



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

Processo n° 16327.001065/2009-76
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.349 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2013
Matéria IRPJ - DESMUTUALIZAÇÃO E MULTA ISOLADA
Recorrente SANTANDER S/A CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

Ementa:

MEDIDA JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. AMPLITUDE.

Embora reste claro que a demanda judicial questionou de forma genérica determinada matéria, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/96 deve ser direcionada para o montante que, uma vez explicitado na peça vestibular apresentada, tenha sido acolhido pela autoridade judicial demandada.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

A declaração de definitividade de constituição do crédito tributário e a determinação de imediata cobrança, acompanhados de ressalva acerca da faculdade de interposição de recurso, nenhum prejuízo traz ao exercício do direito de defesa por parte do contribuinte autuado, motivo pelo qual descabe falar em nulidade do ato decisório que incorreu na aparente contradição.

RAZÕES DE DEFESA. CONCOMITÂNCIA.

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 (SÚMULA CARF Nº 01).

INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº

IRPJ. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. 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 consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO - As multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos, estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães (Relator) e Paulo Jakson da Silva Lucas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Valmir Sandri.

“documento assinado digitalmente”

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

“documento assinado digitalmente”

Valmir Sandri

Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Por bem sintetizar os fatos apurados, as infrações imputadas à fiscalizada e as razões de defesa trazidas em sede de impugnação, transcrevo o relatório constante na decisão de primeiro grau.

Trata o processo de autos de infração eletrônicos lavrados pela Delegacia de Maiores Contribuintes no Rio de Janeiro, Deinf/SP, exigindo da Interessada, acima identificada, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, (IRPJ), Multa Isolada, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, (CSLL), e Multa Isolada, respectivamente, nos valores de R\$2.233.559,42, R\$1.116.779,71, R\$804.081,39 e R\$402.040,70.

Os tributos lançados foram acrescidos de multa de ofício de 75%, e juros de mora calculados até 30.09.2009.

A descrição dos fatos nos autos de infração informa que houve duas infrações:

- infração 001: omissão de ganho na devolução do patrimônio social de entidade isenta, (Bovespa e BM&F);
- infração 002: falta de recolhimento de IRPJ sobre base de cálculo estimada em função de balanços de suspensão ou redução.

O enquadramento legal consta nos respectivos autos de infração.

As infrações afetaram a CSLL.

Em relação à infração 001, no que se refere à Bovespa, o Termo de Verificação Fiscal 01/2009.001097, informa que:

- a desmutualização da Bovespa ocorreu por deliberação da Assembléia Geral Extraordinária realizada em 28 de agosto de 2007, data em que a Interessada era proprietária de 12 (doze) títulos patrimoniais, avaliados e contabilizados pelo valor de R\$18.826.682,28;

- o processo de desmutualização consistiu na redução substancial da Bovespa, associação sem fins lucrativos, que se deu mediante transferência de seu patrimônio e de suas atividades essenciais a favor da sociedade empresarial (sociedade anônima) constituída para este fim, a Bovespa Holding S.A.;

- a Interessada que na qualidade de associado da Bovespa detinha aqueles 12 (doze) títulos patrimoniais, recebeu ações ordinárias da nova sociedade empresarial constituída, Bovespa Holding S.A., no valor total de R\$18.825.644,52;

- a Interessada não apresentou nenhum documento de aquisição onerosa dos títulos patrimoniais;

- assim, nenhum valor lhes foi atribuído a título de custo de aquisição;

- os valores dos títulos patrimoniais foram sendo atualizados monetariamente através de cálculos efetuados com base nos balanços e demonstrações financeiras da

Bovespa, sendo que as contrapartidas dos lançamentos foram registrados em conta de reserva sem transitar por contas de resultado;

- ocorre que a Interessada em 26-12-2007, impetrou mandado de segurança, processo nº 2008.61.00.000032-2, na 19ª Vara Federal da Subseção Judiciária de São Paulo, a fim de requerer:

- a concessão de medida liminar para suspender a exigibilidade de IRPJ e CSLL sobre o valor correspondente à atualização do valor dos títulos patrimoniais que detinha da Bovespa, espelhados pela conta Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais;

- a concessão definitiva da segurança, ou subsidiariamente que fosse reconhecida a não incidência de IRPJ e CSLL sobre o valor correspondente às atualizações procedidas até o advento da Solução de Consulta nº 10/07 da Cosit e o reconhecimento da decadência do direito de constituir crédito tributário relativo a todas as atualizações levadas a efeito até o ano de 2002;

- subsidiariamente, que fosse reconhecido que ainda não ocorreu a hipótese de incidência do IRPJ e CSLL no caso dos autos, o que só poderia acontecer por força de potencial alienação destes títulos convertidos em ações, declarando-se em consequência a não incidência do IRPJ e da CSLL sobre o valor correspondente às ações que não foram alienadas.

- houve indeferimento da liminar em 26/12/2007, decisão mantida em 1ª instância em 27/12/2007, visto que a impetrante não apresentou elemento novo que justificasse nova apreciação da matéria;

- decisão proferida em 28/12/2007 pelo TRF da 3ª Região, no Agravo de Instrumento 2007.03.00.105115-9, concedeu parcialmente o efeito suspensivo à decisão agravada, para suspender até reapreciação da matéria pela Relatora o recolhimento de IRPJ e CSLL sobre o valor correspondente à atualização dos títulos patrimoniais da Bovespa em poder das recorrentes e que foram convertidos em ações;

- a Quarta Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo de instrumento, nos termos do voto da Relatora, no sentido de que a operação de desmutualização amolda-se à específica disposição do art. 17 da Lei 9.532/97;

- posteriormente, sentença judicial de 1ª instância, concedeu a segurança, para afastar a incidência do Imposto sobre a renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre o valor correspondente à atualização dos títulos patrimoniais que as impetrantes detinham da Bovespa, espelhadas pela conta "Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais" e que foram convertidos em ações;

- a apelação da União foi recebida com efeito devolutivo, e os autos do Mandado de Segurança nº 2008.61.00.000032-2 encontram-se conclusos ao relator e os autos do Agravo de Instrumento nº 2007.03.00.105115-9 tiveram baixa definitiva à seção judiciária de origem;

- após a decisão de 1ª instância, a União ingressou com o Agravo de Instrumento nº 2009.03.00.024700-6, cujos autos encontram-se conclusos ao relator;

- tendo por base que a diferença entre o valor devolvido (ações) e o valor originalmente entregue para a formação do patrimônio da entidade (custo original dos títulos patrimoniais) é ganho tributável, passou-se à apuração deste ganho;

- assim, aplicando-se o disposto no artigo 17 da Lei nº 9.532/97 na apuração do ganho oriundo da substituição dos Títulos Patrimoniais da Bovespa por ações da Bovespa Holding S/A, originando a devolução do patrimônio da Bovespa à Interessada, o resultado corresponde ao próprio valor contabilizado para as ações recebidas no processo de desmutualização, que foi de R\$18.825.644,52;

- em decorrência da acima mencionada concessão de segurança para afastar a incidência do IRPJ e da CSLL sobre o valor correspondente à atualização dos títulos patrimoniais da Bovespa constantes na conta Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais, valor de R\$13.353.606,84, a diferença de R\$ 5.472.037,68, será lançada com a multa de 75%.

Em relação à infração 002, o termo de verificação informa que o ganho obtido no processo de desmutualização da BOVESPA (R\$ 18.825.644,52) deveria fazer parte das bases de cálculo da estimativa do IRPJ e da CSLL no mês de agosto de 2007.

No que se refere à parcela não coberta pela decisão judicial (R\$ 5.472.037,68), cabe o lançamento da multa isolada de 50% prevista no art. 44, inc. II, da Lei nº 9.430/96 (redação dada pela Lei 11.488/2007), sobre o valor do pagamento mensal não efetuado, cujo cálculo está demonstrado às fls.111.

Em relação à infração 001, no que se refere à BM&F, o Termo de Verificação Fiscal 02/2009.00109-7, informa que:

- a desmutualização da BM&F teve como objetivo transferir as atividades compreendidas no objeto social da associação civil sem fins lucrativos BM&F, para outra entidade, organizada sob a forma de sociedade anônima, a BM&F S/A;

- a Interessada que na qualidade de associado da BM&F detinha 3 (três) títulos patrimoniais, recebeu ações ordinárias da BM&F S/A, no valor total de R\$9.869.625,00;

- a Interessada não apresentou nenhum documento de aquisição onerosa dos títulos patrimoniais;

- assim, nenhum valor lhes foi atribuído a título de custo de aquisição;

- os valores dos títulos patrimoniais foram sendo atualizados monetariamente através de cálculos efetuados com base nos balanços e demonstrações financeiras da BM&F, sendo que as contrapartidas dos lançamentos foram registrados em conta de reserva sem transitar por contas de resultado;

- ocorre que a Interessada em 26-12-2007, impetrou mandado de segurança, processo n.º 2008.61.00.000032-2, na 19ª Vara Federal da Subseção Judiciária de São Paulo, a fim de requerer:

- a concessão de medida liminar para suspender a exigibilidade de IRPJ e CSLL sobre o valor correspondente à atualização do valor dos títulos patrimoniais que detinha da BM&F, espelhados pela conta Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais;

- a concessão definitiva da segurança, ou subsidiariamente que fosse reconhecida a não incidência de IRPJ e CSLL sobre o valor correspondente às atualizações procedidas até o advento da Solução de Consulta nº 10/07 da Cosit e o reconhecimento da decadência do direito de constituir crédito tributário relativo a todas as atualizações levadas a efeito até o ano de 2002;

- subsidiariamente, que fosse reconhecido que ainda não ocorreu a hipótese de incidência do IRPJ e CSLL no caso dos autos, o que só poderia acontecer por força de potencial alienação destes títulos convertidos em ações, declarando-se em consequência a não incidência do IRPJ e da CSLL sobre o valor correspondente às ações que não foram alienadas.

- houve indeferimento da liminar em 26/12/2007, decisão mantida em 1ª instância em 27/12/2007, visto que a impetrante não apresentou elemento novo que justificasse nova apreciação da matéria;

- decisão proferida em 28/12/2007 pelo TRF da 3ª Região, no Agravo de Instrumento 2007.03.00.105115-9, concedeu parcialmente o efeito suspensivo à decisão agravada, para suspender até reapreciação da matéria pela Relatora o recolhimento de IRPJ e CSLL sobre o valor correspondente à atualização dos títulos patrimoniais da BM&F em poder das recorrentes e que foram convertidos em ações;

- a Quarta Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo de instrumento, nos termos do voto da Relatora, no sentido de que a operação de desmutualização amolda-se à específica disposição do art. 17 da Lei 9.532/97;

- posteriormente, sentença judicial de 1ª instância, concedeu a segurança, para afastar a incidência do Imposto sobre a renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre o valor correspondente à atualização dos títulos patrimoniais que as impetrantes detinham da BM&F, espelhadas pela conta “Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais” e que foram convertidos em ações;

- a apelação da União foi recebida com efeito devolutivo, e os autos do Mandado de Segurança nº 2008.61.00.000032-2 encontram-se conclusos ao relator e os autos do Agravo de Instrumento nº 2007.03.00.105115-9 tiveram baixa definitiva à seção judiciária de origem;

- após a decisão de 1ª instância, a União ingressou com o Agravo de Instrumento nº 2009.03.00.024700-6, cujos autos encontram-se conclusos ao relator;

- tendo por base que a diferença entre o valor devolvido (ações) e o valor originalmente entregue para a formação do patrimônio da entidade (custo original dos títulos patrimoniais) é ganho tributável, passou-se à apuração deste ganho;

- assim, aplicando-se o disposto no artigo 17 da Lei nº 9.532/97 na apuração do ganho oriundo da substituição dos Títulos Patrimoniais da BM&F por ações da BM&F S/A, originando a devolução do patrimônio da BM&F à Interessada, o resultado corresponde ao próprio valor contabilizado para as ações recebidas no processo de desmutualização, que foi de R\$9.869.625,00;

- em decorrência da acima mencionada concessão de segurança para afastar a incidência do IRPJ e da CSLL sobre o valor correspondente à atualização dos títulos patrimoniais da BM&F constantes na conta Reserva de Atualização de Títulos

Patrimoniais, valor de R\$6.407.425,00, a diferença de R\$ 3.462.200,00, será lançada com a multa de 75%.

Em relação à infração 002, o mesmo termo de verificação informa que o ganho obtido no processo de desmutualização da BM&F (R\$9.869.625,00) deveria ter feito parte das bases de cálculo da estimativa do IRPJ e da CSLL no mês de outubro de 2007.

No que se refere à parcela não coberta pela decisão judicial (R\$3.462.200,00), cabe o lançamento da multa isolada de 50% prevista no art. 44, inc. II, da Lei nº 9.430/96 (redação dada pela Lei 11.488/2007), sobre o valor do pagamento mensal não efetuado, cujo cálculo está demonstrado às fls.123.

Inconformada com o crédito tributário originado da ação fiscal da qual teve ciência do lançamento em 09-10-2009, a Interessada apresentou em 10-11-2009, a sua impugnação instruída com documentos, arguindo em síntese que:

- o custo de aquisição dos títulos não poderia ser outro senão a diferença entre os valores contábeis atualizados: R\$18.825.644,52 (Bovespa) e R\$9.869.625,00 (BM&F) e os montantes que representam a sua atualização ao longo do tempo: R\$ 13.353.606,84 (Bovespa) e R\$ 6.407.425,00 (BM&F);

- a atribuição de valor “zero” ao custo de aquisição dos títulos é equivocada, pois o Fisco tinha condições de identificar, por meio dos documentos contábeis, os valores que representam tais custos;

- os montantes de R\$5.472.037,68 e R\$3.462.200,00, considerados como ganhos, na realidade, são custos de aquisição, uma vez que a parcela que aumenta é tão somente a conta “Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais” e, proporcionalmente, a conta “Títulos Patrimoniais”;

- houve violação ao artigo 276, do RIR/99, pois, a contabilidade faz prova em favor do contribuinte, e esta aponta na direção em que os custos dos Títulos Patrimoniais da Bovespa e da BM&F são, respectivamente, R\$ 5.472.037,68 e R\$ 3.462.200,00;

- considerando-se que o auto de infração foi lavrado em 09/10/2009, e os Títulos Patrimoniais foram adquiridos antes de 2004, não poderia o Fisco questionar o valor do custo de aquisição dos referidos títulos após o transcurso do prazo decadencial de cinco anos do CTN;

- não se aplica o artigo 17 da Lei n 9.532/97, uma vez que inexistente ganho no processo de desmutualização nem disponibilidade financeira passível de tributação;

- houve mera substituição dos títulos por ações em decorrência de operação societária de transformação de associação civil em sociedade por ações, operação expressamente prevista pelo artigo 2.033 do Código Civil de 2002;

- logo, se ocorreu a transformação societária de associação para sociedade por ações, aplica-se ao caso dos autos o artigo 1.113 do Código Civil de 2002, que dispõe que o ato de transformação independe de dissolução ou liquidação da sociedade;

- se a própria legislação estabelece expressamente que não há extinção da sociedade primitiva, que foi transformada, não há como concluir que houve extinção das associações Bovespa e BM&F;

- a suposta extinção não ocorreu nem de fato, haja vista que nenhuma corretora foi convocada para receber seus ativos de volta, nem de direito, pois a legislação é clara ao indicar que não houve extinção das associações para a criação da sociedade por ações, do que se infere que nem mesmo em enfoque estritamente jurídico poder-se-ia falar em uma devolução dos valores;
- não cabe a aplicação da multa isolada após o encerramento do ano-base;
- não cabe a aplicação concomitante da multa isolada com a multa proporcional, uma vez que não pode haver, sobre a mesma base de cálculo, a cumulação de multas;
- é ilegal e inconstitucional a aplicação da Taxa Selic;
- é ilegal a cobrança de juros sobre multa.

A 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, apreciando as razões trazida em sede de defesa inaugural, decidiu, por meio do acórdão nº 12-37.457, de 27 de maio de 2011, pela procedência dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

DESISTÊNCIA DO PROCESSO.

A propositura pelo contribuinte contra a Fazenda Nacional de ação judicial com o mesmo objeto importa a desistência do processo na parte correlata.

PROVA DOCUMENTAL.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados somente se comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.

O artigo 44, da Lei nº.9.430, de 1996, ao prever as infrações por falta de recolhimento de antecipação e de pagamento do tributo ou contribuição (definitivos) não significa duplicidade de tipificação de uma mesma infração ou penalidade.

Irresignada, a contribuinte apresenta recurso voluntário (fls. 319/364), por meio do qual, reiterando argumentação expendida na peça impugnatória, adita:

- que, na linha do argumentado na peça impugnatória, mesmo que os custos dos Títulos Patrimoniais fossem “zero”, toda a diferença entre os custos de aquisição (“zero”) e os valores atualizados dos títulos (R\$ 18.825.644,52 e R\$ 9.869.625,00) corresponderiam justamente à atualização desses ativos, cuja tributação foi expressamente afastada pelas decisões judiciais proferidas nos autos do Mandado de Segurança nº 2008.61.00.000032-2;

- que, diante do considerado no item precedente, é certo que a integralidade da exigência deveria ter sido lançada com a exigibilidade suspensa, ou seja, sem a adição da multa de ofício de 75%;

- que não há nenhum óbice para que o contencioso administrativo seja mantido, pois: a) a principal questão em discussão é a quantificação do “custo de aquisição”

dos títulos, matéria essa totalmente divergente do objeto da ação judicial mencionada pela DRJ, devendo, portanto, ser analisada por todas as instâncias julgadoras administrativas; b) existem outras matérias diferenciadas, não discutidas nos autos do Mandado de Segurança nº 2008.61.00.000032-2; c) é equivocada a interpretação dada pelas autoridades fiscais ao art. 38 da Lei nº 6.830/80; e d) caso o mérito discutido na ação judicial não seja apreciado, o julgamento do presente processo deve ser sobrestado, sob pena de afronta aos direitos constitucionais ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa;

- que deve ser declarada a nulidade da decisão proferida em primeira instância, ou, caso assim não se entenda, ela (a decisão) deve ser reformada no que diz respeito à constituição definitiva do crédito tributário, dando-se seguimento ao recurso, ao menos em relação à matéria diferenciada da ação judicial;

- que o contencioso administrativo não poderá ser extinto com relação à matéria submetida à apreciação judicial, tendo em vista que o art. 38 da Lei nº 6.830/80 não se aplica ao presente caso;

- que a Turma Julgadora de primeira instância jamais poderia ter “constituído” multa de ofício no presente caso, sob pena de indevida alteração do critério jurídico do lançamento;

- que o que a autoridade fiscal e a Turma Julgadora pretendem tributar, no presente caso, é o custo de aquisição dos títulos patrimoniais da BOVESPA e da BM&F, o que não pode ser admitido em qualquer hipótese e não tem qualquer relação com a ação judicial referenciada;

- que não poderia a DRJ ter alegado que os títulos patrimoniais foram adquiridos sem custo (ou custo “zero”) apenas porque não foi prestada tal informação no curso do procedimento de fiscalização.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Diante do registro feito pela Delegacia Especial de Instituições Financeiras em São Paulo no sentido de que a contribuinte autuada foi cientificada da decisão exarada em primeira instância em 12 de julho de 2011 (fls. 421), tenho por tempestivo o recurso impetrado, motivo pelo qual dele conheço.

Contra a ora Recorrente foram constituídos créditos tributários relativos a Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Multa Isolada, relativos ao ano-calendário de 2007, decorrentes de apuração de ganhos auferidos em virtude de devolução do capital aplicado em títulos patrimoniais da BOVESPA e da BOLSA DE MERCADORIAS E FUTUROS – BM&F, no âmbito do processo de reestruturação de referidas entidades (DESMUTUALIZAÇÃO).

Em conformidade com os Termos de Verificação Fiscal lavrados (nºs 01/2009.00109-7 e 02/2009.00109-7, fls. 100 /111 e 112/123, respectivamente), temos que:

i) a contribuinte fiscalizada possuía, em 31 de março de 2007, doze títulos patrimoniais da BOVESPA, que foram mantidos até a data da denominada desmutualização;

ii) relativamente à BM&F, no momento da desmutualização, a contribuinte fiscalizada detinha: um título de MEMBRO DE COMPENSAÇÃO (R\$ 4.961.610,00); um título de CORRETORA DE MERCADORIAS (R\$ 4.898.015,00); e um título de SÓCIO EFETIVO (R\$ 10.000,00)

iii) diante da ausência de informação por parte da fiscalizada, foi atribuído o valor “zero” para os custos de aquisição dos títulos patrimoniais da BOVESPA e da BM&F;

iv) a autuada impetrou Mandado de Segurança visando: suspender a exigibilidade do IRPJ e da CSLL sobre o valor correspondente à atualização do valor dos títulos patrimoniais da BOVESPA e da BM&F; o reconhecimento da não incidência de referidas exações sobre o valor de tais atualizações; o reconhecimento da decadência do direito de constituir crédito tributário relativo a todas as atualizações levadas a efeito até o ano de 2002; e o reconhecimento da não ocorrência da hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL no caso versado nos autos, mas, sim, no momento de uma eventual alienação dos títulos convertidos em ações;

v) relativamente aos títulos patrimoniais da BOVESPA, a matéria tributável apurada foi de R\$ 18.825.644,52, que corresponde ao valor contabilizado pela contribuinte para as ações recebidas no processo de desmutualização;

vi) no entender da autoridade fiscal, a sentença judicial afasta de forma expressa a exigibilidade do IRPJ e da CSLL sobre o valor correspondente à atualização dos títulos patrimoniais que a contribuinte detinha no BOVESPA, **espelhado pela conta “Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais, no montante de R\$ 13.353.606,84**, autorizando,

assim, a constituição do crédito tributário relativa a essa parcela com a suspensão da sua exigibilidade;

vii) para a Fiscalização, a *contrario sensu*, o ganho correspondente à diferença entre o montante total obtido no processo de desmutualização (R\$ 18.825.644,52) e o valor contabilizado como RESERVA DE ATUALIZAÇÃO DE TÍTULOS PATRIMONIAIS – BOVESPA (R\$ 13.353.606,84), qual seja, R\$ 5.472.037,68, não estaria alcançado pela decisão judicial, motivo pelo qual os lançamentos tributários correspondentes foram efetuados sem a suspensão da sua exigibilidade¹;

viii) relativamente à BM&F, a matéria tributável foi de R\$ 9.869.625,00, que corresponde ao valor contabilizado pela contribuinte para as ações recebidas no processo de desmutualização;

ix) no entender da autoridade fiscal, a sentença judicial afasta de forma expressa a exigibilidade do IRPJ e da CSLL sobre o valor correspondente à atualização dos títulos patrimoniais que a contribuinte detinha na BM&F, **espelhado pela conta “Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais, no montante de R\$ 6.407.425,00”**;

x) para a Fiscalização, a *contrario sensu*, o ganho correspondente à diferença entre o montante total obtido no processo de desmutualização (R\$ 9.869.625,00) e o valor contabilizado como RESERVA DE ATUALIZAÇÃO DE TÍTULOS PATRIMONIAIS – BMF (R\$ 6.407.425,00), qual seja, R\$ 3.462.200,00, não estaria alcançado pela decisão judicial, motivo pelo qual os lançamentos tributários correspondentes foram efetuados sem a suspensão da sua exigibilidade.

Como anotado, o presente processo cuida tão somente da parcela de crédito tributário derivada dos montantes que, no entender da Fiscalização, não estavam albergados pela decisão judicial (R\$ 5.472.037,68 e R\$ 3.462.200,00).

Entendeu ainda a autoridade fiscal que, no caso das parcelas que não estão abrigadas pelo pronunciamento judicial, caberia o lançamento da multa de isolada de 50% prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, em virtude do recolhimento insuficiente das antecipações obrigatórias (estimativas).

Mantida, na íntegra, as exigências por parte da Turma Julgadora de primeiro grau, a contribuinte interpôs recurso voluntário, cujas razões passo a apreciar.

CONTRADIÇÃO NA DECISÃO RECORRIDA – INDEVIDA MANUTENÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO E A SUPOSTA “SUSPENSÃO” DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Argumenta a Recorrente que, embora tenha demonstrado e comprovado na impugnação apresentada que os valores tributados no presente processo correspondem efetivamente aos custos de aquisição dos títulos patrimoniais e, portanto, não correspondem ao objeto da ação judicial, a Turma Julgadora *a quo* manteve o entendimento de que referidos custos seriam “zero”. Diz, a título meramente argumentativo, que mesmo que os custos dos citados títulos fossem “zero”, toda a diferença entre os custos de aquisição (“zero”) e os valores

¹ O presente processo cuida exatamente dos lançamentos tributários relativos às parcelas que, no entender da autoridade fiscal, não se encontram com a exigibilidade suspensa.

atualizados dos títulos corresponderiam justamente à atualização desses ativos, cuja tributação foi expressamente afastada pelas decisões judiciais proferidas nos autos do Mandado de Segurança. Adita que, seguindo esse raciocínio, é certo que a integralidade da exigência deveria ter sido lançada com a exigibilidade suspensa, sem a adição da multa de ofício de 75%.

A questão fulcral a ser enfrentada no presente item diz respeito à definição do conteúdo do pronunciamento da autoridade judicial, de modo que seja possível responder à seguinte indagação: os valores que serviram de suporte para o lançamento tributário foram alcançados pela decisão judicial, de modo que referida constituição, necessariamente, deveria ter sido efetuada com a suspensão de sua exigibilidade?

A própria contribuinte afirma que referidos montantes não corresponderam ao objeto da ação judicial, pois, para ela, eles representam o custo de aquisição dos títulos patrimoniais.

A argumentação, penso, não encontra respaldo nos autos.

Em 12 de março de 2008, por meio de TERMO DE DILIGÊNCIA FISCAL E SOLICITAÇÃO DE DOCUMENTOS (fls. 04), a contribuinte foi intimada a informar a data e a forma de ingresso no quadro associativo da BOVESPA e da BM&F e a apresentar o custo de aquisição incorrido em tal processo.

Em 17 de abril de 2008 a contribuinte foi reintimada a fornecer as informações e os dados solicitados em 12 de março de 2008 (fls. 18).

Nova intimação no mesmo sentido foi formalizada em 08 de maio de 2008 (fls. 19).

Em 14 de julho de 2008, a contribuinte prestou a seguinte informação, *in verbis* (fls. 20):

Em atendimento ao Termo de Intimação em referência, informamos:

1 – Conforme documentos anteriormente entregues em atendimento a Intimação nº 1 e em complemento a Intimação nº 3, solicitamos a Bovespa e BM&F informar a data de aquisição e valor dos títulos que o Banco possui (sic) junto a estas instituições.

Em resposta, **a Bovespa nos informou (a) data de aquisição dos títulos, histórico da movimentação e quantidade de títulos patrimoniais detidos conforme documento em anexo.**

Também, até o momento, a BM&F não informou os valores que foram entregues para a formação do patrimônio líquido.

A contribuinte foi intimada ainda em 18 de agosto de 2008 (fls. 22) e 12 de setembro de 2008 (fls. 23).

Em 1º de outubro, relativamente à questão sob apreciação (custos incorridos na aquisição dos títulos patrimoniais da BOVESPA e da BM&F), a contribuinte informou (fls. 24):

3 – **Conforme resposta anteriormente enviada, informamos que apesar de nossa solicitação efetuada à Bolsa de Valores e BM&F quanto aos valores que foram entregues para formação do patrimônio não obtivemos resposta desta (sic).**

Em 03 de abril de 2009, a contribuinte foi, mais uma vez, intimada a informar o custo de aquisição dos títulos patrimoniais da BOVESPA e da BM&F (fls. 67/68), tendo sido reintimada em 15 de maio do referido ano (fls. 69).

Em atendimento, respondeu (fls. 72):

...conforme informado no atendimento a Intimação nº 08/2008-00092-5, atendimento em 23/01/2009, **a BM&F e a BOVESPA não informaram os valores dos custos de aquisições dos títulos nas respectivas bolsas.** (GRIFEI)

Vê-se, pois, que no curso da ação fiscal a contribuinte demonstrou que não detinha meios de, por ela própria, identificar os custos incorridos para ingressar na BOVESPA e na BM&F. Em razão disso, procurou obter a informação junto às referidas entidades, sem, contudo, lograr êxito.

Resta claro, assim, que a contribuinte fiscalizada, além de não deter informações acerca dos custos incorridos na aquisição dos títulos patrimoniais da BOVESPA e da BM&F, não conseguiu obtê-las dessas próprias entidades.

Com o devido respeito, se é verdade que, “*por meio dos documentos contábeis apresentados, notadamente o Balancete relativo ao ano-base de 2007 (fls. 10, 11, 74 e 75 dos autos), a Autoridade Fiscal tinha condições de identificar, de forma cristalina, qual foi o custo de aquisição dos Títulos patrimoniais em questão*”, como assegurou a contribuinte em sua peça impugnatória, por que ela não o fez no curso da ação fiscal? Por que informou reiteradas vezes para a autoridade fiscal que não tinha obtido informações da BOVESPA e da BM&F acerca dos referidos custos?

Cumpre ressaltar que a contribuinte detinha perfeito conhecimento acerca do montante que serviria de base para as exigências tributárias caso sua pretensão não fosse acolhida pela autoridade judicial, eis que, na exordial apresentada, assinalou:

[...]

Assim, caso não deferido o pedido liminar, **a Autoridade Coatora considerará como base de cálculo dos tributos em questão** não apenas a diferença entre o valor de venda e o *valor de aquisição dos títulos* patrimoniais da bolsa, mas **a diferença entre o valor de venda e o valor de aquisição dos títulos patrimoniais da bolsa**, provocando, assim, a incidência dos tributos sobre essa atualização apurada durante diversos anos e que jamais esteve submetida à incidência do IRPJ e da CSLL. (GRIFEI)

Tentar, em sede de contestação, sustentar que os custos de aquisição são “*os montantes que representam a sua atualização ao longo do tempo*”, revela tão somente, como adiante restará demonstrado, uma estratégia para remediar os efeitos decorrentes de um pedido inadequadamente formulado em âmbito judicial.

Ausentes, pois, informações acerca dos custos de aquisição dos títulos patrimoniais, não restou outra alternativa à autoridade fiscal senão a de considerar como ZERO os referidos custos.

A título meramente argumentativo, a Recorrente sustenta que, se os valores em discussão não representam os custos, eles corresponderiam à atualização dos ativos e, nesse caso, a sua tributação teria sido afastada pelas decisões judiciais.

A meu ver, resta evidente que os valores submetidos à tributação por meio do presente processo administrativo dizem respeito à atualização dos ativos representativos do ingresso da contribuinte na BOVESPA e na BM&F, como, inclusive, assegura ela própria. Contudo, tal fato, por si só, não autoriza a formalização das exigências com a suspensão da exigibilidade, sendo necessário, para tanto, a análise dos termos da demanda judicial e da amplitude do seu atendimento.

Às fls. 29/47, consta a inicial relativa ao Mandado de Segurança, da qual se extrai, não obstante a generalidade com que a figura das “atualizações” tenha sido tratada, o seguinte PEDIDO:

[...]

Em face do exposto, requer-se o deferimento da medida liminar *inaudita altera parte* para o fim de (que) seja suspensa a exigibilidade do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre o valor correspondente à atualização do valor dos títulos patrimoniais que as Impetrantes detêm da Bovespa e da BM&F, **espelhados pela conta “Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais”** e que foram convertidos recentemente em ações. (GRIFEI)

Em perfeita sintonia com o pedido formulado pela fiscalizada, a autoridade judicial assim se pronunciou (fls. 53):

CONCEDO A SEGURANÇA requerida para **afastar a incidência do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre o valor correspondente à atualização dos títulos patrimoniais que as impetrantes detinham da Bovespa e da BM&F, espelhadas pela conta “Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais” e que foram convertidos recentemente em ações.**[...]

Resta claro, assim, que o pedido foi acolhido pela autoridade judicial na exata extensão em que foi formulado pela contribuinte, ou seja, apesar de a contribuinte ter perfeita compreensão que as parcelas que, agora, ela alega que representam os custos de aquisição dos títulos patrimoniais estavam infladas por atualizações, pediu (e foi atendida), apenas, que fosse afastada a incidência das exações sobre as atualizações “*espelhadas pela conta Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais*”.

A tentativa de alargar os efeitos da decisão por meio de pronunciamento em âmbito administrativo, à evidência, não pode ser recepcionada.

Como dito, o que a contribuinte pretende é, em seara administrativa, suprir lacuna por ela própria provocada a partir da impropriedade do pedido formulado no Poder Judiciário, o que, com a devida vênia, à luz do direito pátrio, não é possível. Tal saneamento deve se dar no âmbito do próprio judiciário, a partir de provocação da interessada.

Diante de tais considerações, entendo como correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, não cabendo, assim, o cancelamento da multa de ofício aplicada.

CABIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Afirma a Recorrente que a Turma Julgadora de primeira instância, entendendo que ela teria renunciado à esfera administrativa, não apreciou as razões de mérito aduzidas na impugnação apresentada, tendo declarado a constituição definitiva dos créditos tributários de IRPJ e CSLL e determinado o prosseguimento do trâmite administrativo apenas no que diz respeito às multas isoladas. Aduz que, diante de tal decisão, a DEINF/SP a intimou a recolher os créditos tributários que foram declarados definitivamente constituídos, ou a apresentar cópia da decisão judicial que determinou a suspensão da sua exigibilidade, tendo aberto prazo para recurso apenas quanto aos débitos relativos às multas isoladas. Sustenta que a principal questão discutida no presente caso é a quantificação do custo de aquisição dos títulos, matéria essa totalmente divergente do objeto da ação judicial, devendo, portanto, ser analisado por todas as instâncias julgadoras administrativas. Alega que existem outras matérias diferenciadas, não discutidas nos autos do Mandado de Segurança impetrado, que deveram ser apreciadas pelo julgador administrativo. Afirma que é equivocada a interpretação dada pelas autoridades fiscais ao artigo 38 da Lei nº 6.830/80, e, com relação ao mérito discutido na ação judicial, sustenta que, caso este Colegiado decida por não apreciá-lo, o julgamento do presente processo administrativo deverá ser sobrestado, sob pena de afronta aos direitos constitucionais ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa. Reitera que não se pode admitir o argumento de que a discussão na esfera judicial justifica a constituição definitiva dos créditos tributários, vez que os argumentos decorrentes da autuação fiscal são estranhos ao Mandado de Segurança, que dizem respeito à totalidade dos valores exigidos a título de IRPJ e CSLL e cuja análise é de competência exclusiva do julgador administrativo. Nessa linha, elenca as seguintes matérias: a) efetiva comprovação dos custos de aquisição dos títulos; b) decadência do direito de lançar; c) inexigibilidade da multa de ofício relativamente a créditos tributários calculados sobre supostas “atualizações”; d) correta interpretação do art. 38 da Lei nº 6.830/80; e) necessidade de respeito aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa; e f) ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

Primeiramente, esclareço que as questões relacionadas à efetiva comprovação dos custos e à multa de ofício aplicada já foram devidamente apreciadas no item precedente.

No mais, observo que, de fato, a decisão exarada em primeira instância traz uma impropriedade em sua parte dispositiva ao declarar definitivamente constituído parte do crédito tributário e estabelecer a cobrança imediata dos valores correspondentes. Não obstante, o pronunciamento decisório em questão, ao determinar que a contribuinte fiscalizada fosse intimada para efetuar o recolhimento das exações, ressaltou, de forma expressa, a possibilidade de interposição de recurso voluntário.

Vê-se, pois, que, em que pese a aparente contradição da decisão recorrida, nenhum prejuízo foi causado à contribuinte, vez que o recurso voluntário foi interposto e o crédito tributário antes declarado constituído de forma definitiva encontra-se com a sua exigibilidade suspensa, e assim permanecerá até que se esgotem os meios de defesa em seara administrativa e não existam óbices advindos de pronunciamentos judiciais.

Incólume, assim, o regular exercício do direito de defesa por parte da
autuada.

A questão acerca da possibilidade de a autoridade julgadora administrativa apreciar matérias que foram submetidas ao crivo do poder judiciário, como é cediço, já restou pacificada no âmbito deste Colegiado, tendo sido objeto da súmula CARF nº 1, abaixo reproduzida.

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.

Cabe destacar, ainda, que, nos termos da Súmula CARF nº 2, este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre eventuais inconstitucionalidades de lei tributário, motivo pelo qual deixo de apreciar as considerações da Recorrente acerca de suposto desrespeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

A Recorrente manifesta entendimento no sentido de que, caso o mérito discutido na ação judicial não seja apreciado por este Colegiado, o presente processo deverá ser sobrestado, sob pena de afronta aos direitos constitucionais, ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa.

Tal pronunciamento, contudo, não encontra respaldo na legislação processual de regência, não sendo possível, como deseja a Recorrente, aplicar ao presente caso as disposições estampadas nos parágrafos 1º e 2º do art. 62 A (anexo II) do Regimento Interno.

À evidência, o sobrestamento referenciados pelos parágrafos 1º e 2º do art. 62 A (anexo II) do Regimento Interno somente é aplicável na hipótese ali mencionada.

Dentre as matérias indicadas como não tendo sido submetida ao crivo da autoridade judicial, a Recorrente aponta a caducidade do direito de se efetuar a constituição dos créditos tributários. Entretanto, a matéria em comento consta expressamente do Mandado de Segurança impetrado, cuja cópia encontra-se juntada ao processo às fls. 29/47.

Em vista do acima exposto, deixo de apreciar as questões relacionadas à decadência e ao mérito, em si, da autuação.

IMPOSSIBILIDADE DA COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM RAZÃO DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL POR ESTIMATIVA

Sustenta a Recorrente que a multa isolada em questão é inaplicável, seja em razão do encerramento do ano-base quando da lavratura dos autos de infração, seja em virtude da impossibilidade de sua cumulação com a multa de ofício.

Muito embora reconheça que a questão da aplicação da multa isolada, nas circunstâncias versadas nos presentes autos, constitui matéria controversa, alinho-me ao entendimento de que os óbices apontados pela Recorrente não encontram ressonância na legislação de regência.

Em primeiro lugar, inexistente na legislação autorizadora da aplicação da multa a condição explicitada pela Recorrente, isto é, o diploma legal instituidor da sanção administrativa, ao descrever as situações motivadoras da sua aplicação, não fez menção à circunstância de que, encerrado o período de apuração, ela não poderia ser aplicada.

Destaco, ainda, que a norma impositiva estabelece de forma expressa que, ainda que se tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa, a penalidade deve ser aplicada, bastando para tanto que o sujeito passivo tenha incorrido na sua hipótese de incidência, qual seja, deixar de ter efetuado o recolhimento mensal incidente sobre a base de cálculo estimada.

A conclusão, pois, dirige-se no sentido de que o requisito condicionador da aplicação da penalidade indicado pela Recorrente decorre de exercício de interpretação da norma sancionadora que não pode ser recepcionado.

Entendo, também, que, no caso, inexistente duplicidade de incidência sobre um mesmo fato, pois, na situação sob análise, se está diante de duas infrações distintas, quais sejam: a) falta de recolhimento do imposto e contribuição, apurada a partir da recomposição das respectivas bases de cálculo; e b) falta de recolhimento das antecipações obrigatórias (estimativas).

Nessas circunstâncias, a norma legal aplicada (art. 44 da Lei nº. 9.430/96) revela obrigações distintas que, uma vez inobservadas, podem ensejar a aplicação da sanção. A primeira, consubstanciada no dever de recolher imposto e contribuição com base em estimativa a que se submetem as pessoas jurídicas que, por opção, apuram o resultado tributável anualmente. A segunda, decorrente da opção em questão, surge em consequência da eventual apuração de saldo positivo no resultado tributável anual.

O fato de as infrações terem sido apuradas por meio de um mesmo procedimento revela, apenas, concomitância de verificação das irregularidades, não constituindo, contudo, causa capaz de fazer desaparecer a infração antes cometida.

A variação do aspecto temporal da apuração reflete a evidência de que, no caso, estamos diante de duas infrações absolutamente distintas.

Tome-se, por exemplo, a situação em que, no curso do período-base de incidência, apurou-se a ausência de tributação sobre determinado ganho e, em razão disso, aplicou-se a multa isolada em virtude da insuficiência de recolhimento das estimativas devidas. Noutro momento, restou verificado que o mesmo ganho, antes não oferecido à tributação, também não foi considerado na base de cálculo do tributo devido. Fica claro que, nessa circunstância, o tributo será lançado com a multa de ofício correspondente, não havendo que se falar, nesse caso, em duplicidade de sanção sobre o mesmo fato.

ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA

Alega a Recorrente que os juros calculados com base na taxa selic não podem ser exigidos sobre a multa de ofício lançada, em virtude de absoluta ausência de previsão legal.

No que diz respeito à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, em que pese a existência de densos pronunciamentos deste Colegiado em sentidos diversos, mantenho o entendimento de que a expressão “...débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal” assinalada pelo artigo 61 da Lei nº 9.430/96, não dá respaldo para que, com base no parágrafo 3º do mesmo artigo, possa ser cobrado juros SELIC sobre a multa de ofício.

Diante de tais circunstâncias, inclino-me no sentido de acolher os argumentos trazidos pela ilustre Conselheira Sandra Maria Farone no acórdão nº 101-94.441, de 03 de dezembro de 2003.

Ali restou ementado, *verbis*:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – Acolhem-se os embargos de declaração para deixar claro que, na execução do acórdão, os juros de mora à taxa selic só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada. Sobre a multa podem incidir juros de mora à taxa de 1% ao mês, contados a partir do vencimento do prazo para impugnação.

Os fundamentos de tal entendimento encontram-se a seguir reproduzidos.

[...]

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressalvando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. O § 1º do mesmo artigo determina que, se a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento dá-se no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo de impugnação, sujeita-se aos juros de mora. As disposições legais que tratam dos juros de mora são as seguintes:

Lei 8.383/91

Art. 59. Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de vinte por cento e a juros de mora de um por cento ao mês calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.

Lei 8.981/95

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

Lei 9.065/95

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. (Obs. A

alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei 8.847/94 e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei 8.981/95 referem-se a juros sobre parcelamentos).

Lei 9.430/96

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Como se vê, só há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora à taxa SELIC sobre a multa no caso de lançamento de multa isolada, não porém quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescida da multa proporcional. Nesse caso, só podem incidir juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da ciência do auto de infração, conforme previsto no § 1º do art. 161 do CTN.

[...]

Nessa mesma linha, os acórdãos abaixo indicados:

ACÓRDÃO n.º 107-09.344, julgado em 16/04/2008:

MULTA DE OFÍCIO - JUROS DE MORA – Sobre a multa de ofício lançada juntamente com o tributo ou contribuição, não paga no vencimento, incidem juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, nos termos do art. 161 do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO n.º 101-96.448, julgado em 09/11/2007:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO – No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora. Em se tratando de tributos cujos fatos geradores tenham ocorrido após 31/12/1994, sobre a multa por lançamento de ofício incidem juros de mora de 1% ao mês.

Assim, considerado tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para determinar que na execução da presente decisão sejam cobrados juros de mora de 1% sobre a multa de ofício lançada.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator

Voto Vencedor

Tendo acompanhado o Ilustre Relator pela manutenção da exigência relativa ao mérito discutidos nos presentes autos, e discordado quanto a exigência da multa isolada (concomitância) e da incidência dos juros de mora de 1% sobre a multa de ofício lançada, fui então designado para redigir o voto vencedor quanto a estas matérias.

A primeira questão posta à apreciação é bem delimitada, e diz respeito à possibilidade de aplicação da multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativas mensais concomitantemente com a aplicação da multa por lançamento de ofício sobre os mesmos valores.

Trata-se de tema já pacificado na Câmara Superior, conforme se constata dos julgados a seguir transcritos por suas ementas:

Acórdão 9101-0.375, de 01/10/2009:

IRPJ. MULTA ISOLADA- 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 do tributo apurado no balanço

Acórdão 9101-00.430, de 03/11/2009, de idêntico teor aos Acórdãos nºs, 9101-00.500 de 25/01/2010; 9101-00.501 de 25/01/2010; 9101-00.502 de 25/01/2010; 9101-01.193, de 17/10/2011; 9101-001.261, de 22/11/2011; 9101-001.307, de 24/04/2012; 9101-01.455 de 15 de agosto de 2012:

IRPJ. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. 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 consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

9101- 000.844, de 22/02/2011 (de idêntico teor: Acórdãos 9101-01.237, de 21/11/2011; 9101-01.246, de 22/11/ 2011)

FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. NÃO INCIDÊNCIA. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO A multa isolada por falta de recolhimento de CSLL sobre base de cálculo mensal estimada não pode ser aplicada cumulativamente com a multa de

lançamento de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

No curso do período de apuração, descumprido o dever de antecipar, incide a penalidade sobre as estimativas não recolhidas. Porém, após o encerramento do período, quando já não existe mais o dever de antecipar, mas sim e unicamente o de promover o ajuste pelo confronto entre o valor devido efetivamente e os valores recolhidos na forma estimada, incide tão somente a multa de ofício proporcional ao imposto que está sendo exigido.

Portanto, ante a jurisprudência acima citada, e por me filiar ao entendimento por ela firmada, DOU provimento ao recurso do contribuinte para excluir tal penalidade.

Quanto a segunda matéria - incidência de juros de mora sobre a multa de ofício -, a tempo venho me manifestando no sentido de que, quando (multas de ofício) não recolhidas dentro dos prazos legais previstos, estão elas sujeitas à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento, e nesse ponto, com a devida *vênia*, discordo do Ilustre relator que entende pela aplicação de juros moratórios de 1% ao mês.

Para fundamentar meu entendimento, transcrevo os diversos dispositivos legais que trataram e tratam da incidência e cobrança de juros de mora, para logo após, tecer minhas considerações que me levaram pela procedência de sua exigência.

Vejamos os dispositivos legais:

Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991

CAPÍTULO VII – Das Multas e dos Juros de Mora

Art. 59 – Os **tributos e contribuições** administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de um por cento ao mês-calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.

§ 1º - A multa de mora será reduzida a dez por cento, quando o débito for pago até o último dia útil do mês subsequente ao do vencimento.

§ 2º - A multa incidirá a partir do primeiro dia após o vencimento do débito; os juros, a partir do primeiro dia do mês subsequente.

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 84 – Os **tributos e contribuições sociais** arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I – juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

.....
Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 61. Os *débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados* pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

.....
Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002

Art. 29. Os *débitos de qualquer natureza* para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de UFIR, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal – UFIR, instituída pelo art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. **Em relação aos débitos referidos no art. 29**, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento. **(g.n)**

Da leitura dos dispositivos legais ora transcritos, depreende-se claramente que os legisladores definiram, como base de incidência de juros de mora ora, exclusivamente,

“tributos e contribuições” (até o advento da Lei 8.981/95), e posteriormente estendendo sobre os “*débitos de qualquer natureza* para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União” (a partir da Lei n. 9.430/96) e, débitos de qualquer natureza, no meu entender, esta incluída a multa de ofício.

De acordo com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, compreendem-se no crédito tributário o valor do tributo e o valor da multa.

Por sua vez, o art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da sua falta, ressalvando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Por seu turno, o § 1º do mesmo artigo determina que, se a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não paga no prazo de impugnação, sujeita-se aos juros de mora calculados com base na taxa Selic acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

Na verdade, o que se extrai de toda essa legislação é que o legislador, cessada a correção monetária, quis fazer incidirem os juros de mora também sobre a multa por lançamento de ofício, eis que sua cobrança representa uma compensação pela não disponibilização do valor do débito não recolhido no devido tempo.

De forma genérica, correspondem a uma compensação por um empréstimo ou pela utilização do capital de terceiros, os quais, no caso de demora no pagamento de obrigações de natureza tributária têm a mesma natureza, a mesma finalidade: compensar, atualizar, equilibrar, ressarcir as perdas sofridas pelo Fisco, ou seja, seu objetivo é reparar, com pecúnia, o Erário, pelo atraso no recolhimento do débito tributário.

Portanto, em relação a esta matéria, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário, para manter a exigência dos juros moratórios incidentes sobre a multa de ofício não paga no seu vencimento, calculados com base na taxa Selic.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri, Redator Designado.

Processo nº 16327.001065/2009-76
Acórdão n.º **1301-001.349**

S1-C3T1
Fl. 446

CÓPIA