



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

Processo n° 13603.723111/2010-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1202-001.128 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de abril de 2014
Matéria Planejamento Tributário / Reserva de Reavaliação
Recorrente INTER PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2006

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, INCISO I DO CTN. INTERPRETAÇÃO CONFORME RECURSO ESPECIAL Nº 973.733/SC.

O fato gerador da tributação pelo IRPJ e pela CSLL ocorre na apuração do ganho de capital quando da integralização do capital social. Termo inicial para contagem do prazo decadencial em 2005, quando da utilização como ágio amortizável, decorrente da reserva de avaliação de 2004. Nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN, a contagem do prazo inicial na ausência de pagamento antecipado do tributo deve iniciar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento de ofício. Entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 973.733/SC.

RESERVA DE ÁGIO - INEXISTÊNCIA SE CONSIDERADA A VALIDADE JURÍDICA DO ÁGIO

Se é desconsiderada a validade jurídica e econômica do ágio, diante da inexistência de conteúdo econômico ou jurídico nas operações consideradas pela fiscalização, inexistente base ou fato tributável. Em contrapartida, se considerada a validade do ágio, não há que se falar na realização de reserva de ágio.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Sendo a única hipótese de incidência, precisamente a falta de pagamento dos tributos lançamentos, a aplicação da multa de ofício, cumulatividade com a multa isolada, configura dupla penalização pelo mesmo fato.

INCIDÊNCIA DE JUROS PELA TAXA SELIC SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Jurisprudência pacificada deste Conselho Administrativo no sentido de afastar a incidência de juros de mora sobre multa de ofício, devendo incidir somente sobre o valor do tributo devido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Plínio Rodrigues Lima, Nereida de Miranda Finamore Horta, Maria Elisa Bruzzi Boechat, Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Consiste o presente processo administrativo em Autos de Infração lavrados contra a Recorrente, consubstanciados em lançamentos de IRPJ (fls. 19/20) e CSLL (lançamento reflexo), no valor de R\$ 12.101.475,50 (fls. 22/25), acrescidos de multa de ofício de 75% e juros à Taxa SELIC, somados à multa isolada de 50% (fls. 20/21 e 26), no valor de R\$ 2.655.516,07.

Detectou a fiscalização adições não computadas na apuração do Lucro Real diante da realização de reserva de reavaliação em 2005, denominada “Reserva Especial de ágio”, não adicionada ao Lucro Líquido (aumento de capital e/ou hipóteses previstas nos casos de subscrição de capital social e/ou hipóteses previstas na fusão, incorporação ou cisão), o que acarretou no lançamento objeto da autuação fiscal.

Inconformada com a lavratura dos Autos de Infração a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 1594/1620), sob os fundamentos de que:

(i) Os Autos de Infração lançados decorreram de outro lançamento fiscal, cujo sujeito passivo é a empresa DOMINGOS COSTA INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S.A. (“DOCIASA”), referente ao ano-calendário de 2005, no qual ocorreu a glosa da amortização do ágio, tendo sido originado o Processo Administrativo nº 13603.723112/2010-75;

(ii) Os valores discutidos no Processo Administrativo nº 13603.723112/2010-75 foram incluídos no parcelamento da Lei nº 11.941/2009, tendo sido apresentada desistência de defesas e eventuais recursos, bem como renunciado o direito sobre o qual se fundava a discussão;

(iii) A amortização do ágio glosada da pessoa DOCIASA originou-se de duas operações de reorganizações societárias que foram desconsideradas pela fiscalização, sendo que a glosa ocorreu sob o argumento de que o ágio decorreu de “operações irregulares, baseadas em simulações”;

(iv) As operações societárias que culminaram na glosa da amortização do ágio no Processo Administrativo nº 13603.723112/2010-75 acarretaram em dois outros Processos Administrativos: (a) o presente Processo Administrativo; e (b) o Processo Administrativo nº 13603.723217/2010-24, apenso, em face de INTERPAR PARTICIPAÇÕES LTDA., para cobrança de IRPJ, CSLL decorrentes de ganho de capital não oferecidos à tributação apurado em participação extinta em fusão, cisão ou incorporação.

A conclusão da fiscalização foi a de “ocorrência de planejamento tributário, visando suprimir o recolhimento de valores relativos ao IRPJ e à CSLL, por via de criação de ágio amortizável, gerado através de simulação, com a aparente ocorrência de incorporações, cessão de direitos e alterações de domínio de capital social entre empresas do mesmo grupo ou simplesmente empresa-casca e cujas bases alegadas configuram-se mera transferência de riqueza ficta, exclusivamente para a consecução deste fim de evasão fiscal”.

Submetida à apreciação pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, a Impugnação apresentada pela Recorrente foi julgada improcedente (fls. 2054/2086), nos termos da ementa transcrita a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

Decadência.

Rejeita-se a alegação de decadência suscitada pela defesa, uma vez que o lançamento restou efetuado em tempo hábil, antes de transcorrido o prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN.

Reavaliação de Bens do Permanente. Diferimento da Tributação.

A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudos nos termos da legislação comercial, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação.

Tributação na Realização.

O valor da reserva de reavaliação diferida será computado na determinação do lucro real, no período de apuração em que for utilizado para aumento do capital social, no montante capitalizado, salvo se essa reserva tiver como contrapartida bens imóveis ou direitos de exploração de patentes.

A reserva especial de ágio constituída com base em laudo de avaliação de marcas será tributada no período em que utilizada para aumento de capital.

Tributação reflexa.

Por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal do IRPJ, estende-se ao reflexo da CSLL.

Multa proporcional e Exigida Isoladamente

Verificada a falta de pagamento do imposto ou da contribuição por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento abrangerá a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos; e o imposto e a contribuição apurados em 31 de dezembro, caso não recolhidos, acrescidos de multa de ofício.

A lei estabelece que, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa exigida isoladamente, no percentual de 50% sobre os valores devidos, e não recolhidos, a título das estimativas mensais, estando o contribuinte sujeito à apuração do lucro real anual, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL, no ano-calendário correspondente.

Impugnação improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Tendo sido intimada em 26/05/2011 (fls. 2087), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 2095/2114) em 20/06/2011, merecendo destaque as seguintes alegações:

Decadência

- i. *O Auto de Infração objetivou a cobrança considerando a ocorrência do fato gerador em 31/12/2005. Entretanto, por se tratar de reavaliação irregular, diante do não atendimento aos requisitos formais, não pode ser admitido o diferimento da tributação do acréscimo patrimonial, razão pela qual não pode ser cobrado o tributo também de forma diferida. Este procedimento foi adotado no Auto de Infração lavrado em face da controlada Domingos Costa cujo objeto é o tributo devido, considerando 2004. A decadência está fundamentada no artigo 150 do Código Tributário Nacional e nos artigos 898 e 899 do RIR/99;*
- ii. *A cobrança do tributo não pode ser justificada porque supostamente teria ocorrido conduta irregular do sujeito passivo, sendo que, para estas situações, existem as multas, inclusive qualificadas;*
- iii. *O Acórdão recorrido entendeu pela ocorrência da decadência, contudo, afastou seus efeitos porque a Inter teria agido “de maneira torpe”. Contudo, a Fiscalização não aplicou a multa agravada porque não foi comprovado dolo, fraude ou simulação;*

Inexistência de transferência das marcas da Domingos Costa

- iv. *Deve ser afastada a justificativa do Fisco de que a Reserva de Reavaliação foi constituída de forma irregular porque as marcas comerciais reavaliadas nunca foram*

transferidas da Domingos Costa, que continuou sendo, de fato e de direito, a proprietária;

- v. *Se a reavaliação é inválida, pois, além de os procedimentos e o laudo não atenderem aos requisitos legais, já que as marcas comerciais, se consideradas como nunca alienadas, ainda pertenceriam à Domingos Costa. Desta forma, não poderiam ser objeto de reavaliação e nem poderiam gerar qualquer efeito contábil ou patrimonial para outras empresas. Assim, não é cabível a tributação da reavaliação diante da inexistência de substância legal e econômica;*

Contradições do Fisco

- vi. *Materialização de dois autos de infração constituídos pelo mesmo autuante, tendo por objeto os mesmos fatos, mas com lançamentos incompatíveis entre si. Se os elementos são imprestáveis para justificar a amortização do ágio, também o são para gerar qualquer efeito patrimonial na Inter;*
- vii. *No entendimento do Fisco, houve “reavaliação” de algo inexistente. Assim, se não há ágio que pudesse ser amortizado e deduzido, também não havia reserva de ágio (“reserva de reavaliação”). Entretanto, a fiscalização considera a validade econômica e jurídica das mesmas operações para efeito de tributação da “reserva de reavaliação realizada” no Processo Administrativo nº 13603.723112/2010-75, incorrendo em contradição;*
- viii. *Não se trata de reserva de reavaliação, mas, sim, reserva de ágio decorrente de avaliação de mercado, com outro fundamento legal (artigo 36 da Lei nº 10.637/2002) e, nos termos da referida lei, jamais houve realização de reserva;*

Impossibilidade de aplicação cumulada de multa isolada e multa proporcional

- ix. *Se a aplicação das duas multas decorre da mesma infração, não pode haver aplicação das duas penalidades sobre o mesmo fato (‘bis in idem’);*

Não incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício

- x. *Inexistência de base legal para esta cobrança;*
- xi. *Jurisprudência pacificada do CARF;*

Ato contínuo, a Fazenda Nacional apresentou manifestação às fls. 2136/2139 para sugerir a realização de diligência, uma vez que **“não suficientemente claro nestes autos as razões pelas quais a amortização de ágio não teria sido aceita (...)”** (destacado nos originais). Consignou a Fazenda Nacional que o **“simples fato de ter havido glosa quanto à amortização de ágio gerado em operações societárias do Contribuinte não significa necessariamente que não houve ganho de capital, realizado em um posterior emprego da reserva de reavaliação, originária daquelas mesmas operações”**, razão do pedido de esclarecimentos. Também alegou a Fazenda Nacional a necessidade de se analisar os Termos de Verificação Fiscal dos Processos Administrativos relacionados nº 13603.723112/2010-75 e 13603.723217/2010-24.

Oportunamente os autos foram enviados a este Colegiado. Tendo sido designado relator do caso, requisitei a inclusão em pauta para julgamento do recurso. Em face

do pedido da Fazenda Nacional e da inexistência de clareza nas razões da fiscalização para a glosa da amortização do ágio, determinei a conversão do julgamento em diligência, consoante decisão de fls. 2190/2196.

Consoante Termo de Diligência Fiscal de fls. 2301/2307, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Contagem/MG atendeu a Resolução nº 120200.138 e prestou esclarecimentos nos seguintes termos:

(i) Apensamento aos presentes autos dos Processos Administrativos nºs 13603.723112/2010-75 e 13603.723217/2010-24;

(ii) Confirmação da inclusão dos valores objeto do Processo Administrativo nº 13603.723112/2010-75 no parcelamento da Lei nº 11.941/2009, com documentos anexados ao presente Processo Administrativo para confirmar a regularidade dos pagamentos;

(iii) O crédito tributário de 2005, objeto deste Processo Administrativo surgiu com a baixa do valor da reserva de reavaliação escriturada pela ora Recorrente no ano-calendário de 2005, mantida no diferido desde o ano-calendário de 2004, obtida via reorganização de reavaliação de bens (marcas comerciais de terceiros);

(iv) O objetivo das reorganizações societárias realizadas por todos os envolvidos era que os lançamentos fossem considerados como amparados por isenções;

(v) Teria ocorrido “pseudo” transferência de marcas pertencentes à Domingos Costa para a Recorrente, que ao mesmo tempo integralizou na empresa RRTM capital com estas marcas;

(vi) Após a “pseudo” transferência, foi realizada uma reavaliação destas marcas que gerou a reserva de reavaliação que foi incorporada com a geração de ágio amortizável, sem a tributação do ganho de capital sobre o mesmo ágio amortizado pela Domingos Costa (incorporadora);

(vii) O valor da reserva de reavaliação gerado em 2004, mantido no diferido até 2005 era de R\$ 59.135.328,00, oferecido à tributação no presente Processo Administrativo;

(viii) No ano de 2005 ocorreu nova “reorganização” societária com novas “reavaliações” com base em outra simulação: reavaliação da própria empresa Domingos Costa, com base na expectativa de rentabilidade futura que foi desconsiderada pela fiscalização já que esta empresa apresentou histórico de prejuízos anuais seguidos em períodos anteriores; e

(ix) Diante das operações tidas como simuladas pela fiscalização, justificados os lançamentos tributários.

Em face do resultado da diligência, a Fazenda Nacional se manifestou às fls. 2329/2331 no sentido de que “o apensamento dos autos do Processo nº 13603.723217/2010-24, 13603.723112/2010-75 e 13603.723111/2010-2010-21, determinado pela referida resolução do CARF impedirá eventual incoerência entre os julgados. **Isso porque a constituição definitiva dos tributos decorrentes da glosa do ágio afastaria a pretensão de se tributar o correspondente ganho de capital. Ou se tributa um, ou o outro**”.

A Recorrente apresentou manifestação às fls. 2319/2326 para reiterar os argumentos já expostos, em especial a inexistência de explicação pela DRF de origem sobre as contradições apontadas, bem como a manutenção das mesmas contradições no sentido de que: (i) se o ágio não tem validade jurídica pela inexistência de conteúdo econômico ou jurídico nas operações e pelos vícios da sua formação, não há fato tributável; ou (ii) se considerado que os atos praticados na formação do ágio têm validade jurídica, então é aplicável o artigo 36 da Lei nº 10.637/2001, sem a realização da reserva de ágio que foi tratada como reserva de reavaliação – contestável, no entendimento da Recorrente.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Geraldo Valentim Neto, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade. Dessa forma, dele tomo conhecimento e passo a analisar as questões preliminares e de mérito suscitadas.

PRELIMINAR

I. Decadência

Segundo a Recorrente, *“a reserva constituída de forma irregular constitui fato gerador do ano de 2004, que já estava fulminado pela decadência quando da lavratura do presente Auto de Infração, conforme o artigo 150 do Código Tributário Nacional”*. E concluiu que *“pela imprestabilidade do laudo de avaliação e pela falta das demais providências indispensáveis, como apontado pela própria Fiscalização, não poderia haver diferimento algum da tributação da respectiva reserva, pela irregularidade na sua constituição. Assim, a tributação da reserva constituída irregularmente é fato gerador do ano-calendário de 2004, em relação ao qual já decorreu o prazo decadencial, o que, repita-se, fulmina o presente lançamento”*.

Entretanto, ao contrário da afirmação da Recorrente, não ocorreu a decadência do direito do Fisco de realizar o lançamento com relação ao ano-calendário de 2005. Isto porque, tal como exposto pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal e reiterado nas informações prestadas pela Delegacia de origem às fls. 2301/2307, a reserva de reavaliação escriturada pela Recorrente, decorrente da reorganização com reavaliação de bens (marcas comerciais de terceiros que não foram efetivamente transferidas) via laudo elaborado em 2004, foi mantida no diferido até o ano-calendário de 2005, quando ocorreu sua baixa diante da integralização do capital social.

A integralização do capital social ocorreu somente após a baixa do diferido em 2005. E foi com a integralização do capital social que surgiu o direito do Fisco de verificar o crédito tributário.

Como se sabe, toda a sociedade civil e comercial nasce como unidade econômica organizada, mediante a formação do seu capital social. O capital social, por sua vez,

nada mais é do que constituição ou criação das sociedades com os recursos empreendidos pelos sócios. Este capital social é fundamental para a existência da sociedade, já que consiste em bens ou dinheiro “aplicados” na sociedade por aqueles que a constituíram, ou seja, os sócios.

Trata-se de elemento essencial da sociedade, propiciando a sua realização, na busca de lucros através da prática de sua atividade. A regra geral determina a necessidade de bens materiais e imateriais por parte das sociedades, cuja aquisição será feita com os recursos originados das contribuições iniciais, ou que tenham sido diretamente conferidos em espécie pelos sócios ao capital da sociedade (*in* VERÇOSA, Haroldo Malheiros Duclerc. *Curso de Direito Comercial 2*. São Paulo: Malheiros, 2006, pág. 109).

A partir deste conceito é possível verificar as definições de “subscrição” e de “integralização”. A subscrição é ato preliminar de informação dos sócios que irão compor o quadro societário, bem como o montante, o tempo e a forma de integralização do contrato social. A integralização, por sua vez, é o efetivo pagamento das quotas subscritas, ou seja, a realização do capital social.

Quando ocorre a integralização do contrato social no momento da constituição da sociedade surge então o seu patrimônio. Daí em diante, se os balanços sucessivos levam à realização de lucros, o patrimônio será maior que o capital. No caso do patrimônio menor que o capital, ocorre prejuízo e, conseqüentemente, ao longo do tempo, o gasto dos recursos originários, sem contrapartida positiva.

A situação no caso concreto decorre da integralização do contrato social efetivada somente em 2005 quando foi providenciada a baixa no diferido pela Recorrente.

Se a integralização do capital ocorreu em 2005 e, supostamente foi neste momento que ocorreu o ganho de capital, sua tributação inicia-se com a sua ocorrência. Para efeitos de decadência, o termo inicial para contagem do prazo ocorre no ano do ganho de capital (= fato gerador).

Sendo assim, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional, em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, no caso, a integralização do capital social com a baixa do diferido.

Se o fato gerador, tal como entendido pela fiscalização, ocorreu em dezembro de 2005, a autoridade fiscal realizou o lançamento dentro do prazo decadencial, tendo sido a Recorrente intimada da lavratura do auto de infração em 30/11/2010.

Contudo, além da verificação do termo inicial, há que se considerar também que, diante do reconhecimento da simulação realizada e da falta de recolhimento dos tributos pela Recorrente, fato este reconhecido no Processo Administrativo nº 13603.723112/2010-75, que foi incluído no parcelamento da Lei nº 11.941/2009 – ressalte-se, confessado --, caracteriza-se a disposição do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional para efeitos da contagem do termo inicial.

Neste sentido, a autoridade fiscal tinha o prazo de 5 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário mediante o lançamento, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, inciso I do CTN.

Há que se considerar também que, em 21.12.2010, foi editada a Portaria MF nº 586/2010 que alterou o Regimento Interno deste E. Conselho. Entre outras providências, restou determinado que as decisões administrativas proferidas devem reproduzir o entendimento pacificado pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, consoante disposição do artigo 62-A do RI/CARF, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, com relação à decadência e de acordo com o entendimento do E. STJ no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, foi estabelecido o prazo quinquenal para a constituição do crédito tributário pelo Fisco. Neste entendimento, conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nas hipóteses em que o contribuinte não realiza o pagamento antecipado do tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, as disposições do artigo 173, inciso I do CTN, consoante ementa a seguir transcrita, *in verbis*:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, **ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado** (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O 'dies a quo' do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" **corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal** (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008” – destaques não constam do original

Portanto, diante da ausência de recolhimento antecipado, e tendo em vista que comprovadamente pretendeu a Recorrente beneficiar-se de isenção incorretamente considerada, tal como confessado no Processo Administrativo nº 13603.723112/2010-75 no qual foram afastadas as alegações de defesa diante da inclusão do débito no parcelamento da Lei nº 11.941/2009, aplica-se a contagem do prazo decadencial pelo artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Assim, rejeito a preliminar alegada e passo agora a examinar a matéria de mérito.

MÉRITO

II. A sequência das operações societárias fiscalizadas e o planejamento tributário realizado – Da existência de contradições nas autuações fiscais não sanadas pela diligência cumprida pela DRF de origem

Consoante despacho proferido na Sessão de 03/10/2012 (fls. 2190/2196), foi determinada a conversão do julgamento em diligência, tal como exposto no Relatório, mediante expedição da Resolução nº 1202000.138 para (i) o apensamento dos Processos Administrativos relacionados; e (ii) a prestação de esclarecimentos pela DRJ de origem com relação aos motivos que ensejaram a glosa da amortização do ágio.

Confirmado pela DRJ de origem, os valores objeto do Processo Administrativo nº 13603.723112/2010-75, no qual é parte a empresa Domingos Costa Indústrias Alimentícias S.A. (“DOCIASA”), foram incluídos no parcelamento previsto na Lei nº 11.941/2009 (REFIS), razão pela referido processo deve ser desapensado dos presentes autos.

Por sua vez, o Processo Administrativo nº 13603.723217/2010-24 aguardava julgamento neste Conselho, sob minha relatoria, sendo que o lançamento daquele processo considerou a mesma operação aqui discutida, tendo sido tributado o ganho de capital apurado em participação societária extinta na incorporação da Recorrente pela Interpar Participações

Ltda.

A DRF de origem prestou esclarecimentos com relação: (i) às glosas de amortização de ágio (objeto do Processo Administrativo nº 13603.723112/2010-75), (ii) à tributação da “realização de reserva de reavaliação” – reserva especial de ágio no patrimônio líquido da investidora (objeto do presente Processo Administrativo), e (iii) à tributação pelo IRPJ e pela CSLL do ganho de capital apurado em participação societária extinta por incorporação (objeto do Processo Administrativo nº 13603.723217/2010-24).

A DRF de origem manteve os mesmos argumentos constantes dos Autos de Infração que originaram os mencionados processos administrativos, sem apresentar explicações sobre as contradições apontadas pela Fazenda Nacional e também pela Recorrente.

Tal como constou da manifestação da Fazenda Nacional de fls. 2329/2331, ***“a constituição definitiva dos tributos decorrentes da glosa do ágio afastaria a pretensão de se tributar o correspondente ganho de capital. Ou se tributa um, ou se tributa outro”***.

Assim, e nos termos já indicados pela Fazenda Nacional em face da diligência realizada, se tributada a amortização do ágio no Processo Administrativo nº 13603.723112/2010-75, não seria possível, em contrapartida, tributar o ganho de capital e a realização da reserva de ágio -- aqui denominada de “reserva de avaliação” --, diante das suas inexistências.

Dessa forma, tendo em vista que restou comprovado que a glosa do ágio foi tributada e confessada pela contribuinte com o recolhimento dos tributos incidentes mediante a comprovação da adesão pela contribuinte ao parcelamento da Lei 11941/2009, conforme visto anteriormente, a exigência consubstanciada nestes autos deve ser afastada, razão pela qual, no mérito, entendo pela procedência do Recurso Voluntário da Recorrente.

Tendo em vista a procedência dos argumentos da Recorrente com relação à impossibilidade de tributação da reserva especial de ágio do patrimônio líquido da investidora, ora Recorrente, restou afastada a cobrança da obrigação principal. Dessa forma, afastada a infração principal, não pode também ser mantida a cobrança das penalidades e acréscimos, até porque já possuo entendimento, tendo por base outros precedentes deste E. CARF, no tocante à impossibilidade de aplicação cumulada da multa isolada e da multa de ofício, além da inaplicabilidade dos juros sobre a multa de ofício.

Tendo em vista todo o acima exposto, rejeito a preliminar de decadência alegada e no mérito voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto

Processo nº 13603.723111/2010-21
Acórdão n.º **1202-001.128**

S1-C2T2
Fl. 2.348

CÓPIA