



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10920.004625/2010-01
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1402-002.828 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2018
Matéria IRPJ/CSLL
Embargante LUNELLI COMÉRCIO DO VESTUÁRIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

No regime de tributação referente ao lucro real anual, o fato gerador aperfeiçoa-se apenas em 31 de dezembro do ano corrente, conforme previsto no art. 2º, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996. Sendo o primeiro período objeto de lançamentos o ano-calendário de 2005, a decadência consuma-se em 31/12/2010. Cientificada a embargante em 01/12/2010, não há que se falar em decadência.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento aos embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para suprir a omissão suscitada e re-ratificar o teor da decisão proferida no Acórdão 1402-002.338, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Julio Lima Souza Martins, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada na sessão plenária de 5 de março de 2013 por esta Segunda Turma Ordinária desta Quarta Câmara da Primeira Seção que julgou recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, decidindo, mediante **Acórdão nº 1402-001.333**, dar provimento parcial ao pedido, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

ÁGIO. DEDUÇÃO. REQUISITOS FORMAIS APARENTEMENTE PREENCHIDOS. NECESSIDADE DE AVALIAR A MATERIALIDADE DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DO ÁGIO. O ágio se caracteriza pela diferença entre o custo de aquisição do investimento e o valor do patrimônio líquido na época da aquisição (art. 20, II, do DL 1.598, de 1.977).

A transferência de ações da empresa investidora para a empresa investida e posterior incorporação desta pela primeira, sem que a incorporadora nada tenha desembolsado, não materializa pagamento a maior, que é elemento essencial à caracterização do ágio.

Para dedução do ágio como despesa em empresa que adquire participação societária, são necessários mais do que registros contábeis e atos contratuais formalmente perfeitos. É imprescindível a materialidade do ágio, isto é, um desembolso por quem adquire. Não se concebe como despesa dedutível o ágio decorrente de atos societários ou reorganizações empresariais onde quem se beneficia nada desembolsou, quer seja em espécie quer seja em bens representativos de valor econômico. No caso concreto, quer nas empresas incorporadas, quer na empresa incorporadora, não houve pagamento pela aquisição. Assim, descaracterizada a materialidade do ágio.

MULTA ISOLADA. ENCERRAMENTO DO ANOCALENDÁRIO. LANÇAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO ACRESCIDO DE MULTA DE OFÍCIO E DE MULTA ISOLADA EM RELAÇÃO ÀS ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. A multa isolada é sanção aplicável nos casos em que o sujeito passivo, no decorrer do ano-calendário, deixar de recolher o valor devido a título de estimativas ou carnê-leão. Encerrado o ano-calendário não há o que se falar em recolhimento de carnê-leão ou de estimativa, mas sim no efetivo imposto devido. Nas situações em que o sujeito passivo, de forma espontânea, oferecer os rendimentos ou lucros à tributação, acompanhado do pagamento dos tributos e juros, aplica-se o instituto da denúncia espontânea previsto no disposto no artigo 138 do CTN. Nos casos de omissão, verificada a infração, apura-se a base de cálculo e sobre o montante dos tributos devidos aplica-se a multa de

ofício, sendo incabível a exigência da multa isolada cumulada com a multa de ofício.

A alteração do artigo 44, II, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 9.430, de 1996, pela Lei nº 11.488, de 2007, resultante da conversão da Medida Provisória 351, de 2007, não teve o condão de cumular a multa de ofício com a multa isolada, mas sim reduzir o percentual desta, quando devida, por se tratar de infração de menor gravidade. Ademais, o item 8 da exposição de motivos da citada Medida Provisória fala em “multa lançada isoladamente nas hipóteses de falta de pagamento mensal devido pela pessoa física a título de carnê-leão ou pela pessoa jurídica a título de estimativa.” Assim, se estamos falando de multa isolada ela não pode ser cumulada com outra multa, sendo a primeira exigida, no decorrer do ano-calendário, nas circunstâncias em que o contribuinte deixar de recolher os valores devidos a título carnê-leão ou de estimativas e a segunda quando verificado omissão após o período de apuração e prazo para entrega da declaração.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Segundo Despacho de Admissibilidade (fls. 752/758) os embargos denunciam ter havido **omissão** do Acórdão vergastado em relação a dois pontos que merecem nova análise, a saber:

1. Decadência;
2. Juros sobre a Multa de Ofício.

No primeiro ponto a embargante suscita ter havido decadência pertinentemente ao ano-calendário de 2004, tema não objeto de debates pela Turma Julgadora.

Nessa linha, o despacho de admissibilidade perfilou com a embargante, pontuando (fls. 757) que, “*na parte dispositiva do julgado restou consignado que “acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e a argüição de decadência”. Contudo, no voto condutor a matéria não foi examinada*”, para concluir pela admissão prévia dos embargos declaratórios.

No mesmo diapasão, o segundo tema, “Juros sobre a Multa de Ofício Proporcional”, com as seguintes ponderações (fls. 757): “*O Sujeito Passivo argui que há omissão atinente ao afastamento da Taxa Selic incidente sobre a multa de ofício lançada, cuja insurgência reside na falta de amparo legal para a sua exigência (...). No voto condutor a questão não foi analisada*”.

Concluindo o despacho de admissão prévia (fls. 758):

“As situações de omissão estão apontadas objetivamente. Verifica-se que não houve expressa manifestação do julgado sobre os pontos em que se impunham os pronunciamentos de forma obrigatória, dentro dos ditames da causa de pedir relativamente (a) Decadência e (b) Juros sobre Multa de Ofício Proporcional.

*Por todo o exposto, declaro a procedência das alegações suscitadas, de forma que **ADMITO** os embargos de declaração interpostos.*

Processo nº 10920.004625/2010-01
Acórdão n.º **1402-002.828**

S1-C4T2
Fl. 761

Vale observar que houve opção pelo parcelamento parcial do crédito tributário formalizado pelo lançamento de ofício, cujos débitos já foram objeto de transferência para o processo nº 13973-720.052/2016-16, e-fls. 704-738”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone – Relator

Como relatado, os embargos já foram alvo de admissão prévia.

Do mesmo modo, como expressamente relatado, “*houve opção pelo parcelamento parcial do crédito tributário formalizado pelo lançamento de ofício, cujos débitos já foram objeto de transferência para o processo nº 13973-720.052/2016-16, e-fls. 704-738*”, o que poderia levar ao entendimento de que os ED perderam seu objeto, já que a desistência deu-se em relação à totalidade dos lançamentos de IRPJ e de CSLL.

Todavia, remanesce nos autos discussão acerca da multa isolada, afastada na decisão embargada, mas combatida pela PGFN em sede de Recurso Especial admitido previamente e aguardando julgamento pela CSRF.

Como as omissões apontadas podem afetar também a matéria ainda litigiosa, passo às suas análises.

➤ Da decadência

Suscita a embargante ter havido **decadência**, pelo que estaria o Fisco impossibilitado de questionar a reestruturação societária implementada e, conseqüentemente, de realizar os lançamentos de ofício efetuados.

Razão não lhe cabe. Sabidamente, os reflexos de qualquer “reestruturação societária”, no âmbito dos lançamentos tributários, só têm relevância **a partir do momento em que irradiem reflexos [tributários] em função deste procedimento organizacional**, o que, no caso concreto, deu-se a partir do ano-calendário de 2005.

Em outro dizer, ainda que a reestruturação assumida pela embargante tenha ocorrido formal e societariamente em 2004, SOMENTE A PARTIR DE 2005 é que o ágio começou a ser amortizado e, obviamente, somente a partir da consumação do fato gerador é que passou a fluir o intervalo temporal para que a Autoridade Fiscal realizasse os lançamentos que viesse a entender cabíveis.

Nessa linha, tendo a embargante optado pelo Lucro Real Anual, o fato gerador deu-se em 31/12/2005, findando o interregno temporal em 31/12/2010. Cientificada dos lançamentos em 01/12/2010, inexistiu a decadência aventada, quer pelos ditames do artigo 150, § 4º, do CTN, quer pelos do artigo 173, I, do mesmo diploma.

Precedentes do CARF e desta Turma perfilam neste patamar (Ac. nº 1302-002.152, relatoria do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

DECADÊNCIA. FORMAÇÃO DE ÁGIO EM PERÍODOS ANTERIORES AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

INOCORRÊNCIA.

É legítimo o exame de fatos ocorridos há mais de cinco anos do procedimento fiscal, para deles extrair a repercussão tributária em períodos ainda não atingidos pela caducidade. A restrição decadencial, no caso, volta-se apenas à impossibilidade de lançamento de crédito tributário no período em que se deu o fato. O prazo decadencial somente tem início após a ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CTN), ou após o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado nas hipóteses do art. 173, I, do CTN.

Afasto a decadência aventada.

➤ Dos Juros sobre a Multa de Ofício

Rebela-se a embargante contra a possibilidade da imposição de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada no lançamento.

Embora ressalve, de plano, que a incidência de juros de mora à taxa Selic sobre a Multa de Ofício, é questão superveniente ao lançamento, é se apreciar a matéria, já que, inexoravelmente, tal acréscimo virá integrar o crédito tributário objeto de discussão.

Consoante dizer do art. 113 do Código Tributário Nacional – CTN, a ***obrigação tributária principal*** surge com a ocorrência do fato gerador e *tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária*, entendida esta como decorrente de obrigação tributária principal. E se referido crédito tributário (penalidade) não for pago integralmente no vencimento deve ser acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, aplicando-se a taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso (art. 161, § 1º, do CTN):

*“Art. 161. O **crédito** não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, **sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis** e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.”(negrejou-se e grifou-se)

Assim, a cobrança de juros de mora sobre a penalidade pecuniária cabível encontra fundamento de validade no próprio CTN.

Por outro lado, só é plausível se falar na incidência de juros de mora pelo atraso no recolhimento quando o crédito tributário inadimplido sujeita-se a prazo de vencimento, o que ocorre com relação ao tributo, à contribuição e à multa de ofício, e não com a multa de mora, a menos que esta última seja exigida isoladamente, mediante lançamento de ofício.

Valendo-se da exceção legal contida no art. 161, § 1º, do CTN, a Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, dispôs que, a partir de 1º de abril de 1995, sobre os **tributos e contribuições sociais** não recolhidos no prazo de vencimento incidem juros de mora calculados à taxa Selic (art. 13):

Lei nº 9.065, de 1995:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a 2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

“Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

(...).”

Seguindo-a, a Lei nº 9.430, de 1996, foi mais genérica, dispondo que os **débitos** para com a União, decorrentes de tributos e contribuições, com fato gerador ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos no vencimento, serão acrescidos de juros de mora à taxa Selic (art. 61):

“Multas e Juros

*Art. 61. Os **débitos** para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Consistindo a multa de lançamento de ofício em débito para com a União, de natureza de obrigação tributária principal, correta a interpretação de que, sobre referida penalidade incidem juros à taxa Selic, a partir do seu vencimento.

Corroboram, ainda, a conclusão acima, as razões abaixo dispostas.

De fato, a mesma Lei nº 9.430, de 1996, reportando-se especificamente à multa inadimplida, dispôs que sobre ela incidem juros de mora à taxa Selic, quando exigida de ofício, isolada ou conjuntamente (art. 43):

“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Com efeito, como já ressaltado anteriormente, sobre a multa de mora não há de se cogitar na incidência de juros, pois referida penalidade pecuniária é desprovida de vencimento. **Todavia**, tratando-se de multa exigida mediante lançamento de ofício, há fixação de um prazo legal para o seu adimplemento, o que implica na incidência de juros se paga após o referido prazo.

Resta claro, pelo dispositivo acima transcrito, que sobre a penalidade exigida de ofício incidem juros de mora à taxa Selic.

Da mesma forma ocorre com relação aos juros. Estes não têm vencimento legal para o seu cumprimento, a menos que exigidos isoladamente, por meio de lançamento de ofício.

No âmbito do Poder Judiciário, o Superior Tribunal de Justiça já legitimou a incidência dos juros sobre a totalidade do crédito tributário, aí incluída a multa de ofício. Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA.

INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/2012 - DJe 10/12/2012

Acresça-se que a matéria já está amplamente consolidada nesta Corte no âmbito das três turmas da CSRF:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão 9101-002.180, CSRF, 1ª Turma)

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu inadimplemento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre a qual devem incidir os juros de mora à taxa Selic. (Acórdão 9202-003.821, CSRF 2ª Turma)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. O crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento. (Acórdão 9303-003.385, CSRF, 3ª Turma).

Mais a mais, acerca da aplicação da taxa SELIC, há Súmula deste Conselho:

Súmula CARF nº 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.

Há, pois, previsão legal para exigência de juros sobre multa de ofício aplicada, inclusive sobre a chamada "multa isolada". Igualmente, a incidência de taxa Selic está pacificada, inclusive estando sumulada.

Pelo exposto e com essas ponderações, considero sanadas as omissões suscitadas.

Concluindo, conheço dos Embargos de Declaração para, unicamente e sem efeitos infringentes, DAR-LHE PROVIMENTO visando suprir as omissões apontadas pela embargante. No mais, ratifica-se a decisão embargada em seu inteiro teor.

É como voto.

Processo nº 10920.004625/2010-01
Acórdão n.º **1402-002.828**

S1-C4T2
Fl. 764

Brasília (DF), 25 de janeiro de 2018.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone