuficiência de declaração e Recolhimento de IRPJ Estimativa*” e “*Critério: Insuficiência de declaração e Recolhimento de CSLL Estimativa*”), há erro patente nos valores apresentados na última coluna (“*Diferença IRPJ DIPJ/Pago*” e “*Diferença CSLL DIPJ/Pago*”, respectivamente). A origem do equívoco é clara: as referidas colunas replicaram indevidamente o conteúdo das colunas contidas no final dos outros dois quadros contidos no citado Termo.

Tal erro, porém, não macula de nulidade o lançamento, nem demanda a correção de qualquer valor constituído, já que os referidos quadros serviram apenas para uma apresentação dos totais devidos a título de estimativa, mas não houve qualquer valor equivocadamente utilizado como base de cálculo no lançamento. Os valores constituídos estão em linha com aqueles adequadamente apresentados no mesmo Termo de Verificação Fiscal, nos quadros “*IRPJ ESTIMATIVA – Lucro Real Anual*” e “*CSLL ESTIMATIVA – Lucro Real Anual*”.

IV. DA MULTA ISOLADA PELO NÃO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS

Em relação a tal parte do lançamento, a alegação da Recorrente é de que, com o advento do art. 14 da Medida Provisória n.º 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei n.º 11.488, de 2007, “*a hipótese para a aplicação da multa de ofício isolada desapareceu do ordenamento jurídico nacional*”.

A questão necessita ser adequadamente esclarecida.

Até a edição da Medida Provisória n.º 351, de 22 de janeiro de 2007, o art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, possuía a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

Como se observa, a multa prevista para as infrações de ausência/insuficiência de recolhimento/declaração estavam todas previstas com base no mesmo dispositivo e possuindo a mesma base de cálculo (“*a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição*”).

Tal fato motivou o estabelecimento da jurisprudência administrativa no sentido da impossibilidade de se aplicar a multa isolada pelo não recolhimento da estimativa em conjunto

com a multa pela ausência de recolhimento do valor devido no ajuste anual (incisos IV e I do §1º, respectivamente), cabendo tão-somente esta última.

Tal posição ficou consolidada na Súmula CARF n.º 105:

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei n.º 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Com a Medida Provisória n.º 351, de 2007 (e a Lei n.º 11.488, de 2007, resultante da sua conversão), as penalidades para as referidas infrações foram totalmente reconfiguradas, conforme a nova redação dada ao citado art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Após a inovação, então, a legislação passou a prever expressamente duas multas distintas, nos incisos I e II, com diferentes fatos geradores, alíquotas e bases de cálculo, de modo que a jurisprudência administrativa tem, majoritariamente, reconhecido inexistir qualquer óbice à aplicação simultânea (por exemplo, Acórdão n.º 1302-003.723, de 17/04/2019, Relatora Conselheira Maria Lúcia Miceli).

No caso sob julgamento, os documentos de lançamento revelam que, apesar de ter invocado o art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, a autoridade fiscal aplicou a multa no percentual estipulado após a inovação legislativa. Ou seja, fez retroagir a nova redação para os fatos geradores ocorridos antes de sua edição. E, para tanto, invocou o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Cabe, portanto, a análise de tal conduta.

Em primeiro lugar, é óbvia que não procede a alegação de nulidade do lançamento, já que inexistente quaisquer das hipóteses expostas no item II deste Voto.

Além disso, não procede a tese de que a penalidade teria sido aplicada com base em legislação revogada. Ora, tratando os autos de fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2004, está correta a aplicação da legislação vigente à época (o art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.9430, de 1996).

Caso a pessoa jurídica houvesse apurado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL, ao final do exercício, estaria perfeita a autuação, com a aplicação da legislação então vigente em conjunto com a retroatividade benigna (neste sentido, Acórdão nº 1301-003.807, de 15/04/2019, Relator Conselheiro Nelso Kichel).

Contudo, no caso, apesar de ter havido a redução do percentual da multa isolada, foram aplicadas as duas penalidades previstas na redação original, de modo que é necessário se curvar à Súmula CARF nº 105, para afastar a aplicação das multas isoladas e manter exclusivamente as multas de ofício incidentes sobre o valores devidos no ajuste.

Este foi, igualmente, o entendimento adotado pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF nº 105. ALCANCE.

A Súmula CARF nº 105, que enuncia que a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício, tem aplicação em face de multas lançadas tendo por referência infrações cometidas antes da alteração promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007. Tal súmula se aplica inclusive nos casos em que a exigência tenha sido formalizada já com o percentual reduzido de 50%. (Acórdão nº 9101-003.212, de 8 de novembro de 2017, Relatora Conselheira Adriana Gomes Rêgo)

V. DA MULTA DE OFÍCIO

A tese da Recorrente é, inicialmente, que, não havendo fundamento para o lançamento do débito principal, não poderia haver, igualmente, a exigência de qualquer valor a título de multa.

Ora, com base no mesmo raciocínio. Em tendo sido considerado procedente o lançamento do crédito tributário principal, deve, por decorrência, ser considerado correta a imposição da multa de ofício.

Não procede, ainda, a defesa da Recorrente no sentido de que inexistindo prova da intenção, da obtenção de vantagem indevida ou de má-fé de sua parte, não poderia haver a imposição de qualquer multa no lançamento.

Ora, a multa de ofício tem por base o inciso I do já citado art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996 (na redação anterior à dada pela Lei n.º 11.488, de 2007):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Observe que a aplicação da referida multa não depende de qualquer análise do caráter volitivo da conduta praticada. Ocorrida a falta de pagamento ou recolhimento, a falta de declaração ou a declaração inexata, aplica-se a penalidade. A dependência da análise da existência de conduta dolosa, fraude ou sonegação servirá apenas para a qualificação da penalidade, na forma do inciso II do mesmo dispositivo legal (“*nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964*”).

Comprovada a falta/insuficiência de declaração e pagamento no caso sob análise, deve-se considerar totalmente procedente a penalidade aplicada, jamais podendo se cogitar da aplicação de mera multa de mora, na forma do art. 61 da mesma Lei n.º 9.430, de 1996.

VI. DOS JUROS DE MORA

A Recorrente defende que não seria possível a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada, além de ser indevida a aplicação de juros calculados com base na Taxa Selic sobre créditos tributários.

Mais uma vez, a discussão é solucionada pela aplicação direta de Súmula deste Conselho. No caso, as Súmulas CARF n.º 4 e 108:

Súmula CARF n.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

VII. DA INTIMAÇÃO DOS ADVOGADOS

Finalmente, a Recorrente pleiteia que a intimação dos atos relacionados ao presente processo se dê também no endereço de seu advogado.

A esse respeito, também foi editada Súmula CARF, a qual deve ser invocada para rechaçar a pretensão:

Súmula CARF n.º 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

VIII. CONCLUSÃO

Isto posto, voto por REJEITAR AS PRELIMINARES DE NULIDADE e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO, para afastar a exigência das multas isoladas pela ausência/insuficiência de recolhimento dos valores devidos a título de estimativa de IRPJ e CSLL.

(Documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo