



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

Processo nº 16327.720407/2012-56
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1402-002.211 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de junho de 2016
Matéria IRPJ
Embargante ALVORADA CARTÕES, CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NOVO PRONUNCIAMENTO PARA SUPRIR OMISSÃO.

Constatado que o acórdão foi omissivo, prolata-se nova decisão a fim de suprir a lacuna apontada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA MENSAL. BASE DE CÁLCULO. BALANCETES DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DE CSLL.

Na apuração da estimativa mensal, com base em balancetes de suspensão/redução, sobre a qual incide multa isolada, devem ser compensados, nos limites previstos em lei, os saldos de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL apurados em períodos anteriores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos para suprir omissão no acórdão 1402-001.772, e proferir decisão complementar com apreciação do recurso de ofício negando-lhe provimento.

Processo nº 16327.720407/2012-56
Acórdão n.º **1402-002.211**

S1-C4T2
Fl. 1.285

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Gilberto Baptista, Leonardo de Andrade Couto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone e Roberto Silva Júnior.

Relatório

Transcrevem-se excertos da Informação em Embargos por mim prestadas ao Presidente deste colegiado para fins de exame de admissibilidade dos embargos opostos pelo Contribuinte:

Trata-se de embargos de declaração opostos por ALVORADA CARTÕES, CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO S.A. nos quais se alega haver no julgado vícios omissões e contradições sobre pontos fundamentais ao deslinde do feito.

A exigência fiscal diz respeito à indedutibilidade de despesas de amortização de ágio das bases de cálculo de IRPJ e CSLL nos anos-calendário de 2007 e 2008. A origem do ágio e sua existência não são objeto de controvérsia nos autos, uma vez que a aquisição foi realizada mediante pagamento, entre partes independentes e o ágio, também pago, estava calcado em laudo idôneo a respeito da rentabilidade futura do investimento adquirido. O ponto fulcral e controvertido se deu em relação à transferência do ágio, uma vez que após a aquisição, utilizou-se de uma “empresa veículo”, posteriormente incorporada pela recorrente, que passou então a amortizar o ágio de seus resultados tributáveis.

Apresentado recurso voluntário, esta turma julgadora, por maioria e votos, deu-lhe provimento parcial somente para cancelar a exigência de multa isolada em concomitância com a multa de ofício, tendo o julgado recebido a seguinte ementa (Acórdão nº 1402-001.772):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 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.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

IRPJ/CSLL. INEXISTÊNCIA DE EXTINÇÃO DO INVESTIMENTO. REESTRUTURAÇÃO SOCIETÁRIA. ÁGIO TRANSFERIDO. AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO INDEVIDA.

O direito à contabilização do ágio não pode ser confundido com o direito à sua amortização.

Em regra, o ágio efetivamente pago - em operação entre empresas não ligadas e calcadas em laudo que comprove a expectativa de rentabilidade futura - deve compor o custo do investimento, sendo dedutível somente no momento da alienação de tal investimento (inteligência do art. 426 do RIR/99).

A exceção trazida pelo caput do art. 386, e seu inciso III, pressupõe uma efetiva reestruturação societária na qual a investidora absorve parcela do patrimônio da investida, ou vice-versa (§6º, II).

Inexistindo extinção do investimento mediante reestruturação societária entre investida e investidora não há que se falar em amortização do ágio, não se admitindo sua transferência para terceiros para que usufruam de tais despesas.

A utilização de sociedade veículo, de curta duração, constitui prova da artificialidade daquela sociedade e das operações nas quais ela tomou parte, notadamente a transferência do ágio.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. UTILIZAÇÃO DE EMPRESA VEÍCULO. REDUÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO. BASE DE CÁLCULO DA CSLL.

Considerando-se que a amortização de ágio realizada em descompasso com a lei acaba por reduzir o lucro líquido do período de apuração, ponto de partida para apuração da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, tais valores devem ser adicionados à base de cálculo da CSLL.

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.

IRPJ. ESTIMATIVAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. Precedentes.

Recurso Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em votação final, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa isolada. Vencidos sucessivamente: i) os

Conselheiros Carlos Pelá, Moises Giacomelli Nunes da Silva e

Paulo Roberto Cortez, que davam provimento ao recurso; ii) os Conselheiros Carlos Pelá e Paulo Roberto Cortez, que acolhiam a exclusão da despesa na base de cálculo da CSLL; iii) os Conselheiros Carlos Pelá, Moises Giacomelli Nunes da Silva e Paulo Roberto Cortez que votaram pela exclusão do juros do mora sobre a multa de ofício; e: iv) os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Leonardo de Andrade Couto que votaram por negar provimento integralmente ao recurso. Designado o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto para redigir o voto vencedor em relação às matérias de que tratam os itens i), ii) e iii).

O contribuinte foi cientificado da decisão em 30 de setembro de 2015 (fls. 1051-1052), opondo em 05 de outubro de 2015 os embargos de declaração de fls. 1054-1064.

Em resumo, eis as alegações da embargante:

(i) contradição quanto ao resultado de julgamento e o relatado no voto vencedor do acórdão embargado: embora o redator do voto vencedor conste no resultado do julgamento como vencido em relação à exigência da multa isolada, em seu voto teria ressaltado que discordava parcialmente do entendimento aduzido no voto vencido, que, por sua vez, dava provimento ao recurso voluntário também em relação à exigência de tal penalidade isolada, ensejando, portanto, a contradição alegada;

(ii) contradição quanto ao relatório adotado pelo voto vencedor e seu fundamento – inexistência de ato simulado: ao discorrer sobre a suposta indedutibilidade de despesa de amortização de ágio, o voto vencedor do acórdão embargado teria utilizado como premissa o próprio relatório elaborado pelo voto vencido, o qual afirmava que não haveria nos autos qualquer alegação de fraude, simulação, dissimulação ou abuso de direito. Contudo, o voto condutor do aresto embargado, partindo das mesmas premissas aduzidas no voto vencido, na contramão desse entendimento, teria fundamentado sua posição em julgado cujos próprios trechos retratados no acórdão embargado denotariam a ocorrência de “atos e negócios praticados para disfarçar o real objetivo da operação”;

(iii) contradição acerca da inexistência de previsão legal para a adição, à base de cálculo da CSLL, da despesa com amortização de ágio considerada indedutível pela Fiscalização: embora o voto embargado tenha afirmado existir legislação específica para a apuração da CSLL, teria aplicado entendimento versado na legislação do IRPJ para se concluir pela manutenção da cobrança de tal contribuição;

(iv) omissão quanto à análise do Recurso de Ofício (base de cálculo da multa isolada): no voto vencido, constou que não se analisaria o recurso de ofício, uma vez que esse teria restado prejudicado em razão do provimento do recurso voluntário em relação à exigência da multa isolada. Não haveria qualquer outra menção ao recurso de ofício, quer no voto vencedor, na ementa do acórdão embargado e até mesmo no resultado do julgamento;

(v) omissão quanto à fundamentação adotada no acórdão embargado: o caso em que se apoiou o voto vencedor não teria correlação com o presente caso;

(vi) omissão quanto à análise de situações específicas pertinentes ao caso presente: não teria sido apresentado qualquer fundamento jurídico para se

afastar as alegações da embargante que claramente demonstrariam as especificidades do caso em tela que levaram a estruturação operacional da forma como realizada;

(vii) omissão quanto à legislação específica relativa à CSLL para as adições à base de cálculo: o acórdão embargado não teria enfrentado a legislação específica da CSLL expressamente citada no recurso voluntário (art.2º e parágrafos, da Lei nº 7.689/88).

Em suma, são esses os argumentos entabulados pela embargante.

Passo à análise do preenchimento dos pressupostos para sua admissibilidade.

DOS PRESSUPOSTOS PARA ADMISSIBILIDADE DOS EMBARGOS

Nos termos do art. 65, § 2º, do Regimento Interno do CARF – RICARF/2015 (Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015) fui designado para me pronunciar sobre a admissibilidade dos embargos opostos.

Pois bem, dispõe o art. 65 do RICARF que “Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.”

Os embargos opostos mostram-se tempestivos, pois a ciência do acórdão se deu em 30 de setembro de 2015 e os embargos foram apresentados em 05 de outubro de 2015.

Analizando os pontos levantados pela embargante, entendo lhe assistir razão parcial, conforme se discorre a seguir.

Contradição quanto ao resultado de julgamento e o relatado no voto vencedor do acórdão embargado

Segundo a embargante, embora o redator do voto vencedor conste no resultado do julgamento como vencido em relação à exigência da multa isolada, em seu voto teria ressaltado que discordava parcialmente do entendimento aduzido no voto vencido, que, por sua vez, dava provimento ao recurso voluntário também em relação à exigência de tal penalidade isolada.

A alegação da embargante não condiz com a realidade. Embora, de fato, na abertura do voto condutor do aresto conste três discordâncias específicas em relação ao voto prolatado pelo relator, sem a inclusão da lide sobre a multa isolada, no parágrafo imediatamente seguinte esclarece-se o porquê. Veja-se:

No tocante à multa isolada aplicada de forma concomitante com a multa de ofício, meu posicionamento restou vencido, prevalecendo a tese do Conselheiro Relator.

Passo a expor meu entendimento sobre os temas.

Resta evidente que o voto vencedor somente abordou as matérias em
que o relator foi vencido.

Desse modo, de plano e diante de tamanha evidência, entendo que deva ser rejeitada a existência de qualquer contradição em relação à matéria.

Contradição quanto ao relatório adotado pelo voto vencedor e seu fundamento – inexistência de ato simulado

Aduz a embargante que o voto vencedor, ao discorrer sobre a suposta indedutibilidade de despesa de amortização de ágio, teria utilizado como premissa o próprio relatório elaborado pelo voto vencido, o qual afirmava que não haveria nos autos qualquer alegação de fraude, simulação, dissimulação ou abuso de direito. Contudo, o voto condutor do aresto embargado, partindo das mesmas premissas aduzidas no voto vencido, na contramão desse entendimento, fundamentou sua posição em julgado cujos próprios trechos retratados no acórdão embargado denotam a ocorrência de “atos e negócios praticados para disfarçar o real objetivo da operação”.

Novamente o argumento da embargante mostra-se em descompasso com a realidade.

No caso concreto, o voto vencedor deixa claro qual o seu principal fundamento para manter a exigência: jamais ter existido a extinção do investimento via incorporação, ainda que reversa, entre Banco Bradesco e Banco BEC. Além disso, citou-se que houve utilização de empresa veículo para transferência do ágio.

O fato de se transcrever parte do relatório elaborado pelo Conselheiro relator não implica que, necessariamente, o redator do voto vencedor concorde com tal passagem, servindo, isso sim, para melhor situar as questões fáticas e jurídicas a serem enfrentadas.

De todo modo, em nenhum momento, o voto vencedor em nenhum momento contraria o entendimento do relator sobre a inexistência de fraude ou simulação, tratando o negócio em questão como lícito, mas não honesto, como bem retrata o excerto de tal voto a seguir transcrito:

Marco Aurélio Greco assevera ainda que “nem tudo o que é lícito é o honesto” e que o “o ordenamento jurídico não se resume à legalidade; ele contempla também mecanismos em última análise de neutralização de esperteza”, fazendo

*parte daquilo que Tércio Sampaio Ferraz Júnior denomina de **regras de calibração do ordenamento**. Ou seja, os textos legais dão as peças do sistema jurídico, mas para que funcionem coordenadamente precisam ser calibradas, ajustadas.¹ (grifo nosso)*

Sobre o tema, Ricardo Lobo Torres conclui que

No direito tributário o mais importante para a Administração é requalificar o ato abusivo, sem anulá-lo em suas consequências no plano das relações comerciais ou trabalhistas.[...] Na elisão, afinal de contas, ocorre um abuso na subsunção do fato à norma tributária; como lembra Paul Kirchhof, a elisão é sempre uma subsunção

malograda [...] Cabe à Administração Tributária, consequentemente, corrigir a subsunção malograda, requalificando o fato de acordo com a interpretação correta da regra de incidência.²

Entendo, assim, que deva ser rejeitado tal vício de contradição a que se refere a embargante.

Contradição acerca da inexistência de previsão legal para a adição, à base de cálculo da CSLL, da despesa com amortização de ágio considerada indedutível pela Fiscalização / Omissão quanto à legislação específica relativa à CSLL para as adições à base de cálculo: o acórdão embargado não teria enfrentado a legislação específica da CSLL expressamente citada no recurso voluntário (art.2º e parágrafos, da Lei nº 7.689/88)

Para a embargante, embora o voto embargado tenha afirmado existir legislação específica para a apuração da CSLL, teria aplicado entendimento versado na legislação do IRPJ para se concluir pela manutenção da cobrança de tal contribuição.

Sobre o mesmo tema, aduz ainda que o voto embargado foi omissivo ao não enfrentar a legislação específica da CSLL expressamente citada no recurso voluntário (art.2º e parágrafos, da Lei nº 7.689/88).

Entendo novamente não existir qualquer contradição na fundamentação do acórdão. O que se afirmou é que a CSLL “tem como base de cálculo o lucro líquido do período com os ajustes determinados na respectiva legislação”.

Ou seja, partindo-se do lucro líquido, aplicam-se os ajustes previstos na legislação atinente à CSLL.

Na sequência, o voto esclarece que o conceito de lucro líquido vem da legislação do IRPJ (artigos 248 e 277 do Decreto nº 3.000, de 1999). Veja-se, afirma-se que o conceito de lucro líquido vem da legislação do IRPJ, e não os ajustes à base de cálculo previstos nas normas aplicáveis à determinação da CSLL! Destacam-se as conclusões do voto:

Não se trata de aplicação de analogia, mas sim, de considerar que o dispêndio gerado por operações artificiais, por violar as regras de dedutibilidade do IRPJ, não pode reduzir o lucro líquido que, também, é a base de cálculo da CSLL com os ajustes previstos na sua legislação específica.

Ainda que se considere que os dispêndios, no presente caso, tenham natureza não operacional, cabe lembrar que, o que os torna indedutíveis também da base de cálculo da Contribuição Social é o próprio conceito de resultado do exercício apurado com observância da legislação comercial.

A escrituração contábil, pela qual se apura o resultado do exercício, ponto de partida para se chegar à base de cálculo tanto do IRPJ como da CSLL, deve observar postulados e princípios contábeis.

² LOBO TORRES, Ricardo. Planejamento Tributário. Elisão abusiva e evasão fiscal. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012, p. 25.

Conforme impõe o Princípio da Entidade, um dispêndio produzido artificialmente não deve estar na contabilidade. Em outras palavras, a contabilização de dispêndios sem propósito empresarial implica inobservância do princípio contábil da entidade, devendo ensejar, também por esta razão, a sua glosa, afetando, portanto, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Os dispêndios glosados afetam o próprio resultado do exercício e, consequentemente, também a base de cálculo da Contribuição Social, como definida no art. 2º da Lei 7.689, de 1988, com as alterações do art. 2º da Lei 8.034, de 1990. Logo, correta a adição de tal montante à base de cálculo da CSLL.

A respeito da suposta omissão sobre a análise do art. 2º da Lei nº 7.689/88, conforme consta no último parágrafo transcrito alhures, mais uma vez não merece acolhida a alegação da embargante.

Conforme se vê, trata-se não de omissão ou contradição, mas sim de inconformismo da embargante com o resultado do julgamento.

Omissão quanto à fundamentação adotada no acórdão embargado

No entender da embargante, o paradigma em que se apoiou o voto vencedor não teria correlação com o presente caso.

Se, por um lado, o caso concreto analisado no acórdão 1402-001.460 e na presente lide possuem questões de fato distintas, sob outro prisma envolvem questões de direito que muito se assemelham.

A esse respeito, em um primeiro momento, o voto vencedor adotou parte dos fundamentos utilizados no acórdão 1402-001.460, exatamente no excerto que afirmava que, em regra, o ágio deve compor o custo do investimento, sendo a exceção a amortização do ágio, e ainda somente na hipótese de extinção do investimento, conforme novamente se reproduz a seguir:

Não se pode confundir o direito a contabilização do ágio com as condições para amortização em termos fiscais.

Vejamos, com base no Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), a legislação que rege a matéria:

Amortização do Ágio ou Deságio
Art.391. As contrapartidas da amortização do ágio ou deságio de que trata o art. 385 não serão computadas na determinação do lucro real, ressalvado o disposto no art. 426 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 25, e Decreto-Lei nº1.730, de 1979, art. 1º, inciso III).
Parágrafo único. Concomitantemente com a amortização, na escrituração comercial, do ágio ou deságio a que se refere este artigo, será mantido controle, no LALUR, para efeito de determinação do ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento (art. 426). [grifo nosso]

Avaliado pelo Valor de Patrimônio Líquido

Art.426. O valor contábil para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido (art. 384), será a soma algébrica dos seguintes valores (Decreto-Lei nº1.598, de 1977, art. 33, e Decreto-Lei nº1.730, de 1979, art. 1º, inciso V):

I-valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte;

II-ágio ou deságio na aquisição do investimento, ainda que tenha sido amortizado na escrituração comercial do contribuinte, excluídos os computados nos exercícios financeiros de 1979 e 1980, na determinação do lucro real;

III- provisão para perdas que tiver sido computada, como dedução, na determinação do lucro real, observado o disposto no parágrafo único do artigo anterior. [grifos nossos]

Constata-se, assim, que, em regra geral, o ágio deverá ser ativado e utilizado como custo somente no momento da alienação do investimento, obviamente se essa vier a ocorrer, o que, frise-se, não há qualquer notícia de que tais alienações tenham ocorrido no caso concreto.

Nesse sentido, compulsando os autos, percebe-se claramente que os investimentos realizados, e adquiridos com ágio, comporiam o ativo da Recorrente, provavelmente, por tempo indeterminado, haja vista a continuidade das operações antes realizadas pelas investidas em novas empresas, segregadas de acordo com o ramo de atividade a que se dedicavam e, ao que tudo indica, ainda se dedicam, com exceção da hipótese de fechamento de capital.

A artificialidade da operação foi justamente buscar o contorno de tais normas imperativas, que impunham a ativação do ágio, buscando posicionar a Recorrente diante de normas de contorno, quais sejam, o art. 386, III, e seu § 6º, II, do RIR/99, transcritas a seguir, mediante operações societárias meramente com fins fiscais:

Art.386. A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, apurado segundo o disposto no artigo anterior (Lei nº 9.532, de 1997, art. 7º, e Lei nº 9.718, de 1998, art. 10):

[...]

III- poderá amortizar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata o inciso II do §2º do artigo anterior, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente à incorporação, fusão ou cisão, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração;

[...]

§6º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, quando (Lei nº 9.532, de 1997, art. 8º):

[...]

II- a empresa incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária. [grifos nossos]

Isso porque o fato de a formação do ágio ter cumprido os requisitos legais estabelecidos, em especial aqueles em que essa turma firmou entendimento serem necessários (o efetivo pagamento do custo total de aquisição, inclusive o ágio; a realização das operações originais entre partes não ligadas; seja demonstrada a lisura na avaliação da empresa adquirida, bem como a expectativa de rentabilidade futura), não possui o condão de permitir que a regra geral seja desrespeitada, qual seja, a de que o ágio deverá compor o custo do investimento para fins de apuração de ganho de capital em eventual alienação (inteligência do art. 391 c/c art. 426, II, ambos do RIR/99).

Nessa senda, para que o ágio com fundamento em rentabilidade futura possa compor o resultado do período, o regulamento do imposto de renda impõe ou a alienação do investimento – nesse caso, na forma de custo de aquisição -, ou mediante amortização, desde que haja incorporação, fusão ou cisão entre investidora e investida (art. 386, caput e inciso III), ainda que de forma reversa (art. 386, § 6º, II).

Em seguida, subsumiu-se o caso concreto matéria jurídica exposta:

Assim sendo, com base em tal entendimento, entendo que já seria possível negar-se provimento ao recurso em tal ponto, haja vista jamais ter existido a extinção do investimento via incorporação, ainda que reversa, entre Banco Bradesco e Banco BEC.

Na sequência, abordou-se ainda que o ágio fora amortizado pela recorrente, ora embargante, que não participou da aquisição original do investimento em BEC, sendo que, para viabilizar, sob o aspecto formal, a amortização do ágio, utilizou-se de Oregon, empresa veículo:

Outro ponto merece ainda análise: a utilização de empresa veículo para transferência de tal ágio.

No presente caso, Banco Bradesco adquiriu ações do Banco BEC em duas situações distintas (no período próximo a cinco meses entre as duas aquisições). Cerca de quatro meses depois, adquiriu quotas da Oregon, pessoa jurídica sem qualquer atividade operacional, conforme bem retratado pela autoridade fiscal autuante. Ato contínuo, deliberou-se o aumento de capital em Oregon, subscrito pelo próprio Banco Bradesco e integralizado mediante conferência das ações do Banco BEC avaliadas a valor contábil. Nesse passo, transferiu-se o ágio de Bradesco para Oregon.

Após 08 (oito) dias, deu-se o passo final para transferência do ágio: (i) a Recorrente realizou a incorporação de ações de Oregon, que, a partir de então, passou a ser sua subsidiária

integral; (ii) uma semana depois, a Recorrente incorporou Oregon, tornando-se detentora do investimento no Banco BEC com o respectivo ágio, passando a amortizá-lo.

A meu ver, resta evidente a utilização de empresa veículo para transferência do ágio.

Após isso, novamente lançou-se mão de fundamentos do acórdão 1402-001.460, mas não a respeito das questões de fato lá analisadas, mas sim questões de direito a respeito da artificialidade da operação, da utilização de empresa veículo, de operações estruturadas em sequência, tudo isso com apoio em doutrina de escol.

Diante de tais fatos, entendo que não procede a alegação de omissão em relação a este ponto.

Omissão quanto à análise de situações específicas pertinentes ao caso presente

Segundo a embargante, não teria sido apresentado qualquer fundamento jurídico para se afastar as alegações da embargante que claramente demonstrariam as especificidades do caso em tela que levaram a estruturação operacional da forma como realizada.

E, de fato, não foi necessário enfrentar tais pontos, até mesmo porque já havia motivo suficiente para se negar provimento ao recurso em relação à amortização do ágio, qual seja: a não extinção do investimento! Por oportuno, peço vênia para mais uma vez transcrever excerto do voto embargado, desta feita em relação à conclusão do tema, que, por si, demonstra a fragilidade do argumento da embargante (grifos ora apostos):

A respeito dos demais argumentos entabulados pela Recorrente sobre o sigilo da proposta e sua falta de capacidade financeira para participar do leilão, sobre a impossibilidade de conferência de bens em instituições financeiras, a necessidade de segregação do investimento em Oregon a fim de afastar riscos administrativos e, por fim, que os mesmos efeitos tributários seriam verificados em diversas outras operações, não me sensibilizam, porque o negócio levado a efeito, efetivamente, foi a aquisição do investimento realizado por Bradesco em Banco BEC. E, como não houve extinção do investimento por meio incorporação, fusão e cisão entre tais empresas, não lhe socorre o direito de amortização do ágio, devendo o mesmo compor o custo do investimento para eventual apuração de ganho de capital em eventual futura alienação do investimento. A amortização somente seria possível se houvesse a efetiva incorporação do Banco BEC por Bradesco (ou, por hipótese, vice-versa).

Em resumo: inexistindo extinção do investimento mediante real reestruturação societária entre investida e investidora não há que se falar em amortização do ágio, não se admitindo sua transferência para terceiros para que usufruam de tais despesas.

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso em relação à tal infração.

Logo, também não procede mais essa alegação de omissão aduzida pela embargante.

CONCLUSÃO PARCIAL *(Exceto em relação à omissão quanto à análise do Recurso de Ofício)*

Enfim, em relação às omissões e às contradições analisadas alhures, não há omissões ou contradições a sanar, tratando-se, em realidade, de inconformismo da embargante com o resultado do julgamento, discussão que não se admite nos estreitos limites dos embargos.

Desse modo, inexistentes as omissões e contradições apontadas pela embargante e até aqui analisadas, entendo que os embargos não devem ser admitidos, uma vez que improcedentes suas alegações.

O único ponto em que entendo procedente a alegação de omissão da embargante diz respeito ao Recurso Ofício, matéria analisada a seguir.

Omissão quanto à análise do Recurso de Ofício (base de cálculo da multa isolada)

Aduz a embargante que, no voto vencido, constou que não se analisaria o recurso de ofício, uma vez que esse teria restado prejudicado em razão do provimento do recurso voluntário em relação à exigência da multa isolada. Não haveria qualquer outra menção ao recurso de ofício, quer no voto vencedor, na ementa do acórdão embargado e até mesmo no resultado do julgamento.

Razão lhe assiste em relação ao tema.

De fato, a exoneração de crédito tributário que deu ensejo ao recurso de ofício, diz respeito à base de cálculo da multa isolada cominada.

Em que pese a turma julgadora, por maioria de votos, ter exonerado a penalidade, entendo que se faz necessária a análise do mérito do recurso de ofício, uma vez que a Fazenda Nacional apresentou recurso especial, inclusive já admitido, e, eventual sucesso em seu apelo poderia dar ensejo a um imbróglcio processual em razão da ausência de análise, por este colegiado, do mérito do recurso de ofício, qual seja, a correta base de cálculo da penalidade isolada.

Portanto, em relação à matéria, entendo que os embargos devem ser admitidos.

CONCLUSÃO

Desse modo, entendo que os embargos devem ser parcialmente admitidos, nos seguintes termos:

a) inexistentes as omissões e as contradições apontadas, não admitir os embargos, uma vez que improcedentes as alegações da embargante, em relação:

a1) às pretensas contradições referentes:

- ao resultado de julgamento e o relatado no voto vencedor do acórdão embargado;

- ao relatório adotado pelo voto vencedor e seu fundamento;

- à inexistência de previsão legal para a adição, à base de cálculo da CSLL, da despesa com amortização de ágio considerada indedutível pela Fiscalização;

a2) às supostas omissões referentes:

- à fundamentação adotada no acórdão embargado;

- à análise de situações específicas pertinentes ao caso presente;

- à legislação específica relativa à CSLL para as adições à base de cálculo;

b) admitir os embargos, uma vez que procedentes as alegações da embargante, em relação à omissão quanto à análise do mérito do Recurso de Ofício.

Isso posto, proponho ao Presidente da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção do CARF que os embargos opostos por ALVORADA CARTÕES, CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO S.A. sejam PARCIALMENTE ADMITIDOS.

Os autos foram então encaminhados ao ilustre Presidente desta Turma, que acolheu integralmente a proposta de admissão parcial dos embargos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

O Presidente da turma julgadora de primeira instância recorreu de ofício em razão de exoneração de parcela do crédito tributário decorrente de suposto erro nas bases de cálculo das multas isoladas, em especial por não ter se levado em consideração o direito à compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores e de bases negativas de CSLL de períodos anteriores, limitados a 30% do resultado apurado em cada período de apuração.

Compulsando os autos, entendo perfeitas as considerações da decisão de piso, adotando-a como razões de minha decisão. Em razão disso, e com fulcro no disposto no parágrafo 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, transcrevo seus termos:

5.4. Da apuração da base de cálculo da multa isolada

A impugnante alega que a fiscalização se equivocou no cálculo das estimativas mensais que serviram de base para o lançamento das multas isoladas, tendo deixado de efetuar a compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL de períodos anteriores, conforme previsto em lei.

Nas fichas 11 e 16 da DIPJ 2008 (fls. 512 a 515, 517 a 520), verifica-se que a impugnante apurou as estimativas mensais com base em balancete de suspensão ou redução em todos os meses do ano calendário de 2007.

A matéria encontra-se disciplinada nas Instruções Normativas SRF de nº 93/97 (IRPJ) e nº 390/2004 (CSLL):

Instrução Normativa SRF nº 93/97:

“SUSPENSÃO OU REDUÇÃO DO PAGAMENTO MENSAL

Art. 10. A pessoa jurídica poderá:

*I - suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre que o valor do imposto devido, **calculado com base no lucro real do período em curso**, é igual ou inferior à soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado;*

II - reduzir o valor do imposto ao montante correspondente à diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

§ 1º A diferença verificada, correspondente ao imposto de renda pago a maior, no período abrangido pelo balanço de suspensão, não poderá ser utilizada para reduzir o montante do imposto

devido em meses subsequentes do mesmo ano-calendário, calculado com base nas regras previstas nos arts. 3º a 6º.

§ 2º Caso a pessoa jurídica pretenda suspender ou reduzir o valor do imposto devido, em qualquer outro mês do mesmo ano-calendário, deverá levantar novo balanço ou balancete.

Art. 11. O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 3º a 6º.

Parágrafo único. Ocorrendo apuração de prejuízo fiscal, a pessoa jurídica estará dispensada do pagamento do imposto correspondente a esse mês.

Art. 12. Para os efeitos do disposto no art. 10:

I - considera-se período em curso aquele compreendido entre 1º de janeiro ou o dia de início de atividade e o último dia do mês a que se referir o balanço ou balancete;

II - considera-se imposto devido no período em curso, o resultado da aplicação da alíquota do imposto sobre o lucro real, acrescido do adicional, e diminuído, quando for o caso, dos incentivos fiscais de dedução e de isenção ou redução;

III - considera-se imposto de renda pago, a soma dos valores correspondentes ao imposto de renda:

a) pago mensalmente;

b) retido na fonte sobre receitas ou rendimentos computados na determinação do lucro real do período em curso, inclusive o relativo aos juros sobre o capital próprio;

c) pago sobre os ganhos líquidos;

d) pago a maior ou indevidamente em anos-calendário anteriores.

§ 1º O resultado do período em curso deverá ser ajustado por todas as adições determinadas e exclusões e compensações admitidas pela legislação do imposto de renda, exceto, nos balanços ou balancetes levantados de janeiro a novembro, as seguintes adições:

a) os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior;

b) as parcelas a que se referem os arts. 18, § 7º; 19, § 7º e 22, § 3º da Lei nº 9.430/96.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior alcança, inclusive, o ajuste relativo ao lucro inflacionário realizado segundo o disposto no art. 6º.

§ 3º Para fins de determinação do resultado, a pessoa jurídica deverá promover, ao final de cada período de apuração, levantamento e avaliação de seus estoques, segundo a legislação específica, dispensada a escrituração do livro "Registro de Inventário".

§ 4º A pessoa jurídica que possuir registro permanente de estoques, integrado e coordenado com a contabilidade, somente estará obrigada a ajustar os saldos contábeis, pelo confronto com a contagem física, ao final do ano-calendário ou no encerramento do período de apuração, nos casos de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividade.

§ 5º O balanço ou balancete, para efeito de determinação do resultado do período em curso, será:

a) levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais;

b) transcrito no livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês.

§ 6º Os balanços ou balancetes somente produzirão efeitos para fins de determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, devidos no decorrer do ano-calendário;

Art. 13. A demonstração do lucro real relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes a que se referem os arts. 10 a 12, deverá ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, observando-se o seguinte:

I - a cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução do imposto de renda, o contribuinte deverá determinar um novo lucro real para o período em curso, desconsiderando aqueles apurados em meses anteriores do mesmo ano-calendário;

II - as adições, exclusões e compensações, computadas na apuração do lucro real, correspondentes aos balanços ou balancetes, deverão constar, discriminadamente, na Parte A do LALUR, para fins de elaboração da demonstração do lucro real do período em curso, não cabendo nenhum registro na Parte B do referido Livro." (g.n.)

Instrução Normativa SRF nº 390/2004:

"Da Suspensão ou Redução da CSLL Mensal

Art. 23. Optando por suspender ou reduzir o IRPJ e a CSLL devidos mensalmente, mediante levantamento de balanço ou balancete de suspensão ou redução, a pessoa jurídica pagará a CSLL relativa ao período em curso com base nesse balanço ou balancete, podendo:

*I - suspender o pagamento da CSLL, desde que demonstre que o valor da CSLL devida, **calculado com base no resultado ajustado do período em curso**, é igual ou inferior à soma da CSLL devida, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele em que se desejar suspender o pagamento;*

II - reduzir o valor da CSLL ao montante correspondente à diferença positiva entre a CSLL devida no período em curso e a soma da CSLL devida, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário anteriores àquele em que se desejar reduzir o pagamento.

Art. 24. Para os efeitos do disposto no art. 23, considera-se:

I - período em curso: aquele compreendido entre 1º de janeiro ou o dia de início de atividade e o último dia do mês em que se desejar suspender ou reduzir o pagamento;

II - CSLL devida no período em curso: o valor resultante da aplicação da alíquota da CSLL sobre o resultado ajustado correspondente a esse período;

III – CSLL devida em meses anteriores: o somatório das CSLL devidas com base na receita bruta e acréscimos e dos saldos obtidos em balanços ou balancetes de redução, apurados em cada mês ou períodos anteriores ao mês em que se desejar reduzir ou suspender o pagamento;

Parágrafo único. Para efeito do disposto no inciso III, considera-se saldo obtido em balanço ou balancete de redução, a diferença entre a CSLL devida no período em curso (inciso II) e a CSLL devida em meses anteriores (inciso III).

Do pagamento do mês de janeiro

Art. 25. O pagamento da CSLL mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete de redução, desde que neste fique demonstrado que a CSLL devida no período é inferior à calculada com base na estimativa.

Parágrafo único. Ocorrendo apuração de base de cálculo negativa no balanço ou balancete de suspensão, a pessoa jurídica estará dispensada do pagamento da CSLL correspondente a esse mês.

Dos ajustes do resultado

*Art. 26. **O resultado do período em curso deverá ser ajustado por todas as adições determinadas e exclusões e compensações admitidas pela legislação da CSLL**, excetuadas, nos balanços ou balancetes levantados de janeiro a novembro, as seguintes adições:*

I - os lucros disponibilizados e os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior;

II - as parcelas a que se referem os arts. 18, § 7º, 19, § 7º, e 22, § 3º, da Lei nº9.430, de 1996 (Preços de Transferência).

Do balanço ou balancete de suspensão ou redução

Art. 27. Para efeito de determinação do resultado do período em curso, o balanço ou balancete será:

I - levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais;

II - transcrito no livro Diário até a data fixada para pagamento da CSLL do respectivo mês.

Parágrafo único. Os balanços ou balancetes somente produzirão efeitos para fins de determinação da parcela da CSLL devida no período em curso.

Da demonstração do resultado ajustado

Art. 28. A demonstração do resultado ajustado da CSLL relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes de suspensão ou redução poderá ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) ou em livro específico para apuração da CSLL, observando-se, nessa hipótese, o seguinte:

I - a cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução da CSLL, o contribuinte deverá determinar um novo resultado ajustado para o período em curso, desconsiderando aqueles apurados em meses anteriores do mesmo ano-calendário;

II - as adições, exclusões e compensações, computadas na apuração do resultado ajustado, correspondentes aos balanços ou balancetes, deverão constar, discriminadamente, na Parte A do Lalur, para fins de elaboração da demonstração do resultado ajustado do período em curso, não cabendo nenhum registro na Parte B do referido livro.

Art. 29. A pessoa jurídica poderá deduzir da CSLL devida, apurada em balanço ou balancete de redução, para fins de cálculo da CSLL a pagar, os seguintes valores:

I – as CSLL devidas em meses anteriores do ano-calendário, seja sobre a base estimada ou sobre o resultado apurado em balanço ou balancete de redução;

II - a CSLL retida por órgão público, autarquia, fundação da administração pública federal, sociedade de economia mista, empresa pública e demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, e que dela recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira na modalidade total no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI;

III - o valor relativo ao crédito compensável de que trata o art. 8º da Medida Provisória nº2.158-35, de 2001, observado o limite de até trinta por cento do saldo da CSLL remanescente no período de apuração;

IV – o saldo negativo de CSLL de que trata o inciso II do art. 35;

V – a CSLL retida por outra pessoa jurídica de direito privado sobre receitas auferidas no período, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais.” (g.n)

Com base nos dispositivos supratranscritos, conclui-se que, na apuração das estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, devem ser considerados os saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL apurados em períodos anteriores. Ressalte-se que a compensação é limitada a trinta por cento do lucro real e da base de cálculo da CSLL, conforme previsto nos artigos 42 e 57 da Lei nº 8.981/95.

Cabe observar que a legislação em comento estabelece que os balancetes de suspensão ou redução somente produzem efeitos para determinação da parcela do IRPJ e da CSLL devidos no decorrer do ano-calendário, razão pela qual os valores de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL utilizados em compensação nessas apurações não representam sua utilização definitiva, mas apenas transitória durante o respectivo ano-calendário. Nesse sentido, referidos dispositivos são expressos ao determinar que tais compensações não devem ser registradas no Parte B do Lalur, mas somente na Parte A.

A respeito da matéria, cabe citar também as instruções de preenchimento da DIPJ 2008, abaixo reproduzidas:

Instruções de preenchimento da DIPJ2008:

“15.1.6.3 - Suspensão ou Redução do Pagamento do Imposto de Renda Mensal (Anual)

A pessoa jurídica pode suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior à soma do imposto de renda devido por estimativa, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado, conforme exemplo a seguir:

(...)

Os balanços ou balancetes de suspensão ou redução devem ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês. Esses balanços ou balancetes somente produzem efeitos para fins de determinação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido do período em curso.

Para os efeitos deste subitem, considera-se período em curso aquele compreendido a partir de 1º de janeiro ou o do início de atividade até o último dia do mês a que se referir o balanço ou balancete. O imposto devido no período em curso é o resultado da aplicação da alíquota do imposto sobre o lucro real, acrescido do adicional, e subtraído, quando for o caso, dos incentivos fiscais de dedução e de isenção ou redução.

Para fins de determinação do resultado contábil, a pessoa jurídica deverá promover, ao final de cada período de apuração, levantamento e avaliação de seus estoques, segundo a legislação específica, dispensada a escrituração do livro "Registro de Inventário". A pessoa jurídica que possuir registro permanente de estoques, integrado e coordenado com a contabilidade, somente estará obrigada a ajustar os saldos contábeis, pelo confronto com a contagem física, ao final do ano-calendário ou do encerramento do período de apuração, nos casos de incorporação, fusão, cisão ou extinção da pessoa jurídica.

O resultado do período em curso deve ser ajustado por todas as adições determinadas, exclusões e compensações de prejuízos fiscais admitidas pela legislação do imposto de renda. A demonstração do lucro real relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes de suspensão ou redução deve ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur). A cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução do imposto, o contribuinte deve determinar um novo lucro real para o período em curso, desconsiderando aqueles apurados em meses anteriores do mesmo ano-calendário. As adições, exclusões e compensações de prejuízos fiscais computadas na apuração do lucro real, correspondentes aos balanços ou balancetes, devem constar, discriminadamente, na Parte A do Lalur, para fins de elaboração da demonstração do lucro real do período em curso, não cabendo nenhum registro na Parte B do referido livro.

Ocorrendo apuração de prejuízo fiscal, a pessoa jurídica está dispensada do pagamento do imposto correspondente ao mês em que foi levantado o balanço ou balancete de suspensão.

(...)

16.3.1.2 - Efeito dos Balanços de Suspensão ou Redução no Pagamento da CSLL

A mesma forma de tributação adotada, pela pessoa jurídica, para fins de apuração do imposto de renda, deve ser empregada para fins de apuração da CSLL.

*Assim, a pessoa jurídica que levantou balanço ou balancete para suspender ou reduzir o pagamento do imposto de renda, em determinado mês do ano-calendário, deve apurar a base de cálculo da CSLL sobre o resultado do período apurado nesse mesmo balanço, ajustado pelas adições determinadas, pelas exclusões permitidas e pelas **compensações de base de cálculo***

negativa da CSLL, observados os limites definidos na legislação pertinente.” (g.n.)

A corroborar o entendimento acima, cita-se acórdão proferido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DE MULTA DE MORA. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CALCULO NEGATIVAS. Restando controvertida apenas a determinação da base de cálculo da multa, e evidenciado que o IRPJ e a CSLL recolhidos em atraso foram determinados mediante a aplicação direta das alíquotas de 25% e 9%, respectivamente, sobre os valores de cada infração verificada, concede-se a redução, nas apurações mensais, por conta de prejuízos ou bases de cálculo negativas acumuladas, se evidenciada a existência de saldos suficientes para tanto.” (CARF, 1ª Seção, 1ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, acórdão 1101-00440, sessão de 30/03/2011)

No presente caso, verifica-se que a fiscalização calculou as multas isoladas tomando por base os valores mensais das despesas de amortização de ágio que foram glosadas, não tendo efetuado a respectiva compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL de períodos anteriores.

Na tabela abaixo, encontram-se sintetizados os valores lançados relativos às multas isoladas (valores em R\$):

Mês	Ágio amortizado	CSLL 9%	Multa isolada CSLL	IRPJ 15% + adicional 10%	Multa isolada IRPJ
jan	7.108.546,89	639.769,22	319.884,61	1.777.136,72	888.568,36
fev	9.166.284,14	824.965,57	412.482,79	2.291.571,04	1.145.785,52
mar	9.166.284,14	824.965,57	412.482,79	2.291.571,04	1.145.785,52
abr	9.166.284,14	824.965,57	412.482,79	2.291.571,04	1.145.785,52
mai	9.166.284,14	824.965,57	412.482,79	2.291.571,04	1.145.785,52
jun	9.166.284,14	824.965,57	412.482,79	2.291.571,04	1.145.785,52
jul	9.166.284,14	824.965,57	412.482,79	2.291.571,04	1.145.785,52
ago	9.166.284,14	824.965,57	412.482,79	2.291.571,04	1.145.785,52
set	9.166.284,14	824.965,57	412.482,79	2.291.571,04	1.145.785,52

Por sua vez, a impugnante apresenta, às fls. 621, os valores que reputa corretos (valores em R\$):

	Base autuada	Compensação prejuízo e base negativa	Base	IRPJ	CSLL	Multa isolada IRPJ	Multa isolada CSLL
jan	7.108.546,89	-2.132.564,07	4.975.982,82	1.243.995,71	447.838,45	621.997,85	223.919,23
fev	9.166.284,14	-2.749.885,24	6.416.398,90	1.604.099,73	577.475,90	802.049,86	288.737,95
mar	9.166.284,14	-2.749.885,24	6.416.398,90	1.604.099,73	577.475,90	802.049,86	288.737,95
abr	9.166.284,14	-2.749.885,24	6.416.398,90	1.604.099,73	577.475,90	802.049,86	288.737,95
mai	9.166.284,14	-2.749.885,24	6.416.398,90	1.604.099,73	577.475,90	802.049,86	288.737,95

jun	9.166.284,14	-2.749.885,24	6.416.398,90	1.604.099,73	577.475,90	802.049,86	288.737,95
jul	9.166.284,14	-2.749.885,24	6.416.398,90	1.604.099,73	577.475,90	802.049,86	288.737,95
ago	9.166.284,14	-2.749.885,24	6.416.398,90	1.604.099,73	577.475,90	802.049,86	288.737,95
set	9.166.284,14	-2.749.885,24	6.416.398,90	1.604.099,73	577.475,90	802.049,86	288.737,95

Ante o exposto, cabe recalcular os valores das estimativas mensais com base na já citada legislação, considerando-se as compensações de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL de períodos anteriores. Observe-se que, em 31/12/2006, havia saldos de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL nos montantes de R\$31.926.135,32 e R\$31.378.419,51, respectivamente.

Nas tabelas abaixo, encontram-se recalculados os valores das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL e das multas isoladas (valores em R\$):

Cálculo da multa isolada relativa ao IRPJ						
	Descrição	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maio
A	Base de cálculo DIPJ Ficha 11 Linha 01	5.788.788,27	7.038.540,00	12.158.239,07	15.001.000,27	20.603.106,59
B	Base de cálculo DIPJ antes compensação prej. (= A/0,7)	8.269.697,53	10.055.057,14	17.368.912,96	21.430.000,39	29.433.009,41
C	Infração apurada acumulada a partir de 01/01/2007	7.108.546,89	16.274.831,03	25.441.115,17	34.607.399,31	43.773.683,45
D	Base de cálculo antes compensação prej. (= B + C)	15.378.244,42	26.329.888,17	42.810.028,13	56.037.399,70	73.206.692,86
E	Compensação de prejuízos (limitada a 30% e ao saldo)	4.613.473,33	7.898.966,45	12.843.008,44	16.811.219,91	21.962.007,86
F	Base de cálculo (= D - E)	10.764.771,09	18.430.921,72	29.967.019,69	39.226.179,79	51.244.685,01
G	IRPJ e adicional, ambos sobre a base acumulada	2.689.192,77	4.603.730,43	7.485.754,92	9.798.544,95	12.801.171,25
H	IRPJ e adicional - devido em meses anteriores	2.689.192,77	1.914.537,66	2.882.024,49	2.312.790,02	3.002.626,30
I	Imposto de renda a pagar DIPJ Ficha 11 Linha 12	1.445.197,07	310.437,93	1.277.924,77	708.690,30	1.398.526,58
J	Base de cálculo da multa isolada (= H - I)	1.243.995,70	1.604.099,73	1.604.099,72	1.604.099,72	1.604.099,72
K	Multa isolada (= J*0,50)	621.997,85	802.049,86	802.049,86	802.049,86	802.049,86

Cálculo da multa isolada relativa ao IRPJ					
	Descrição	Junho	Julho	Agosto	Setembro
A	Base de cálculo DIPJ Ficha 11 Linha 01	23.598.083,13	28.127.844,34	33.541.200,60	35.509.588,41
B	Base de cálculo DIPJ antes compensação prej. (= A/0,7)	33.711.547,33	40.182.634,77	47.916.000,86	50.727.983,44
C	Infração apurada acumulada a partir de 01/01/2007	52.939.967,59	62.106.251,73	71.272.535,87	80.438.820,01
D	Base de cálculo antes compensação prej. (= B + C)	86.651.514,92	102.288.886,50	119.188.536,73	131.166.803,45
E	Compensação de prejuízos (limitada a 30% e ao saldo)	25.995.454,48	30.686.665,95	31.926.135,32	31.926.135,32
F	Base de cálculo (= D - E)	60.656.060,44	71.602.220,55	87.262.401,41	99.240.668,13
G	IRPJ e adicional (sobre a base acumulada)	15.152.015,11	17.886.555,14	21.799.600,35	24.792.167,03

Processo nº 16327.720407/2012-56
Acórdão n.º 1402-002.211

S1-C4T2
Fl. 1.307

H	IRPJ + adicional - devido em meses anteriores	2.350.843,86	2.734.540,03	3.913.045,21	2.992.566,68
I	Imposto de renda a pagar DIPJ Ficha 11 Linha 12	746.744,13	1.130.440,30	1.351.339,07	490.096,95
J	Base de cálculo da multa isolada (= H - I)	1.604.099,73	1.604.099,73	2.561.706,14	2.502.469,73
K	Multa isolada (= J*0,50)	802.049,86	802.049,86	1.280.853,07	1.251.234,87

Cálculo da multa isolada relativa à CSLL						
	Descrição	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maio
A	Base de cálculo DIPJ Ficha 16 Linha 01	5.788.788,27	7.511.782,29	12.975.708,71	16.009.605,41	21.988.374,16
B	Base de cálculo DIPJ antes comp base neg (= A/0,7)	8.269.697,53	10.731.117,56	18.536.726,73	22.870.864,87	31.411.963,09
C	Infração apurada acumulada a partir de 01/01/2007	7.108.546,89	16.274.831,03	25.441.115,17	34.607.399,31	43.773.683,45
D	Base de cálculo antes compensação prej. (= B + C)	15.378.244,42	27.005.948,59	43.977.841,90	57.478.264,18	75.185.646,54
E	Compensação de base neg (limitada a 30% e ao saldo)	4.613.473,33	8.101.784,58	13.193.352,57	17.243.479,25	22.555.693,96
F	Base de cálculo (= D - E)	10.764.771,09	18.904.164,01	30.784.489,33	40.234.784,93	52.629.952,58
G	CSLL sobre a base acumulada (= 0,09*F)	968.829,40	1.701.374,76	2.770.604,04	3.621.130,64	4.736.695,73
H	CSLL - devida em meses anteriores	968.829,40	732.545,36	1.069.229,28	850.526,60	1.115.565,09
I	CSLL apurada DIPJ Ficha 16 Linha 02	520.990,94	676.060,41	1.167.813,78	1.440.864,49	1.978.953,67
J	CSLL apurada DIPJ - devida em meses anteriores	520.990,94	155.069,46	491.753,38	273.050,70	538.089,19
K	Base de cálculo da multa isolada (= H - J)	447.838,45	577.475,90	577.475,90	577.475,90	577.475,90
L	Multa isolada (= K*0,50)	223.919,23	288.737,95	288.737,95	288.737,95	288.737,95

Cálculo da multa isolada relativa à CSLL					
	Descrição	Junho	Julho	Agosto	Setembro
A	Base de cálculo DIPJ Ficha 16 Linha 01	25.184.720,53	30.010.521,97	35.795.756,75	37.897.106,09
B	Base de cálculo DIPJ antes comp base neg (= A/0,7)	35.978.172,19	42.872.174,24	51.136.795,36	54.138.722,99
C	Infração apurada acumulada a partir de 01/01/2007	52.939.967,59	62.106.251,73	71.272.535,87	80.438.820,01
D	Base de cálculo antes compensação prej. (= B + C)	88.918.139,78	104.978.425,97	122.409.331,23	134.577.543,00
E	Compensação de base neg (limitada a 30% e ao saldo)	26.675.441,93	31.493.527,79	31.798.419,51	31.798.419,51
F	Base de cálculo (= D - E)	62.242.697,84	73.484.898,18	90.610.911,72	102.779.123,49
G	CSLL sobre a base acumulada (= 0,09*F)	5.601.842,81	6.613.640,84	8.154.982,05	9.250.121,11
H	CSLL - devida em meses anteriores	865.147,07	1.011.798,03	1.541.341,22	1.095.139,06
I	CSLL apurada DIPJ Ficha 16 Linha 02	2.266.624,85	2.700.946,98	3.221.618,11	3.410.739,55
J	CSLL apurada DIPJ - devida em meses anteriores	287.671,17	434.322,13	520.671,13	189.121,44
K	Base de cálculo da multa isolada (= H - J)	577.475,90	577.475,90	1.020.670,09	906.017,62
L	Multa isolada (= K*0,50)	288.737,95	288.737,95	510.335,04	453.008,81

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

Autenticado digitalmente em 30/06/2016 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 30/06/2016 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 11/07/2016 por LEONARD O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 12/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Comparando-se os valores calculados nas planilhas acima com os apresentados pela impugnante, verifica-se que há coincidência nos valores das multas isoladas referentes aos meses de janeiro a julho tanto em relação ao IRPJ quanto em relação à CSLL. No que tange aos meses de agosto e setembro, os valores calculados acima são superiores aos apresentados tanto pela impugnante quanto pela fiscalização.

Isso ocorre porque tanto a fiscalização quanto a impugnante tomaram por base o valor do ágio glosado em cada mês isoladamente, tendo a impugnante calculado as compensações de prejuízos fiscais e de bases negativas como sendo 30% do valor do ágio.

Por outro lado, nas tabelas acima, as estimativas foram recalculadas a partir da recomposição dos balancetes mensais, que devem abranger o período em curso, compreendido entre 1º de janeiro e o último dia do mês a que se refere o balancete. Assim, em cada balancete foi somado o montante acumulado dos valores de ágio glosados pela fiscalização, tendo sido calculada a compensação de prejuízos e de bases negativas sobre o resultado do período.

Nos meses de janeiro a julho, a compensação ficou limitada a 30% do resultado do período e, assim, os valores calculados por esta relatora corresponderam aos calculados pela impugnante.

Entretanto, nos meses de agosto e setembro, os limites das compensações foram os saldos de prejuízos fiscais e de bases negativas existentes em 31/12/2006, inferiores ao montante correspondente a 30% do resultado do período. Assim, resultaram valores maiores de estimativas calculadas e, conseqüentemente, valores maiores de multas isoladas.

Ante o exposto, conclui-se que devem ser exoneradas parcialmente as multas isoladas referentes aos meses de janeiro a julho relativas ao IRPJ e à CSLL e mantidas as exigências referentes aos meses de agosto e setembro, de acordo com os demonstrativos abaixo (valores em R\$):

Multa isolada referente ao IRPJ			
Período	Lançado	Exonerado	Mantido
Janeiro	888.568,36	266.570,51	621.997,85
Fevereiro	1.145.785,52	343.735,66	802.049,86
Março	1.145.785,52	343.735,66	802.049,86
Abril	1.145.785,52	343.735,66	802.049,86
Maiο	1.145.785,52	343.735,66	802.049,86
Junho	1.145.785,52	343.735,66	802.049,86
Julho	1.145.785,52	343.735,66	802.049,86
Agosto	1.145.785,52	0,00	1.145.785,52
Setembro	1.145.785,52	0,00	1.145.785,52
Soma	10.054.852,50	2.328.984,44	7.725.868,06

Multa isolada referente à CSLL			
Período	Lançado	Exonerado	Mantido
Janeiro	319.884,61	95.965,38	223.919,23
Fevereiro	412.482,79	123.744,84	288.737,95
Março	412.482,79	123.744,84	288.737,95
Abril	412.482,79	123.744,84	288.737,95
Maio	412.482,79	123.744,84	288.737,95
Junho	412.482,79	123.744,84	288.737,95
Julho	412.482,79	123.744,84	288.737,95
Agosto	412.482,79	0,00	412.482,79
Setembro	412.482,79	0,00	412.482,79
Soma	3.619.746,93	838.434,42	2.781.312,51

CONCLUSÃO

Isso posto, voto acolher os embargos de declaração para suprir a omissão contida no acórdão 1402-001.772 e proferir decisão complementar com apreciação do recurso de ofício, negando-lhe provimento.

Saliento, contudo, que o efeito prático de tal decisão somente terá aplicação caso a PGFN obtenha sucesso em seu recurso especial quanto ao restabelecimento da exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator