



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

Processo n° 16327.000289/2010-02
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.339 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2013
Matéria IRPJ/DECADÊNCIA/CONCOMITÂNCIA
Recorrente INTERFLOAT HZ CORRETORA CÂMBIO, TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 01. APLICABILIDADE.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

CUSTO DE AQUISIÇÃO DOS TÍTULOS. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. PRAZO PARA GUARDA. PRAZO DECADENCIAL. INEXISTÊNCIA.

A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial. Não há prazo decadencial previsto relativamente à averiguação da veracidade dos registros contábeis, mormente em relação ao custo de aquisição de bens envolvidos em operações que acarretem modificação no patrimônio do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

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

Autenticado digitalmente em 06/01/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 06/

01/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 26/03/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 28/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Gilberto Baptista. Ausente justificadamente os Conselheiros Carlos Augusto de Andrade Jenier e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o relatório do Acórdão recorrido.

Em consequência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, em 19/03/2010, foram lavrados contra a empresa contribuinte acima identificada, os Autos de Infração para formalização do crédito tributário no valor total de R\$ 8.984.974,31, incluindo os juros de mora, calculados até 26/02/2010. Sendo IRPJ R\$ 6.606.598,76 e CSLL R\$ 2.378.375,55.

Enquadramento legal: GANHOS AUFERIDOS EM DEVOLUÇÃO DO PATRIMÔNIO SOCIAL DE ENTIDADES ISENTAS (art. 17 da Lei 9.532, de 1997 e art. 239, do RIR/1999).

2. No Termo de Verificação Fiscal de fls. 14, em preâmbulo, o auditor fiscal autuante informa que o termo de verificação é parte integrante do Auto de Infração lavrado para o lançamento do Imposto de Renda e Contribuição Social incidentes sobre ganhos na operação de desmutualização da BOVESPA Bolsa de Valores de São Paulo e da BM&F Bolsa de Mercadorias & Futuros de São Paulo.

2.1. Ao descrever os fatos, o autuante expõe que em 28/08/2007 a contribuinte possuía 17 (dezessete) títulos patrimoniais da BOVESPA, associação civil sem fins lucrativos e, como consequência do processo de reestruturação da BOVESPA, seus títulos patrimoniais foram substituídos por ações da empresa Bovespa Holding S.A., em operação denominada desmutualização, tendo recebido pela devolução de sua parte no patrimônio na Bovespa (associação) 12.014.954 ações, da Bovespa Holding S.A. (706.762 ações por título patrimonial).

2.1. Passa então a tecer breve comentário a respeito do processo de desmutualização da BOVESPA explicando que, criada em 07 de março de 1967, a BOVESPA efetivou, no curso de sua existência, diversas emissões, desdobramento e cancelamento de títulos patrimoniais, de modo que na data da desmutualização o patrimônio da entidade era representado por 758 títulos patrimoniais. Apontou, resumidamente que a operação de desmutualização ocorreu da seguinte forma: 1 ° Criação da Bovespa Holding S.A.; 2 ° Cisão parcial da antiga Bovespa (associação); 3 ° Incorporação do capital cindido da Bovespa, parte na Bovespa Holding e parte na BVSP; 4 ° Incorporação pela Bovespa Holding S.A., das ações da BVSP. Registra, ainda, que, em decorrência do processo de desmutualização, cada detentor de um título patrimonial da antiga Bovespa recebeu 706.762 ações da Bovespa Holding.

2.2. Sobre a interpretação jurídico tributária do Processo de Desmutualização da BM&F e da Bovespa, a autoridade fiscal explica que a Receita Federal do Brasil se manifestou, por meio da Solução de Consulta nº 10, de 2007 Cosit (ementa publicada no DOU de 30.10.2007) proposta pela Comissão Nacional de Bolsa de Valores, acerca das repercussões tributárias advindas do processo de desmutualização. Anota que tal Solução de Consulta

deixou claro que se aplica, ao processo de desmutualização, a tributação prevista no artigo 17 da Lei 9.532/97, o qual, por sua vez, determina que deve ser computada na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro a diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens recebidos a título de devolução de patrimônio de instituição isenta e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos entregues para a formação do patrimônio, no caso de pessoas jurídicas sujeitas ao pagamento do imposto de renda com base no lucro real.

2.2.1. Em conclusão expõe que:

-o entendimento da Receita Federal do Brasil é de que, no processo de desmutualização da BOVESPA, o valor dos bens recebidos a título de devolução corresponde ao valor das ações da Bovespa Holding S.A. entregues aos seus associados (corretoras, distribuidoras, outras pessoas físicas ou jurídicas);

-ao serem conferidas as ações da nova sociedade em substituição aos títulos patrimoniais, a corretora/distribuidora deixa de se qualificar como associada à BOVESPA e passa a ser sócia da Bovespa Holding S.A., empresa que ostenta finalidade de lucro;

-a associação BOVESPA, cujos títulos patrimoniais foram extintos, efetivamente devolve o seu patrimônio aos associados, na forma de ações da Bovespa Holding;

-O valor a ser tributado é, portanto, o representado pela diferença entre o valor recebido pela corretora fiscalizada, na forma de ações da Bovespa Holding S.A., e o valor por ela entregue para a formação do patrimônio da entidade isenta BOVESPA.

2.3. Quanto à Forma de Atualização e Contabilização do Valor dos Títulos Patrimoniais da BOVESPA, a autoridade fiscal consigna que:

- O artigo 9º do Anexo A Resolução CMN (BACEN) nº 2.690, de 28.01.2000, determina que, ao término de cada exercício social, deve haver a apuração do valor do patrimônio social da bolsa de valores com base nas demonstrações financeiras, adotando-se os mesmos procedimentos e critérios usados pelas sociedades anônimas;

- O valor do patrimônio das Bolsas era dividido pelo número de títulos patrimoniais existentes, chegando-se, assim, ao valor nominal atualizado dos Títulos Patrimoniais;

- A forma de contabilização dos títulos patrimoniais está prevista no Capítulo 1, item 11, subitem 3, parágrafo 3º do Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional – COSIF;

- A conta COSIF utilizada para registro de Títulos Patrimoniais de BOVESPA está classificada no Ativo Permanente Investimentos com a denominação 2.1.4.10.208;

- Já a conta COSIF para registro da Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais está classificada no Patrimônio Líquido Reserva de Capital com a denominação 6.1.3.70.009;

- Vale observar que a contabilização da atualização dos Títulos Patrimoniais da BOVESPA detidos pelas corretoras/distribuidoras não afetava o resultado do exercício, uma vez que a contrapartida da atualização do valor era registrada em conta de Reserva de Capital. Assim, esta mais valia jamais foi tributada anteriormente;

- A previsão legal para a não tributação desse acréscimo patrimonial dos títulos ao longo do tempo, não distribuído e incorporado ao capital das corretoras, foi dada pela Portaria MF nº 785, de 20.12.1977;

- a citada Portaria trata do evento "constituição de reserva com acréscimos no valor nominal dos títulos", o que não se confunde com o evento ora tributado "devolução do patrimônio das bolsas as suas associadas", alcançado pelo artigo 17 da Lei nº 9.532/97, conforme mencionado anteriormente.

2.4. Relata ainda a autoridade fiscal a respeito da existência de ação judicial impetrada pela interessada (Mandado de Segurança Preventivo – processo Judicial nº 2008.61.00.0011642), com o propósito de afastar a incidência do IR e da CSLL incidentes na operação de desmutualização. Registra que, de acordo com a certidão de objeto e pé (fl. 65), de 20/01/2010, *teve seu pedido julgado IMPROCEDENTE e conseqüentemente DENEGADA A SEGURANÇA, ao qual foi apresentado Recurso de Apelação, recebido no efeito devolutivo.*

2.4.1. Informa que a contribuinte, regularmente intimada, *apresentou sua planilha de cálculo do IR e CSLL incidentes na devolução de patrimônio da associação civil BOVESPA, utilizando, como base de cálculo para apuração do IR e CSLL o valor das ações recebidas em devolução aos títulos patrimoniais diminuído do valor de aquisição dos 17 Títulos Patrimoniais e os respectivos comprovantes dos depósitos judiciais realizados,*

2.5. No tópico “Da Apuração da Base de Cálculo do Lançamento” o auditor fiscal autuante explica, com base no artigo 17 da Lei nº 9.532, de 1997, que *a base de cálculo do ganho auferido na operação de desmutualização é a diferença entre o valor dos bens e direitos recebidos (ações da Bovespa Holding S.A.) e o valor em bens e direitos que houver entregue para formação do patrimônio da entidade isenta (no caso representado pela aquisição dos Títulos Patrimoniais da entidade isenta).* Registra que a interessada apresentou-lhe os elementos que comprovam o custo de aquisição de seus títulos, conforme tabela que produziu à fl. 21.

2.6. Em conclusão, apurou a base de cálculo do IR e da CSLL incidentes na operação da desmutualização da Bovespa, apontando o valor tributável de R\$ 21.725.086,38 que não havia sido adicionado à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme verificou pela DIPJ 2008, ano calendário 2007 da contribuinte. Registrou ainda que os tributos não constam em DCTF e que o auto de infração foi lavrado com exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, inciso IV do CTN.

3. Irresignada com o lançamento, a interessada, por intermédio de seus advogados e procuradores (docs. às fls. 150/151), apresentou, em 16/04/2010, a impugnação de fls. 117 a 146 acompanhada dos documentos de fls. 147 a 291.

3.1. Ao descrever os fatos a impugnante informa que, por discordar do entendimento expresso na Solução de Consulta CST nº 10, de 2007, impetrou o Mandado de Segurança, autuado sob o nº 2008.61.00.0011642, visando o reconhecimento do *direito de não recolher o IRPJ e a CSLL supostamente incidentes sobre a substituição dos títulos patrimoniais da BOVESPA por ações da Bovespa Holding S.A., ocorrida após a desmutualização.* E, além disso pleiteou *fosse assegurado o direito de recolher o IRPJ e a CSLL apenas quando ocorresse a alienação das ações, considerando-se, na apuração do ganho de capital, o valor atualizado dos respectivos títulos patrimoniais.*

Subsidiariamente, a Requerente pleiteou fosse ao menos reconhecido o seu direito de considerar como custo de aquisição dos referidos títulos, aquele declarado na *Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica ("DIPJ") de 2001/2002*.

3.1.1. Esclarece, ainda, que *tal mandado de segurança não é idêntico ao presente Auto de Infração, especialmente no que se refere ocorrência da decadência, razão pela qual a presente Impugnação deverá ser devidamente analisada pela D. Autoridade Julgadora*.

3.2. Em preliminar, alega a decadência do direito do Fisco em lavrar os presentes Autos de Infração. Nesse sentido, argumenta que:

Segundo a Receita Federal, a atualização dos títulos patrimoniais da BOVESPA gerou um ganho de capital à Requerente, ensejando a tributação pelo IRPJ e CSLL. No entanto, deve ser reconhecida a decadência do direito do Fisco de exigir tais tributos sobre a atualização ocorrida antes de março de 2004 (DIPJ de 2005);

O prazo decadencial, ou seja, o lapso de tempo que a lei confere às autoridades fiscais para a constituição do crédito tributário e de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação. O lançamento por homologação ocorre naquelas situações em que cabe ao próprio contribuinte antecipar o pagamento do tributo devido, sem prévio conhecimento das autoridades fiscais quanto aos valores lançados.

Passados cinco anos da ocorrência do fato gerador sem qualquer manifestação por parte do Fisco, entende-se que ocorreu uma homologação tácita. Essa e a orientação do artigo 150, § 4º, do CTN;

Os tributos ora lançados submetem-se ao lançamento por homologação e, assim, estão sujeitos ao prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, que é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador do tributo;

Tendo a Requerente, em cada ano, declarado ao Fisco o valor atualizado de seus títulos na BOVESPA e nunca tendo havido qualquer questionamento a esse respeito, houve a decadência do direito de se questionar a validade de tal atualização, no que se refere ao período anterior a 2004, já que o Auto de Infração foi lavrado em 19.3.2010;

Em situação semelhante, o E. Conselho de Contribuintes já se manifestou no sentido de que não é possível a D. Fiscalização glosar prejuízo fiscal depois de 5 (cinco) anos da data em que foi gerado e declarado pelo contribuinte;

Como a Requerente declarou anualmente, em sua DIPJ, a atualização dos títulos patrimoniais, não poderia o Fisco agora querer desconsiderar; na hipótese de se entender que a desmutualização da BOVESPA ensejou a tributação do IRPJ e CSLL, então deve ser reconhecida a possibilidade de reconhecer como custo de aquisição dos títulos patrimoniais os valores declarados na DIPJ de 2004/2005, pois tal atualização poderia ter sido glosada desde então, nada tendo feito a esse respeito a Receita Federal do Brasil;

Assim, não pode ser admitido que o Fisco exija o IRPJ e a CSLL sobre a atualização dos títulos patrimonial da Requerente ocorrida antes de 2004, ou seja, há mais de 5 anos da lavratura dos presentes Autos de Infração;

3.3. Também argúi a improcedência dos autos de infração pela **Inaplicabilidade do artigo 17 da Lei nº 9.532, de 1997, pois:**

- a Solução de Consulta nº 7, de 2002, fls. 280 a 291, expressamente reconhece que a atualização dos títulos de associação civil não pode ser tributada quando tais ativos são devolvidos ao seu titular, desde que seja pelo valor contábil e expressa o entendimento de que o artigo 17 da Lei nº 9.532/97 não deve ser aplicado ao caso, devendo ser observado, exclusivamente, o artigo 22 da Lei nº 9.249, de 26.12.1995 ("Lei nº 9.249/95"), que estabelece que somente há ganho de capital se a "devolução" dos valores investidos se dá por valor de mercado, não existindo qualquer ganho quando isso é feito a **valor contábil**, como ocorre no presente caso;

- o artigo 17 da Lei n. 9.532/97 alude a uma hipótese de "devolução de patrimônio", que não ocorreu no caso. Na verdade, ocorreu apenas a substituição dos títulos por ações, sem que qualquer valor tivesse sido devolvido Requerente, como se afirmou no Termo de Verificação Fiscal;

- A substituição desses títulos deve ser equiparada a uma permuta sem torna, tendo em vista que houve a pura e simples substituição dos títulos da BOVESPA por ações da Bovespa Holding S.A, sem nenhuma contraprestação a Requerente. Assim, a Requerente não obteve nenhum acréscimo patrimonial em função dessa substituição.

- Não houve alteração do patrimônio da Requerente, tendo em vista que se tratou de um simples fato permutativo, no qual ocorreu uma troca de elementos patrimoniais entre a BOVESPA e a Bovespa Holding S.A. Nesse sentido, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça já entendeu que não há ganho de capital em caso semelhante ao presente.

- A simples substituição dos títulos patrimoniais da BOVESPA não significa acréscimo ou incremento patrimonial. O ganho de capital tributável pelo IRPJ e CSLL precisa ser efetivamente novo, assim entendido como o incremento líquido positivo de elementos patrimoniais. Ou seja, não houve lucro algum distribuído, pois os títulos patrimoniais foram substituídos por ações a valores contábeis, o que não caracteriza hipótese de incidência desses tributos;

- parte do patrimônio da BOVESPA não foi devolvida à Requerente, como consta do Termo de Verificação Fiscal. Tal parcela foi transferida, diretamente, ao patrimônio da Bovespa Holding S.A. Portanto, não ocorreu a "devolução de patrimônio" alegada pelo Fisco e muito menos ganho de capital Requerente;

- No momento em que essas ações forem alienadas, a diferença entre o valor da venda e o valor contabilizado como custo de aquisição, decorrente da substituição dos títulos pelas ações, será oferecido à tributação do IRPJ e da CSLL. Mas somente naquele momento, e não quando ocorreu a mera substituição dos títulos, como o Fisco pretende tributar;

- Mas, mesmo que tal "devolução" tivesse ocorrido, isso não modificaria o fato de que existe norma específica que determina a não incidência do IRPJ e da CSLL sobre o valor correspondente à atualização dos títulos. Trata-se da Portaria MF nº 785/77;

- Essa Portaria e a Lei nº 9.532/97 coexistem no sistema jurídico tributário e, dessa forma, caso se entendesse que o tributo deveria incidir por ocasião da chamada "desmutualização", então os tributos não poderiam gravar o valor correspondente à atualização dos títulos. Outra interpretação tornaria letra morta as regras do COSIF e da Portaria MF

- A atualização dos títulos patrimoniais era registrada em reserva de atualização de títulos patrimoniais, na conta do patrimônio líquido, **não sendo considerada como uma receita registrada na conta de resultado e sujeita à apuração do IRPJ e da CSLL**;

- a própria Coordenação Geral do Sistema de Tributação (COSIT), na época denominada Coordenação do Sistema de Tributação (CST), detalhou e explicou o entendimento da Secretaria da Receita Federal acerca do tema, por meio de diversos Pareceres, nos quais solucionou Consultas de entidades interessadas, dentre eles os Pareceres CST nº 2.111, de 25.8.1981; no 911, de 22.4.1983; e no 2.867, de 30.12.1983 tendo em vista os índices inflacionários, até o advento do Plano Real, em 1994, caso fosse afastado o direito da Requerente de atualizar monetariamente seus títulos, o IRPJ e a CSLL acabariam por incidir sobre o seu próprio patrimônio, o que seria inconstitucional e, em última análise, representaria confisco.

- a substituição dos títulos patrimoniais pelo valor contábil registrado em seu ativo permanente por ações da Bovespa Holding S.A., ocorrido no processo de desmutualização, não está sujeita à incidência do IRPJ e da CSLL. Somente serão cobrados o IRPJ e CSLL quando ocorrer a alienação das respectivas ações, considerando-se como base de cálculo desses tributos o valor atualizado dos respectivos títulos patrimoniais até a data da desmutualização.

3.4. A respeito da a improcedência dos autos de infração pela atualização dos títulos patrimoniais, a impugnante repisa que o registro desses títulos em conta de ativo permanente e a obrigatoriedade de possuí-los para operar na Bolsa e consigna que o procedimento contábil (registro da atualização dos títulos patrimoniais em reserva de capital) decorre de previsão **expressa** do Plano COSIF, o qual a Requerente está obrigada a obedecer. Nesse diapasão argui que:

- Em decorrência dessa sistemática de atualização dos títulos, o valor nominal das ações da Bovespa Holding S.A. recebidas pela Requerente seria equivalente ao valor dos títulos patrimoniais atualizados, ou seja, pelo valor contábil dos títulos detidos pela Requerente antes do processo de desmutualização;

- Isso deixa muito claro que a Requerente não auferiu ganho de capital na desmutualização. Não havendo ganho de capital, não há que se falar na incidência do IRPJ e da CSLL sobre qualquer valor. Ocorreu tão somente a atualização dos títulos patrimoniais detidos pela Requerente, já que era um direito devidamente assegurado;

- A incidência do IRPJ e da CSLL, nos exatos termos dos artigos 153 e 195 da CF/88, pressupõe a efetiva aquisição de renda ou de lucro. No caso concreto, a substituição dos títulos detidos pela Requerente, por ações da Bovespa Holding S.A., não acarretou qualquer renda ou lucro à Requerente;

- A mera substituição de bens de **mesmo valor contábil** não gerou qualquer acréscimo patrimonial a justificar a incidência dos tributos em questão. Tais tributos somente serão devidos se e quando a Requerente decidir alienar as ações da Bovespa Holding S.A. de sua propriedade. E somente sobre o valor correspondente à diferença entre o valor da alienação e o custo de tais ações, que deverá ser devidamente atualizado, segundo as normas do COSIF, antes mencionadas;

- Na verdade, o que o Fisco pretende tributar — ao exigir os tributos no ato da desmutualização — é um ganho inexistente, as ações são recebidas pelo mesmo valor dos

títulos) ou, quando muito, sobre uma expectativa de ganho de capital que a Requerente poderá — ou não — experimentar quando alienar as ações recebidas;

3.5. Em decorrência dos argumentos acima apresentados, defende que os títulos patrimoniais passaram a ter o mesmo tratamento tributário dispensado às participações societárias avaliadas pelo método de equivalência patrimonial por força do artigo 23, do Decreto lei nº 1.598, de 26.12.1977, com a alteração do artigo 1º do Decreto lei nº 1.648, de 18.12.1978, e que a própria Secretaria da Receita Federal, na Solução de Consulta nº 13, de 1997, já teria se pronunciado que a sistemática de atualização dos títulos patrimoniais é idêntica à atualização dos investimentos de sociedades em outras. Passando a discorrer a respeito do método de equivalência patrimonial, concluindo com base na Portaria 785, de 1977, nos artigos 225 e 389 do RIR/99; no artigo 32 da Lei nº 8.981, de 1985, no Parecer Normativo nº 78, de 1978, e do Ato Declaratório Normativo nº 9, de 1981, e na Solução de Consulta nº 13, de 1997, e no Parecer CST nº 2.254, de 08/09/1981, que *os valores creditados na conta de reserva de atualização de títulos patrimoniais, conforme determinam as normas do COSIF, não representam qualquer acréscimo patrimonial tributável pelo IRPJ e CSLL e que, conseqüentemente, o valor correspondente à atualização dos títulos patrimoniais detidos pela Requerente não pode sofrer a incidência de IRPJ e da CSLL no processo de desmutualização da BOVESPA e nem em uma futura e eventual alienação das ações Bovespa Holding S.A.*

3.6. Destaca ainda que, na reestruturação societária da BOVESPA em 1997, a BOVESPA passou por um processo semelhante ao ora ocorrido, oportunidade em que foi feita uma Consulta formal então Secretaria da Receita Federal, a qual, por meio da Solução de Consulta no 13, de 10.11.1997, **entendeu que a mera substituição dos títulos patrimoniais por ações não configura a incidência do IRPJ e da CSLL.** Passando então a discorrer sobre aquela reestruturação administrativa para concluir que *o processo de reestruturação passado em 1997 pela BOVESPA é semelhante ao discutido no presente processo, sendo que a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil determinou que o IRPJ (e demais tributos) não incidiam sobre a substituição dos títulos patrimoniais por ações, mas apenas, se e quando ocorresse a alienação dos títulos no que excedesse o valor contábil do título.*

3.7. Alega também que o *Auto de Infração violou frontalmente o princípio da irretroatividade das leis, tendo em vista que determinou a incidência, com base na Lei nº 9.532/97, do IRPJ e da CSLL sobre a atualização dos títulos patrimoniais anteriores à data de sua eficácia (antes de 01/01/1998).*

3.8. Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a impugnante estende os mesmos argumentos expostos anteriormente tendo em vista que *a atualização da substituição dos títulos patrimoniais da BOVESPA por ações da Bovespa Holding S.A. não pode compor o lucro líquido, ponto de partida da base de cálculo da contribuição, consoante art. 2º da Lei nº 7.689, de 15.12.1988, alterada pela Lei nº 8.034, de 12.4.1990.*

A autoridade julgadora de primeira instância (DRJ/SÃO PAULO), decidiu a matéria por meio do Acórdão 16-42.382, de 06/12/2012, julgando improcedente a impugnação, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2007

PROCESSO JUDICIAL E IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA. OBJETOS.

Não se conhece da impugnação quanto à matéria que foi levada à apreciação do Poder Judiciário. O processo administrativo deve ter seu seguimento normal, quando distintos os objetos do processo judicial e da impugnação.

CUSTO DE AQUISIÇÃO DOS TÍTULOS. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. PRAZO PARA GUARDA. PRAZO DECADENCIAL. INEXISTÊNCIA.

A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial. Não há prazo decadencial previsto relativamente à averiguação da veracidade dos registros contábeis, mormente em relação ao custo de aquisição de bens envolvidos em operações que acarretem modificação no patrimônio do contribuinte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2007

PROCESSO JUDICIAL E IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA. OBJETOS.

Não se conhece da impugnação quanto à matéria que foi levada à apreciação do Poder Judiciário. O processo administrativo deve ter seu seguimento normal, quando distintos os objetos do processo judicial e da impugnação.

CUSTO DE AQUISIÇÃO DOS TÍTULOS. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. PRAZO PARA GUARDA. PRAZO DECADENCIAL. INEXISTÊNCIA.

A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial. Não há prazo decadencial previsto relativamente à averiguação da veracidade dos registros contábeis, mormente em relação ao custo de aquisição de bens envolvidos em operações que acarretaram modificação no patrimônio do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

É o relatório.

Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Extrai-se do relatório que a recorrente foi autuada em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, referentes às operações de desmutualização da Bolsa de Valores de São Paulo Bovespa e da Bolsa de Mercadorias e Futuros BM&F. Ou seja, a autuação decorre do fato de sujeitar-se à incidência do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, computando-se na determinação do lucro real do exercício e da base de cálculo da CSLL, a diferença entre o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta (Bovespa), por pessoa jurídica, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que houver sido entregue para a formação do referido patrimônio (art. 17, caput, §§ 3º e 4º, da Lei nº 9.532, de 1997).

Sucedee, todavia, que, consoante relatado a contribuinte impetrou Mandado de Segurança (MS) nº 2008.61.00.0011642 (fls. 205 a 228), com pedido para (a) reconhecer a não incidência do IRPJ e da CSLL sobre a substituição dos títulos patrimoniais da BOVESPA por ações da Bovespa Holding S.A.; (b) reconhecer o seu direito de recolher o IRPJ e a CSLL apenas quando ocorrer a alienação de tais ações, considerando-se, na apuração do ganho de capital respectivo, o valor atualizado dos respectivos títulos patrimoniais (posteriormente substituídos por ações), nos termos da Portaria nº 785/77, do Ministério da Fazenda; e (b.1.) subsidiariamente ao pedido (b), requer que ao menos seja reconhecido o seu direito de considerar, como custo de aquisição dos referidos títulos, aquele declarado na sua DIPJ de 2001/2002.

Dessa forma, o mérito da autuação, assim considerado como a aplicação do artigo 17 da Lei nº 9.532/97 ao caso proposto, não foi apreciado pela decisão recorrida ao fundamento de que a matéria foi levada ao Poder Judiciário antes mesmo da lavratura dos autos de infração ora analisados.

Com efeito, conquanto a recorrente, em seu Recurso Voluntário, venha a repetir as mesmas argumentações iniciais (impugnação), o fato é que, ao meu ver, andou bem a decisão recorrida ao assinalar a concomitância entre os assuntos versados tanto nos recursos administrativos quanto na ação judicial, e apreciar, tão somente, a matéria relacionada com a decadência suscitada, ao teor da Súmula CARF nº 01, confira-se:

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

Já com relação a decadência cumpre transcrever os seguintes trechos do voto condutor do Acórdão recorrido:

“Com efeito, não merece prosperar a alegada decadência do direito de o Fisco desconsiderar o custo de aquisição dos títulos patrimoniais contabilizados em 2004. Urge esclarecer que o invocado artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) refere-se à decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento e reporta-se à data do fato gerador do tributo objeto do lançamento. No caso, o fato gerador da incidência tributária em comento ocorreu em 2007 (31/12/2007), de forma que em 19/03/2010, data da ciência da autuação, não há que se cogitar em decadência nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.

Cumpre observar não haver prazo decadencial previsto relativamente à averiguação da veracidade dos registros contábeis, mormente em relação ao custo de aquisição de bens envolvidos em operações que acarretem modificação no patrimônio do contribuinte. Tanto é assim que a própria legislação tributária determina a guarda da documentação que serviu de base para a escrituração contábil e a sua conservação em ordem enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar a sua situação patrimonial. Ora, como os títulos patrimoniais podiam ser negociados resta evidente a possibilidade de modificação da situação patrimonial de seu detentor, motivo pelo qual a guarda e conservação das informações a eles pertinentes fazia-se imperativa.

Confira-se o que dispõem os artigos os arts. 264 e 276 do RIR/99, a seguir transcritos, que demonstram a importância de se manter a escrituração com observância da legislação comercial e fiscal, bem como da guarda dos documentos a ela pertinentes, para efeito, inclusive, de produção de prova a favor do contribuinte:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º (...)

(...)

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

(...)

Art. 276. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º).

Em assim sendo, conclui-se não haver prazo decadencial previsto relativamente à averiguação da veracidade dos registros contábeis, mormente em

relação ao custo de aquisição de bens (títulos patrimoniais) envolvidos em operações (desmutualização) que acarretaram modificação no patrimônio do contribuinte (ganho).

É importante observar que, ainda que ligeiramente divergentes os argumentos referentes à alegada decadência, fato é que a questão foi expressamente abordada pelo Poder Judiciário (fls. 234/235 e 242/243). Deste modo, fica patente que a decisão judicial definitiva, concernente a esta matéria, prevalecerá sobre qualquer entendimento que vier a ser exarada no presente processo administrativo.”

De outra banda, no recurso voluntário, em resumo, resta assinalado:

“O DIREITO - NECESSIDADE DE REFORMA DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO. A consumação da decadência.

Inicialmente, é necessário demonstrar que o presente Recurso difere da discussão travada nos autos do Mandado de Segurança nº 2008.61.00.001164-2, especificamente no que se refere à ocorrência da decadência do direito do Fisco em lavrar os presentes autos de infração contra a Recorrente.

20. A Recorrente pleiteou fosse reconhecida a ocorrência da decadência em relação ao direito de o Fisco lavrar o presente Auto de Infração, já que não poderia ter questionado a validade de tal atualização, no que se refere ao período anterior a 2004, já que o Auto de Infração foi lavrado em 19.3.2010.

21. Contudo, o V. Acórdão recorrido rejeitou os argumentos da Recorrente, por entender que não há prazo decadencial para que as DD. Autoridades Fiscais confirmem a veracidade dos registros contábeis do contribuinte.

22. Esse entendimento, entretanto, não pode prosperar, já que, segundo a própria Receita Federal, a atualização dos títulos patrimoniais da BOVESPA gerou um ganho de capital à Recorrente, ensejando a constituição de crédito tributário, o qual, ao contrário do entendimento do V. Acórdão, está sujeito a prazo decadencial.

23. Nos termos do artigo 142 do CTN, lançamento é o ato através do qual a autoridade fiscal competente, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, constitui o respectivo crédito, conferindo-lhe a liquidez e certeza para possibilitar sua exigência pela Fazenda Pública.

24. Nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, o prazo decadencial, ou seja, o lapso de tempo que a lei confere às autoridades fiscais para a constituição do crédito tributário é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, tal como o IRPJ e a CSLL.

25. Tendo a Recorrente, em cada ano, declarado ao Fisco o valor atualizado de seus títulos na BOVESPA e nunca tendo havido qualquer questionamento a esse respeito, houve a decadência do direito de se questionar a validade de tal atualização, no que se refere ao período anterior a 31.12.2004, já que, como visto, o Auto de Infração foi lavrado em 19.3.2010.”

Nesta questão, alinho-me, como razões de decidir, às argumentações despendidas no Acórdão 1402-000.769, a saber:

“O prazo decadencial corre em face do fato gerador da obrigação tributária, e não sobre qualquer operação contabilizada. Apenas quando se verifica a ocorrência

do fato gerador da obrigação tributária é que surge contra o Fisco o prazo para a homologação dos elementos que dão origem aos créditos passíveis de constituição.

O prazo para controle dos registros patrimoniais com possibilidade de repercussão tributária no futuro é definido em função do prazo para gozar do crédito decorrente. Neste contexto, pode a autoridade fiscal, no prazo de que dispõe para rever o período de apuração no qual foi aproveitado, exigir prova de sua efetividade e formação e, na ausência desta, negar sua utilização.

É o que o art. 37 da Lei nº 9.430/96 expressamente dispõe: “*Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.*”

Esclareça-se que esse dispositivo não altera o prazo decadencial para constituir o crédito tributário estabelecido no CTN, tampouco cria outro prazo decadencial qualquer, apenas viabiliza a autoria fiscal dos fatos com repercussão futura. Frise-se, mais uma vez, que o prazo decadencial é sempre norteado pelo nascimento da obrigação tributária, ou seja, que se dá com a ocorrência do fato gerador.

Enfim, ao contribuinte incumbe a prova da regularidade dos valores utilizados para redução da base de cálculo nos períodos fiscalizados, e a autoridade tem a prerrogativa de deles discordar, enquanto não transcorrido o prazo previsto na legislação para constituição do crédito tributário correspondente; podendo, para tanto, efetuar verificações em períodos anteriores, já atingidos por esse mesmo prazo decadencial; vedada, obviamente, a possibilidade de apuração e constituição de créditos tributários desses últimos.”

Outra questão levantada sobre a mesma matéria (Acórdão 1301-001.222, de 11/06/2013, Relator Valmir Sandri), merece destaque, pelo que, peço vênica para transcrevê-la:

“A interessada argüiu a decadência do direito de o Fisco desconsiderar o custo de aquisição dos títulos patrimoniais contabilizados em 2004, alegando que, a cada ano, elaborou seus demonstrativos contábeis e declarou ao Fisco os valores atualizados dos seus títulos patrimoniais da Bovespa, nunca tendo havido qualquer questionamento a esse respeito.

Assim, no seu entendimento, teria decaído o direito de o Fisco questionar a validade de tal atualização, no que se refere ao período anterior a 2006.

Contudo, para a tributação de que se trata, o que é relevante é o *custo de aquisição* dos títulos patrimoniais, e o fisco não questiona sua atualização.

A atualização dos títulos patrimoniais não significa alteração do seu *custo de aquisição*, mas sim, do seu *valor*. A dizer, os títulos tiveram um custo de aquisição, que foi o valor despendido na sua aquisição, e conforme o patrimônio da instituição (Bovespa ou BM&F) foi aumentando, seu valor (e não seu custo de aquisição) foi se alterando para maior.

Assim, não é procedente a alegação da interessada de que o custo de aquisição a ser considerado deve ser o que se encontrava registrado no balanço de 2005, se ela não o comprova documentalmente (aliás, sequer o alega, pois admite que o valor registrado decorre de *atualizações*).

O fato gerador (aquisição da disponibilidade) não ocorreu com a valorização do título patrimonial (fração do patrimônio da Bolsa), mas apenas com a devolução de patrimônio pela associação. Nesse momento é que o associado adquire a

disponibilidade do acréscimo correspondente à valorização do título (decorrente do acréscimo patrimonial isento auferido pela Bolsa).

Portanto, como o fato gerador (aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica do acréscimo patrimonial) ocorreu em 2007, o auto de infração formalizado em 2011 não está alcançado pela decadência.”

Por todo o exposto, concluo, pelas mesmas razões de decidir do voto condutor recorrido, quais sejam: *“não haver prazo decadencial previsto relativamente à averiguação da veracidade dos registros contábeis, mormente em relação ao custo de aquisição de bens (títulos patrimoniais) envolvidos em operações (desmutualização) que acarretaram modificação no patrimônio do contribuinte (ganho)”*, pelo que NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator