



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17459.720050/2023-26
ACÓRDÃO	1102-002.000 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOLENIS ESPECIALIDADES QUIMICAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/08/2019

NULIDADE. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL. INOCORRÊNCIA.

Auto de infração lavrado por Auditor-Fiscal regularmente investido. Normas internas de distribuição de competência possuem caráter organizacional e não invalidam o lançamento.

NULIDADE. ALEGAÇÃO DE REVISÃO DE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. DISTINÇÃO DE FUNDAMENTOS JURÍDICOS. REEXAME DE PERÍODO FISCALIZADO. POSSIBILIDADE.

Não configura revisão de lançamento, nos termos do art. 149 do CTN, a constituição de crédito tributário fundada em causa jurídica distinta, ainda que relativa ao mesmo período de apuração e a fatos econômicos correlatos. Admite-se o reexame de período anteriormente fiscalizado, nos termos do art. 951 do RIR/2018 e da Súmula CARF nº 111.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires McNaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

A Recorrente foi submetida a procedimento fiscalizatório formalizado por meio do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - 08.1.69.00-2023-00118-1, com o objetivo de apurar IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2019.

A fiscalização apurou a ocorrência de compensação indevida de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL, em razão de insuficiência de saldo disponível, o que ensejou a lavratura dos correspondentes Autos de Infração.

Segundo consignado no Termo de Constatação Fiscal, tais irregularidades decorrem diretamente de procedimento fiscal anterior (TDPF-F nº 0816900-2021-00015-3), instaurado para examinar a dedutibilidade fiscal do *goodwill* e da amortização da mais-valia oriundos da incorporação das empresas Quimatec e Locatec, realizada em 21/12/2016.

No âmbito do procedimento pretérito, discutiu-se a aplicação do § 3º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014, que condiciona a amortização fiscal do ágio e da mais-valia ao prévio protocolo do laudo de avaliação de ativos líquidos. A Recorrente havia obtido tutela antecipada no processo judicial nº 1024297-10.2019.4.01.3400, que suspendeu a exigibilidade dos tributos relacionados às referidas deduções, sustentando o cumprimento dos requisitos legais, à exceção do prazo para registro do laudo, que teria ocorrido de forma extemporânea.

A fiscalização, entretanto, concluiu que o real adquirente das participações societárias era o grupo econômico no exterior, tendo a sociedade brasileira atuado apenas como veículo formal, afastando a configuração de confusão patrimonial necessária à dedutibilidade do *goodwill* e da mais-valia. Ademais, reputou-se inválido o laudo apresentado, tanto por vícios materiais quanto por sua elaboração tardia.

Em decorrência dessas conclusões, no processo administrativo fiscal nº 17459-720.031/2021-38, foram glosadas exclusões indevidas de *goodwill* e mais-valia nos anos-calendário de 2017, 2018 e 2019, com recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Embora, naquela oportunidade, a Recorrente tenha optado por não utilizar prejuízos fiscais e bases negativas para redução dos valores apurados, os ajustes promovidos impactaram os saldos acumulados desses montantes.

Assim, verificou-se que, no ano-calendário de 2019, houve utilização de prejuízos fiscais e bases negativas em valor superior ao efetivamente disponível após os efeitos da ação fiscal, resultando em compensação indevida no montante de R\$ 3.417.085,04.

Com base nesses elementos, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento de ofício das infrações relativas à compensação indevida de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL, tendo como fato gerador 31/08/2019. Registra-se, ainda, que o crédito tributário se encontra com a exigibilidade suspensa por força de medida liminar concedida nos autos do processo judicial nº 1030649-96.2019.4.01.0000, nos termos do art. 151, incisos II e IV, do CTN.

Por fim, o lançamento foi efetuado sem aplicação de multa de ofício, em observância ao disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/96, mantendo-se a ressalva quanto à possibilidade de novas verificações fiscais pela autoridade administrativa.

Concluído o procedimento fiscalizatório, o Auditor-Fiscal efetuou o lançamento de ofício, para exigência do crédito tributário de IRPJ e CSLL, nos respectivos montantes de R\$ 1.102.578,17 e R\$ 404.504,27 (fls. 07/16).

