



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

Processo nº 16327.000539/2010-04
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº **1802-001.408 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 04 de outubro de 2012
Matéria IRPJ E CSLL
Recorrente FATOR S.A. CORRETORA DE VALORES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

AÇÃO JUDICIAL EM CURSO. MESMO OBJETO. RENÚNCIA VIA ADMINISTRATIVA.

Conforme Súmula firmada por este Conselho, qualquer matéria que seja objeto de qualquer modalidade de discussão judicial não merece apreciação pela via administrativa, sendo cabível apenas a apreciação de matéria distinta da constante no processo judicial.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS - CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO SOBRE O TRIBUTOS DEVIDO NO FINAL DO ANO - INOCORRÊNCIA

Não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido). A multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro. Elas configuram penalidades distintas previstas para diferentes situações/fatos, e com a finalidade de compensar prejuízos financeiros também distintos, não havendo, portanto, que se falar em concomitância de multas. A multa normal de 75% pune o não recolhimento de obrigação vencida em março do ano subsequente ao de apuração, enquanto que a multa isolada de 50% pune o atraso no ingresso dos recursos, atraso esse verificado desde o mês de fevereiro do próprio ano de apuração (estimativa de janeiro), e seguintes, até o mês de março do ano subsequente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro relator Marco Antonio Nunes Castilho e os Conselheiros Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marciel Eder Costa, que davam provimento parcial ao recurso para afastar a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas. Designado o Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho - Relator.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo – SP I (DRJ – SP I) – fls. 430/457, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pela ora Recorrente, com o intuito de ter acatado seu pedido no que tange à consideração do custo de aquisição declarado nos livros fiscais de 2004, referente aos títulos patrimoniais da BOVESPA e BM&F.

Para noticiar os fatos e, por economia processua, transcrevo abaixo o relatório constante do Acórdão citado, *in verbis*:

“1. DA AUTUAÇÃO

Trata o presente processo de autos de infração, lavrados em procedimento de fiscalização, para a constituição de créditos tributários relativos ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, incidentes sobre as operações de desmutualização da Bovespa e da BM&F ocorridas em agosto/2007 e outubro/2007, respectivamente.

1.1. Das ações judiciais

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 97 a 107), a fiscalização informa que a contribuinte, em litisconsórcio com outras corretoras, impetrou dois mandados de segurança perante a Justiça Federal em São Paulo com o objetivo de afastar a tributação do IRPJ e da CSLL em relação aos valores recebidos a título de devolução de patrimônio na desmutualização das bolsas.

Trata-se dos mandados de segurança de números 2008.61.00.001164-2, relativo à desmutualização da Bovespa, e 2008.61.00.001166-6, referente à desmutualização da BM&F.

Em relação ao mandado de segurança nº 2008.61.00.001166-6 (BM&F), relata a fiscalização que, em 21/01/2008, as impetrantes obtiveram liminar parcialmente favorável no sentido de autorizar o depósito judicial dos tributos incidentes sobre a base de cálculo representada pelo valor da

substituição dos títulos patrimoniais por ações, excluído o custo declarado na DIPJ 2002/2001.

Acrescenta a fiscalização que, em 15/07/2008, foi proferida sentença que denegou a segurança.

No que tange ao mandado de segurança nº 2008.61.00.001164-2 (Bovespa), informa a fiscalização que foi indeferido o pedido de liminar e, em 03/03/2008, foi proferida sentença que denegou a segurança.

Face às decisões judiciais, informa a fiscalização que a contribuinte efetuou duas séries de depósitos judiciais conforme discriminado abaixo (fls. 101):

<u>MS 2008.61.00.001164-2-BOVESPA</u>	<u>1a série</u>	<u>2a série</u>	<u>Soma</u>
<i>Base de cálculo objeto dos depósitos</i>	13.027.389,49	7.547.444,25	20.574.833,74
<i>Depósitos judiciais efetuados IRPJ</i>	3.256.847,37	1.886.861,06	5.143.708,44
<i>(valor do principal) CSLL</i>	1.172.465,05	679.269,98	1.851.735,04

<u>MS 2008.61.00.001166-6-BM&F</u>	<u>1a série</u>	<u>2a série</u>	<u>Soma</u>
<i>Base de cálculo objeto dos depósitos</i>	8.189.456,41	3.862.865,00	12.052.321,41
<i>Depósitos judiciais efetuados IRPJ</i>	2.047.364,10	965.716,25	3.013.080,35
<i>(valor do principal) CSLL</i>	737.051,08	347.657,85	1.084.708,93

Em relação às tabelas acima, a fiscalização faz duas observações: a) a 2ª série de depósitos judiciais deve-se às decisões de 1ª instância que denegaram a segurança na ação da Bovespa (depósitos em 11/03/2008) e na ação da BM&F (depósitos em 16/07/2008); b) além dos 8 depósitos acima discriminados, existem outros 4 depósitos de pequeno valor que se destinaram a corrigir falhas havidas na 1ª série de recolhimentos, porém se referem às mesmas bases acima indicadas.

1.2. Da tributação das operações de desmutualização das bolsas

Relata a fiscalização que se convencionou chamar de desmutualização o conjunto de alterações societárias efetuadas no ano de 2007 pelas quais a Bolsa de Valores de São Paulo — Bovespa e a Bolsa de Mercadorias e Futuros - BM&F, ambas associações civis sem fins lucrativos,

transferiram seu patrimônio e suas atividades para as sociedades anônimas Bovespa Holding S.A. e BM&F S.A., respectivamente.

Acrescenta que o patrimônio da Bovespa e da BM&F (associações civis) era dividido em títulos patrimoniais, de propriedade das corretoras associadas. Com a desmutualização, as corretoras deixaram de ser detentoras dos títulos patrimoniais das associações civis sem fins lucrativos Bovespa e BM&F e receberam, em troca dos títulos, ações das sociedades anônimas Bovespa Holding S.A. e BM&F S.A.

A fiscalização informa que os títulos patrimoniais de ambas as bolsas estavam sujeitos a atualizações periódicas em seu valor, com base na variação do patrimônio líquido de cada bolsa.

Acrescenta que esses valores não transitavam por contas de resultado e, conseqüentemente, não se sujeitavam à tributação pelo IRPJ e pela CSLL, desde que fossem mantidos em contas de reserva e não fossem distribuídos, a teor do disposto na Portaria MF nº 785/77.

Afirma que, com a desmutualização, os títulos patrimoniais foram extintos, ocorrendo a devolução de patrimônio das associações civis a seus associados, que receberam ações da Bovespa Holding S.A. e da BM&F S.A.. Acrescenta que o ganho obtido pelas corretoras com a devolução de patrimônio das bolsas está sujeito à tributação pelo IRPJ e pela CSLL, conforme previsto no art. 17 da Lei nº 9.532/97.

Sustenta a fiscalização que o valor a ser oferecido à tributação corresponde à diferença entre o valor recebido a título de devolução do patrimônio (valor nominal das ações recebidas na desmutualização) e o valor outrora entregue para a formação do mesmo (custo de aquisição dos títulos patrimoniais).

A fiscalização relata que, durante o procedimento fiscal, a contribuinte informou que, na ocasião das operações de desmutualização, possuía 14 títulos da Bovespa e 4 títulos da BM&F, sendo 2 de corretora de mercadorias, 1 de membro de compensação e 1 de sócio efetivo.

Acrescenta que, de acordo com o demonstrativo de conversão de títulos patrimoniais apresentado pela contribuinte, os títulos da Bovespa foram

devolvidos pelo valor de R\$21.963.251,94 e os da BM&F por R\$14.767.640,00.

No que tange ao custo de aquisição dos títulos, alega a fiscalização que a contribuinte comprovou a compra de 2 títulos da Bovespa em 2004, pelo valor de R\$400.000,00 cada, e de 1 título da BM&F em 2003, pelo valor de R\$2.364.697,00.

Assim, a fiscalização apurou os seguintes valores tributáveis:

	BOVESPA	BM&F	SOMA
<i>Valor da devolução de patrimônio</i>	21.963.251,94	14.767.640,00	36.730.891,94
(-) Custo comprovado à fiscalização	800.000,00	2.364.697,00	3.164.697,00
<i>(-) Base de cálculo objeto de depósitos judiciais</i>	20.574.833,74	12.052.321,41	32.627.155,15
(=) Diferença sem comprovação	588.418,20	350.621,59	939.039,79

Alega a fiscalização que os valores apurados como "Diferença sem comprovação" correspondem às parcelas dos valores recebidos em troca da devolução de patrimônio na desmutualização das bolsas que não foram comprovados como custo e tampouco compõem a base de cálculo dos depósitos judiciais efetuados nos mandados de segurança de números 2008.61.00.001164-2 e 2008.61.00.001166-6. Assim, conclui que esses valores devem ser objeto de lançamento de ofício.

1.3. Das multas isoladas

Informa a fiscalização que, no ano de 2007, a contribuinte optou pela apuração anual do IRPJ e da CSLL. Assim, estava obrigada a fazer antecipações mensais desses tributos com base na receita bruta ou em balanços de suspensão. Alega a fiscalização que os valores recebidos pela contribuinte a título de devolução de patrimônio por ocasião das desmutualizações da bolsa, descontados os custos de aquisição, devem compor as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL nas estimativas mensais de agosto/2007 (desmutualização da Bovespa) e outubro/2007 (desmutualização da BM&F).

Sustenta que os valores apurados no item anterior, correspondentes às "diferenças sem comprovação", não foram contabilizados na apuração das estimativas mensais dos meses supracitados. Assim, conclui a

fiscalização pela imposição das multas de ofício isoladas, referentes ao IRPJ e à CSLL, conforme previsto no art. 44, II, "b", da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, conforme discriminado abaixo:

	<i>Agosto/2007</i>	<i>Outubro/2007</i>
<i>Falta de adição à base de cálculo da estimativa</i>	<i>588.418,20</i>	<i>350.621,59</i>
<i>IRPJ devido (15% + adicional de 10%)</i>	<i>147.104,55</i>	<i>57.655,40</i>
<i>Multa isolada</i>	<i>73.552,28</i>	<i>43.827,70</i>
<i>CSLL devida (9%)</i>	<i>52.957,64</i>	<i>31.555,94</i>
<i>Multa isolada</i>	<i>26.478,82</i>	<i>15.777,97</i>

1.4. Dos autos de infração

Em decorrência dos fatos acima descritos, foram lavrados autos de infração para a constituição dos créditos tributários (...)

2. DA IMPUGNAÇÃO

(...)

2.1. Venda das ações da Bovespa Holding S.A. c da BM&F S.A. – Não incidência do PIS e da COFINS (subitem 5.1. da impugnação)

A impugnante alega ser correto seu procedimento de classificar no ativo permanente todas ações da Bovespa Holding S.A. e da BM&F S.A. recebidas no processo de desmutualização.

Alega que os títulos patrimoniais da Bovespa e da BM&F (associações civis sem fins lucrativos) foram adquiridos com caráter de continuidade, pois a propriedade dos títulos patrimoniais constituía requisito essencial para que pudesse exercer suas atividades nas citadas bolsas.

Argumenta que o valor dos títulos patrimoniais era atualizado periodicamente em virtude dos resultados operacionais das bolsas, recebendo o mesmo tratamento das participações societárias avaliadas pelo método de equivalência patrimonial, em virtude do disposto no art. 23 do Decreto-lei nº 1.598/77, com a alteração do art. 1º do Decreto lei nº 1.648/78. Acrescenta que esse entendimento foi manifestado pela

Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB na Solução de Consulta nº 13/97.

A impugnante sustenta que as ações recebidas no processo de desmutualização têm a mesma natureza jurídica e contábil dos títulos patrimoniais das antigas associações civis. Ressalta que não adquiriu os títulos patrimoniais com a intenção de vendê-los, tanto é assim que permaneceu com os títulos patrimoniais por muitos anos e reconheceu os ganhos decorrentes desses títulos por equivalência patrimonial.

Argumenta que o Cosif e o Parecer Normativo CST nº 108/78 determinam que a intenção de permanência ou não dos investimentos em participações societária; manifesta no momento da aquisição, mediante sua inclusão no ativo permanente ou no ativo circulante.

Alega que, na desmutualização, os títulos patrimoniais foram substituídos por ações em valor equivalente. Ou seja, a impugnante continuou a deter o mesmo quinhão no patrimônio das entidades. Ressalta que a única diferença relevante, naquele momento, consistiu na possibilidade de alienar seu investimento, de natureza permanente, para outros investidores no âmbito das operações de IPO, e não mais a um grupo restrito de compradores, como ocorria quando se tratava da negociação dos títulos patrimoniais.

A impugnante ressalta que, na Solução de Consulta SRRF/7aRF nº 36/2006, a autoridade administrativa decidiu que a mera intenção de alienar participação societária classificada no ativo permanente não altera sua classificação como receita não operacional, sendo que a receita decorrente da venda não estaria sujeita à tributação pelo PIS e pela COFINS.

Alega a impugnante que as ações da Bovespa Holding S.A. e da BM&F S.A. se originaram de investimentos realizados há mais de 25 anos, não podendo sua venda ser tributada pelo PIS e pela COFINS, pois se trata de bens do ativo permanente. Argumenta que tal exclusão encontra-se prevista no art. 3º, §2º, inciso IV, da Lei nº 9.718/98.

2.2. Desmutualização da BOVESPA e da BM&F - Não incidência de IRPJ e CSLL (subitem 5.2. da impugnação)

Inicialmente, a impugnante alega que a matéria discutida na impugnação deve ser conhecida pela Delegacia de Julgamento, pois é diversa da constante dos mandados de segurança nº 2008.61.00.001166-6 (IRPJ e CSLL incidentes na desmutualização da BM&F) e nº 2008.61.00.001164-2 (IRPJ e CSLL incidentes na desmutualização da Bovespa).

Preliminarmente, alega decadência do direito do Fisco de exigir o IRPJ e a CSLL sobre a atualização dos títulos patrimoniais da Bovespa e da BM&F ocorrida antes de 2005, visto que o prazo decadencial, previsto no art. 150, §4º, do CTN, é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Argumenta que declarou anualmente o valor atualizado de seus títulos patrimoniais e que, anteriormente à fiscalização de que trata o presente processo, nunca houve qualquer questionamento a esse respeito.

A impugnante também alega que a fiscalização considerou custo de aquisição zero para alguns títulos. Todavia, esclarece que adquiriu, em 15/07/1985, títulos patrimoniais da BM&F das categorias sócio efetivo, membro de compensação e corretora de mercadorias no valor original de 12.000 ORTNs, equivalentes a R\$465.187,36, conforme documentos de fls. 339 a 343. Conclui, assim, que os valores de IRPJ e de CSLL exigidos pela fiscalização devem ser reduzidos em respeito ao princípio da verdade material.

A impugnante sustenta ser indevida a exigência de IRPJ e de CSLL nas operações de desmutualização da Bovespa e da BM&F.

Alega que não auferiu nenhum ganho de capital nessas operações, pois o valor das ações recebidas da Bovespa Holding S.A. e da BM&F S.A. foi idêntico ao valor dos títulos patrimoniais detidos na Bovespa e na BM&F respectivamente.

Argumenta que a substituição dos títulos patrimoniais se equipara a uma permuta sem torna, pois houve a pura e simples substituição dos títulos por ações, sem nenhum acréscimo patrimonial.

A impugnante alega que é indevida a aplicação ao caso do art. 17 da Lei nº 9.532/97, pois o dispositivo legal se refere a devolução de patrimônio, que constitui fato jurídico distinto do ocorrido na desmutualização.

A impugnante argumenta, com base na Solução de Consulta nº 7/2002, que a simples transformação de uma associação civil sem Fins lucrativos em sociedade com fins lucrativos não enseja a incidência tributária. Alega que às entidades sem fins lucrativos aplica-se

o art. 22 da Lei nº 9.249/95, que determina que, na devolução dos valores investidos, somente haverá ganho de capital se a devolução se der por valor de mercado, inexistindo qualquer ganho se a devolução for feita pelo valor contábil, como ocorreu no presente caso.

Sustenta a impugnante que os títulos patrimoniais têm o mesmo tratamento tributário dispensado às participações societárias avaliadas pelo método de equivalência patrimonial, por força do art. 23 do Decreto-lei nº 1.598/77, com a alteração do art. 1º do Decreto-lei nº 1.648/78.

Acrescenta que estava obrigada, em razão das regras do Cosif e da Portaria MF nº 785/77, a avaliar os títulos patrimoniais da Bovespa e da BM&F pelo método da equivalência patrimonial. Argumenta que a Portaria MF nº 785/77, os artigos 225 e 389 do RIR/99 e o art. 32 da Lei nº 8.981/95 reconhecem expressamente que as variações positivas decorrentes da aplicação do método da equivalência patrimonial devem ser excluídas das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A impugnante também alega que a própria RFB, na Solução de Consulta nº 13/97, manifestou o entendimento de que a reserva de atualização dos títulos patrimoniais teria a mesma natureza de equivalência patrimonial, devendo receber o mesmo tratamento tributário.

A impugnante conclui, assim, que o valor correspondente à atualização dos títulos patrimoniais não poderia sofrer a incidência do IRPJ e da CSLL no processo de desmutualização da Bovespa e da BM&F.

Ad argumentandum, a impugnante alega que a Lei nº 9.532/97 teve eficácia somente a partir de 01/01/1998. Assim, o IRPJ e a CSLL não podem ser exigidos em relação às atualizações dos títulos patrimoniais

ocorridas antes dessa data, sob pena de violação ao princípio da irretroatividade das leis.

2.3. O artigo 100 do CTN e a inexigibilidade da multa de ofício de 75% e dos juros de mora (subitem 5.3.1 da impugnação)

A impugnante alega que, à época da venda das ações da Bovespa Holding S.A. e da BM&F S.A., havia o entendimento pacífico das autoridades administrativas, corroborado pelo art. 3º, §2º, inciso IV, da Lei nº 9.718/98, de que não haveria a incidência do PIS e da COFINS na venda de bens do ativo permanente. Da mesma forma, em relação ao IRPJ e à CSLL, existia uma Solução de Consulta da Receita Federal determinando que a avaliação dos títulos patrimoniais deveria ser feita pelo método da equivalência patrimonial.

Argumenta que seu procedimento estava em plena consonância com a prática reiterada das autoridades fiscais. Assim, com base no art. 100 do CTN, requer que sejam excluídas a multa de ofício de 75% e os juros de mora calculados com base na taxa Selic.

2.4. Impossibilidade de aplicação de multa isolada (subitem 5.3.2 da impugnação)

A impugnante também se insurge contra a exigência de multa isolada sobre as estimativas mensais de IRPJ e CSLL não recolhidas.

Sustenta que as multas isoladas não podem ser aplicadas cumulativamente com a multa de lançamento de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96. A corroborar seu entendimento, cita diversas decisões do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

2.5. Do pedido

Ante o exposto, a impugnante requer a reunião deste processo administrativo com o processo nº 16327.000540/2010-21, além do acolhimento integral da impugnação e do cancelamento integral dos autos de infração.

No mérito, a impugnação oposta fora julgada parcialmente procedente, nos termos da Ementa que segue:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2007

DESMUTUALIZAÇÃO DA BM&F. MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

Na desmutualização da BM&F, constituída inicialmente como associação civil sem fins lucrativos, houve a devolução de seu patrimônio às corretoras associadas na forma de ações da BM&F S.A. Nessa operação, incide IRPJ, calculado sobre a diferença entre o valor recebido da instituição isenta (valor nominal das ações recebidas) e o valor outrora entregue para a formação do patrimônio (custo de aquisição dos títulos patrimoniais).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

DESMUTUALIZAÇÃO DA BM&F. MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

Na desmutualização da BM&F, constituída inicialmente como associação civil sem fins lucrativos, houve a devolução de seu patrimônio às corretoras associadas na forma de ações da BM&F S.A. Nessa operação, incide CSLL, calculada sobre a diferença entre o valor recebido da instituição isenta (valor nominal das ações recebidas) e o valor outrora entregue para a formação do patrimônio (custo de aquisição dos títulos patrimoniais).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

CONEXÃO. REUNIÃO DE PROCESSOS.

Autos de infração formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo,

podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. Tratando-se de processos relativos a fatos distintos, ainda que ocorridos dentro do mesmo contexto, incabível a reunião de processos, mormente se, no caso concreto, é verificado que cada autuação tem fundamento próprio, existência autônoma e a decisão a ser proferida não depende da decisão de outro processo.

MATÉRIA IMPERTINENTE AO CONTENCIOSO.

Não há que se discutir ou apreciar alegações da impugnante relativas à matéria que não foi objeto de autuação no caso concreto em apreço.

PROCESSO JUDICIAL E IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA.

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.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

CONCOMITÂNCIA ENTRE MULTA ISOLADA E MULTA ACOMPANHADA DE TRIBUTO.

A multa de ofício aplicada isoladamente sobre o valor do imposto apurado por estimativa que deixou de ser recolhido no curso do ano-calendário é aplicável concomitantemente com a multa de ofício calculada sobre o imposto devido com base no lucro real anual igualmente não recolhido, em face de se tratar de infrações distintas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Irresignada, a Recorrente apresentou, em 24/05/2011, Recurso Voluntário (fls. 469/493), no qual ressaltou que o objeto deste processo administrativo difere do objeto dos Mandados de Segurança impetrados, por isso deveria ser conhecido, bem como protestou para o cancelamento da multa de ofício e dos juros de mora, com base no art. 100 do CTN, sob a alegação de que a Solução de Consulta Cosit nº 13/97 esclarecia que a avaliação dos títulos patrimoniais deveria ser feita pelo método de equivalência patrimonial e contra a aplicação concomitante das multas de ofício e isolada. Pede a procedência de seus pedidos.

É o relatório, passo a decidir.

Voto Vencido

Conselheiro Marco Antonio Nunes Castilho, Relator.

Admissibilidade do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário é tempestivo, sendo certo que a intimação por via postal (fls.545) foi registrada no dia 25/04/2011 e, o protocolo do mesmo no dia 24/05/2011 (fls. 469) e, preenche os demais requisitos para sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Dos pedidos em trâmite na via Judicial

A Recorrente, paralelamente a esse processo administrativo, é parte autora em dois Mandados de Segurança impetrados na Justiça Federal de São Paulo, sob os números 2008.61.00.001164-2 e 2008.61.00.001166-6. Nesses processos judiciais, são pleiteados:

- (i) O reconhecimento da não incidência do IRPJ e da CSLL sobre a substituição dos títulos patrimoniais da BOVESPA e BM&F por ações respectivas da Bovespa Holding S.A. e BM&F S.A.;
- (ii) O reconhecimento do 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);
 - a. Subsidiariamente ao pedido acima, 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, com base na alegada decadência do direito do Fisco de desconsiderar o custo de aquisição declarado.

Diante do cotejo dos pedidos dos Mandados de Segurança impetrados pela Recorrente, acima transcritos, com os fundamentos e aspectos em debate no presente processo,

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

Autenticado digitalmente em 05/12/2012 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em

05/12/2012 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 05/12/2012 por MARCO ANTONIO

NUNES CASTILHO, Assinado digitalmente em 11/12/2012 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA

Impresso em 14/12/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

é inegável tratarem-se de discussões sobre o mesmo fato jurídico, qual seja, a desmutualização da BOVESPA e BM&F.

Inclusive o pedido subsidiário formulado nos autos dos Mandados de Segurança sobre a possibilidade de se adicionar como custo de aquisição dos títulos patrimoniais o valor declarado na DIPJ da Recorrente também foi formulado nos Mandados de Segurança (fls. 80 e 310), conforme descrição acima.

Nesse diapasão, tendo em vista o que dispõe o art. 78, parágrafo 2º, do Regimento Interno e a Súmula nº 1 ambos deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, houve renúncia por parte da Recorrente à análise dos quesitos acima aduzidos pela esfera administrativa, *in verbis*:

“Importa renúncia às vias 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 no processo judicial.”

Desta feita, muito embora insista a Recorrente em alegar que o objeto do presente recurso seja diferente do objeto dos Mandados de Seguranças, principalmente no que tange aos custos atribuídos aos títulos em sua DIPJ, por não mais poderem ser questionados, ante a decadência do direito da Receita Federal do Brasil para tanto, não é o que resta configurado das provas dos autos, já que pedido e causa de pedir são os mesmos nas duas esferas.

Assim, não há que se fazer qualquer modificação em relação à decisão exarada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo (“DRJ-SPI”), no tocante à impossibilidade de apreciação dos pedidos acima listados por este Órgão.

Com efeito, por exclusão, resta a este Conselho apreciar tão somente os tópicos que abrangem a comprovação do custo comprovado de aquisição relativo aos títulos BM&F e a impossibilidade de aplicação concomitante das multas de ofício e isolada.

Dos custos de aquisição dos títulos patrimoniais da BM&F

No que concerne a este quesito, o D. Julgador da DRJ-SPI demonstrou de forma assertiva como a Recorrente deveria ter feito o cálculo de conversão dos 12.000 ORTN que correspondiam aos custos dos 3 títulos patrimoniais relativos a BM&F, comprovados pela mesma. Ou seja, ao fazer a conversão dos valores, a mesma deveria ter se inspirado nos ditames da Lei 9.249/1995, que diz o seguinte:

“Art. 4º Fica revogada a correção monetária das demonstrações financeiras de que tratam a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, e o art. 1º da Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991.

Parágrafo único. Fica vedada a utilização de qualquer sistema de correção monetária de demonstrações financeiras, inclusive para fins societários.

(...)

Art. 6º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão corrigidos monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos-base posteriores.

Parágrafo único. A correção dos valores referidos neste artigo será efetuada tomando-se por base o valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996.”

Deste modo, seguindo-se todo o roteiro determinado pela legislação vigente, antes da lei supracitada, bem como tomando-se como base a UFIR de 1º de janeiro de 1996, qual seja, 0,8287, temos que os valores dos títulos comprovados equivaleriam aos mesmos R\$ 68.815,25, apurados pela DRF-SPI. A propósito, a título ilustrativo, reescrevo o roteiro descrito pelo mesmo:

“a) Até 28/02/1986, o indexador utilizado era a ORTN (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 40);

b) Em março de 1986, a ORTN foi substituída pela OTN, sem que houvesse alteração quantitativa, ou seja, 1 OTN equivalia a 1 ORTN (Decreto-lei nº 2.284/86, art. 6º ; Decreto-lei nº 2.341/87, art. 9º);

c) Em 01/02/1989, foi extinta a OTN, sendo estabelecido seu valor em NCz\$6,92 (Lei nº 7.730/89, artigos 15, 29 e 30). A partir dessa data, passou a ser utilizado o BTN (de fevereiro a maio de 1989) e o BTNF (a partir de junho de 1989), sendo atualizados os valores em OTN existentes em 31/01/1989 tomando-se por base o valor da OTN de NCz\$6,92, e convertidos para número de BTN mediante sua divisão pelo valor de NCz\$1,00 (Lei nº 7.799/89, artigos 10 e 30);

d) Em 01/02/1991, foi extinto o BTNF, com o valor de Cr\$ 126,8621 (Lei nº 8.177/91, art. 3º);

e) De fevereiro a dezembro de 1991, a correção monetária foi efetuada com base no Fator de Atualização Patrimonial - FAP, atualizado mensalmente com base no INPC do mês até novembro de 1991 e com base no IPCA - série especial em dezembro de 1991, partindo do valor inicial, em janeiro de 1991, de Cr\$126,8621, sendo seu valor final, em dezembro de 1991 de Cr\$597,06 (Lei nº 8.200/91, art. 1º ; Lei nº 8.383/91, art. 2º , §§ 1º e 6º);

f) A partir de 01/01/1992, foi instituída a UFIR, com o valor de Cr\$597,06 (Lei nº 8.383/91, art. 2º);

g) Em 01/01/1996, foi extinta a correção monetária, devendo-se converter para Reais os valores escriturados em UFIR, com base na UFIR de R\$0,8287, vigente em 01/01/96 (Lei nº 9.249/95, artigos 4º e 6º).”

Ou seja, o procedimento acima demonstra a correção do cálculo efetuado pela

Fiscalização, conforme os ditames legais, não havendo qualquer reparo a ser feito.

Da aplicação da Multa de Ofício e Juros de Mora

A Recorrente requer o cancelamento da multa de ofício e dos juros de mora, com base no art. 100 do CTN, sob a alegação de que a Solução de Consulta Cosit nº 13/97 esclarecia que a avaliação dos títulos patrimoniais deveria ser feita pelo método de equivalência patrimonial. Alega ainda que seu comportamento estava em pleno acordo com a prática reiteradamente observada pelas autoridades fiscais e que o acórdão da DRJ desconsiderou uma solução de consulta da própria Receita Federal.

Não concordo com a posição da Recorrente.

Como bem observado pela DRJ, cujas razões adoto para fundamentar minha posição, após a edição da referida Solução de Consulta Cosit nº 13/97, datada de 10/11/97, foi promulgada a Lei nº 9.532/97, de 10/12/97, que, no artigo 17, afasta a vigência de tal entendimento, pois prevê, no caso de devolução de patrimônio de entidade isenta, a incidência de IRPJ e CSLL sobre o valor devolvido que exceder o montante entregue para a formação do patrimônio, ou seja, o custo histórico do investimento.

Assim, com fundamento no novo dispositivo legal, foi emitida a Solução de Consulta Cosit nº 10/2007, manifestando entendimento diverso do contido na Solução de Consulta Cosit nº 13/97, no sentido de que não é admissível a aplicação do método da equivalência patrimonial- MEP para a avaliação do ativo das corretoras representativo do título patrimonial das bolsas de valores, sob o argumento de que o MEP é criação, no direito pátrio, da Lei nº 6.404, de 1976, sendo destinado a sociedades sujeitas à tributação pelo IRPJ e pela CSLL.

Portanto, à época das operações de desmutualização, ante a existência de dispositivo de lei tratando sobre a matéria e determinando a tributação, não se aplica, ao presente caso, o art. 100 do CTN. Com efeito, mantenho os juros moratórios e a multa de ofício, observado a exoneração parcial sobre o valor de R\$ 68.815,25, reconhecido nesse acórdão, relativamente à desmutualização da BM&F, ocorrida em outubro de 2007

Da aplicação concomitante da multa de ofício e isolada

A Recorrente foi autuada por não ter recolhido Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, nas estimativas mensais de Agosto de 2007 e Outubro de 2007, dos valores respectivamente recebidos a título de devolução de patrimônio, por ocasião da desmutualização das bolsas BOVESPA e BM&F, com fulcro no art. 44, II, alínea “a”, Lei 9.439/1996.

Assim sendo, ante a flagrante falta de pagamento dos tributos acima mencionados, foi aplicada multa de ofício sobre os valores devidos, de 75% (setenta e cinco) e ainda, a Autoridade Fiscal aplicou multa isolada por, decorrente do mesmo fato.

Observa-se, portanto, que a multa isolada está sendo exigida cumulativamente com a multa de lançamento *ex officio* sobre a mesma base e tendo o mesmo fato, a meu ver, em flagrante desacordo com a legislação que suporta o auto de infração.

O artigo 44 da Lei 9.430/96, não prevê expressamente em momento algum a cumulatividade de pena. A lei define uma única ilicitude e se refere apenas a duas formas diversas de se cobrar a mesma multa. Ou seja, não há dois tipos diversos de ilicitude, tampouco duas penalidades diferentes passíveis de serem simultaneamente aplicadas a uma única infração.

Ademais, a multa isolada não seria devida quando encerrado o ano-calendário, como é o presente caso, uma vez que ao final do exercício desaparece a base imponible daquela penalidade (antecipação) e surge uma nova base que corresponde ao imposto efetivamente apurado, sobre o qual cabe apenas multa de ofício na hipótese de pagamento fora do prazo ou por valor inferior ao devido. Senão vejamos:

“ESTIMATIVA MENSAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. A multa isolada constante no art. 44 da Lei nº 9.430/96 tem como objetivo obrigar o sujeito passivo ao recolhimento mensal de antecipações de um possível imposto de renda e contribuição devidos ao final do ano-calendário, de modo que a penalidade somente se justifica quando cobrada durante aquele ano-calendário. Ao final do exercício, desaparece a base imponible daquela

penalidade (antecipações), surgindo uma nova base, que corresponde à contribuição efetivamente apurada, cabendo tão-somente a cobrança da multa de ofício, que é devida caso a contribuição não seja paga no seu vencimento e apurada ex-officio. E se inexistir saldo de contribuição a pagar, sequer a base de cálculo da multa de ofício persistirá.” (CSRF, 1ª Turma, Acórdão nº 9101-00.634, Sessão de 06 de julho de 2010) (grifou-se).

Múltiplos outros julgados desse Conselho corroboram o entendimento supracitado, afastando a penalidade quando aplicada sobre a mesma base de cálculo, conforme se extrai das ementas abaixo transcritas:

“APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA

Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da conjunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.” CARF 1ª Seção / 3ª Turma Especial / ACÓRDÃO 1803-00.823 em 23/02/2011

“MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - BASE DE CÁLCULO IDÊNTICA

Não pode persistir a exigência da penalidade isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, na hipótese em que cumulada com a multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, pois as bases de cálculo das penalidades são as mesmas.” Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF / 2a. Turma

Processo nº 16327.000539/2010-04
Acórdão n.º **1802-001.408**

S1-TE02
Fl. 23

Assim sendo, inaceitável a aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada, por isso, estas últimas devem ser excluídas.

Ante o exposto, voto no sentido de julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o presente Recurso Voluntário, apenas para que sejam extintas as multas isoladas.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho

Voto Vencedor

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Redator designado.

Em que pesem as razões de decidir do eminente relator, peço vênia para dele divergir quanto à multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas mensais.

A previsão dessa penalidade está contida no art. 44 da Lei 9.430/1996, com as alterações introduzidas pela Lei 11.488/2007, já vigentes à época dos fatos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I – (...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) (...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

Ao determinar que a multa isolada será aplicada “ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente”, a norma legal evidencia aspectos importantes.

Primeiramente, a clareza do texto não admite outra leitura, senão a de que a referida multa será aplicada “ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa (...)”. Não há espaço para outra interpretação, a menos que se admita o afastamento de norma legal vigente, tarefa que não compete à Administração Tributária.

Além disso, a hermenêutica jurídica ensina que se deve preferir a inteligência dos textos que torne viável o seu objetivo, ao invés da que os reduza à inutilidade. Nesse caso, um entendimento contrário (de que essa multa não incidiria em caso de prejuízo ...) implicaria na supressão ou inutilidade de todo o adendo estabelecido na alínea “b” acima transcrita (*ainda que tenha sido apurado prejuízo ...*).

Vê-se também que o texto diz “ainda que tenha sido apurado prejuízo” e não “ainda que venha a ser apurado prejuízo...”, numa clara indicação de que a multa deve ser aplicada mesmo com o período já encerrado, e não apenas no ano em curso.

Tais aspectos não deixam nenhuma dúvida de que as estimativas mensais configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador anual, em 31 de dezembro.

Sua natureza jurídica, inclusive, a faz destoar totalmente do padrão traçado pelo art. 113 do CTN (que trata das obrigações tributárias), pois ela é uma obrigação que surge antes da ocorrência do fato gerador do tributo. Seu pagamento, por outro lado, nada extingue, gerando apenas um registro contábil de crédito a favor do contribuinte, a ser aproveitado no futuro.

Além disso, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96, essa obrigação subsiste mesmo que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL. Ou seja, existe ainda que não haja tributo devido no ajuste.

Com mais razão, portanto, ela deve existir quando há tributo devido ao final do ano, e é esse o nosso caso.

Realmente não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido no ajuste), e, sendo assim, a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro.

Ainda que assim não fosse, caberia assinalar que não há no Direito Tributário algo semelhante ao Princípio da Consunção (Absorção) do Direito Penal, o que também afasta os argumentos sobre a concomitância de multas.

Finalmente, é preciso ressaltar que não há um regime de tributação de IRPJ/CSLL em que o contribuinte apure o tributo anualmente e o recolha somente no ajuste, com vencimento no último dia útil do mês de março do ano subsequente.

O que há é um regime de apuração anual (opcional) no qual o contribuinte fica obrigado a realizar recolhimentos mensais no decorrer do ano, por meio de estimativas, ressalvada a possibilidade de suspender ou reduzir estes recolhimentos mensais mediante a elaboração de balancetes cumulativos de suspensão ou redução desta obrigação.

Fosse o caso de um tributo com fato gerador instantâneo, ocorrido em 31 de dezembro, e com vencimento no mês de março subsequente, todo o problema relativo ao descumprimento da obrigação estaria resolvido (compensado) pela multa normal de 75%, prevista no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/1996, com as suas devidas majorações, quando cabíveis.

Mas tratando-se de tributo com fato gerador complexo, como é o caso do IRPJ e da CSLL, em que a opção pela apuração anual impõe também a obrigação de recolhimentos mensais (as chamadas “antecipações”), a multa de 75%, embora puna o descumprimento da obrigação vencida em março do ano seguinte (ajuste anual), não resolve todos os problemas, porque ela não compensa o atraso no ingresso dos recursos, que deveriam ter sido recolhidos ao longo do próprio ano.

O prejuízo sofrido pelos cofres públicos em relação ao atraso nas “antecipações” ficaria a descoberto, não fosse a multa isolada em questão, que está prevista justamente para preencher esta lacuna, dando eficácia ao regime de apuração anual com estimativas mensais.

Se não houvesse essa multa isolada, nenhum contribuinte faria recolhimento de estimativas mensais, deixando para recolher todo o tributo de uma só vez, e somente no ajuste, em março do ano seguinte.

Vejo com bastante clareza que a multa normal de 75% pune o não recolhimento de obrigação vencida em março do ano subsequente ao de apuração, enquanto que a multa isolada de 50% pune o atraso no ingresso dos recursos, atraso esse verificado desde o mês de fevereiro do próprio ano de apuração (estimativa de janeiro), e seguintes, até o mês de março do ano subsequente.

Com efeito, estamos diante de penalidades distintas previstas para diferentes situações/fatos, e com a finalidade de compensar prejuízos financeiros também distintos, não havendo, portanto, que se falar em concomitância de multas.

Nestes termos, também em relação à multa isolada, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa