



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

**Processo nº** 16561.720133/2013-11  
**Recurso nº** De Ofício  
**Acórdão nº** 1301-002.052 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de junho de 2016  
**Matéria** IRPJ - ÁGIO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CENTRAL ENERGÉTICA VALE DO SAPUCAÍ LTDA

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

Exercício: 2009, 2010, 2011

Ementa:

**AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. CONDIÇÃO. INOBSERVÂNCIA.**

A amortização de ágio, nos termos da autorização trazida pelo inciso III do art. 7º da Lei nº 9.532, de 1997, impõe que a pessoa jurídica beneficiária observe as condições previstas na legislação de regência. No caso vertente, ainda que se abstraíam fatos relacionados às operações que deram causa ao sobrepreço, resta fora de dúvida de que a apresentação da demonstração a que alude o parágrafo 3º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598/77, com data posterior à aquisição da participação societária foi efetuada, revela evidente violação à condição explicitada na norma referenciada, tornando indedutível a despesa apropriada no resultado.

**ÁGIO. TRANSFERÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.**

Em virtude da absoluta ausência de previsão legal, o ágio incorrido na aquisição de participação societária não pode ser transferido por meio de aumento de capital.

**CSLL. ÁGIO. AMORTIZAÇÃO.**

Em conformidade com o disposto no art. 7º (*caput*) e inciso III da Lei nº 9.532, de 1997, a faculdade de amortização de ágio, nas condições ali referidas, limita-se à apuração do lucro real, base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica.

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

A incidência de juros de mora com base na taxa selic sobre a multa de ofício lançada encontra lastro na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso de ofício, vencidos os conselheiros Waldir Veiga Rocha, que dava provimento em menor extensão (dava provimento tão somente em relação ao IRPJ em virtude da elaboração de demonstração em data posterior à aquisição da participação societária), Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e José Eduardo Dornelas Souza, que negavam provimento integral ao recurso. O conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro fará declaração de voto. O conselheiro Helio Eduardo de Paiva Araújo declarou-se impedido. Fizeram sustentação oral o Sr. Marco Aurélio Zortéa Marques, pela Fazenda Nacional, e o Sr. Bruno Carramashi, OAB/SP Nº 185.450.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Flávio Franco Correa, José Eduardo Dornelas Souza e Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro.

## Relatório

Cuida o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativas aos anos calendário de 2008, 2009 e 2010, formalizadas em decorrência da glosa de despesas com amortização de ágio.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, apreciando razões trazidas por meio de peça impugnatória, decidiu pela improcedência dos lançamentos tributários (acórdão nº 06-46.746, de 29 de abril de 2014).

O referido julgado foi assim ementado:

### ÁGIO. AMORTIZAÇÃO. PRECLUSÃO/DECADÊNCIA.INEXISTÊNCIA.

A obrigação tributária e, conseqüentemente, o início do prazo para o Fisco constituir o crédito tributário por meio do lançamento surge apenas com a ocorrência do fato gerador, ou seja, no caso em tela, a cada dedução indevida das despesas de amortização de ágio. Antes das amortizações não poderia a fiscalização questionar a formação do ágio ou a sua transferência para a contribuinte, pois tais fatos não tinham, até então, reflexos fiscais, pois não representavam fatos geradores de obrigações tributárias. Alegação de preclusão/decadência rejeitada.

### AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO PREMISSAS.

As premissas básicas para amortização de ágio, com fulcro nos art. 7º, inciso III, e 8º da Lei 9.532 de 1997, são: i) o efetivo pagamento do custo total de aquisição, inclusive o ágio; ii) a realização das operações originais entre partes não ligadas; iii) seja demonstrada a lisura na avaliação da empresa adquirida, bem como a expectativa de rentabilidade futura. Cumprida essas premissas, cancela-se a glosa.

Aproveito fragmentos do relatório constante na decisão de primeiro grau para descrever a matéria tributária apurada e as razões aportadas ao processo por meio de peça impugnatória.

[...]

2. A autuação decorre da glosa de despesas de amortização de ágio, consideradas indedutíveis, conforme descrito no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, que acompanha os autos (fls. 891-909).

O enquadramento legal para a exigência do IRPJ obedece ao disposto no artigo 3º da Lei nº 9.249, de 1995 e artigo 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999RIR/99 e, no caso da CSLL, observa o disposto no artigo 2º da Lei nº 7.689, de 1988, com as alterações introduzidas pelo artigo 2º da Lei nº 8.034, de 1990, artigo 57 da Lei nº 8.981, de 1995, com as alterações do artigo 1º da Lei nº 9.065, de 1995, artigo 2º da Lei nº 9.249, de 1995, artigo 1º da Lei nº 9.316, de 1996, artigo 28 da Lei nº 9.430, de 1996, artigo 37 da Lei nº 10.637, de 2002, artigo 3º da Lei nº 7.689, com a redação dada pelo artigo 17 da Lei nº 11.727, de 2008. A exigência da multa de ofício obedece ao previsto no

artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

3. Cientificada em 11/11/2013 (AR fl.910), apresentou em 12/12/2013 a impugnação de fls. 913-963, onde afirma, que embora a autoridade fiscal tenha glosado a amortização do ágio, não ocorreu nenhum questionamento sobre i) que o ágio foi gerado em operação de compra e venda de participação societária realizada entre empresas independentes; ii) o valor do ágio é decorrente de tal operação, iii) houve o registro e a contabilização deste ágio e iv) os critérios do laudo que fundamentou o ágio pago pela, o qual se justificou por conta da expectativa de rentabilidade futura da ora reclamante;

4. Invoca, resumidamente, que a autuação não merece prosperar pelas seguintes razões: i) ocorreu a decadência uma vez que o ágio em análise foi registrado e utilizado inicialmente no ano calendário de 2007; ii) caso não seja acatada a preliminar de decadência, a autuação não deve prevalecer uma vez que, afastar a possibilidade de aproveitamento do benefício fiscal, com base em preceitos contábeis e normativos emitidos pela CVM é ignorar que o incentivo visa aquecer e valorizar a economia brasileira; iii) que fundamentar as conclusões pela indedutibilidade das despesas com base em conceitos atinentes à legislação contábil, sem observar que, no tocante ao aproveitamento e efeitos do ágio, referida legislação difere em muito da legislação tributária vigente à época, devendo ser desprezada quando em confronto com a legislação fiscal; iv) que o alegado abuso de direito foi fundamentado em cada operação, sem considerar a realidade fática e o propósito negocial verificados no contexto integral do negócio jurídico que ocasionou o reconhecimento do ágio em tela, contrariando a mais abalizada doutrina e jurisprudência do CARF; v) faz menção às operações implementadas pela Cargill, com vistas a aquecer o segmento do “Açúcar e Alcool”; vi) que a utilização das sociedades holdings se deu por necessidade de proteção aos acionistas remanescentes; que nada há de errado em relação ao laudo de avaliação do ágio e, por fim, que a autoridade fiscal teria confundido os fatos ocorridos e as datas a estes concernentes, conforme demonstrará;

5. Discorre sobre o instituto decadência alegando que o fisco está impedido de questionar o ágio que foi registrado no ano calendário de 2006, sendo que no presente caso se analisa a procedência de ágio registrado, declarado ao fisco e utilizado na DIPJ-2008, referente ao ano de 2007, enquanto que o auto de infração foi cientificado em 12/11/2013;

6. Alega que o CARF vem decidindo que o fisco não pode promover revisão do ágio registrado, contabilizado em período já atingido pela decadência, conforme ementas e extratos dos votos, que transcreve;

7. Sustenta que como se verifica da DIPJ-2008, ano calendário de 2007, recolheu o IRPJ/CSLL devidos no período com pagamento de estimativas mensais e IRRF, sendo inegável a aplicação do artigo 150, § 4º do CTN, nos termos da jurisprudência do STJ;

8. Conclui que não tendo o lançamento questionado o cálculo do valor do ágio, resta a impossibilidade de promover revisão do ágio registrado, contabilizado em período já atingido pela decadência para o fim de glosar a sua amortização com base em julgamento de valor não efetuado tempestivamente.

9. Prossegue tecendo considerações acerca do contexto negocial que deu origem ao ágio em análise para sustentar que a estruturação havida, visou apenas à

proteção dos acionistas minoritários e não uma suposta multiplicação do ágio, conforme alega a autoridade fiscal.

10. Sustenta que buscou o Grupo Cargill com este negócio manter parceiros especializados que pudessem lhe auxiliar no crescimento desse projeto, adquirindo participação majoritária do capital social da Impugnante (e não integral) e mantendo no quadro de acionistas desta produtores de cana da região altamente especializados no setor do Açúcar e Álcool (i.e., a Canagrill Cana Agrícola Ltda. "Canagrill"), que iriam abastecer a Impugnante com os insumos necessários para a ampliação de sua produção.

11. E que, dentro do contexto da parceria firmada com seus acionistas minoritários (*joint venture*) e em razão da forma parcelada pactuada para pagamento do preço pela aquisição do controle da Impugnante, a Cargill Agrícola optou por, logo na sequência da aquisição, transferir o referido controle para a empresa Cargill Holding e, ato contínuo, para a empresa Cargill Simoni, de modo que a dívida ainda pendente de pagamento remanescesse com a Cargill Agrícola, mas o investimento fosse segregado desta. Isso permitiu o afastamento da dívida da sociedade que passou a ser a sócia direta da Impugnante (i.e., a dívida remanesceu na Cargill Agrícola e a participação societária direta na Impugnante passou a ser da Cargill Simoni).

12. Elaborou ilustração da operação ocorrida.

...

13. Faz uma série de digressões e, conclui que, não há como sustentar a falta de propósito negocial ou mesmo qualquer abuso de direito na geração do ágio em apreço, uma vez que tal ágio é legítimo e teria sido gerado até mesmo se a própria Cargill Agrícola não tivesse transferido a participação que detinha diretamente na Impugnante à Cargill Simoni, algo que somente fez por questões societárias e em respeito ao direito dos acionistas minoritários como será abaixo mais bem explicado.

14. No item seguinte disserta acerca da natureza de incentivo fiscal do ágio e sobre a impossibilidade de questionamento de condutas desejadas, restando afastada a possibilidade de se falar em planejamento fiscal. Afirma que o ágio é considerado pela legislação tributária como um legítimo incentivo fiscal, portanto, sequer merece discutir a existência ou não de propósito negocial para cada uma das etapas da estruturação feita pelo Grupo Cargill, já que introduzidas pela própria legislação.

15. Transcreve doutrina acerca de Planejamento Tributário, para defender que os incentivos fiscais criados pelo Estado estão inseridos no âmbito das condutas desejadas e induzidas por este, que concede um prêmio para que seus contribuintes atuem de determinada maneira a gerar uma nova realidade desejada pelo Estado. Assim, uma vez que a conduta é desejada pelo Estado, não há como conceber que quando for implementada pelo contribuinte, com o resultado esperado pela norma de incentivo (no caso impulsionar a economia nacional), possa ser a conduta questionada pela autoridade fiscal, conforme leciona Marco Aurélio Greco: "*Ora, quando o contribuinte decide agir no sentido indicado pelo ordenamento e, com isto, usufruir de menor tributação, não estamos perante hipótese de planejamento tributário nem de elisão*" (Destques nossos)

16. Mais uma vez se utiliza julgado do CARF para afirmar que em prevalecendo o argumento da autoridade fiscal, seria de se questionar os benefícios fiscais concedidos às empresas instaladas na Zona Franca de Manaus, as quais

tiveram apenas fins fiscais. Portanto, não pode prevalecer o argumento de que teria criado artificialmente situação para se beneficiar indevidamente.

17. Assim, atestado que a operação que deu ensejo ao ágio não só decorre de negociação real entre partes não relacionadas, mas que também teve pagamento efetivo do preço pactuado, é dever do Estado conceder a sanção positiva (premia) prevista na norma indutora da conduta desejada por este (impulsionar o crescimento econômico nacional), devendo ser afastada a glosa perpetrada pela autoridade fiscal e mantida a amortização tributária do ágio em questão.

18. Prossegue atacando as alegações de abuso de direito levantadas pela autoridade fiscal acerca dos supostos propósitos que deveriam ter sido verificados na constituição e utilização da Cargill Holding e Cargill Simoni para que se pudesse acatar a utilização do ágio em apreço.

19. Entende que a autoridade fiscal peca ao analisar isoladamente cada operação/evento sem levar em conta o contexto/pano de fundo e os intentos do conjunto negocial das operações/eventos implementados, isso porque insiste a autoridade fiscal em procurar substância econômica e propósito negocial na criação e utilização da Cargill Holding e Cargill Simoni na operação em análise, levantando de forma genérica, argumentos relativos ao tempo de existência destas, aos custos incorridos por estas no tempo e sua existência, dentre outros.

20. Apega-se à interpretação no âmbito do planejamento tributário defendida por Greco, para alegar que a reestruturação não trouxe benefício fiscal adicional ao Grupo Cargill, posto que estes poderiam ter sido aproveitados sem a reestruturação ora tratada. Entende que por estas razões se mostram frágeis às argumentações contidas no auto de infração para confrontar isoladamente a substância e o propósito de existência das empresas Cargill Holding e Cargill Simoni no contexto negocial da estréia do Grupo Cargill no setor de Açúcar e Alcool.

21. Transcreve manifestações jurisprudenciais do CARF e conclui afirmando que não merece subsistir a autuação, posto que fundada na análise superficial e isolada das empresas Cargill Holding e Cargill Simoni sem se ater ao contexto negocial e aproveitamento da amortização tributária do ágio.

22. Ataca as conclusões do fisco acerca do propósito negocial da Cargill Holding e da Cargill Simoni que sempre foi o de permitir a amortização do ágio em debate, justificando esta conclusão no fato de elas terem permanecido inativas desde a sua constituição, não tendo registro de qualquer empregado e ou movimentação financeira e, ainda, o fato de que a existência da Cargill Simoni limitou-se à "apenas" 17 meses desde a sua criação, o que evidenciaria também a sua ausência de propósito e/ou substância.

23. Sustenta que a autoridade fiscal o acusa de ter planejado a constituição da Cargill Holding e Cargill Simoni somente para posteriormente realizar incorporação desta última e se aproveitar do incentivo fiscal da amortização do ágio tributário. Ainda que entenda não ser necessário explicar os motivos específicos e isolados para a constituição da Cargill Holding e da Cargill Simoni, o fará novamente, apenas a título de argumentação, para que não reste qualquer dúvida:

a) as empresas Cargill Holding e Cargill Simoni foram constituídas no ano de 2005, antes de se iniciarem as negociações efetivas com Maurílio Biagi Filho para aquisição do investimento em discussão;

b) como reconhecido pelo CARF, empresas tidas como holdings, dentro do contexto societário, não são sociedades operacionais, servindo propósito estrutural de segregação, organização e gerenciamento de investimentos, não sendo inerente a tais tipos societários, portanto, folhas extensas de pagamentos e/ou complexas movimentações financeiras;

c) que as empresas serviram a propósitos específicos de proteger os direitos dos acionistas minoritários e para permitir uma melhor gestão inicial deste novo negócio dentro do amplo universo de negócios detidos pelo Grupo Cargill em outros setores da economia brasileira;

d) que o CARF já se manifestou por afastar as acusações fiscais contra empresas tidas como veículos utilizadas como suposto artifício para aproveitamento do incentivo fiscal;

e) que à luz destas manifestações jurisprudenciais falta base à autoridade fiscal para contestar a substância e o propósito da constituição da Cargill Holding e da Cargill Simoni;

24. Justifica que houve necessidade de constituição das empresas Cargill Holding e Cargill Simoni por razões de ordem societária e em estrita consonância com as regras de proteção aos direitos dos acionistas minoritários, uma vez que embora o preço de compra tenha sido pactuado a prazo, o fato é que, com a assinatura do contrato de compra e venda e o fechamento do negócio, a Cargill Agrícola passou a ser a quotista majoritária da ora impugnante de forma imediata, sendo a participação remanescente de 37,12% detida pela quotista minoritária Canagril. Prossegue afirmando que, se a participação na Impugnante não fosse transferida à Cargill Holding e à Cargill Simoni, eventual futura incorporação da impugnante na Cargill Agrícola como sugerido pela autoridade fiscal, seria, sem sombra de dúvidas, passível de questionamento pela quotista minoritária (Canagril) uma vez que tal incorporação permitiria que a dívida da compra e venda ainda existente na Cargill Agrícola acabasse sendo por ela "herdada" ou "assumida" parcialmente pela impugnante e, indiretamente, pela Canagril. Ou seja: como a Canagril passaria a ser quotista da sociedade resultante da incorporação sugerida pelo auditor (neste caso a Cargill Agrícola), tal sociedade seria devedora do preço de compra a prazo das quotas da Impugnante ainda não pago, de uma hora para outra, a Canagril (parceira na *joint venture*) passaria a ser também, ainda que indiretamente, devedora do preço de aquisição da participação que a Cargill Agrícola havia adquirido da impugnante.

25. Ante o exposto conclui que a futura incorporação da Cargill Simoni na ora impugnante não só preservou os intentos pactuados no negócio em apreço, como também não acarretou qualquer assunção pela Cargill de dívida relacionada à aquisição da reclamante, como proíbe a CVM.

26. Transcreve manifestação do CARF favorável à utilização de empresas holdings para evitar abusos de poder que pudessem ferir os direitos dos acionistas minoritários.

27. Sugere que a autoridade fiscal não teria compreendido o negócio realizado e como prova, afirma que este teria esquecido de considerar que o pagamento do preço com ágio da participação de 62,88% do capital da ora impugnante pela Cargill Agrícola ocorreu em 5 parcelas consecutivas. Com isso, caso a Cargill Agrícola fosse incorporada pela impugnante ou vice-versa a dívida em análise seria sim transferida para a empresa que resultasse desta incorporação, caracterizando o abuso do direito de poder nos exatos termos do inciso II do artigo 15 da Instrução CVM

319 ("a *assunção, pela companhia, como sucessora legal, de forma direta ou indireta, de endividamento associado à aquisição de seu próprio controle*").

28. Contestando as conclusões da autoridade fiscal transcreve parte das orientações contidas na Nota Explicativa CVM nº 349, onde resta destacado que "os dividendos dos acionistas não controladores não podem ser diminuídos pelo montante do ágio amortizado, o que, no seu entender, faz ruir todos os argumentos utilizados no auto de infração para confrontar a existência e substância das empresas Cargill Holding e Cargill Simoni.

29. Defende a legalidade da incorporação da Cargill Simoni, contestando os argumentos de que tal evento permitiu a fruição do incentivo fiscal decorrente da amortização do ágio e de que não existiam razões relevantes para que tal operação fosse conduzida.

30. Sustenta que a autoridade fiscal extrai tais eventos do contexto em que estão inseridos para justificar a glosa, esquecendo-se que a legislação condiciona o aproveitamento do ágio ao evento de incorporação, sem exigir qualquer justificativa para sua realização.

31. Afirma que: o evento de incorporação ocorreu após mais de 1 ano da estréia do Grupo no setor do Açúcar e Alcool, isto é, em 12/11/2007. Ou seja, foi somente após tomar conhecimento mais apurado deste mercado que o Grupo Cargill decidiu pela incorporação da Cargill Simoni na Impugnante, algo que, diga-se de passagem, poderia ter ocorrido até bem antes desse prazo e que ainda assim seria validada, como demonstram as pacíficas decisões do C. CARF a esse respeito que transcreve.

32. Prossegue afirmando que, uma vez que o ágio verificado no investimento havia sido efetivamente pactuado e pago entre partes independentes tendo sido apurado, registrado e comprovado de maneira apropriada não havia motivos que pudessem impedir que a Impugnante se utilizasse deste incentivo fiscal previsto na legislação tributária pertinente. Desse modo, não havia razão para que a Impugnante evitasse o aproveitamento deste benefício que inegavelmente beneficiaria sua *joint venture* no setor do Açúcar e Alcool como um todo. E mais, que optar pela proibição da operação de incorporação seria equivalente a obrigar a Impugnante, o Grupo Cargill e a própria Canagril (acionista minoritária), a seguirem o caminho mais oneroso dentre dois possíveis. Esse tema já foi amplamente debatido perante o C. CARF, tendo sido a posição dominante aquela que entende pela inexistência de qualquer norma no ordenamento pátrio que obrigue contribuintes a adotarem sempre condutas que impliquem o maior recolhimento de tributos (salvo quando o caminho menos oneroso se dá por meio da realização de condutas ilícitas o que não é o caso dos presentes autos). Assim, pode-se concluir que os contribuintes são livres para adotar a estrutura que melhor lhes aprouver, podendo sim, portanto, adotar posturas que resultem em uma redução da carga tributária sofrida, ainda mais quando esta redução decorre de uma conduta desejada pelo Estado e consagrada como um incentivo fiscal.

33. Socorre-se de jurisprudência administrativa para sustentar que são improcedentes os argumentos utilizados pela autoridade fiscal.

34. Noutro tópico ataca a legislação tributária atinente ao ágio e seu distanciamento das regras contábeis, bem como defende a validade da chamada incorporação às avessas, sustentando que não se faz relevante ao direito tributário se o aproveitamento do ágio na "incorporação reversa" faz ou não sentido do ponto de vista da ciência contábil, o fato é que o aproveitamento deste nestas operações está

previsto no artigo 8º da Lei nº 9.532, de 1997. Alega que o tratamento dado pela legislação tributária ao ágio é completamente distinto daquele dado pela legislação contábil, não sendo, portanto factível a utilização de conceitos e conclusões tidas no âmbito da contabilidade para determinar a validade do cumprimento estrito que deu à legislação tributária. Transcreve doutrina e acrescenta que a própria CVM, por meio das Notas Explicativas à Instrução nº 349/2001, reconhece a distinção entre o tratamento que deve ser dado ao ágio registrado nos lançamentos contábeis e aquele previsto pela legislação tributária.

35. Volta a sustentar que o CARF já reconheceu a licitude das incorporações às avessas, não havendo nenhum impedimento legal que impeça sua realização, razão pela qual não devem prevalecer as argumentações do fisco.

36. Defende a validade do laudo de avaliação que fundamenta o ágio em análise, tendo em vista que o mesmo cumpre ao disposto no §3º do artigo 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, que somente exige um simples demonstrativo para fundamentar o ágio apurado em rentabilidade futura.

37. Defende a inaplicabilidade das regras de IRPJ para a apuração da CSLL, conforme já analisou o CARF, razão pela qual merece ser anulada a exigência da contribuição.

38. Ataca a inaplicabilidade dos juros sobre a multa de ofício, por falta de respaldo legal e transcreve manifestação do CARF sobre o assunto.

39. Ao final, requer:

a) seja a presente Impugnação acolhida e julgada procedente, para que seja reconhecida a nulidade do auto de infração, tendo em vista haver decaído o direito do Fisco de questionar, por meio da realização de juízo de valor, fatos que surtiram efeitos tributários plenos no ano-calendário de 2007, não sendo mais possível questionar o ágio contabilizado e amortizado em tal período o que, inevitavelmente, impede que sejam questionados seus efeitos futuros ou;

b) se não se acatar a decadência acima mencionada, não poderá prevalecer a exigência, já que pautada em meros conceitos contábeis em confronto a normas fiscais que disciplinam a amortização tributária do ágio. Isso sem contar serem estas normas tributárias claros incentivos fiscais que induzem a conduta/resultado dos contribuintes, não sendo possível, como fez o auto em tela, questionar a validade de operações cujo resultado foi e continua sendo esperado pelo Estado quando da concessão do incentivo em questão (impulsionar o crescimento econômico nacional) ou;

c) ainda que se mantenha a discussão no campo da substância e propósito negocial das operações/eventos realizados, também não merecerá manutenção do lançamento, haja vista que pauta sua análise em apuração isolada/individualizada de cada evento, sem levar em consideração o conjunto/contexto das operações que geraram e permitiram a amortização tributária do ágio em questão, onde se vislumbra (i) a intenção do Grupo Cargill de entrar no setor do Açúcar e Alcool por meio de investimento do formato de *joint venture* e (ii) proteger o direito de seus parceiros (acionistas minoritários) no referido projeto, evitando ações que pudessem ser caracterizadas como abuso do direito de controle, e ainda;

d) requer que sejam afastadas (i) a aplicação das regras atinentes a eventual indedutibilidade do IRPJ, na remota hipótese dos argumentos anteriores não

prevalecerem, à CSLL, e (ii) da aplicação de juros sobre a multa de ofício, já que em completa dissonância com os preceitos legais que disciplinam a matéria.

40. Juntou documentos.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências relativas a Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativas ao ano-calendário de 2000, formalizadas em virtude da glosa de despesas com amortização de ágio.

Em conformidade com o Termo de Encerramento de fls. 891/909, o ágio em discussão tem origem, resumidamente, na aquisição, por parte da empresa CARGILL AGRÍCOLA S/A, de 62% da COMPANHIA ENERGÉTICA VALE DO SAPUCAÍ LTDA (CEVASA - a AUTUADA). Tal investimento foi, em momento posterior, utilizado para aumentar o capital da pessoa jurídica CARGILL HOLDING PARTICIPAÇÕES LTDA, que, por sua vez, também o utilizou para aumento de capital da pessoa jurídica CARGILL SIMONI. Por fim, a CARGILL SIMONI foi incorporada pela CEVASA (incorporação às avessas), que passou a amortizar o ágio. A CARGILL HOLDING PARTICIPAÇÕES LTDA e a CARGILL SIMONI foram constituídas em 10/10/2005, tendo como sócio principal a CARGILL AGRÍCOLA.

Embora a Fiscalização não os tenha indicado de forma segregada, mas, sim, conjuntamente com a descrição dos fatos, extraído do referido Termo de Encerramento o que poderiam ser considerados os fundamentos da autuação.

A meu ver, são eles:

i) a CARGILL HOLDING, ao receber as quotas da CEVASA como aumento de capital feito pela CARGILL AGRÍCOLA, antes de repassar tais quotas para a CARGILL SIMONI, criou RESERVA DE CAPITAL DE ÁGIO para, em seguida, transferi-la para o resultado e neutralizar o efeito via LALUR;

ii) a CARGILL SIMONI, ao receber as quotas da CEVASA, reconstituiu a RESERVA ESPECIAL DE ÁGIO;

iii) a aquisição das quotas da CEVASA não foi efetuada pela CARGILL SIMONI, mas, sim, pela CARGILL AGRÍCOLA, que mantém o investimento por meio da CARGILL HOLDING;

iv) a CARGILL SIMONI recebeu as quotas da fiscalizada em AUMENTO DE CAPITAL;

v) o planejamento tributário é efetivado a partir do momento em que é viabilizada a INCORPORAÇÃO, evento que possibilitou a dedução da amortização do ágio;

vi) o argumento de que a *"incorporadora e a incorporada pretendem unificar e centralizar as suas atividades sociais, através de um processo de incorporação, de forma a racionalizar operações, otimizar a administração e minimizar despesas através da economia*

*em escala. Esta reorganização torna-se conveniente levando-se em consideração os custos sempre crescentes de se manter duas estruturas societárias distintas. Desta forma, a incorporação da incorporada pela incorporadora atenderá aos interesses das sociedades e dos respectivos sócios" é uma "falácia", vez que as despesas operacionais da CARGILL SIMONI foi, em 2007, de R\$ 124.934,34;*

vii) a CARGIL SIMONI apresentou declaração de imposto de renda do ano de 2005 como INATIVA, e, relativamente aos anos de 2006 e de 2007, ressalvado o relacionado ao investimento recebido como aumento de capital com integralização das quotas da CEVASA, não apresentou movimento, de modo que resta patente que ela serviu apenas como veículo para o propósito pretendido, qual seja, a redução da incidência tributária via amortização do ágio;

viii) como os sócios que detinham a integralidade do capital votante da CARGILL SIMONI e da CARGILL HOLDINGS eram os mesmos que adquiriram a CEVASA, a avaliação que deu causa ao ágio foi direcionada para a expectativa de rentabilidade futura, sendo desconsiderado o valor dos bens ou mesmo do fundo de comércio;

ix) a apuração do ágio foi precedida de projeções feitas com base em dados oferecidos pela administração da empresa, de forma que o escopo do trabalho não incluiu investigação acerca da veracidade dos dados;

x) a incorporação às avessas, embora prevista na lei, não afasta a relevância das circunstâncias que podem cercar o caso concreto;

xi) o laudo de avaliação que foi dirigido à CARGILL AGRÍCOLA possivelmente objetivava subsidiar a INCORPORAÇÃO, e não o ágio pago no investimento, vez que quando de sua elaboração já haviam sido fixados os preços da transação, motivo pelo qual ele não é hábil para atender o disposto no § 3º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977;

xii) considerados os registros efetuados nas DIPJs, o ágio permaneceu contabilizado na CARGILL AGRÍCOLA, CARGILL HOLDING e na CARGIL SIMONI, nas duas primeiras como investimento e na última segregado em INVESTIMENTO e ÁGIO;

xiii) a contabilização do ágio na CEVASA foi justificado pela sua própria rentabilidade futura, o que não se pode admitir no caso presente, vez que não há justificativa para que uma determinada empresa, por meio de um simples lançamento contábil, faça refletir a sua própria rentabilidade futura, ainda que esta esteja atrelada a certos ativos;

xiv) a amortização do ágio em questão é fruto de um abuso de direito e as operações societárias realizadas refletem um "*fenômeno da multiplicação do ágio*", representado pelo fato de as quotas da empresa circularem dentro do Grupo e, depois, retornarem ao titular inicial;

xv) se o investimento não foi efetuado pela fiscalizada, ainda que fossem observadas as demais condições legais, ela não poderia reduzir o seu resultado pela dedução de valores pagos por outra empresa; e

xvi) a amortização do ágio, para fins tributários, deve observar as regras estabelecidas pela legislação fiscal, não se subordinando às determinações da CVM, que

dispõem sobre a proteção a ser conferida aos acionistas, relativamente à distribuição de lucros e dividendos.

Registro ainda que a Fiscalização, analisando resposta da contribuinte acerca das operações societárias realizadas, conclui que o objetivo de tais operações foi tão somente o aproveitamento da amortização do ágio, isto é, a economia tributária.

No que diz respeito ao percentual da multa de ofício, a autoridade fiscal, embora faça referência à necessidade de seu exame, limita-se a reproduzir fragmentos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Observo, contudo, que foi aplicado o percentual de 75%.

A Turma de Julgamento de primeiro grau, por sua vez, rejeitou, inicialmente e acertadamente, a tese de caducidade do direito de a Fazenda constituir os créditos tributários, visto que, para ela, *"o prazo decadencial nos lançamentos por homologação, previsto no art. 150 do CTN, aplica-se aos pagamentos efetuados pela contribuinte e não a seus registros contábeis"*, de modo que não existe *"motivo para formalização da exigência enquanto a contribuinte não amortiza o ágio diferido e reduz o lucro real tributável"*, não se cogitando, assim, de início do prazo decadencial.

Adiante, traz os seguintes argumentos para considerar IMPROCEDENTE os lançamentos efetivados pela Fiscalização:

a) que *"importa reconhecer que a negociação das ações pertencentes a Maurílio Biagi Filho com a empresa Cargill Agrícola ocorreu entre partes independentes e portanto, à primeira vista a amortização do ágio encontraria abrigo na legislação de regência"*;

b) que *"não há dúvidas de que a fiscalização motivou o lançamento sob o entendimento de que teria havido planejamento tributário inválido, pois identificou o alegado excesso na forma jurídica e o abuso do direito, de modo a justificar a descaracterização de toda a operação e, conseqüentemente, glosar a dedutibilidade da despesa decorrente da amortização do ágio"*;

c) que, *"no caso em análise não existia qualquer ligação entre as pessoas envolvidas na negociação das quotas da Cevasa"*;

d) que *"consta dos autos a comprovação do desembolso por parte da Cargill Agrícola, em favor do proponente vendedor, conforme documentação acostada aos autos"*, de modo que *"dois dos requisitos que autorizam a amortização do ágio restaram caracterizados, quais sejam: 1) a independência das partes contratantes com a possibilidade de livre negociação quanto a todas as pessoas jurídicas envolvidas na operação e; 2) a comprovação do efetivo desembolso dos valores registrados como ágio"*;

e) que *"o fato de a Cargill Agrícola ter criado as duas holdings, as quais segundo a autoridade fiscal não tiveram nenhum movimento a não ser o trânsito do ágio, também não pode prosperar, posto que ambas foram constituídas na forma do artigo 2º, § 3º da Lei nº 6.404, de 1976"*;

f) que *"o próprio ordenamento jurídico prevê a possibilidade de constituição de sociedades anônimas que tenham por objeto a participação no capital de outras"*

*sociedades", sendo "fácil perceber que a pessoa jurídica assim constituída não terá por objeto o exercício de nenhuma atividade empresarial específica";*

*g) que "o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já esposou entendimento de que a utilização de empresas veículo é regular";*

*h) que "nada há de irregular na utilização de empresas veículo uma vez que no caso sob análise já foi comprovado que a negociação ocorreu entre partes independentes e houve o pagamento do valor acordado";*

*i) que "o Laudo de Avaliação Econômico-Financeira e Caracterização de Ágio na Compra da CEVASA, doc. fls. 73, tem como data base 31/05/2006 e foi elaborado pela empresa Century Business Consultantes Ltda, com base na projeção do fluxo de caixa", de modo que "a projeção está correta à medida em que espelhou a situação da CEVASA à época em que foi efetuada a negociação das quotas";*

*j) que "o fato de constar do laudo a data de 01/09/2006, também não constitui empecilho à medida em que pode representar o marco em que a versão final foi apresentada à interessada (Cargil Agrícola)";*

*k) que, "ainda com relação à data que consta do documento", deve ser observado que "à fl.79 a empresa que preparou o Laudo assim se manifestou: "As projeções foram feitas baseadas em Reais a preços de maio de 2006, data base do trabalho, de forma que o fluxo de caixa não é afetado pela inflação";*

*l) que, relativamente ao fato de que quem solicitou o laudo foi a Cargill Agrícola, "não merece nenhum reparo à medida em que era ela a interessada na aquisição e, portanto, tinha a necessidade de conhecer a real situação da empresa na qual queria investir"*

Conclusivamente, o voto condutor da decisão exarada em primeira instância assinala:

[...]

119. Em resumo, o vício para se considerar uma despesa do ágio indedutível para fins de apuração do IRPJ e da CSLL está na formação do ágio, e não no seu aproveitamento posterior, quando da incorporação às avessas da empresa veículo pela CEVASA.

120. No caso em questão não há nenhum vício na geração do ágio, existindo laudo nos autos que tratou da demonstração de levar esse ágio para as operações societárias sobre o mesmo preço e fundamento. E mais, não houve contestação, seja pela fiscalização seja pela DRJ dos laudos, nem foi discutida a questão da rentabilidade futura existente no Laudo que fez constar o preço para a aquisição.

121. Diante dos fundamentos trazidos acima, entendo que o ágio gerado na empresa Cargill Simoni que fora incorporada pela empresa CEVASA, sob o fundamento do artigo 386, § 6º, inciso II, do Regulamento do IR/99 (incorporação às avessas), tem amparo legal, não está sob o manto do abuso de direito, pois a criação de empresas/ veículo teve de fato fundamento econômico e negocial, qual seja a absorção do ágio fundado em rentabilidade futura pela própria empresa que gerou o ágio, não sendo viável a incorporação das controladas pela controlada CEVASA num primeiro momento, como forma de preservação dos ativos dessas

empresas investidoras, porém o resultado do aproveitamento do ágio foi o mesmo após a aplicação da reestruturação societária fundada em negócio jurídico indireto, não existindo, sob esse aspecto, dano ao erário.

Peço vênia para discordar dos termos da decisão exarada em primeira instância.

Em primeiro lugar, entendo que é merecedora de reparo a afirmação de que *"não houve contestação, seja pela fiscalização seja pela DRJ dos laudos, nem foi discutida a questão da rentabilidade futura existente no Laudo que fez constar o preço para a aquisição"*, eis que a autoridade fiscal questionou tanto a rentabilidade futura (ao afirmar que a avaliação foi direcionada para tal fundamento, desprezando os valores dos bens e até mesmo o fundo de comércio), como o laudo em si (ao afirmar que ele não era hábil para atender ao disposto no § 3º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598/77).

É certo que ao tratar da imprestabilidade do laudo de avaliação a autoridade fiscal incorreu em equívoco, eis que, embora assinale a data correta da aquisição do investimento (08/06/2006), aponta a data da avaliação como sendo 31/05/2006, que, na verdade, refere-se à data-base nela registrada.

No caso, estamos diante de mero equívoco na indicação da data, eis que é indubitável que a AVALIAÇÃO ECONÔMICO-FINANCEIRA E CARACTERIZAÇÃO DE ÁGIO NA COMPRA DA CEVASA é datada de SETEMBRO de 2006, conforme registro às fls. 74. Convergem para tal afirmação tanto a indicação da autoridade autuante de que o laudo em questão visava subsidiar a incorporação, e não a aquisição, como o documento em si, que registra expressamente a data de SETEMBRO 2006.

Obviamente, tratando-se de documento exigido pela legislação de regência para servir de fundamento para o registro de ágio incorrido na aquisição da participação societária, ele deve ser emitido em data anterior a essa aquisição, eis que não é razoável pactuar-se preço com base em demonstração emitida três meses após a realização do negócio.

Mas não é só.

Embora a decisão de primeiro grau não tenha enfrentado de forma direta a questão da transferência do ágio, eis que quanto a essa matéria limitou-se a reproduzir artigo doutrinário sustentando a ausência de *"problema na transferência do ágio entre empresas do grupo"*, penso que, por representar também, indubitavelmente, fundamento utilizado pela autoridade fiscal para promover a glosa despesa, ela deve ser melhor apreciada.

Nessa linha, a meu sentir, considerado o disposto no *caput* do art. 385 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99), abaixo transcrito, descabe falar em apropriação de ágio por parte da CEVASA, a fiscalizada, quando resta indiscutível que quem incorreu no suposto sobrepreço foi a pessoa jurídica CARGILL AGRÍCOLA S/A e que a transferência das participações, dela para CARGILL HOLDING PARTICIPAÇÕES LTDA e, depois, para a CARGIL SIMONI, deu-se por meio de aumento de capital.

Art. 385. O contribuinte que avaliar investimento em sociedade coligada ou controlada pelo valor de patrimônio líquido deverá, por ocasião da aquisição da participação, desdobrar o custo de aquisição em (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20):

...

Alinho-me, aqui, ao entendimento de que o disposto no inciso III do art. 386 do RIR/99 (abaixo reproduzido) não pode ser interpretado de forma dissociada da norma estampada no *caput* do art. 385 do referido ato regulamentar, ou seja, o dever de segregar o custo de aquisição, no caso de avaliação de investimento em sociedade coligada ou controlada pelo valor de patrimônio líquido, obviamente é de quem incorreu em tal custo, e a faculdade de amortizar o ágio antes segregado não é deferida a outro senão àquele que adquiriu a participação societária com sobrepreço.

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;

...

Registro que a única transferência de ágio albergada pela legislação vigor é a prevista no inciso II do parágrafo 6º do art. 386 do RIR/99.

Tenho, pois, que, também por esse fundamento os lançamentos tributários devem ser mantidos.

Observo ainda que a contribuinte, por meio da peça impugnatória, sustentou que, no caso de amortização de ágio, inexiste previsão legal que permita a adição da referida despesa na determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Creio que o argumento é digno de reparo.

Não se trata de falta de autorização para adição, mas, sim, de ausência de previsão legal para amortização, por força do disposto no inciso III do art. 386 do RIR/99, isto é, a faculdade de amortização refere-se à apuração do lucro real. Assim, ainda que se admitisse, no presente caso, a amortização pretendida pela fiscalizada, ela só seria possível na determinação da base de cálculo do imposto de renda.

Relativamente ao juros sobre a multa de ofício, matéria também suscitada pela autuada em sua peça impugnatória, embora tenha me pronunciado em outras ocasiões pela procedência da sua incidência, não com base na taxa selic, mas, sim, com aplicação do percentual de 1% a que alude o parágrafo primeiro do art. 161 do Código Tributário Nacional, em razão de reiterados pronunciamentos desta Corte Administrativa, revi meu posicionamento, de modo que passei a acolher o entendimento de que efetivamente existe lastro legal para que a incidência se dê com base na taxa selic.

No que diz respeito à referida matéria (juros sobre a multa de ofício), dentre inúmeros no mesmo sentido, adoto como razões de decidir o pronunciamento do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto nos autos do processo administrativo nº 19515.720343/2012-

64 (acórdão nº 1402-001.750, sessão de 30 de julho de 2014), que, amparado em manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consignou:

[...]

Observa-se, inicialmente, que a questão tem sido objeto intenso debate pela Câmara Superior, haja vista que, num lapso de poucos meses, ocorreram votações em sentidos opostos, ambos decididos por maioria apertada de votos, como se verifica dos acórdãos nº 9101-00539, de 11/03/2010, e nº 9101-00.722, de 08/11/2010.

Abstraindo-se de argumentos finalísticos, como o enriquecimento ilícito do Estado, os quais fogem à alçada deste tribunal administrativo, conforme determina a Súmula CARF nº 2, expõe-se os fundamentos considerados suficientes para justificar a cobrança nos presentes autos, com espelho no acórdão nº 9101-00539, de 11/03/2010, de lavra da Conselheira Viviane Vidal Wagner.

*O conceito de crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto tributo quanto penalidade pecuniária.*

*Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.*

*Contudo, uma norma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.*

*No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito". Merece transcrição a continuidade do seu raciocínio:*

*"Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação." (A interpretação sistemática do direito, 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 74).*

*Daí, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.*

*O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.*

*Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.*

*De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário "é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável*

(sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)."

A obrigação tributária principal referente à multa de ofício, a partir do lançamento, converte-se em crédito tributário, consoante previsão do art. 113, §1º, do CTN:

Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito tributário dela decorrente. (destacou-se)

A obrigação principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida "juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago" (§1º).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tornando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Art.950. Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §1º).

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §2º).

§3º A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais quando do julgamento do Acórdão nº CSRF/0400.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

*JUROS DE MORA – MULTA DE OFÍCIO – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.*

*Cabe referir, ainda, a Súmula Carf nº 5: "São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."*

*Diante da previsão contida no parágrafo único do art. 161 do CTN, busca-se na legislação ordinária a norma complementar que preveja a correção dos débitos para com a União.*

*Para esse fim, a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei nº 9.065, de 1995.*

*No âmbito do Poder Judiciário, a jurisprudência é forte no sentido da aplicação da taxa de juros Selic na cobrança do crédito tributário, como se vê no exemplo abaixo:*

*REsp 1098052 / SP RECURSO ESPECIAL 2008/0239572-8 Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125) Órgão Julgador T2 – SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 04/12/2008 Data da Publicação/Fonte DJe 19/12/2008 Ementa PROCESSUAL CIVIL. OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. LANÇAMENTO. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE. TAXA SELIC. LEGALIDADE.*

*1. É infundada a alegação de nulidade por maltrato ao art. 535 do Código de Processo Civil, quanto o recorrente busca tão-somente rediscutir as razões do julgado.*

*2. Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e na falta de pagamento da exação no vencimento, a inscrição em dívida ativa independe de procedimento administrativo.*

3. *É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos créditos tributários (Precedentes: AgRg nos EREsp 579.565/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, DJU de 11.09.06 e AgRg nos EREsp 831.564/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.02.07).(g.n.)*

*No âmbito administrativo, a incidência da taxa de juros Selic sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal foi pacificada com a edição da Súmula CARF nº 4, de observância obrigatória pelo colegiado, por força de norma regimental (art. 72 do RICARF), nos seguintes termos:*

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

Diante do exposto, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

"documento assinado digitalmente"

Wilson Fernandes Guimarães - Relator