Os valores individualizados dos lançamentos, bem como o respectivo enquadramento legal das infrações, encontram-se devidamente discriminados nos Autos de Infração.

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou Impugnação às fls. 2.694/2.706, na qual sustentou a improcedência das exigências fiscais.

Ao apreciar a defesa apresentada, os membros da 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06, proferiram o Acórdão nº 106-048.438 (fls. 2783/2799), por meio do qual, por unanimidade de votos, decidiram por não a conhecer na questão do mérito e negar provimento as questões preliminares levantadas, mantendo-se o lançamento de ofício.

A seguir, destacam-se os trechos relevantes do acórdão:

(...)

Das preliminares alegadas

Alega a recorrente que o período autuado já tinha sido fiscalizado e, uma vez que esse reexame não teria sido motivado, restaria atingido o art. 149 do CTN, por configurada revisão de lançamento sem amparo neste dispositivo legal.

Ora, para alegar-se revisão de lançamento é necessário que haja um lançamento a ser revisto. Não é o que ocorre. O fato gerador abrangido nos autos de infração ora analisados é aquele encerrado em 31/08/2019, já o PAF nº 17459.720043/2021-62 abrange os meses de setembro a dezembro de 2019 e o ano-calendário de 2020, além de matéria diversa.

O que ocorre neste procedimento é mero reexame de período. Este reexame é ato discricionário do Delegado da Receita Federal de forma similar ao ato de início

de uma fiscalização. E o CTN, em seu art. 3º, estabelece como vinculada apenas a atividade de cobrar, pois a fiscalização é tipicamente discricionária.

Ademais, há apresentação de TDPF para os dois procedimentos fiscais, emitidos por autoridades competentes e as motivações de cada procedimento são devidamente demonstradas, inclusive nos termos de intimação e nos TCF.

(...)

No caso em tela, como bem diz a autoridade lançadora em seu TCF ao citar o TDPF-F nº 0816900-2021-00015-3, a motivação da auditoria primitiva foi a obtenção da autuada de tutela antecipada para a suspensão da exigibilidade dos débitos de IRPJ e CSLL que pudessem derivar da dedução da mais-valia dos ativos e do ágio apurados com a aquisição das empresas Quimatec e Locatec, bem como àquelas ainda por fazer, conforme disposto no processo cível nº 1024297-10.2019.4.01.3400.

No decorrer desse procedimento constatou-se que o real adquirente das participações societárias das empresas Quimatec e Locatec foi grupo econômico no exterior, com utilização de empresa nacional apenas para formalizar a “aquisição estudada, pretendida e financiada pelo grupo no exterior”, não se configurando a necessária confusão patrimonial, além de outras irregularidades, como falta de laudo.

Dessa constatação gerou-se glosa do ágio amortizável utilizado e consequentes novas bases tributáveis de IRPJ e CSLL. No procedimento fiscal ora visto lançam-se infrações fiscais diferentes, nomeadamente a COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO OPERACIONAL DAS ATIVIDADES EM GERAL COM RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL e COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CSLL ATIVIDADES EM GERAL COM RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL.

Como visto, não se tratando de mesma matéria analisada não se configura o caso de revisão de lançamento do art. 149, como alega a impugnante; configura-se mero reexame de período fiscalizado, caso tratado conforme o art. 951 do RIR/18 (art. 906 do RIR/99), para o qual existe mesmo o amparo da súmula nº 111 do CARF, assim redigida:

(...)

Observe-se que o Mandado de Procedimento Fiscal-MPF foi a seu tempo substituído pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal-TDPF.

Por todo o exposto, denego a pretensão da autuada de nulidade do lançamento baseada em alegada revisão do lançamento sem amparo legal do art. 149.

A impugnante alega que o lançamento também estaria eivado de nulidade por ter sido lavrado por autoridade incompetente. Considera que por ser empresa sujeita ao monitoramento especial para maiores contribuintes, nos termos da portaria ME nº 284/2020, não poderia ter autuação emitida pela Delegacia de Operações

Especiais de Fiscalização da Receita Federal do Brasil em São Paulo (DEOPE/SP). Somente a Delegacia de Maiores Contribuintes da Receita Federal do Brasil (DEIMF) estaria autorizada a efetuar tal lançamento.

(...)

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos de nulidade, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, servidora competente para efetuar o lançamento, perfeitamente identificada pelo nome, matrícula e assinatura em todos os atos emitidos por ela no decorrer do procedimento fiscal.

A organização de competências no âmbito da Secretaria da Receita Federal não interfere na competência legal de que dispõe qualquer Auditor-Fiscal para promover o lançamento de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (alínea “a”, inc. I, art. 6º, Lei nº 10.593/2002).

A mera divisão burocrática da RFB não atingiu o direito de defesa da autuada, que o exerceu plenamente na impugnação ora analisada, que teve conhecimento da existência do citado procedimento fiscal, tendo exercido o direito de apresentar respostas às intimações que recebeu no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

(...)

Dessa forma, não há óbice para que o Auditor-Fiscal de jurisdição diversa da do contribuinte proceda à ação fiscal e constitua o crédito tributário mediante Auto de Infração, respeitadas as demais determinações legais, como visto no caso.

Por fim, cabe enfrentar as duas últimas pretensões da impugnante contidas no resumo final de seu pedido, item 6. Primeiramente, sugere a produção de diligências e perícias, as quais “desde já se requer, caso de afigure necessário para o saneamento das questões fáticas...”

(...)

Diligências e perícias são procedimentos que visam suprir ausências, contradições no sistema probatório. Devem ser específicas e conter o objeto a ser esclarecido, que deve ser imprescindível e praticável; pedidos de diligências e perícias genéricos não possuem essas características. Dessa forma, indefiro essa pretensão da autuada.

Por fim, requer a autuada que as futuras intimações sejam feitas em nome de seus advogados constituídos, fornecendo endereço desses profissionais, para o qual deveriam ser enviadas as “futuras intimações”.

Não se pode aceder a tal pedido. O artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, abaixo transcrito, disciplina integralmente a matéria, definindo a comunicação oficial entre a RFB e os contribuintes:

(...)

O inciso II considera que a intimação por via postal deve acontecer no domicílio tributário do sujeito passivo apenas. Já o § 4º determina quais sejam os domicílios tributários admitidos para fins de intimação e demais atos de comunicação: o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária e o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

Assim, caso a contribuinte fosse intimada, por via postal, no endereço de seu advogado, tal ato não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235/1972. Tal situação é mesmo objeto súmula CARF, conforme abaixo:

Súmula CARF nº 110 No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Da Concomitância em Processo Judicial e Administrativo do objeto de discussão

Os autos de infração de exigência do IRPJ e da CSLL foram lavrados com base no art. 63 da Lei nº 9.430, para prevenção da decadência, tendo em vista que os supostos débitos em discussão estão com a exigibilidade suspensa, em razão da decisão judicial proferida no âmbito do agravo de instrumento nº 1030649-96.2019.4.01.0000, interposto em face de decisão proferida na ação declaratória nº 1024297-10.2019.4.01.3400.

A motivação da auditoria primitiva, contida no TDPF-F nº 0816900-2021-00015-3 e mencionada no TCF integrante dos autos de infração ora combatidos, foi a obtenção da autuada de tutela antecipada para a suspensão da exigibilidade dos débitos de IRPJ e CSLL que pudessem derivar da dedução da mais-valia dos ativos e do ágio apurados com a aquisição das empresas Quimatec e Locatec, bem como aquelas ainda por fazer, conforme disposto no processo cível nº 1024297-10.2019.4.01.3400.

A própria impugnante baseia sua contestação de mérito na regularidade das deduções da mais-valia e do ágio, nos termos dos art. 20 do Decreto-lei nº 1.598 e arts. 20 e 22 da Lei nº 12.973.

Alega que a questão é objeto da ação ordinária nº 1024297-10.2019.4.01.3400, considerando que por isso não cabe discussão paralela na esfera administrativa, o que tornaria sem efeito as autuações contidas no atual PAF, nos termos do art. 62 do Decreto nº 70235, do Parecer Normativo COSIT nº 7/14 e da Súmula CARF nº 1.

(...)

Destarte, ocorre caso de concomitância entre as esferas administrativas e judicial. A autuada preteriu a esfera administrativa ao buscar abrigo no poder Judiciário. Vê-se que temos presentes a identidade da causa de pedir e da postulação de mérito constante na impugnação, que é a dedutibilidade fiscal do Goodwill e da

amortização fiscal da mais-valia decorrente da operação de incorporação das empresas Quimatec e Locatec, em 21/12/2016, pela Solenis Especialidades.

Nosso ordenamento legal é claro ao determinar que o ajuizamento de demanda judicial, independentemente de ser iniciada antes ou depois da discussão administrativa, leva à ocorrência da figura da Concomitância de instâncias administrativa e judicial, levando à vedação de exame na esfera administrativa de matéria discutida no Poder Judiciário.

É que compete ao poder Judiciário aplicar o direito no caso em última instância, fazendo coisa julgada material de forma exclusiva. A Administração Pública pode controlar seus próprios atos (autotutela), mas quem examina a legalidade e legitimidade dos atos administrativos em decisão definitiva, com coisa julgada material, é o Poder Judiciário. Dessa forma o sistema nacional adota a jurisdição única, no qual o recurso ao poder Judiciário importa renúncia ao contencioso administrativo.

(...)

Quando o sujeito passivo da obrigação tributária ingressa com o ajuizamento de ação ou demanda judicial para enfrentar eventual desacordo de entendimento contra a Fazenda Nacional, esvazia-se plenamente o contencioso administrativo, tendo em vista o primado da decisão judicial sobre qualquer deliberação administrativa.

(...)

Conclui-se que a propositura de demanda judicial pela pessoa jurídica, com objeto e arguições de mérito idênticos àquelas que compuseram a presente impugnação, caracteriza a renúncia tácita ao contencioso administrativo, impedindo a análise da matéria de julgamento nesta esfera, ante a concomitância de lides em esferas distintas e do caráter preponderante das decisões judiciais em relação às emitidas no âmbito administrativo. Razão pela qual NÃO CONHEÇO as questões de mérito da impugnação, devendo ser mantido o lançamento.

O acórdão restou assim ementado:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/08/2019

REEXAME PERÍODO FISCALIZADO E REVISÃO DE LANÇAMENTO. PROCEDIMENTOS DISTINTOS.

O reexame de período já fiscalizado, na circunstância em que cuida tão somente de complementação de constituição de crédito tributário em relação a matérias diversas das alcançadas pelo procedimento fiscal anterior, não se confunde com revisão de lançamento, não se submetendo, assim, às disposições do art. 149 do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO. AUTORIDADE FISCAL DE JURISDIÇÃO DIVERSA DAQUELA DO CONTRIBUINTE.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.”

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/08/2019

CONCOMITÂNCIA ENTRE O OBJETO DA DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA E O DA LIDE JUDICIAL. RENÚNCIA TÁCITA DA VIA ADMINISTRATIVA.

Constatada a propositura pela autuada de ação judicial concomitante ao administrativo recorrido, tendo ambos origem em uma mesma relação jurídica de direito material, configura-se renúncia tácita à via administrativa em face da preponderância do mérito pronunciado na instância judicial. Perda de interesse de agir. Manutenção do lançamento de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente tomou ciência da Decisão da DRJ em 28/11/2024.

Irresignada, interpôs Recurso Voluntário em 18/12/2024 (fls. 2807/2820), no qual aduz, em síntese:

1. Sustenta a nulidade do auto de infração por incompetência da autoridade fiscal, ao argumento de que o lançamento foi efetuado pela Delegacia de Operações Especiais de Fiscalização da Receita Federal do Brasil em São Paulo (DEOPE/SP), embora a recorrente esteja sujeita ao monitoramento especial de maiores contribuintes, nos termos do art. 294 da Portaria ME nº 284, de 27/07/2020. Afirma que, por essa razão, o lançamento deveria ter sido realizado pela Delegacia de Maiores Contribuintes, sendo nulo nos termos do art. 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972.

2. No mérito, sustenta a improcedência dos autos de infração, ao argumento de impossibilidade de revisão do lançamento, por violação ao art. 149 do CTN. Defende que o presente processo representa verdadeira revisão de lançamento anteriormente efetuado, em hipótese não prevista no referido dispositivo legal.

2.1. Alega que o presente processo decorre dos mesmos fatos já analisados pela autoridade fiscal no lançamento que deu origem ao processo administrativo nº 17459.720031/2021-38, sendo ambos decorrentes da dedução fiscal do ágio e da mais-valia oriundos da incorporação das empresas QUIMATEC e LOCATEC pela SOLENIS BR, da qual a recorrente é sucessora por incorporação.

2.2. Sustenta que, ao analisar os efeitos dessa operação nas bases de cálculo do IRPJ e da CSL referentes aos anos-calendário de 2017, 2018 e 2019 (meses de janeiro a agosto), a autoridade fiscal procedeu ao lançamento discutido no processo nº 17459.720031/2021-38, sob o fundamento de que os valores relativos ao ágio e à mais-valia não poderiam ter sido deduzidos.

2.3. Aduz que, concomitantemente e com base nos mesmos fatos, foram lavrados autos de infração que deram origem ao processo administrativo nº 17459.720043/2021-62, no

qual se discutem as glosas das deduções de ágio e mais-valia relativas aos meses de setembro a dezembro de 2019, bem como ao ano-calendário de 2020.

2.4. Afirma que o lançamento objeto do presente processo decorre exatamente dos mesmos fatos já apreciados nos processos nº 17459.720031/2021-38 e nº 17459.720043/2021-62, destacando que o período analisado (ano-calendário de 2019) também foi objeto dos referidos lançamentos.

2.5. Defende que o lançamento ora impugnado configura revisão dos lançamentos formalizados nos processos nº 17459.720031/2021-38 e nº 17459.720043/2021-62, diante da identidade de (i) fatos apurados (efeitos da dedução do ágio e da mais-valia), (ii) tributos exigidos (IRPJ e CSL) e (iii) período (ano-calendário de 2019).

2.6. Sustenta que, uma vez que os efeitos da dedução fiscal do ágio e da mais-valia já foram objeto de lançamento de ofício nos referidos processos, qualquer lançamento posterior baseado nesses mesmos elementos configura revisão de lançamento.

2.7. Argumenta que, nos termos do art. 149 do CTN, a revisão de lançamento somente é admitida em hipóteses específicas, inexistentes no caso concreto, ressaltando que a própria autoridade fiscal não apontou, no Termo de Constatação Fiscal, qualquer fundamento legal para tanto.

2.8. Alega que, à época da formalização dos lançamentos que originaram os processos nº 17459.720031/2021-38 e nº 17459.720043/2021-62, a autoridade fiscal já detinha pleno conhecimento dos fatos necessários à verificação da suposta infração ora discutida, consistente na compensação indevida de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSL.

2.9. Sustenta que, não tendo a suposta infração sido objeto dos lançamentos efetuados em 2021, não seria possível sua constituição posterior, sob pena de violação ao art. 149 do CTN.

2.10. Para corroborar sua tese, menciona jurisprudência do CARF.

2.11. Acrescenta que os efeitos da incorporação das empresas QUIMATEC e LOCATEC na apuração do IRPJ e da CSL dos anos-calendário de 2017, 2018 e 2019 (meses de janeiro a agosto) foram objeto do processo administrativo nº 17459.720031/2021-38, o qual, segundo afirma, não foi considerado pela DRJ, sendo incorreta a conclusão de que os períodos analisados seriam distintos.

2.12. Afirma que a turma a quo entendeu tratar-se de matéria diversa, qualificando o caso como “reexame de período”, e não como revisão de lançamento. Sustenta, contudo, que o denominado “reexame de período já fiscalizado”, que resulta em novo lançamento sobre fatos já analisados, configura, em realidade, revisão de lançamento sujeita ao art. 149 do CTN.

2.13. Argumenta que a alteração terminológica adotada pela DRJ não modifica a natureza jurídica da situação, reiterando a identidade de fatos, tributos e período entre os

lançamentos, de modo que qualquer novo lançamento sobre os mesmos elementos deve observar as limitações do art. 149 do CTN.

2.14. Aduz que a própria autoridade fiscal reconhece, no Termo de Constatação Fiscal, que o lançamento ora impugnado decorre dos mesmos fatos já examinados nos processos nº 17459.720031/2021-38 e nº 17459.720043/2021-62, inexistindo novo procedimento fiscal, mas apenas reaproveitamento do procedimento anterior com novas conclusões.

2.15. Reitera que não houve nova fiscalização ou apuração de fatos inéditos, mas sim revisão de lançamentos anteriores, sendo que a autoridade fiscal já dispunha de todos os elementos necessários à época da autuação original.

2.16. Ao final, conclui pela improcedência do lançamento, por se tratar de nova exigência relativa a fatos e período já fiscalizados, em afronta ao art. 149 do CTN, requerendo a reforma do acórdão da DRJ e o cancelamento dos autos de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais para sua admissibilidade. Portanto, o conheço.

2 BREVE SÍNTESE DOS FATOS

Conforme relatado, a autuação em exame decorre da glosa da dedução fiscal de ágio e de mais-valia apurados em decorrência da incorporação das sociedades QUIMATEC PRODUTOS QUÍMICOS LTDA. (“QUIMATEC”) e LOCATEC DE ARARAQUARA LTDA. (“LOCATEC”) pela SOLENIS DO BRASIL QUÍMICAS (“SOLENIS BR”), da qual a ora Recorrente é sucessora por incorporação.

Nos termos do Termo de Constatação Fiscal (“TCF”) de fls. 2/6, as referidas deduções, relativas aos anos-calendário de 2017, 2018 e 2019, já haviam sido objeto de questionamento pela autoridade fiscal, culminando na exigência de IRPJ e CSLL formalizada nos autos de infração que originaram o processo administrativo nº 17459.720031/2021-38.

Ao apreciar tanto aquele feito quanto o presente, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) entendeu que a controvérsia de mérito — atinente à dedutibilidade do ágio e da mais-valia — encontra-se submetida à apreciação do Poder Judiciário, no âmbito do processo

nº 1024297-10.2019.4.01.3400. Por essa razão, deixou de conhecer da matéria, com fundamento no art. 62 do Decreto nº 70.235/72, no Parecer Normativo COSIT nº 7/2014 e na Súmula CARF nº 1.

A Recorrente anui a esse entendimento, razão pela qual a matéria de mérito resta incontroversa na presente instância.

Persistem, contudo, duas questões preliminares suscitadas na impugnação, conhecidas pela DRJ e julgadas improcedentes, que demandam apreciação por este Conselho, a saber: (i) a alegada nulidade dos autos de infração, em razão de suposta inobservância do art. 10, inciso VI, do Decreto nº 70.235/72; e (ii) a alegada violação ao art. 149 do Código Tributário Nacional (“CTN”) na constituição do crédito tributário.

Passa-se, a seguir, à análise de tais questões.

3 NULIDADE DO LANÇAMENTO – ALEGADA INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL

A Recorrente suscita preliminar de nulidade do lançamento, ao argumento de que estaria submetida ao regime de monitoramento especial aplicável aos maiores contribuintes, nos termos do art. 294 da Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, razão pela qual a competência para a prática dos atos de fiscalização e constituição do crédito tributário seria das Delegacias de Maiores Contribuintes (DEMAC).

Sustenta, assim, que o Auto de Infração, por ter sido lavrado pela Delegacia de Operações Especiais de Fiscalização da Receita Federal do Brasil em São Paulo (DEOPE/SP), teria sido emanado por autoridade incompetente, o que ensejaria sua nulidade, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

A preliminar não merece prosperar.

De início, cumpre destacar que a nulidade prevista no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 exige demonstração inequívoca de que o ato foi praticado por autoridade absolutamente incompetente, o que não se confunde com mera alegação de inadequação interna de distribuição de atribuições no âmbito da Administração Tributária.

No caso concreto, o Auto de Infração foi lavrado por Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, regularmente investida no cargo e plenamente competente, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, para proceder à constituição do crédito tributário, sendo a autoridade devidamente identificada nos autos por nome, matrícula e assinatura, conforme corretamente consignado pela instância de origem.

Ademais, ainda que se considere o disposto no art. 294 da Portaria ME nº 284/2020, que atribui às DEMAC a gestão e execução de atividades relacionadas aos maiores contribuintes, tal norma possui natureza eminentemente organizacional, voltada à distribuição

interna de competências administrativas, não sendo apta, por si só, a restringir a competência legal dos Auditores-Fiscais para a prática de atos de lançamento.

Cumprido ressaltar que, mesmo nas hipóteses em que haja eventual inobservância de regras internas de distribuição de competência, a jurisprudência administrativa é firme no sentido de que tais irregularidades não implicam nulidade do lançamento, desde que o ato tenha sido praticado por autoridade legalmente investida e não haja prejuízo à defesa do contribuinte.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

4 IMPROCEDÊNCIA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO: ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO DO LANÇAMENTO

Sustenta a Recorrente a nulidade do lançamento, ao argumento de que teria havido indevida revisão de lançamento anterior, em afronta ao art. 149 do CTN.

Afirma que os autos de infração ora em análise decorreriam dos mesmos fatos já examinados nos processos nº 17459.720031/2021-38 e nº 17459.720043/2021-62, envolvendo idêntico período de apuração (ano-calendário de 2019), os mesmos tributos (IRPJ e CSLL) e fundamentos fáticos relacionados à dedução de ágio e mais-valia. A partir dessa premissa, conclui que o lançamento ora impugnado configuraria verdadeira revisão de lançamento anterior, sem respaldo nas hipóteses legais autorizadas.

A pretensão não merece acolhida.

Com efeito, a caracterização de revisão de lançamento, nos termos do art. 149 do CTN, pressupõe a alteração de lançamento anteriormente efetuado, mediante modificação de seus critérios jurídicos ou fáticos, dentro de uma mesma relação jurídico-tributária já constituída. Não é essa a hipótese dos autos.

Embora se observe identidade parcial do contexto fático subjacente — notadamente quanto ao ambiente econômico em que inseridas as operações —, os fundamentos jurídicos que embasam os lançamentos são distintos e autônomos. Nos processos anteriormente mencionados, a controvérsia gravitou em torno da dedutibilidade do ágio; no presente feito, por sua vez, a exigência decorre da apuração de indevido aproveitamento de saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL.

Trata-se, portanto, de infrações diversas, ainda que relacionadas a um mesmo período de apuração e a um mesmo conjunto de operações empresariais. Não há, nesse contexto, modificação de critério jurídico adotado em lançamento anterior, tampouco substituição ou alteração de lançamento previamente constituído, mas sim a formalização de exigência fundada em causa jurídica própria e independente.

A distinção é relevante e encontra respaldo na jurisprudência administrativa. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já assentou que a vedação à alteração de critérios

jurídicos do lançamento (art. 146 do CTN) se refere à modificação de fundamento dentro de uma mesma exigência, não impedindo a constituição de novos créditos tributários com base em fundamentos distintos, ainda que incidentes sobre os mesmos fatos econômicos.

Nessa linha, somente se configuraria revisão vedada se a autoridade fiscal pretendesse rediscutir a própria glosa do ágio anteriormente lançada, alterando os elementos da regra-matriz de incidência já aplicada — o que, manifestamente, não ocorre no caso concreto.

Ao revés, o que se verifica é mero reexame de período já fiscalizado, com identificação de infração diversa, hipótese expressamente admitida pela legislação infralegal (art. 951 do RIR/2018, correspondente ao art. 906 do RIR/1999) e consolidada na Súmula CARF nº 111, segundo a qual:

O Mandado de Procedimento Fiscal supre a autorização, prevista no art. 906 do Decreto nº 3.000, de 1999, para reexame de período anteriormente fiscalizado.

Dessa forma, não se configura a alegada revisão de lançamento, mas sim exercício regular da atividade fiscalizatória, consistente na constituição de crédito tributário autônomo, fundado em causa jurídica distinta.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada, mantendo hígido o lançamento quanto a esse ponto.

5 DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton