



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	16327.001329/2009-91
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	9303-007.409 – 3ª Turma
Sessão de	18 de setembro de 2018
Matéria	61.681.4167 - PIS - MULTA DE OFÍCIO - Juros de mora sobre Multa de Ofício 61.858.4491 - PIS - BASE DE CÁLCULO - Conceito de faturamento do art. 3º da Lei 9.718/98
Recorrente	MERRILL LYNCH S/A CORRETORA DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007

Ementa:

TÍTULOS MOBILIÁRIOS. REGISTRO. ATIVO CIRCULANTE.

Classificam-se no Ativo Circulante as disponibilidades e os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente. As ações da Bovespa Holding S/A e da BM&F S/A recebidas em decorrência da operação denominada desmutualização da Bolsa de Valores de São Paulo BOVESPA e da Bolsa de Mercadorias & Futuros de São Paulo BM&F, que foram negociadas dentro do mesmo ano ou poucos meses após o seu recebimento, devem ser registradas no Ativo Circulante.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA OPERACIONAL. OBJETO SOCIAL. VENDA DE AÇÕES.

Nas instituições financeiras, que têm as operações de compra e venda de ações compreendidas no objeto social, a base de cálculo das contribuições sociais é o faturamento/receita bruta operacional, o que inclui, necessariamente, as receitas típicas da empresa auferidas com a venda de ações da BM&F S.A. e da Bovespa Holding S.A., recebidas em decorrência das operações societárias denominadas desmutualização.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007

TÍTULOS MOBILIÁRIOS. REGISTRO. ATIVO CIRCULANTE.

Classificam-se no Ativo Circulante as disponibilidades e os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente. As ações da Bovespa Holding S/A e da BM&F S/A recebidas em decorrência da operação denominada desmutualização da Bolsa de Valores de São Paulo BOVESPA e da Bolsa de Mercadorias & Futuros de São Paulo BM&F, que foram negociadas dentro do mesmo ano ou poucos meses após o seu recebimento, devem ser registradas no Ativo Circulante.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA OPERACIONAL. OBJETO SOCIAL. VENDA DE AÇÕES.

Nas instituições financeiras, que têm as operações de compra e venda de ações compreendidas no objeto social, a base de cálculo das contribuições sociais é o faturamento/receita bruta operacional, o que inclui, necessariamente, as receitas típicas da empresa auferidas com a venda de ações da BM&F S.A. e da Bovespa Holding S.A., recebidas em decorrência das operações societárias denominadas desmutualização.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Os juros de mora devem incidir sobre todo o crédito tributário, inclusive sobre a multa de ofício, por se tratar de exigência decorrente dos tributos exigidos. Súmula CARF nº 108.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento parcial, para considerar as operações de venda decorrentes da desmutualização das bolsas, como não tributáveis pelas contribuições.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de autos de infração de e-fls. 297 a 306, lavrados contra a contribuinte em 09/12/2009, por ter a fiscalização constatado que a empresa deixou de recolher contribuições para o PIS e para a Cofins relativas a fatos geradores havidos em 31/10/2007, 30/11/2007 e 31/12/2007.

Em breve resumo, as exações decorreram da incidência dos referidos tributos sobre as receitas obtidas com a alienação de ações da Bovespa Holding S.A. e da BM&F Holding S.A, ações estas recebidas pela contribuinte em decorrência do conjunto de operações societárias denominada “desmutualização” da Bolsa de Mercadorias e Futuros (BM&F) e a Bolsa de Valores de São Paulo (Bovespa).

A contribuinte teve ciência do auto de infração em 09/12/2009, o Termo de Verificação Fiscal com a descrição detalhada das irregularidades verificadas encontra-se às e-fls. 308 a 316 e os créditos tributários lançados, incluindo multa de ofício e juros de mora, naquela data, montavam à R\$ 1.680.946,69 para o PIS e R\$ 10.344.287,54 para a Cofins.

A contribuinte apresentou impugnação às e-fls. 322 a 349, em 07/01/2010. A 8ª Turma da DRJ/SP1, no acórdão nº 16-25.046, prolatado em 22/04/210, às e-fls. 425 a 442, considerou, por unanimidade, improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário exigido.

Intimada do acórdão da DRJ em 28/05/2010 (e-fl. 445), a contribuinte interpôs recurso voluntário, em 28/06/2010, às e-fls. 446 a 477. Argumentou, em resumo:

- a) a "desmutualização" não importou em devolução do patrimônio investido (títulos da BOVESPA S/A e BM&F S/A), mas mera substituição de títulos por ações, permuta portanto, e também por isso as ações se classificavam igualmente no ativo permanente;
- b) descabe a incidência de PIS e Cofins sobre valores correspondentes à receita de venda de bens do ativo permanente;
- c) ainda que de ativo circulante se tratasse, em face de haver sido afastada a incidência do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1999, faz com que sobre tais vendas não incida os tributos, pois se descaracterizariam como receitas da empresa, uma vez que não se trata de venda de mercadoria ou prestação de serviços sujeitas a essa tributação;
- d) houve indevida glosa de custos ao desconsiderar o ágio na aquisição dos títulos patrimoniais, uma vez que esses foram transformados em ações e o custo destas seria o que foi por elas efetivamente pago;
- e) existindo medida judicial, em mandado de segurança, favorável à contribuinte, o crédito tributário relativo às contribuições exigidas estaria suspenso, e, por consequência, é indevida a exigência de multa de ofício e juros moratórios; e
- f) ainda que se exijam juros de mora sobre o tributo, tais juros não poderiam ser exigidos sobre a multa de ofício.

O recurso voluntário foi apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento em 24/10/2012, resultando no acórdão nº 3302-001.851, às e-fls. 526 a 569, que tem as seguintes ementas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Data do fato gerador: 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007

RECEITA DE VENDA DE AÇÕES ADQUIRIDAS PARA REVENDA. TRIBUTAÇÃO.

Constitui receita própria da atividade da Recorrente a decorrente da venda de ação, adquiridas para esse fim, compondo seu resultado a base de cálculo da contribuição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007

RECEITA DE VENDA DE AÇÕES ADQUIRIDAS PARA REVENDA. TRIBUTAÇÃO.

Constitui receita própria da atividade da Recorrente a decorrente da venda de ação, adquiridas para esse fim, compondo seu resultado a base de cálculo da contribuição.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007

MULTA DE OFÍCIO. PROVIMENTO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA.

O provimento judicial obtido pela contribuinte não afasta a incidência da contribuição sobre as receitas operacionais, não havendo que se falar em suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado e, tampouco, em cancelamento da multa de ofício lançada.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS SELIC.

Como débito decorrente de tributo e contribuição administrado pela Receita Federal, incidem sobre a multa de ofício, a partir da data de vencimento, juros Selic.

Recurso Voluntário Negado.

O acórdão teve o seguinte teor:

ACORDAM os membros da 3^a câmara / 2^a turma ordinária da terceira SEÇÃO DE JULGAMENTO, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas (relatora), Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto, que davam provimento ao recurso. Designado o conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor. O Conselheiro Gileno Gurjão Barreto apresentará declaração de voto.

(Negritos do original)

A contribuinte foi intimada do acórdão nº 3302-001.851 (e-fl. 573) em 04/07/2014 (e-fl. 575), e manejou embargos de declaração ao acórdão em 11/07/2014, às e-fls. 577 a 586. Por meio do despacho nº 3302-002, de 06/01/2015, o Presidente da 2^a Turma Ordinária da 3^a Câmara da Terceira Seção de Julgamento denegou seguimento aos embargos, por entender inexistentes omissões ou obscuridades no acórdão.

Recurso especial da contribuinte

Intimada (e-fl. 650) da denegação dos embargos em 04/03/2015 (e-fl. 894), a contribuinte veio a interpor recurso especial de divergência em 19/03/2015 (e-fls. 653 a 686).

Apresenta cinco matérias de divergência:

(i) Da transformação dos títulos em ações e da correta classificação contábil das ações relacionadas ao processo de "desmutualização".

O acórdão recorrido considerou que a "desmutualização" implicou recebimento de novas ações que deveriam ser contabilizadas no ativo circulante e as receitas da venda dessas ações comporiam o faturamento da contribuinte. Os paradigmas nº 3403-001.734 e nº 3403-001.757 entendem que para situações similares haveria mera permuta, ou troca de nomenclatura dos ativos, e não devolução de patrimônio aos associados, devendo o ativo recebido ser classificado contabilmente no imobilizado, pois a classificação é atribuição da empresa investidora, e, por consequência, a posterior alienação das ações configuraria receita de venda de ativo permanente, não operacional, por isso afastada da base de cálculo do PIS e da Cofins.

(ii) Da não tributação de receitas que não compõem o faturamento. Da divergência de interpretação quanto ao entendimento esposado pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

O acórdão *a quo* admitiu a incidência de PIS e Cofins sobre receitas que não se enquadram estritamente como faturamento de venda de mercadorias e serviços ao incluir os ingressos relativos à venda das ações na receita bruta tributável. Já o acórdão paradigma nº 1102-000.961, aplica o entendimento do STF quanto à constitucionalidade da incidência dessas contribuições sobre as receitas financeiras e demais receitas operacionais, que não decorrentes da venda de mercadorias e prestação de serviços.

(iii) Da impossibilidade de aplicação da legislação tributária superveniente a fatos pretéritos.

Em 11/11/2013 foi editada a Medida Provisória nº 623 que incluiu a na base de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins das receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, só então aplicável à situação sob análise, porém de retroação indevida, conforme entendido no acórdão paradigma nº 9101-00.197. Assim o recorrido não poderia fazer incidir tributação cuja incidência só estaria prevista a partir da referida MP, posteriormente ao período aqui discutido.

(iv) Da necessidade de análise das questões de ordem pública

No acórdão paradigma de nº 9101-001.497, está veiculado que há obrigação de apreciação das matérias de ordem pública em sede de julgamento pelo Conselho de Contribuintes, e a inovação do conceito de receita bruta, ampliado para o PIS e a Cofins, trazida pela MP nº 623/2013 é questão desta natureza a ser aqui apreciada.

(v) Da ilegalidade da cobrança de juros de mora sobre multa.

Diferentemente do disposto no acórdão *a quo*, que afirma tal incidência de juros, o acórdão modelo nº 9101-00.722 reconhece a impossibilidade de tal exigência, restringindo-a apenas ao valor do tributo e de multas isoladas, aplicadas a partir de previsão no art. 43 da Lei nº 9.430/1996, que se tornaria despiciendo caso a aplicação fosse sobre as multas em geral.

Ao final, requer o conhecimento e provimento do seu recurso especial, para que seja reformado o acórdão recorrido e integralmente cancelados os lançamentos de PIS e Cofins objetos do presente processo.

O então Presidente da 3ª Câmara de Terceira Seção de Julgamento do CARF apreciou o recurso especial de divergência da contribuinte em 23/06/2015, no despacho de e-fls. 897 a 902, com base nos arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, dando-lhe seguimento apenas quanto as matérias veiculadas em (i), (ii) e (v), tendo em vista que as matérias postas em (iii) e (iv) careciam de prequestionamento, uma vez que a legislação que dá base à divergência é posterior à prolação do acórdão recorrido.

Tal despacho foi à reexame do Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais - Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, conforme determinado pelo RICARF então vigente. Contudo, quando levado ao reexame, já vigia o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, alterado pela Portaria MF nº 152 de 03/05/2016, a qual criou o recurso de agravo em face das decisões denegatórias de seguimento do recurso especial de divergência no juízo de prelibação.

Agravio da contribuinte

Cientificada, em 03/07/2017, do despacho de e-fls. 897 a 902, a contribuinte esgrimiu seu agravo em 06/07/2017, às e-fls. 994 a 1006. Afirma existir prequestionamento das divergências que foram negadas no item II.2 de seu recurso voluntário no qual se discutiu a impossibilidade de tributação, pelas contribuições questionadas, das receitas que compunham seu faturamento. Outrossim, estaria a DEINF de São Paulo a lhe exigir contribuições no valor de R\$ 214.986,53, mas estas estariam com a exigibilidade suspensa enquanto não julgado o seu recurso especial, pois referem-se à glosa de custos relativa a ágio para fins de dedução da base de cálculo do ganho de capital na alienação, sendo este ágio relativo às ações das quais provinham, por transformação, os títulos patrimoniais. Com foi admitida a divergência com relação a transformação dos títulos em ações e da correta classificação contábil das ações relacionadas ao processo de "desmutualização", integralmente suspensos devem continuar os créditos, ainda que não se admita o presente agravo.

A Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF no despacho de e-fls. 1034 a 1038, datado de 21/11/2017, rejeitou o agravo do sujeito passivo, por dever ser o prequestionamento necessariamente realizado no acórdão recorrido, e não no recurso voluntário da contribuinte, como por ela pretendido. Na ausência de tal questionamento naquele acórdão, caberia à contribuinte apresentar embargos de declaração sobre tal omissão e, nos embargos que ela apresentou no processo não se observa tal questionamento.

Contrarrazões da Procuradoria

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi cientificada do despacho de admissibilidade de e-fls. 897 a 902, em 30/01/2017 (e-fl. 951), e apresentou contrarrazões em 07/02/2017, às e-fls. 952 a 983, requerendo a negativa do provimento do recurso especial do sujeito passivo.

A Procuradora argumenta que sendo originariamente a Bovespa e a BMF associações sem fins lucrativos, e a esse tipo de entidade não se aplica os institutos da fusão, cisão ou incorporação, por isso o que houve no caso concreto foi a extinção da associação para a formação de sociedades anônimas, caso contrário se negaria vigência ao disposto no art. 61 do Código Civil. Extinta a associação e sendo ela instituição isenta, a devolução do patrimônio de sua formação, caso haja acréscimo em seu valor, implicará que este seja computado na apuração do lucro real em caso de devolução à pessoa jurídica. Sendo atividade típica da contribuinte a alienação de ações, os referidos valores devem ser enquadrados como receitas brutas operacionais, sujeitas à incidência do PIS e da Cofins.

Quanto à classificação das ações no ativo permanente, a própria Bovespa por meio de ofício circular, orientou à classificação das ações em questão no ativo circulante, além disso, a contribuinte, consoante aos Termo de Adesão ao Instrumento Particular de Assunção de Obrigações celebrado no âmbito da BM&F, já sabia que as ações recém adquiridas seriam alienadas antes do exercício subsequente, como o foram, demonstrando que nunca houve intenção de mantê-las no ativo permanente.

A atividade típica da recorrente envolve subscrição e revenda de ações sendo a receita da alienação de ações devem ser consideradas operacionais, oriundas dessa atividade. Assim, ainda que se considere a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 são incidentes as contribuições com base nos arts. 2º e 3º da mesma Lei.

Por fim, a Procuradora argumenta que a incidência de juros de mora sobre multa de ofício deve ser analisada com base em interpretação sistemática e finalística das normas envolvidas, e por isso mantida em conformidade com os lançamentos.

Pelas razões apresentadas, a Fazenda Nacional requer o desprovimento do recurso especial do sujeito passivo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso especial de divergência da contribuinte é tempestivo, cumpre os requisitos regimentais e dele conheço.

No mérito, a principal matéria, vinculada à "desmutualização" da Bovespa e BM&F, implicando na tributação da venda de ações, não é nova nesta Turma. Já aqui enfrentada algumas vezes, inclusive recentemente, sendo que, em todas, por maioria ou pelo voto de qualidade, decidimos que a venda posterior de tais ações gera receita tributada pela contribuição para o PIS e pela Cofins.

Em julgamento havido em maio, tive a oportunidade de redigir o voto vencedor no acórdão nº 9303-006.846, em processo no qual, além da matéria principal, também se questionava a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. Por isso, peço licença para reproduzir as razões de decidir daquele voto:

Pois bem, discordo do argumento principal, porque os títulos extintos e as ações recebidas no processo de desmutualização possuem características essenciais diversas.

Repara-se que a manutenção, no patrimônio do recorrente, dos títulos de participação na anteriormente existente associação representativa das Bolsas de Valores era condição necessária para a realização de sua atividade. Por outro lado, após o processo denominado desmutualização, com a transformação da associação em sociedade por ações, a manutenção dos títulos de participação societária emitidos (no caso, as ações) deixou de ser condição para realização da atividade. Tanto é assim que parte desses títulos puderam ser e efetivamente foram alienados em curto tempo, aliás esse é o objeto do lançamento ora discutido.

Dessa maneira, verificada a alteração da natureza da participação societária e, consequentemente, afastada a necessidade de manutenção de sua classificação contábil, resta necessário verificar se as ações recebidas têm natureza permanente ou circulante. Importante registrar aqui que a administração tributária, em que pese não ter competência para determinar a classificação contábil correta, para fins de elaboração e publicação das demonstrações contábeis de instituições financeiras, tem competência para constituir crédito tributário e, de forma vinculada à lei, deve interpretar as normas vigentes, para verificação dos efeitos tributários, e aplicá-las considerando a natureza dos fatos e não a mera formalidade de sua escrituração.

Ora, Entendo que o critério de verificação da correta classificação da participação societária, como investimentos permanentes ou títulos do ativo circulante, seja relativamente simples: a intenção de sua manutenção no patrimônio ou de sua alienação, no curto prazo. Partindo dessa premissa, cabe colocar que a melhor evidência dessa intenção seja a efetiva alienação das ações no curto prazo, o que no caso indiscutivelmente ocorreu.

Portanto, conclui-se que a alienação das ações caracteriza alienação de títulos do ativo circulante e, considerando que essa operação está compreendida no objeto social do recorrente instituição financeira, consequentemente, verifica-se que ela é alcançada pela tributação das contribuições em discussão no presente processo

(...)

Por fim, afasto a alegação de não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Entendo que, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, os juros de mora devem incidir sobre todo o crédito tributário, inclusive sobre a multa de ofício, por se tratar de exigência decorrente dos tributos exigidos

Aliás, esse é o entendimento sedimentado pela recente súmula 108 do CARF.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso especial do sujeito passivo para negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos