



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

**Processo n°** 11052.000872/2010-69  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.570 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2014  
**Matéria** IRPJ - DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL  
**Recorrente** NEXANS BRASIL S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2008

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1).

DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL. AFERIÇÃO INICIAL. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO SUPERVENIENTE. MANUTENÇÃO DA SITUAÇÃO JURÍDICA CONSOLIDADA.

A aferição da integralidade do depósito deve ser realizada na data de sua efetivação. A transmissão de declaração de compensação em momento posterior, utilizando-se de saldo negativo em cuja composição contém tributos retidos na fonte utilizados como depósito do montante integral, não tem o condão de descaracterizar a situação jurídica consolidada decorrente do depósito no montante integral do débito, exceto se já houvesse sido proferida decisão favorável ao sujeito passivo nos processos de compensação.

DEPÓSITO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DESNECESSIDADE DO LANÇAMENTO.

O depósito judicial configura verdadeiro lançamento por homologação. O contribuinte calcula o valor do tributo e substitui o pagamento antecipado pelo depósito, por entender indevida a cobrança. Uma vez ocorrido o lançamento tácito, encontra-se constituído o crédito tributário, razão pela qual não há que se falar em necessidade de lançamento de ofício das importâncias depositadas. Precedente do STJ no EREsp nº 898.992/PR. Portanto, devem ser deduzidos da exigência os valores depositados judicialmente.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para cancelar a autuação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Frederico Augusto Gomes de Alencar e Leonardo de Andrade Couto que votaram por dar provimento parcial para excluir a exigência da multa de ofício e dos juros de mora. Em primeira votação, por maioria de votos, deram provimento ao recurso para considerar que o depósito judicial representou a integralidade do valor em litígio. Vencidos nessa primeira votação os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Paulo Roberto Cortez. Designado o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto para redigir o voto vencedor da primeira votação. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Pelá. Participou do julgamento o Conselheiro Alexandre Alkmin Teixeira.,

*(assinado digitalmente)*

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente e Redator-Designado

*(assinado digitalmente)*

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez.

## Relatório

Trata-se de autos de infração (fls. 143-148 e 149-154) nos quais se exige IRPJ e CSLL, ambos acrescidos de multa de ofício (75%) e juros de mora, em razão da amortização de ágio na aquisição de participação acionária.

O processo foi alvo da Resolução nº 1402-00.103, na sessão de 15 de março de 2012. A relatora dos autos era a então Conselheira Albertina Silva Santos de Lima. Por bem retratar o litígio até então, adoto o relatório da referida resolução:

*Trata-se de recurso voluntário contra decisão de primeira instância que considerou o lançamento procedente.*

*A infração refere-se a redução indevida do lucro real, em virtude de exclusão não autorizada pela legislação do imposto de renda, de valores do lucro líquido do exercício, conforme Termo de Constatação de fls. 139/141. Exigiu-se o IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2008. A multa de ofício aplicada corresponde a 75%.*

*A fiscalização afirma que a legislação permite a dedução da amortização do ágio na aquisição de ações, somente após eventos específicos, dentre eles, a incorporação, e que a criação da empresa FCP DO BRASIL S/A, com as ações da FICAP S/A, denotam o início da implementação de estratégia de aproveitamento desse benefício legal em relação à amortização de ágio.*

*Acrescenta que ainda que a empresa tivesse motivos adicionais para proceder dessa forma, o objetivo principal, sob a ótica tributária, foi a incorporação da empresa FCP do Brasil, pela FICAP S/A.*

*Explica que a empresa FCP do Brasil, entre sua constituição (18.05.2001) e incorporação (27.06.2001), não declarou qualquer atividade, tendo apresentado capital inicial de R\$ 261.838.861,35, composto de ágio de investimento de R\$ 172.192.683,63, integralizado com ações da FICAP, e é extinta, por incorporação pela própria controlada.*

*Esclarece que segundo parecer dos auditores independentes (KPMG), devido à incorporação a empresa recebeu em substituição das ações da FCP do Brasil, ações da FICAP, da mesma quantidade e espécie das ações originais, subrogando-se nos mesmos direitos e obrigações, e que não houve alteração no capital da FICAP no momento da incorporação.*

*Salienta que realizada a incorporação, não houve modificação na titularidade de ações, e não se denota nenhuma finalidade econômica na aproximação dos interessados, e que mesmo que fosse admitida como válida a transferência dos ativos para a empresa FCP do Brasil, prevalece o fato de que jamais existiu vontade efetiva, haja vista que os documentos apresentados explicitavam que o objetivo das partes seria a economia fiscal.*

*Afirma que a suposta elisão fiscal, sugerida pelos seus idealizadores nos documentos que lastrearam as operações, perde esta característica no confronto de dispositivos legais já existentes à época, reconfirmados em legislação específica posterior.*

*Cita o Parecer CST 46, de 17.08.87 e o art. 249 do RIR/99, para concluir que a contribuinte não procedeu de acordo com a legislação de regência, devendo ser adicionados os valores correspondentes às amortizações de ágio na aquisição das ações da FICAP ao lucro líquido do exercício e à base de cálculo da CSLL.*

*Para os anos de 2006 e 2007, o lançamento foi efetuado com exigibilidade suspensa e não está sob controle destes autos, uma vez que houve depósitos judiciais pelo montante integral.*

*Assim, nos presentes autos, somente se exige o IRPJ e CSLL, em razão da glosa de amortização de ágio, do ano-calendário de 2008, porque o depósito judicial (mandado de segurança 2006.51.01.490315-5) efetuado é parcial, isto é, não foi efetuado pelo montante integral, além do que, houve sentença denegatória.*

*Consta ainda a observação de que a empresa FICAP S/A foi incorporada pela empresa NEXANS do Brasil S/A.*

*Impugnada a exigência, a Turma Julgadora deixou de conhecer de parte da impugnação, em razão de concomitância da discussão da mesma matéria na esfera judicial, e em relação às demais matérias, considerou o lançamento procedente.*

*A ciência da decisão de primeira instância se deu em 17.03.2011 e o recurso voluntário foi interposto em 14.04.2011.*

*Explica a recorrente que, em 21.08.2000, a Metal Overseas (MOSA), pessoa jurídica não residente no Brasil, integrante do grupo Madeco, do Chile, adquiriu o controle societário da FICAP S/A, situada no Brasil, sucedida por incorporação pela recorrente, tendo registrado na operação o pagamento de ágio e informado à CVM do Chile, nos termos da comunicação de fls. 439/447.*

*Os antigos controladores venderam 99,99% de suas ações para a Metal Overseas; o valor pago foi determinado com base em laudo de fls. 444/529, e o fundamento econômico do ágio registrado na operação é a “perspectiva de rentabilidade futura”.*

*Por força da aquisição das ações da FICAP, a Metal Overseas enviou ao Brasil o valor correspondente ao preço acordado com os antigos controladores da FICAP, havendo a internação das divisas conforme registro no Banco Central.*

*Em 18.05.2001, a Metal Overseas constituiu no Brasil a FCP do Brasil, tendo procedido à integralização de capital social dessa sociedade, com as ações da FICAP, conforme os ritos estabelecidos pela legislação societária.*

*Em 27.06.2001, a FICAP incorporou a FCP, tendo sido cumpridos os procedimentos descritos no art. 227 da Lei 6.404/76, quais sejam, elaboração de ata da AGE, do laudo de avaliação e do protocolo de incorporação.*

*Essa incorporação possibilitou a amortização do ágio registrado quando da aquisição de suas ações, nos exatos moldes previstos nos art. 7º e 8º da Lei 9.532/97, e conseqüentemente o ágio passou a ser amortizado nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente à incorporação.*

*Salienta que a legalidade da operação implementada pela FICAP e a legitimidade de aproveitamento do ágio encontram-se examinadas nos pareceres dos professores Alberto Xavier (fls.533/598) e Ricardo Mariz de Oliveira (599/686).*

*Apesar da legitimidade da operação, em 19.07.2006, foi lavrado o auto de infração sob controle do processo 18471.000656/2006-45, quando a fiscalização adotou o entendimento de que a FICAP teria reduzido indevidamente o lucro líquido dos anos-calendário de 2001 a 2005, em virtude da exclusão não autorizada, de valores referentes a amortização do ágio. Informa que esse processo estava pendente de julgamento no CARF.*

*Afirma que em razão de possuir direito líquido e certo à redução do lucro líquido no ano-calendário de 2006 e seguintes, ajuizou o MS 2006.51.01.490315-5, e efetuou o depósito judicial do montante integral não recolhido, a título de IRPJ e CSLL, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário.*

*A recorrente argumenta que o lançamento é nulo por erro na capitulação legal, porque o agente fiscal não contestou o fundamento econômico do ágio, reconheceu que a incorporação representa um dos eventos capazes de gerar a amortização do ágio para fins de apuração do lucro real, não haveria que se falar em redução indevida do lucro líquido, como sustentado no auto de infração, e que na verdade, trata-se de hipótese de dedução do lucro líquido de parcela correspondente ao ágio amortizado em operação de incorporação de controladora por controlada, que se encontra expressamente autorizada pela legislação tributária, o que significaria dizer, que houve imprecisa indicação dos dispositivos legais hipoteticamente violados pela recorrente. Pede a declaração de nulidade do lançamento reconhecendo-se a legitimidade da exclusão dos valores referentes às amortizações de ágio dos anos-calendário 2006 a 2007 (sic).*

*Ressalta que os autuantes não indicaram o dispositivo legal que rege a CSLL que teria sido violado, e que uma vez demonstrada a nulidade do auto de infração quanto ao IRPJ, em razão da errônea capitulação legal, cabível também o reconhecimento da nulidade para o lançamento da CSLL.*

*Também alega que o lançamento é nulo por erro na capitulação dos fatos.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/03/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 26/03/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 31/03/2014 por LEONARD O DE ANDRADE COUTO

*Aduz que o acórdão recorrido rejeitou a preliminar de nulidade do auto de infração, que aplicou o PN CST 46/87, que trata de operações simuladas, à operação de reorganização societária levada a cabo pela FICAP, por entenderem que se trata de questão de mérito.*

*Acrescenta que o entendimento esposado no Parecer jamais poderia ser aplicado na avaliação da operação de incorporação realizada pela FICAP, porque o Parecer se refere à hipótese de operações simuladas, sendo que a operação de incorporação praticada pela FICAP não pode ser enquadrada no conceito de simulação.*

*Salienta que em momento algum, a fiscalização atribuiu à incorporação o atributo de operação simulada, porque não se pode afirmar que houve dois negócios jurídicos distintos que colocariam em contraposição uma verdade formal e outra verdade real.*

*Conclui que, tendo com base a jurisprudência administrativa e judicial, teria demonstrado que em razão de as autoridades fiscais não terem comprovado a prática de qualquer ato simulado na operação de incorporação, jamais poderiam com fundamentos em meras suposições ter desconsiderado a amortização do ágio; e não havendo provas concretas da ocorrência de simulação, mas tão somente conjecturas, de conotação subjetiva, ficaria clara a impropriedade da autuação, o que justificaria a anulação do lançamento.*

*Aborda ainda, a impossibilidade de lançamento do crédito tributário pela inexistência de infração.*

*Alega que o auto de infração foi lavrado enquanto vigente cláusula de suspensão do crédito tributário, representada pelo depósito judicial de valor integral do principal ora exigido, assim, não foi cometida qualquer infração; que o depósito refere-se ao montante integral dos valores do IRPJ e da CSLL, correspondentes à amortização do ágio dos anos de 2006 e 2007 (sic). Segundo a recorrente, o depósito do montante integral impediria a lavratura do auto de infração, por inexistência de infração.*

*Acrescenta que não merece prosperar o entendimento de que se deve lavrar auto de infração para impedir a decadência do direito de exigir tributos cujo valor haja sido depositado na esfera judicial, uma vez que a jurisprudência do STJ tem afastado o reconhecimento da decadência no caso de o contribuinte efetuar o depósito integral do débito, razão pela qual o auto de infração seria nulo, sob pena de conflito com o princípio da legalidade. Também discorre sobre a autonomia do processo administrativo. Aduz que o direito à ampla defesa é garantido pela CF e que o extinto Conselho de Contribuintes já reconheceu a autonomia do processo administrativo em relação ao processo judicial, razão pela qual, ficaria demonstrada a legalidade e a viabilidade da presente discussão administrativa, mesmo que haja medida judicial em andamento.*

*A seguir aborda a comprovação do depósito integral dos valores do IRPJ e de CSLL relativos ao ano-calendário de 2008.*

*Afirma que o depósito judicial efetuado em dinheiro nos autos do mandado de segurança 2006.51.01.490315-5 corresponde exatamente à integralidade dos valores do IRPJ e de CSLL relativos à amortização do ágio do ano-calendário de 2008.*

*Arguiu que ao contrário do que diz a fiscalização, os depósitos judiciais não são insuficientes, isto porque, os autuantes partiram da premissa de que deveria considerar como base de cálculo mensal, o valor fixo de R\$ 1.434.938,97 durante todo o ano-calendário, sendo que a FICAP considerou como base de cálculo a cada mês, o resultado contábil ajustados pelas adições e deduções previstas na legislação, dentre essas o valor de R\$ 1.434.938,97, razão pela qual a FICAP depositou nos meses do ano-calendário de 2008, os valores correspondentes à diferença verificada entre o valor que seria devido sem a amortização do ágio com o valor que seria devido com a amortização do ágio, não tendo apurado lucro tributável nos meses de maio, setembro, outubro, novembro e dezembro (mesmo sem a influência da amortização do ágio) e não apurou lucro tributável nos meses de fevereiro, maio, junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro (com a influência da amortização do ágio), conforme planilha anexa, que demonstra os cálculos de apuração do lucro tributável com o efeito do ágio e sem o efeito do ágio (doc. 3 e 19 da impugnação).*

*Salienta que a diferença verificada entre o valor do lucro tributável apurado com o efeito do ágio e o valor sem o efeito do ágio corresponde aos valores depositados judicialmente pela*

*FICAP, e que não se pode olvidar que não haveria depósito judicial nos meses de fevereiro, junho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2008, mesmo que não fosse considerado o efeito do ágio, em razão da não apuração de lucro tributável nesses meses.*

*Anexas cópias dos extratos bancários das contas bancárias onde foram efetuados os depósitos judiciais, a título de IRPJ e de CSLL, que comprovariam ter a FICAP colocado à disposição do Juízo, a íntegra dos valores objeto de discussão (doc. 4, 5, 20 e 21 da impugnação) e conclui que não se pode falar em insuficiência de depósitos judiciais e tampouco se poderia falar em infração à legislação tributária.*

*A seguir aborda:*

*a) Elisão fiscal – A lícita escolha do caminho não oneroso;*

*b) A “interpretação econômica do direito tributário”*

*c) Do abuso de forma;*

*d) Do abuso de direito;*

*e) Da simulação;*

*f) Do negócio jurídico indireto;*

*g) Do PN CST 46/87;*

*h) Da CSLL – extensão dos efeitos*

*i) Da jurisprudência;*

*j) Da impossibilidade da cobrança dos juros moratórios, por conta da suspensão da exigibilidade do crédito tributário;*

*k) Da impossibilidade da cobrança da multa de ofício de 75%: aduz que é ilegal a aplicação da multa de ofício quando existe depósito do montante integral e que agiu de boa-fé e não cometeu qualquer infração, bem como, foram desrespeitados os princípios da finalidade, razoabilidade e proporcionalidade.*

*Ao final conclui:*

*(i) o Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser apreciado na maior brevidades possível;*

*(ii) merece ser decretada a nulidade do presente auto de infração tendo em vista que:*

*(a) a dedução do lucro líquido da parcela correspondente ao ágio amortizado em operação de incorporação de controladora por controlada — se encontra expressamente autorizada pela legislação tributária em vigor. Isto significa dizer que houve imprecisa indicação dos dispositivos legais hipoteticamente violados pela Recorrente;*

*(b) o agente fiscal não apresentou provas concretas da ocorrência de simulação, mas tão somente conjecturas, de conotação altamente subjetiva, o que inviabiliza a aplicação do PN CST 46/87 ao presente caso;*

*(c) a lavratura ocorreu enquanto vigente causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, representada pelo depósito judicial do valor integral do principal ora exigido, o que jamais poderia ter ocorrido, visto que não foi cometida qualquer infração pela FICAP passível de punição pelas D. Autoridades Fiscais;*

*(d) não haveria qualquer impossibilidade de se debater o tema na esfera administrativa, enquanto pendente a medida judicial em andamento perante os Tribunais Pátrios, em função do direito de petição assegurado na via administrativa;*

*(e) a documentação apresentada pela Recorrente comprovaria o depósito integral e em dinheiro dos valores de IRPJ e de CSLL, relacionados ao ano-calendário de 2008, nos autos do Mandado de Segurança nº 2006.51.01.490315- 5, para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso II, do Código Tributário Nacional;*

*(iii) a FICAP implementou operação de reorganização societária que acarretou a redução da carga tributária incidente em suas atividades conforme expressa autorização legal constante do artigo 386 do RIR/99;*

*(iv) dentre as alternativas legais existentes para o aproveitamento do ágio, optou-se pela celebração de uma operação de subscrição em aumento de capital da FCP com ações da FICAP, seguida de incorporação da FCP pela FICAP;*

*(v) a realização da operação de subscrição em aumento de capital seguida da incorporação é legítima e real, tendo se revestido de todos os requisitos legais para sua validade;*

*(vi) de acordo com a legislação, doutrina e jurisprudência, é inquestionável o direito de o contribuinte escolher, dentre as alternativas legais válidas e legítimas, aquela que apresenta o menor ônus tributário para alcançar o mesmo objetivo;*

- (vii) o tratamento fiscal dispensado a cada etapa do negócio jurídico celebrado entre as partes estava expressamente previsto na legislação tributária. A FICAP, portanto, seguiu expressamente os dispositivos legais aplicáveis ao caso;
- (viii) a fiscalização pretendeu tributar o negócio jurídico celebrado pela FICAP com base na interpretação econômica dos objetivos alcançados, tentando indiretamente aplicar a teoria de interpretação econômica do direito, teoria do abuso de forma e teoria do abuso de direito. Ocorre que todas essas teorias não encontram amparo no Sistema Tributário Nacional, não podendo ser validamente aplicadas pela fiscalização;
- (ix) a simulação é questão de fato e não pode ser simplesmente alegada, tem que ser provada. Ademais, para que seja configurada a simulação, deve ser provada a ocorrência das hipóteses (vícios) expressamente previstas no artigo 167, §1º do Novo Código Civil. A fiscalização não comprovou a alegada simulação, sendo totalmente descabida sua argumentação;
- (x) a FICAP não conferiu ou transmitiu direito a pessoas diversas das a quem realmente deveriam conferir ou transmitir (inciso I, §1º, do artigo 167 do Novo Código Civil). A FICAP não firmou qualquer documento que contivesse declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira (inciso II, §1º, do artigo 167 do Novo Código Civil). A FICAP não utilizou documentos pós-datados ou ante-datados (inciso III, §1º, do artigo 167 do Novo Código Civil). Assim, em razão de nenhuma das hipóteses previstas no §1º, do artigo 167 do Novo Código Civil estar prevista no caso em análise, tem-se como demonstrada a total improcedência da argumentação fiscal. Em suma, o agente fiscal não comprovou a suposta contradição entre a vontade da FICAP e a "vontade da lei";
- (xi) o negócio jurídico indireto não se confunde com operações simuladas. A utilização de negócio jurídico indireto para se realizar negócios entre partes não relacionadas é permitida pelo ordenamento jurídico, sendo esta posição aceita e reconhecida pela melhor doutrina e jurisprudência;
- (xii) o PN CST 46/87 não é aplicável ao caso em análise e não pode servir de base legal para a autuação em tela;
- (xiii) todos os argumentos expostos acima são também aplicáveis à CSLL, tendo em vista a não ocorrência de qualquer ato que pudesse comprovar a contradição entre a vontade da FICAP e a "vontade da lei". Assim, restou totalmente comprovada a improcedência da exigência da CSLL com base no argumento de que teria ocorrido uma simulação;
- (xiv) em relação especificamente à CSLL, da mesma forma que com relação ao IRPJ, não é devida no caso em análise por força de expressa determinação legal (artigo 57 da Lei nº 8.981/95);
- (xv) a jurisprudência reconhece, de forma pacífica, a validade e a legalidade da adoção de estruturas lícitas, ainda que fiscalmente mais vantajosas, para a celebração de negócios jurídicos, como no caso em análise;
- (xvi) não subsiste a cobrança de juros de mora pois o depósito judicial integral dos valores de IRPJ e de CSLL, realizado nos autos do Mandado de Segurança nº 2006.51.01.490315-5, suspende a exigibilidade do crédito tributário e, portanto, afasta a mora da Recorrente; e
- (xvii) tampouco subsiste a cobrança da multa de ofício, visto que não foi cometida qualquer infração passível de punição. Aliás, muito pelo contrário, a FICAP agiu de boa-fé e depositou em Juízo a totalidade dos valores de IRPJ e de CSLL relacionados ao ano-calendário de 2008, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário.

Em seu voto, assim propôs a então relatora, acompanhada por unanimidade pelo colegiado:

*De todas essas alegações há uma que me motiva a converter o julgamento em diligência, que é a relativa à suficiência dos depósitos. Isto porque se os depósitos forem suficientes, estaria suspensa a exigibilidade do crédito tributário, em sua integralidade.*

*A contribuinte trouxe aos autos planilhas onde demonstra os valores apurados de CSLL e de IRPJ sem os efeitos da amortização de ágio e com os efeitos da amortização. Alega que a diferença foi depositada judicialmente, e por essa razão os depósitos representariam o*

*montante integral do crédito tributário. Também trouxe aos autos cópias dos extratos das contas bancárias onde foram efetuados os depósitos judiciais.*

*Argüi que ao contrário do que diz a fiscalização, os depósitos judiciais não são insuficientes, isto porque, os autuantes partiram da premissa de que deveriam considerar como base de cálculo mensal, o valor fixo de R\$ 1.434.938,97 durante todo o ano-calendário, sendo que a FICAP considerou como base de cálculo a cada mês, o resultado contábil ajustado pelas adições e deduções previstas na legislação, dentre essas o valor de R\$ 1.434.938,97, razão pela qual a FICAP depositou nos meses do ano-calendário de 2008, os valores correspondentes à diferença verificada entre o valor que seria devido sem a amortização do ágio com o valor que seria devido com a amortização do ágio, não tendo apurado lucro tributável nos meses de maio, setembro, outubro, novembro e dezembro (mesmo sem a influência da amortização do ágio) e não apurou lucro tributável nos meses de fevereiro, maio, junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro (com a influência da amortização do ágio).*

*Verifico que no auto de infração, a fiscalização compensou o prejuízo apurado no próprio período de R\$ 3.654.447,90, bem como, o mesmo valor de base negativa da CSLL, também foi compensado, assim, essa não seria a causa da diferença entre os tributos apurados pela recorrente e os apurados pela fiscalização.*

*Constata-se que a fiscalização efetuou a apuração do imposto de renda e CSLL a pagar, sem levar em consideração as deduções, tais como, retenções dos tributos na fonte, pagamento de estimativas, entretanto, não explicou se esses valores foram aproveitados pela recorrente de alguma outra forma ou se não foram confirmados.*

*Também pode haver outras razões que expliquem parte da diferença entre ambos os cálculos. Assim, o presente recurso não está em condições de ser julgado.*

*Concluo que o julgamento do recurso deve ser convertido em diligência, para que a autoridade fiscal com base nas informações existentes nos arquivos da Receita Federal e com base na escrita contábil e fiscal da interessada, verifique se os valores de IRPJ e da CSLL apurados pela recorrente nas planilhas apresentadas, estão ou não corretos, bem como, verifique se os depósitos judiciais efetuados são suficientes.*

*A contribuinte também deve ser intimada a apresentar certidão de objeto e pé relativa à ação judicial em que discute seu direito à amortização do ágio, bem como a apresentar a inicial do mandado de segurança.*

*A autoridade fiscal deverá elaborar relatório conclusivo a ser cientificado à recorrente, que poderá se manifestar se entender necessário.*

Retornados os autos à DRF de origem, concluiu o Auditor Fiscal responsável pela diligência que o depósito realizado não corresponderia ao montante integral do débito discutido em razão de a Fiscalização não ter levado em consideração as retenções na fonte e pagamentos de estimativas realizados. Tal procedimento se explicaria pela transmissão de declarações de compensação por parte do contribuinte, antes da data da lavratura dos autos de infração, utilizando-se do saldo negativo relativo de IRPJ e base negativa de CSLL apurados em 2008 para compensação de outros débitos (fls. 1121-1122).

O Recorrente foi intimado a se manifestar sobre a Informação Fiscal retrorreferida e apresentou o expediente de fls. 1151-1158. Em resumo, alega que à data da realização dos depósitos judiciais não havia sido transmitida qualquer declaração de compensação, logo, os depósitos retratariam o montante integral do débito em discussão. Aduziu ainda que o lançamento deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador, e que o art. 2º, §§ 3º e 4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, determina que do saldo a recolher de IRPJ e CSLL no dia 31 de dezembro do respectivo ano-calendário devem ser deduzidas as retenções efetuadas ao longo do período. Que a autoridade fiscal poderia até mesmo concluir pela não homologação das compensações pleiteadas, mas jamais considerar os depósitos não suficientes para suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Anexou ainda parecer que, em resumo, aduz que : *“não ocorreu, como não ocorre, renúncia à esfera administrativa, nem tampouco à desistência dos recursos administrativos e, dada a circunstância de serem diversos os fundamentos (causas de pedir) da ação judicial e da defesa administrativa, dessume-se a*

Processo nº 11052.000872/2010-69  
Acórdão n.º **1402-001.570**

**S1-C4T2**  
Fl. 1.225

---

*necessidade de serem apreciadas e julgadas as defesas apresentadas pela Empresa na esfera administrativa*". Ao final, ratifica o pedido de provimento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

CÓPIA

## Voto Vencido

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

### 1 ARGUIÇÃO DE NULIDADE

Alega a Recorrente ser nula a autuação em razão de erro no enquadramento legal. Aduz que o art. 250, inciso I, do RIR/99, não se aplicaria ao caso concreto, uma vez que as amortizações de ágio eram expressamente autorizadas pelos arts. 385 e 386 do RIR/99. Argumenta também que o PN CST 46/1987 aplica-se a negócios simulados, sendo que a autoridade fiscal autuante não demonstrou a existência de simulação.

Aponta ainda como possível causa de nulidade dos autos de infração a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão do suposto depósito do montante integral do crédito.

No que tange ao enquadramento legal e motivação do auto de infração, não assiste razão à Recorrente. A descrição dos fatos e os dispositivos legais são absolutamente corentes com infração apontada. O ponto de discórdia entre a Fiscalização e a Recorrente diz respeito ao próprio direito material em discussão, qual seja, se as amortizações de ágio realizadas estariam, ou não, albergadas pelo disposto no art. 386 do RIR/99, bem como a aplicabilidade, ou não, dos fatos concretos aos ditames do PN CST 46/1987.

A nulidade no processo administrativo fiscal é regulada pelos arts. 59 a 61 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e alterações posteriores, abaixo transcritos:

*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.*

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

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

*§ 3.º. Quando puder decidir o 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. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito***

***passivo**, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (grifo nosso)*

*Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.*

A despeito do já exposto, no caso concreto não há qualquer dúvida quanto à ausência de prejuízo ao contribuinte, tanto que, conseguiu defender-se plenamente.

Nesse aspecto, frise-se que a possibilidade de defesa foi amplamente viabilizada pela descrição dos fatos realizada pela autoridade fiscal.

Portanto, no caso em concreto, não há que se falar em cerceamento de defesa, não havendo qualquer prejuízo ao pleno exercício do contraditório e ampla defesa, aliás, prejuízo esse primordial à caracterização de nulidade, conforme apregoa o art. 60 do Decreto nº 70.235/72: “As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo**”.

Assim sendo, sob os aspectos formais, não há qualquer mácula nos autos de infração lavrados.

No mais, o agir da autoridade fiscal se deu no desempenho das funções estatais, de acordo com as normas legais e com respeito a todas as garantias constitucionais e legais dirigidas aos contribuintes.

No que tange aos depósitos judiciais contemplarem, ou não, o montante do débito em discussão, deixo de analisar como arguição de nulidade por abordá-lo no item específico ao mérito da autuação.

Portanto, deve ser rejeitada a arguição de nulidade.

## 2 MÉRITO

A decisão recorrida muito bem aborda os limites da lide:

*A controvérsia reside, afinal, em saber se são dedutíveis ou não, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, as parcelas referentes à amortização de ágio lançadas pela Interessada em sua declaração relativa ao ano-calendário de 2008. Os fatos e valores apontados pela autoridade autuante são incontroversos, já que confirmados ou não contestados na impugnação, resumindo-se a divergência sobre as consequências dos referidos fatos.*

*Segundo a interessada, seria direito seu adotar estratégia que mais lhe proporcione economia fiscal já que todas as etapas das operações realizadas adequaram-se à legalidade. Assim, o fato de ter criado pessoa jurídica, integralizando seu capital com ações próprias, com o único propósito de logo após incorporá-la, não impediria o aproveitamento do benefício de que trata o artigo 386 do RIR/1999.*

*Por outro lado, segundo a autoridade autuante, as operações realizadas foram meramente formais, apegadas à literalidade da estipulação e desprovidas de qualquer finalidade econômica, fato este que inviabilizaria o aproveitamento do benefício de que*

*trata o art 386 do RIR/1999 (dedutibilidade das despesas de amortização de ágio, na hipótese ali tratada).*

Contudo, a Recorrente impetrou mandado de segurança (nº 2006.51.01.490315-5) pleiteando o reconhecimento de seu direito de deduzir do lucro líquido dos anos calendário 2006 e subsequentes as despesas de amortização de ágio, justamente o objeto do presente processo.

Não há dúvidas de que as matérias abordadas no Mandado de Segurança e na presente exigência dizem respeito aos mesmos fatos.

Em que pesem os argumentos da Recorrente e o parecer anexo aos autos, a opção pela via judicial impede este colegiado de analisar o mérito do presente processo, mais precisamente, se as amortizações de ágio realizadas podem ou não deduzir o resultado seu tributável, pois, a teor do art. 78, § 2º, do RICARF c/c parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/1980, a opção pela via judicial implica renúncia ao recurso administrativo.

A matéria encontra-se, inclusive, sumulada no âmbito do CARF. Veja-se:

*Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. [grifo nosso]*

Salienta-se que o fato de o Mandado de Segurança ser preventivo em nada altera o panorama, pois, conforme bem retratada no enunciado sumular retrotranscrito, a opção pela via judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, com o mesmo objeto do processo administrativo, importa renúncia às instâncias administrativas.

Resta, contudo, analisar ponto crucial para o deslinde da exigência de ofício, matéria estranha ao mérito da demanda judicial: o suposto depósito do montante integral do débito em discussão.

## 2.1 DO DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL

Conforme já relatado, a única discussão sobre integralidade do depósito judicial diz respeito a não utilização, por parte do Fisco, dos valores retidos na fonte e recolhidos a título de estimativa para cálculo do IRPJ e da CSLL devidos. No momento da realização dos depósitos, o montante colocado à disposição da União contemplava a integralidade do crédito tributário em discussão. No cálculo realizado pelo contribuinte levou-se em consideração os valores de IRPJ e CSLL retidos na fonte, bem como as estimativas recolhidas durante o período. Para a Fiscalização, o fato de o contribuinte ter transmitido, antes da data de lavratura dos autos de infração, pedidos de compensação utilizando-se do saldo negativo apurado em 2008, acabou por descaracterizar o depósito do montante integral, e, conseqüentemente, não há mais que se falar em suspensão da exigibilidade do crédito tributário, uma vez que o contribuinte não obteve decisão judicial favorável.

A questão é de suma importância, uma vez que a Primeira Seção do STJ já pacificou a matéria no julgamento EREsp n. 898.992/PR (acórdão publicado no DJ 27/08/2007), sob a relatoria do Ministro Castro Meira, de modo unânime, exarando o entendimento de que:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/03/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente

em 26/03/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 31/03/2014 por LEONARD

O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 18/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

[...] com o depósito do montante integral tem-se verdadeiro lançamento por homologação. O contribuinte calcula o valor do tributo e substitui o pagamento antecipado pelo depósito, por entender indevida a cobrança. Se a Fazenda aceita como integral o depósito, para fins de suspensão da exigibilidade do crédito, aquiesceu expressa ou tacitamente com o valor indicado pelo contribuinte, o que equivale à homologação fiscal prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Uma vez ocorrido o lançamento tácito, encontra-se constituído o crédito tributário, razão pela qual não há mais falar no transcurso do prazo decadencial nem na necessidade de lançamento de ofício das importâncias depositadas.

Eis a sua ementa:

*PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL. ART. 151, II, DO CTN. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONVERSÃO EM RENDA. DECADÊNCIA.*

*1. Com o depósito do montante integral tem-se verdadeiro lançamento por homologação. O contribuinte calcula o valor do tributo e substitui o pagamento antecipado pelo depósito, por entender indevida a cobrança. Se a Fazenda aceita como integral o depósito, para fins de suspensão da exigibilidade do crédito, aquiesceu expressa ou tacitamente com o valor indicado pelo contribuinte, o que equivale à homologação fiscal prevista no art. 150, § 4º, do CTN.*

*2. Uma vez ocorrido o lançamento tácito, encontra-se constituído o crédito tributário, razão pela qual não há mais falar no transcurso do prazo decadencial nem na necessidade de lançamento de ofício das importâncias depositadas.*

*3. "No lançamento por homologação, o contribuinte, ocorrido o fato gerador, deve calcular e recolher o montante devido, independente de provocação. Se, em vez de efetuar o recolhimento simplesmente, resolve questionar judicialmente a obrigação tributária, efetuando o depósito, este faz as vezes do recolhimento, sujeito, porém, à decisão final transitada em julgado. Não há que se dizer que o decurso do prazo decadencial, durante a demanda, extingue o crédito tributário, implicando a perda superveniente do objeto da demanda e o direito ao levantamento do depósito. Tal conclusão seria equivocada, pois o depósito, que é predestinado legalmente à conversão em caso de improcedência da demanda, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, equipara-se ao pagamento no que diz respeito ao cumprimento das obrigações do contribuinte, sendo que o decurso do tempo sem lançamento de ofício pela autoridade implica lançamento tácito no montante exato do depósito" (Leandro Paulsen, "Direito Tributário", Livraria do Advogado, 7ª ed, p. 1227).*

*4. Embargos de divergência não providos.*

Logo, se o depósito realizado realmente for suficiente para acobertar o montante integral do crédito tributário em litígio, não há que se falar em lançamento.

A própria Fazenda Nacional vem se valendo de tal exegese em execuções fiscais nas hipóteses em que o contribuinte realizou o levantamento do depósito, como se pode observar no REsp nº 1216466 / RS em que a Fazenda ingressou com execução fiscal baseada na confissão de dívida via depósito judicial:

**TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - PRESCRIÇÃO - INEXISTÊNCIA - DEPÓSITO - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LEVANTAMENTO INDEVIDO - EXIGIBILIDADE - TERMO A QUO.**

- 1. O depósito do crédito tributário equivale ao lançamento tributário para fins de constituição da dívida. Precedentes.*
- 2. O levantamento indevido de depósito judicial autoriza a cobrança da quantia percebida, no prazo de prescrição de 5 anos, contados da data da extinção do depósito.*
- 3. Inexistência de prescrição se o ajuizamento ocorreu 3 anos após o levantamento indevido do depósito.*
- 4. Recurso especial não provido. (REsp nº 1216466 / RS, Relatora Ministra Diva Malerbi – Desembargadora Convocada do TRF da 3ª Região-, 2ª Turma, sessão de 20/11/2012, DJe de 04/12/2012)*

Mostra-se imperioso analisar se o depósito realizado corresponde, ou não, ao montante integral do crédito tributário, pois, em caso afirmativo, o lançamento deve ser considerado insubsistente.

Conforme manifestação da própria autoridade fiscal responsável pela elaboração do relatório fiscal em atendimento a resolução deste Colegiado, não há dúvidas que, no momento de realização do depósito o montante correspondia à integralidade do crédito tributário discutido, desde que se deduzindo os valores retidos na fonte e pagamentos de estimativas realizados.

Contudo, após a transmissão de pedidos de compensação utilizando-se de saldo negativo de IRPJ e base negativa de CSLL referentes ao ano-calendário de 2008, o depósito realizado deixou de ser suficiente para garantia do montante integral do crédito tributário em discussão. Reforce-se que a declaração de compensação transmitida pelo contribuinte extingue o débito confessado, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996).

A autoridade fiscal autuante realizou o lançamento somente após a manifestação do contribuinte em utilizar os supostos valores de IRPJ e CSLL pagos a maior em 2008 para compensar outros débitos perante a RFB.

Não há dúvidas, portanto, que no momento do lançamento, o crédito tributário não mais estava com exigibilidade suspensa, pois os valores utilizados em declarações de compensação superavam, inclusive, os valores depositados pela Recorrente: o valor do pedido de restituição cumulado com compensação em relação ao IRPJ foi de R\$ 3.971.812,05 e o depósito judicial foi de R\$ 2.592.233,50, em relação à CSSL, os valores

compensados e depositados foram de, respectivamente, R\$ 1.055.471,81 e R\$ 1.031.621,17 (fls. 1121-1122).

A aferição da integralidade do depósito deve ser realizada não somente na data do depósito, mas também em decorrência de fatos supervenientes. Constatado que o contribuinte utilizou-se de saldo negativo de IRPJ, referente a imposto de renda retido na fonte e recolhimentos de estimativas mensais, para declarações de compensações transmitidas em data posterior ao depósito, de modo que o depósito realizado não mais contempla a integralidade do crédito discutido, não subsiste a suspensão de exigibilidade do crédito, uma vez que não há mais que se falar em depósito do montante integral.

Contudo, deve-se manter a exigência somente em relação aos valores que superaram o valor depositado, devendo ser reformada a exigência nesses moldes.

Considerando-se que o valor do pedido de restituição cumulado com compensação em relação ao IRPJ foi de R\$ 3.971.812,05 e o depósito judicial foi de R\$ 2.592.233,50 (fls. 1121-1122), exonera-se esse último montante, mantendo-se a exigência de R\$ 1.379.578,55.

### **3 LANÇAMENTO DECORRENTE – CSLL**

O lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL foi lavrado em decorrência da mesma infração que ensejou a exigência de IRPJ.

Assim, considerando-se a parte de exigência exonerada em relação ao lançamento de IRPJ, e não tendo fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa, há de se estender também tais conclusões à exigência correspondente de CSLL, ante a íntima relação e causa e efeito.

Considerando-se que o valor do pedido de restituição cumulado com compensação em relação à CSLL foi de R\$ 1.055.471,81 e o depósito judicial de R\$ 1.031.621,17 (fls. 1121-1122), exonera-se esse último montante, mantendo-se a exigência de R\$ 23.850,64.

### **4 CONCLUSÃO**

Isso posto, voto por rejeitar as arguições de nulidade, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, Redator-Designado

Minha discordância do I. Relator dirige-se à questão da integralidade do depósito efetuado pelo sujeito passivo.

O digníssimo colega reconhece que, no momento em que foi realizado, o depósito correspondeu à integralidade da exigência. Sobre esse fato, não há controvérsia.

Entretanto, no entendimento do Fisco corroborado pelo Relator, a entrega de Declarações de Compensação utilizando como crédito o saldo negativo do IRPJ e a base de cálculo negativa da CSLL, apurados pela interessada no ano-calendário de 2008, descaracterizaria a abrangência do depósito pois, na apuração do montante a ser depositado, o sujeito passivo deduziu as grandezas componentes daqueles valores.

Assim, como as Declarações de Compensação foram entregues antes da autuação, quando da formalização da exigência o valor depositado não inibiria a incidência de juros e multa.

A meu ver, o equívoco do sujeito passivo ocorreu na apresentação das Dcomps. A lavratura do auto de infração alterou o resultado apurado pela pessoa jurídica, com implicação direta no saldo devedor do IRPJ e na base de cálculo negativa da CSLL.

Em outras palavras, não existiu a liquidez e certeza do crédito pleiteado, requisito indispensável à homologação da compensação. Caberia, portanto, a rejeição dos pedidos de que tratam os processos 10860.902040/2012-63 e 10860.902041/2012-16 pela inexistência do crédito.

Por outro lado, não se pode olvidar que o efeito imediato do pedido de compensação, como definido em lei, é a confissão dos débitos nele relacionados. No que se refere ao crédito, não vislumbro base para que a Dcomp tenha o condão de descaracterizar a situação jurídica consolidada decorrente do depósito no montante integral do débito, a não ser que já houvesse sido proferida decisão favorável ao sujeito passivo nos processos de compensação.

Por esse motivo voto no sentido de excluir do lançamento a multa de ofício e os juros de mora.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO