



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

Processo n° 16327.720532/2013-47
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1402-002.421 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2017
Matéria IRPJ
Recorrentes SANTANDER BRASIL S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

INCORPORAÇÃO DE AÇÕES. GANHO DE CAPITAL.

Na operação de incorporação de ações, a transferência das ações da companhia incorporada para o patrimônio da companhia incorporadora caracteriza alienação, cujo valor, se superior ao custo de aquisição, é tributável, pela diferença a maior, como ganho de capital para os acionistas da companhia cujas ações são incorporadas. **Desistência do Recurso Voluntário devido a adesão do benefício previsto no artigo 42 da 13.043/2014.**

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. MULTA DE MORA.

A multa de mora não pode ser afastada com fundamento na figura da denúncia espontânea ou no § 7º, do art. 6º, do Decreto-lei nº 1.598/77, pelo fato de ser exigida automaticamente do contribuinte a partir do momento em que este incorre no atraso de suas obrigações fiscais, por força de expressa disposição legal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 16327.720532/2013-47
Acórdão n.º **1402-002.421**

S1-C4T2
Fl. 2.083

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário em função do pedido de desistência e negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente justificadamente o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Trata o presente de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário interpostos face v. acórdão que decidiu manter parcialmente as exigências descritas no Auto de Infração.

Em 06.05.2103, foram lavrados autos de infração de IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário de 2008.

De acordo com o TVF, o Agente Fiscal de Rendas constatou as seguintes infrações:

1 - deixou de oferecer a tributação ganhos de capital na incorporação de ações quando da criação da Nova Bolsa (Bovespa Holding). Infração 1 do Auto de Infração.

Neste item, foi aplicado multa isolada e de ofício relativa ao mês de maio de 2008.

2 - Auto de infração complementar, relativo a diferença não lançada na multa isolada inicial, do mês de maio de 2008.

Em relação à estimativa de IRPJ de maio/2008, foi constituída multa isolada de R\$21.113.046,78, tendo por fundamentos legais o artigo 173, I, do CTN; artigos 222 e 843 do RIR/99 e art. 44, II, 'b', da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

No que tange à estimativa de CSLL de maio/2008, foi constituída multa isolada no montante de R\$7.600.696,84, com fundamento no artigo 173, I, do CTN e no art. 44, II, 'b', da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

Histórico do processo:

Devidamente notificada da lavratura dos primeiros Autos de Infração, a contribuinte ofereceu impugnação e juntou documentos.

Em seguida, a DRJ determinou diligência, conforme Resolução 16-000.365, para que a Fiscalização esclarecesse algumas questões:

“3. DAS QUESTÕES A SEREM ESCLARECIDAS

Após análise do termo de verificação fiscal, da impugnação e dos demais documentos constantes deste processo, conclui-se ser necessário o esclarecimento dos quesitos especificados a seguir:

3.1. Vendas de ações realizadas em junho de 2008

Em relação às vendas de ações realizadas em junho de 2008, alega a fiscalização que (fls. 119):

“Em junho de 2008 o contribuinte vendeu 1.983.900 ações ordinárias da Nova Bolsa pelo valor de R\$41.581.544,00. O custo dessas ações na sua contabilidade era de R\$2.358.569,90. Dessa forma, reconheceu em junho de 2008 um resultado de R\$39.222.974,11.

Considerando o custo médio apurado após a incorporação da Bovespa Holding, o custo das ações vendidas seria de R\$23.886.156,00. Na verdade, houve então um lucro de R\$17.695.388,00.”

A diferença de R\$21.527.586,11 (R\$39.222.974,11 - R\$17.695.388,00) entre o resultado apurado pela Santander Participações e o apurado pela fiscalização foi deduzido na base tributável objeto de lançamento de ofício.

Em relação a essa diferença, apresentam-se os seguintes questionamentos:

a) Na apuração do resultado tributável, o custo considerado pela contribuinte foi efetivamente de R\$2.358.569,90?

Tal questionamento faz-se necessário, visto que os lançamentos contábeis de fls. 98 a 102 resultam nesse valor, mas, por outro lado, a planilha de fls. 296, os lançamentos contábeis de fls. 80 a 82 e o demonstrativo de fls. 61 a 63 apontam para um custo contabilizado de R\$3.026.200,83.

b) O custo das ações vendidas em junho/2008, considerando-se o custo médio de R\$12,04/ação após a incorporação de ações, corresponde a R\$23.886.156,00 (considerado pela fiscalização) ou a R\$30.811.720,52?

Esse questionamento faz-se necessário, visto que, as ações da Nova Bolsa somente passaram a ser negociadas na bolsa de valores em 20/08/2008. Até 19/08/2008, eram negociadas ações da BM&F (BMEF3) e da Bovespa (BOVH3).

Os lançamentos contábeis de fls. 80 a 82 e a planilha de fls. 296 indicam que as 1.983.900 ações vendidas em junho/2008 correspondem a 630.000 BMEF3 e 1.353.900 BOVH3.

Assim, para se considerar o custo médio de R\$12,04/ação da Nova Bolsa, a quantidade de ações da Bovespa Holding (1.353.900) deveria ser ajustada pelo fator de conversão de 1,42485643, resultando em 1.929.113 ações, o que totalizaria 2.559.113 ações a R\$12,04/ação, ou seja, R\$30.811.720,52, como alegado pela impugnante.

c) Considerando-se os dois quesitos anteriores, qual o valor a ser deduzido na apuração da matéria tributável em razão dos lucros reconhecidos a maior nas vendas de ações efetuadas em 2008?

3.2. Vendas de ações realizadas em março e abril de 2009.

Em relação às vendas de ações da Nova Bolsa realizadas pela Santander Participações em março e abril de 2009, alega a fiscalização no termo de verificação fiscal (fls. 119):

“Em março e abril de 2009, o contribuinte vendeu 27.800.600 ações ordinárias da Nova Bolsa pelo valor de R\$225.562.829,00. O custo dessas ações na sua contabilidade era de R\$32.248.696,00. Dessa forma reconheceu em 2009 um resultado de R\$193.314.133,00.

Quando teria apurado prejuízo de R\$109.156.395,00 (225.562.829,00 – 334.719.224,00).

No anexo 1 apresentamos os cálculos da postergação desta receita trazendo o valor para o ano-calendário de 2008.” (g.n.)

No referido anexo 1 (fls. 126), consta uma tabela com juros de mora acumulados de janeiro de 2008 a janeiro de 2009, no total de 11,17%, juntamente com a tabela a seguir reproduzida, tendo sido deduzido o valor de R\$147.376.788,14 na apuração da matéria tributável:

Base de cálculo postergada- R\$ 193.314.133,00

Multa de mora - 20%

Juros de mora - 11,17%

Base de cálculo de 2008 - R\$ 147.376.788,14

Verifica-se que a fiscalização não apresentou o fundamento legal para esse procedimento, sendo que o mesmo está em desacordo com o disposto no art. 6º, §§4º e 6º, do Decreto-lei nº 1.598/77 e com o Parecer Normativo Cosit nº 2/96.

Assim, faz-se necessário, salvo melhor juízo, refazer os cálculos nos termos da legislação vigente.

Neste caso, apenas para esclarecer, a DRJ verificou, após alegação do sujeito passivo, que o cálculo da postergação deveria obedecer as disposições da legislação (Decreto e Parecer acima apontados), o que poderia, caso comprovada a dúvida, alterar no cálculo da multa isolada.

3.3. Estimativas de maio de 2008

Em relação ao cálculo das multas isoladas relativas às estimativas não pagas em maio/2008, verifica-se que o demonstrativo constante do anexo 2 do termo de verificação fiscal utilizou, equivocadamente, os dados da DIPJ referentes a junho/2008.

Além disso, as questões apontadas anteriormente podem, eventualmente, ter impacto na apuração das multas isoladas.

Assim, faz-se necessário recalcular as multas isoladas relativas à falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e de CSLL de maio/2008;”

Em atendimento à Resolução da DRJ/SP1 nº 16000.365, a Deinf/SPO/Difis, realizou a diligência requerida, na qual foram juntados os documentos de fls. 380 a 1.521, dos quais se destacam:

- relatório final de diligência (fls. 1.495 a 1.504);
- termo de verificação fiscal complementar (fls 1.506 a 1.513);
- auto de infração complementar (fls. 1.514 a 1.521).

Ato contínuo, o resultado do relatório de diligência (fls.1.495/1.504), foi o seguinte:

Em relação às ações alienadas em junho/2008, foram solicitados esclarecimentos acerca do ganho de capital apurado pela contribuinte e o ganho de capital calculado pela fiscalização.

Na diligência, a fiscalização concluiu que:

(a) a contribuinte apurou lucro de R\$38.555.343,17 na venda de ações da Bovespa Holding e da BM&F em junho/2008, valor a ser deduzido na apuração da base tributável;

(b) considerando-se o custo de aquisição de R\$12,04/ação da Nova Bolsa, o lucro auferido pela contribuinte na venda de ações em junho/2008 seria de R\$10.769.822,03, valor a ser adicionado na apuração da base tributável.

No que tange às vendas de ações da Nova Bolsa efetuadas em 2009, a fiscalização ajustou o lucro líquido dos períodos envolvidos (2008 e 2009), excluindo do ano-calendário de 2009 os efeitos das vendas das ações e adicionando-os no ano-calendário de 2008.

Os quadros abaixo mostram esses ajustes, já com as retificações dos itens (a) e (b) acima (fls. 1.497 a 1.499):

2009

Apuração CSLL - (Cisão Especial - 31/08/2009)

Lucro Líquido antes da CSLL	472.165.406,40
Retirada lucro venda de ações Nova Bolsa (1)	(193.314.133,00)
Prejuízo venda de ações 2009 (2)	(109.156.395,00)
Adições contribuinte	13.860.018,92
Exclusões contribuinte	(95.917.357,62)
Base de cálculo da CSLL	87.637.539,70
CSLL fiscalização 2009	7.887.378,57
CSLL apurada DIPJ	35.109.726,63
CSLL a levar para 2008	27.222.348,06

Apuração IRPJ (Cisão Especial - 31/08/2009)

Lucro Líquido antes da CSLL	472.165.406,40
Retirada lucro venda de ações Nova Bolsa (1)	(193.314.133,00)
Prejuízo venda de ações 2009 (2)	(109.156.395,00)
CSLL fiscalização 2009	<u>(7.887.378,57)</u>
Lucro Líquido antes do IRPJ	161.807.499,83
Adições contribuinte (-CSLL)	13.860.024,92
Adição CSLL (calculada pela fiscalização)	7.887.378,57
Exclusões contribuinte	<u>(95.917.357,62)</u>
Lucro Real fiscalização	87.637.545,70
Aliquota de 15%	13.145.631,86
Aliquota de 10 %	<u>8.747.754,57</u>
Total IRPJ	21.893.386,43
Total IRPJ apurado DIPJ	97.511.018,43
IRPJ a levar para 2008	75.617.632,01

(1) Lucro na venda de ações em março e abril/2009 de R\$193.314.133,00 apurado pelo sujeito passivo

(2) Prejuízo na venda de ações calculado pela fiscalização, utilizando o custo médio de R\$12,04 e valor das vendas R\$225.562.829,00 – custo R\$334.719.224,00

Juros Acumulados		
Mês-Ano	Taxa SELIC	Tx. Acumulada
jan-09		0,00%
fev-09	0,86%	0,86%
Mar-09	0,97%	1,83%
abr-09	0,84%	2,67%
mai-09	0,77%	3,44%
jun-09	0,76%	4,20%
jul-09	0,79%	4,99%
Ago-09	0,69%	5,68%
set-09	0,69%	6,37%
out-09	0,69%	7,06%
nov-09	0,66%	7,72%
dez-09	0,73%	8,45%
jan-10	1,00%	9,45%
CSLL postergada		27.222.348,06
IRPJ postergado		75.617.632,01
Multa de mora		20%
Juros de mora		9,45%
CSLL em 2008 (CSLL postergada - multa - juros)		21.029.237,59
IRPJ em 2008 (IRPJ postergado - multa - juros)		58.414.547,71

(3) Conforme Decreto-Lei nº 1.598/77 e Parecer Normativo Cosit nº 2/96, item 6.2 imposição de juros e multa de mora.

2008**Apuração CSLL - ajuste**

Lucro Líquido antes da CSLL	206.934.935,17
Ganho de Capital Nova Bolsa	627.830.389,27
Exclusão ganho venda de ações em 2008 do contribuinte	(38.555.343,17)
Inclusão ganho de venda de ações em 2008 fiscalização	10.769.823,48
Adições contribuinte	8.770.834,94
Exclusões contribuinte	<u>(73.971.901,01)</u>
Base de cálculo da CSLL	741.778.738,68
CSLL fiscalização	66.760.086,48
CSLL apurada DIPJ	12.756.048,22
Diferença CSLL apuração fiscalização	54.004.038,26
CSLL de 2009	21.029.237,59
CSLL 2008 a lançar	32.974.800,67

Apuração IRPJ - ajuste

Lucro Líquido antes da CSLL	206.934.935,17
Ganho de Capital Nova Bolsa	627.830.389,27
Exclusão ganho venda de ações em 2008 do contribuinte	(38.555.343,17)
Inclusão ganho de venda de ações em 2008 fiscalização	10.769.823,48
CSLL fiscalização	<u>(66.760.086,48)</u>
Lucro Líquido antes do IRPJ	740.219.718,27
Adições contribuinte (-CSLL)	8.759.197,97
Adição CSLL (calculada pela fiscalização)	66.760.086,48
Exclusões contribuinte	<u>(74.259.901,01)</u>
Lucro Real fiscalização	741.479.101,71
Aliquota de 15%	111.221.865,26
Aliquota de 10 %	<u>74.123.910,17</u>
Total IRPJ	185.345.775,43
Total IRPJ apurado DIPJ	35.337.467,28
Diferença IRPJ apuração fiscalização	150.008.308,15
IRPJ de 2009	58.414.547,71
IRPJ 2008 a lançar	91.593.760,44

(4) Exclusão do lucro obtido pelo contribuinte em junho de 2008 com a venda de ações BM&F e Bovespa.

(5) Inclusão do lucro obtido pelo contribuinte em junho de 2008 com a venda de ações BM&F e Bovespa utilizando custo médio de R\$ 12,04.

Após as retificações na base tributável para o lançamento, a Fiscalização lavrou Auto de Infração complementar, para exigir a diferença da multa isolada referente ao mês de maio de 2008:

No termo de verificação fiscal complementar (fls. 1.506 a 1.513), a fiscalização relata que, no lançamento das multas isoladas, foi

utilizado o valor do ganho auferido na incorporação de ações deduzido dos lucros nas vendas de ações efetuadas em junho/2008, março/2009 e abril/2009. Alega que esse procedimento é incorreto, pois o ganho com a incorporação de ações ocorreu em maio/2008 e as vendas de ações foram efetuadas em meses posteriores.

Sustenta que a exigência da multa isolada decorre da falta de recolhimento da estimativa de um determinado mês, independentemente do resultado apurado ao final do ano-calendário.

Acrescenta que a multa isolada constitui penalidade autônoma, que decorre do cometimento da infração de não recolher a estimativa, que é obrigatória.

Assim, conclui que o cálculo das multas isoladas deve partir do ganho de capital auferido na incorporação de ações, sem deduzir os efeitos das vendas de ações realizadas posteriormente.

Nos quadros de fl. 1.510, a fiscalização demonstra os cálculos das diferenças a serem lançadas de ofício relativas às multas isoladas.

[...]

A fiscalização ressalta que não ocorreu a decadência, visto que o prazo para lançamento de multa isolada é regido pelo art. 173, I, do CTN, conforme jurisprudência do CARF.

Assim, de acordo com o art. 41 do Decreto nº 7.574/2011, foram lavrados autos de infração complementares para a constituição de créditos tributários referentes a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e de CSLL de maio/2008 (fls. 1.514 a 1.521):

Em relação à estimativa de IRPJ de maio/2008, foi constituída multa isolada de R\$21.113.046,78, tendo por fundamentos legais o artigo 173, I, do CTN; artigos 222 e 843 do RIR/99 e art. 44, II, 'b', da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

No que tange à estimativa de CSLL de maio/2008, foi constituída multa isolada no montante de R\$7.600.696,84, com fundamento no artigo 173, I, do CTN e no art. 44, II, 'b', da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

Em seguida, a Contribuinte ofereceu impugnação e manifestação em relação a diligência fiscal respectivamente às fls. 1.527 a 1.551 e fls. 1.601 a 1.621.

Ato contínuo, a DRJ proferiu v. acórdão dando parcial procedência aos lançamentos, acolhendo as exclusão propostas pela diligência e mantendo os restante das exigência fiscal .

Para afastar qualquer dúvida, colaciono a parte do voto vencedor, do v. acórdão recorrido, que cancelou a exigência dos créditos indicados na diligência:

6.2. Das ações vendidas em junho/2008

De acordo com o demonstrativo de fls. 296, que consolida os lançamentos contábeis de fls. 80 a 82, a Santander Participações

efetuou, em junho/2008, as operações de vendas de ações ordinárias discriminadas na tabela abaixo. Cabe observar que, nesse período, ainda estavam sendo negociadas na bolsa de valores as ações ordinárias da Bovespa Holding (BOVH3) e da BM&F (BMEF3), situação que permaneceu até 19/08/2008. A partir de 20/08/2008, passaram a ser negociadas ações da Nova Bolsa (BVMF3).

[...]

Obs: como a autuação se refere apenas às ações ordinárias da Bovespa Holding, não foi considerado, na tabela acima, o resgate de ações preferenciais efetuado em 13/06/2008.

Verifica-se que o resultado apurado de R\$38.555.343,17 (= R\$9.500.647,00 + R\$29.054.696,17) foi oferecido à tributação, na DIPJ 2009 relativa ao ano-calendário de 2008, como resultado não operacional (linhas 51 e 52 da ficha 06 A, fls. 1.686), conforme demonstrativo apresentado pela contribuinte em resposta ao termo de intimação nº 10 (fls. 61 a 63) e planilhas intituladas “Cronograma de alienação das ações Bovespa Holding” (fls. 467) e “Cronograma de alienação de ações BM&F S.A.” (fls. 468).

Na apuração dos resultados, observa-se que a Santander Participações utilizou custo médio de R\$1,00 por ação da BM&F e de R\$1,77 por ação da Bovespa Holding, valores inferiores ao custo médio de R\$12,04 apurado pela fiscalização considerando-se a incorporação de ações da Bovespa Holding pela Nova Bolsa.

Logo, nas vendas de ações realizadas em junho/2008, foi oferecido à tributação valor superior ao que seria tributado caso fossem considerados os efeitos da incorporação de ações efetuada em 08/05/2008, devendo essa diferença ser deduzida do montante a ser objeto de lançamento de ofício.

Considerando-se o custo médio de R\$12,04 por ação da Nova Bolsa e as proporções de 1 ação da Nova Bolsa por ação da BM&F e de 1,42485643 ações da Nova Bolsa por ação da Bovespa Holding, as vendas de ações realizadas em junho/2008 teriam os seguintes custos:

[...]

Considerando-se que a receita total das vendas de ações em junho de 2008 foi de R\$41.581.544,00 (= R\$10.130.647,00 + R\$31.450.897,00) e o custo total seria de R\$30.811.720,52, o ganho seria de R\$10.769.823,48, valor inferior ao tributado pela contribuinte, que foi de R\$38.555.343,17.

Portanto, em decorrência da alienação de ações em junho/2008, há uma diferença de R\$27.785.519,69 (=R\$38.555.343,17 - R\$ 10.769.823,48) a ser deduzida na apuração da base tributável do IRPJ e da CSLL, valor superior ao originalmente deduzido pela fiscalização de R\$21.527.586,11.

6.3. Das ações vendidas em 2009

De acordo com o demonstrativo de fls. 296, que consolida os lançamentos contábeis de fls. 88 a 90, a Santander Participações efetuou, em março e abril de 2009, diversas operações de vendas de ações ordinárias da Nova Bolsa (BVMF3), que totalizaram:

[...]

Verifica-se que esse resultado foi oferecido à tributação na DIPJ 2009 entregue por ocasião da cisão total (linha 51 da ficha 06 A, fls. 1.700), conforme demonstrativo apresentado pela contribuinte em resposta ao termo de intimação nº 10 (fls. 61 a 63).

Na apuração dos resultados, observa-se que a Santander Participações utilizou custo médio de R\$1,16 por ação da Nova Bolsa, valor inferior ao custo médio de R\$12,04 calculado pela fiscalização considerando-se a operação de incorporação de ações.

Caso tivesse utilizado esse custo médio, a Santander Participações teria apurado custo de R\$334.719.224,00 e, em consequência, prejuízo de R\$109.156.395,00 na venda das ações em março e abril de 2009.

Na apuração da base de cálculo a ser autuada, a fiscalização considerou o resultado de R\$193.314.133,00 como postergação de receita e deduziu o valor de R\$147.376.788,14, correspondente ao resultado oferecido à tributação de R\$193.314.133,00 deduzido de 20% de multa de mora e 11,17% de juros de mora.

Na impugnação, a contribuinte contestou o procedimento da fiscalização, sob o argumento de que, no cálculo da postergação, não foram atendidos os preceitos do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77 e do Parecer Normativo Cosit nº 2/96.

A postergação de pagamento de imposto em virtude de inobservância do regime de competência na escrituração de receitas, custos ou despesas, encontra-se prevista no art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77:

“Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

(...)

§ 4º - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base. § 6º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º - O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação

de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.”

Por sua vez, o Parecer Normativo Cosit nº 2/96, no item 5, detalha os procedimentos a serem adotados no cálculo da postergação:

“5.1 - O art. 6º [do Decreto-lei nº 1.598/77], de onde foram transcritos estes parágrafos, trata, em seu todo, de definir o que é o lucro real e de estabelecer os critérios para a sua correta determinação, seja pelo contribuinte, seja pelo fisco, como, aliás, esta Coordenação-Geral já se manifestou por intermédio do referido Parecer Normativo CST nº 57/79.

5.2 - O § 4º, transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.

5.3 - Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em que houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;

b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;

c) apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;

d) efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação;

e) deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior;

f) apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;

g) apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido.”

Em atendimento à diligência determinada pela Resolução DRJ/SP1 nº 16.000.365, a fiscalização efetuou os ajustes no lucro líquido dos anos-calendário de 2008 e de 2009 (período de 01/01/2009 a 31/08/2009 – data da cisão total), conforme se verifica no relatório final de diligência (fls. 1.495 a 1.504).

Apuração CSLL - (Cisão Especial - 31/08/2009)

Lucro Líquido antes da CSLL	472.165.406,40
Retirada lucro venda de ações Nova Bolsa (1)	(193.314.133,00)
Prejuízo venda de ações 2009 (2)	(109.156.395,00)
Adições contribuinte	13.860.018,92
Exclusões contribuinte	<u>(95.917.357,62)</u>
Base de cálculo da CSLL	87.637.539,70
CSLL fiscalização 2009	7.887.378,57
CSLL apurada DIPJ	35.109.726,63
CSLL a levar para 2008	27.222.348,06

Apuração IRPJ (Cisão Especial - 31/08/2009)

Lucro Líquido antes da CSLL	472.165.406,40
Retirada lucro venda de ações Nova Bolsa (1)	(193.314.133,00)
Prejuízo venda de ações 2009 (2)	(109.156.395,00)
CSLL fiscalização 2009	<u>(7.887.378,57)</u>
Lucro Líquido antes do IRPJ	161.807.499,83
Adições contribuinte (-CSLL)	13.860.024,92
Adição CSLL (calculada pela fiscalização)	7.887.378,57
Exclusões contribuinte	<u>(95.917.357,62)</u>
Lucro Real fiscalização	87.637.545,70
Aliquota de 15%	13.145.631,86
Aliquota de 10 %	<u>8.747.754,57</u>
Total IRPJ	21.893.386,43
Total IRPJ apurado DIPJ	97.511.018,43
IRPJ a levar para 2008	75.617.632,01

(1) Lucro na venda de ações em março e abril/2009 de R\$193.314.133,00 apurado pelo sujeito passivo

(2) Prejuízo na venda de ações calculado pela fiscalização, utilizando o custo médio de R\$12,04 e valor das vendas R\$225.562.829,00 – custo R\$ 334.719.224,00

De acordo com esses demonstrativos, a fiscalização apurou pagamento postergado de IRPJ e de CSLL no montantes de R\$75.617.632,01 e

R\$27.222.348,06, respectivamente, em decorrência das vendas de ações da Nova Bolsa realizadas em março e abril de 2009.

Alega a fiscalização que o pagamento do imposto postergado não exclui a exigência dos acréscimos moratórios (multa e juros), a teor do disposto no item 6.2 do Parecer Normativo nº 2/96.

Assim, na diligência, a fiscalização considerou os valores acima discriminados como o somatório de principal, multa de mora (20%) e juros de mora (9,45%).

Efetuada a imputação proporcional do montante total a essas parcelas, a fiscalização calculou os valores de IRPJ e de CSLL a serem deduzidos na autuação, chegando aos montantes de R\$58.414.547,71 e R\$21.029.237,59, respectivamente.

Por sua vez, a impugnante alega ser **indevida a multa de mora**, em razão do instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN, e também em razão de inexistência de previsão legal para sua cobrança, ressaltando que, no § 7º do art. 6º do Decreto-lei 1.598/77, existe somente previsão para cobrança de correção monetária e juros de mora. (grifos nossos)

No caso, o IRPJ e a CSLL devidos em 2008, foram pagos em 2009, devendo ser aplicado o disposto no art. 61 da Lei nº 9.430/96, que prevê a incidência de juros de mora e multa de mora em relação aos débitos tributários para com a União não pagos no prazo de vencimento:

“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.” (g.n.)

No caso de postergação de pagamento de imposto, o art. 273, §2º, do RIR/99 (que tem por fundamentos o art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77 e o art. 16 do Decreto-Lei nº 1.967/82) é explícito quanto à cobrança de multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido a postergação:

“Art. 273. A inexistência quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto- Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no §2º do art. 247 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §6º).

§2º O disposto no parágrafo anterior e no §2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16).” (g.n.)

Portanto, a cobrança de multa de mora na postergação encontra-se prevista na legislação tributária.

A impugnante também alega que a multa de mora é indevida pois o pagamento postergado configura denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN:

“Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

O texto legal é bastante claro no sentido de que a denúncia espontânea pressupõe a comunicação de infração tributária ao Fisco, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração.

Cabe observar que o recolhimento postergado de tributo não configura denúncia espontânea, visto que não se presta a comunicar ao Fisco a ocorrência de infração à legislação tributária. Ao escriturar uma receita em período posterior, a contribuinte não está fazendo ao Fisco nenhuma comunicação de infração à legislação tributária; pelo contrário, está justamente infringindo o regime de competência.

No presente caso, o lucro que deveria ter sido reconhecido em 2008 (na incorporação de ações), foi parcialmente reconhecido em 2009 (na alienação de ações da Nova Bolsa), tendo havido, em 2009, recolhimento postergado de tributos devidos em 2008.

Ressalte-se que tais fatos foram apurados de ofício pela fiscalização.

No caso, para que se configurasse a denúncia espontânea, a contribuinte deveria, espontaneamente, ter recolhido os tributos (principal e juros de mora) sobre o ganho de capital auferido na incorporação de ações da Bovespa Holding ao patrimônio da Nova

Bolsa e comunicado tal fato à Administração Tributária, o que não ocorreu.

Ante o exposto, conclui-se que é devida a imputação de multa de mora ao pagamento postergado, calculada nos termos do art. 61, §§1º e 2º, da Lei nº 9.430/96.

Nesse sentido, cita-se decisão proferida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

[...]

Cabe observar que, ao pagamento postergado, também devem ser imputados juros de mora, calculados de acordo com o art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96, ou seja, pela taxa Selic, 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.

No caso, de acordo com o demonstrativo de fls. 1.498, a fiscalização calculou juros de 9,45%, considerando a taxa Selic acumulada de fevereiro/2009 a dezembro/2009, acrescida de 1% referente ao mês de janeiro/2010.

Entretanto, esse cálculo está equivocado, pois a Santander Participações sofreu cisão total em 31/08/2009. Nesse caso, o vencimento do imposto não ocorreu em 31/01/2010, mas em 30/09/2009, a teor do disposto no art. 861 do RIR/99:

“Art.861. O pagamento do imposto correspondente a período de apuração encerrado em virtude de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação deverá ser efetuado até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência do evento, não sendo facultado nesses casos exercer a opção prevista no §1º do art. 856 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 5º, §4º).”

Assim, a taxa de juros a ser considerada corresponde à Selic acumulada de fevereiro/2009 a agosto/2009, acrescida de 1%, que resulta em 6,68%.

Portanto, os valores de IRPJ e de CSLL a serem deduzidos na autuação correspondem a R\$59.691.847,18 e R\$21.489.065,41, respectivamente, conforme quadro abaixo (valores em R\$):

[...]

6.4. Da apuração dos tributos devidos

Para o cálculo dos tributos devidos no presente processo, faz-se necessário reproduzir os cálculos efetuados pela fiscalização na diligência (fls. 1.498 e 1.499), alterando-se apenas os montantes de IRPJ e CSLL relativos às vendas efetuadas em 2009 calculados no final do item anterior deste voto.

Assim, tem-se:

Apuração CSLL 2008 – ajuste (valores em R\$)

Lucro líquido antes da CSLL informado na DIPJ 206.934.935,17

(+) Ganho de capital na incorporação de ações 627.830.389,27

Exclusão ganho na venda de ações em 2008 contribuinte 38.555.343,17

(+) Inclusão ganho na venda de ações em 2008 fiscalização 10.769.823,48

(+) Adições contribuinte DIPJ 8.770.834,94

Exclusões contribuinte DIPJ 73.971.901,01

(=) Base de cálculo da CSLL fiscalização 741.778.738,68

CSLL fiscalização 66.760.086,48

()

CSLL apurada DIPJ 12.756.048,22

(=) Diferença CSLL apuração fiscalização 54.004.038,26

CSLL de 2009 21.489.065,41

(=) CSLL 2008 a lançar 32.514.972,85

Apuração IRPJ 2008 – ajuste (valores em R\$)

Lucro líquido antes da CSLL informado na DIPJ 206.934.935,17

(+) Ganho de capital na incorporação de ações 627.830.389,27

Exclusão ganho na venda de ações em 2008 contribuinte 38.555.343,17

(+) Inclusão ganho na venda de ações em 2008 fiscalização 10.769.823,48

CSLL calculada pela fiscalização 66.760.086,48

(=) Lucro líquido antes do IRPJ 740.219.718,27

(+) Adições contribuinte DIPJ (excluída a CSLL) 8.759.197,97

(+) Adição CSLL calculada pela fiscalização 66.760.086,48

Exclusões contribuinte 74.259.901,01

(=) Lucro real fiscalização 741.479.101,71

IRPJ 15% fiscalização 111.221.865,26

(+) Adicional de IRPJ 10 % fiscalização 74.123.910,17

(=) Total IRPJ fiscalização 185.345.775,43

Total IRPJ informado na DIPJ 35.337.467,28

(=) Diferença IRPJ apuração fiscalização 150.008.308,15

IRPJ de 2009 59.691.847,18

(=) IRPJ 2008 a lançar 90.316.460,97

Ante o exposto, conclui-se que foram lançados valores superiores aos devidos, devendo ser exonerada a diferença, conforme tabela abaixo:

[...]

7. DO LANÇAMENTO RELATIVO À CSLL

No que tange ao lançamento de CSLL, há que se ressaltar que a decisão quanto à ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados, ou seja, o lançamento de CSLL decorrente da autuação do IRPJ deve seguir o decidido no lançamento principal.

Nesse sentido, é pacífica a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF.

A título de exemplo, citam-se as seguintes ementas:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL DECORRÊNCIA - CSLL Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.” (CARF, 1ª Seção, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, acórdão 1402- 001273, sessão de 04/12/2012)

“LANÇAMENTO REFLEXO - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - CSLL. Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.” (CARF, 1ª Seção, 2ª Turma Especial, acórdão 1802-001502, sessão de 05/12/2012)

Portanto, deve ser exonerado parcialmente o lançamento relativo à CSLL (principal e multa de ofício), conforme demonstrado anteriormente.

Por tais motivo, foi interposto recurso de ofício.

A contribuinte, por sua vez, inconformada com o v. acórdão, interpôs Recurso Voluntário, requerendo o cancelamento do restante dos créditos mantidos pela DRJ.

Ato contínuo, a contribuinte apresenta petição ao autos (fls.), requerendo a desistência do Recurso Voluntário, devido sua adesão ao programa de anistia do artigo 42 da Lei 13.043/2014 dos créditos relativos a infração de falta de oferecimento a tributação do ganho de capital decorrente da operação de incorporação de ações da BOVESPA Honding S.A. e respectivas multas de ofício e isolada.

Em seguida foi proferido r. despacho de fls.1742/1749 informando a desistência total do Recurso Voluntário e indicando quais os créditos foram pagos nos termos da anistia, formalizando processo em apartado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

Recurso Voluntário:

A Recorrida apresentou petição requerendo a desistência da lide em relação aos créditos objetos do Recurso Voluntário.

Sendo assim, face a ausência de litígio em relação aos créditos objeto do Recurso Voluntário, deixo de conhecê-lo.

Recurso Ofício:

Em relação a parte do Auto de Infração cancelada pela própria fiscalização na diligência (fls.1495/1.499) e que foi acatada pela DRJ, entendo que esta parte do v. acórdão deve ser mantida, eis que deixou de existir lide em relação a estes créditos.

Para melhor esclarecer, colaciono abaixo a parte do Relatório de Diligência que alterou o imposto exigido no Auto de Infração:

A diligência se manifestou da seguinte forma em relação ao custo considerado pela Recorrida das ações vendidas em junho de 2008:

A DRJ São Paulo I solicita verificar qual o custo considerado pelo sujeito passivo uma vez que há diferenças entre demonstrativos apresentados durante o procedimento fiscal. Verificamos que o custo utilizado foi diferente daquele apresentado no Auto de Infração, pois tomando-se por base o valor contábil das ações Bovespa antes do processo de incorporação; R\$ 53.437.409,53; e dividindo-se pelo número de ações Nova Bolsa (tanto ON quanto PN), que chegou a 41.854.778 após a incorporação, tem-se que o valor médio dessas novas ações foi de R\$ 1,28. O valor utilizado e tributado pelo contribuinte foi de R\$ 1,77; que corresponde à divisão do valor contábil das ações da Bovespa (R\$ 53.437.409,53) pela quantidade de 30.193.174, que corresponde a situação do contribuinte, de acordo com seu entendimento, no começo de junho de 2008, que seria a soma das ações da Bovespa Holding com a bonificação de 1/10 em ações Nova Bolsa tipo PN. Da leitura do documento excel "Demonstrativo apuração custo.xlsx", apresentado pelo contribuinte na planilha "Cronograma de alienação das ações Bovespa Holding" encontramos um custo total de vendas de ações Bovespa Holding e BM&F em junho de 2008 de R\$ 7.884.147,16 que retirado do custo no resgate das ações Nova Bolsa PN (R\$ 4.847.946,32) tem-se como custo total de vendas de ações Bovespa Holding e BM&F de R\$ 3.026.200,84. Como consequência o lucro total de vendas de ações Bovespa Holding e BM&F em junho de 2008 foi de R\$ 80.780.655,61 que retirado do lucro no resgate das ações Nova Bolsa PN (R\$ 42.225.312,44) tem-se lucro de vendas de ações Bovespa Holding e BM&F de R\$ 38.555.343,17.

Em relação ao custo considerado pela fiscalização em junho de 2008, a diligência se manifestou no seguinte sentido:

A DRJ São Paulo I solicita verificar o custo das ações vendidas pelo sujeito passivo em junho de 2008 que foi utilizado nos cálculos durante a fiscalização. Esta fiscalização utilizou o valor de R\$ 23.886.156,00 partindo da quantidade de 1.983.900 ações (630.000 BMEF3 e 1.353.900 BOVH3) ao custo médio após a incorporação de R\$ 12,04. Verifica-se que a quantidade utilizada não foi ajustada pelo fator de conversão de 1,42485643; portanto o valor a ser considerado como custo dever ser de R\$ 30.811.720,52 (2.559.113 x R\$ 12,04). Apresentamos a seguir quadro explicativo.

Vendas em Junho de 2008	Bovespa	BM&F
05/jun	100.000	100.000
12/jun	185.500	150.000
13/jun	300.000	100.000
16/jun	300.000	100.000
17/jun	300.000	100.000
18/jun	68.400	30.000
19/jun	100.000	50.000
	1.353.900	630.000
Transformada em Nova Bolsa	1.929.113	630.000
Ações vendidas em junho de 2008 pelo total de R\$ 41.581.544,00		
Total antes da transformação	1.983.900	
Custo antes da transformação	23.886.156,00	
Lucro	17.695.388,00	
Total depois da transformação	2.559.113	
Custo depois da transformação	30.811.721,97	
Lucro	10.769.822,03	

Em relação a aplicação do Decreto-lei 1.598/77 e Parecer Normativo Cosit 2/96 nos cálculos da vendas de março e abril de 2009 para determinar o correto montante do IRPJ e da CSLL devido e ajustar o lucro líquido dos anos-calendário de 2008 e 2009, vejamos:

A DRJ São Paulo I solicita a utilização, nos cálculos das vendas de ações em março e abril de 2009, do previsto no Decreto-Lei nº 1.598/77 e no Parecer Normativo Cosit nº 2/96. Conforme prescrito nestes faz-se necessário, para determinação do correto montante de IRPJ e da CSLL devidos, ajustar o lucro líquido dos anos-calendário envolvidos, neste caso 2008 e 2009. Apresentaremos a seguir quadros com os cálculos onde excluiremos do ano-calendário 2009 os efeitos das vendas de ações em março e abril e os adicionaremos ao ano-calendário 2008, já com as retificações dos subitens (a) e (b):

2009

Apuração CSLL - (Cisão Especial - 31/08/2009)

Lucro Líquido antes da CSLL	472.165.406,40
Retirada lucro venda de ações Nova Bolsa (1)	(193.314.133,00)
Prejuízo venda de ações 2009 (2)	(109.156.395,00)
Adições contribuinte	13.860.018,92
Exclusões contribuinte	<u>(95.917.357,62)</u>
Base de cálculo da CSLL	87.637.539,70
CSLL fiscalização 2009	7.887.378,57
CSLL apurada DIPJ	35.109.726,63
CSLL a levar para 2008	27.222.348,06

Apuração IRPJ (Cisão Especial - 31/08/2009)

Lucro Líquido antes da CSLL	472.165.406,40
Retirada lucro venda de ações Nova Bolsa (1)	(193.314.133,00)
Prejuízo venda de ações 2009 (2)	(109.156.395,00)
CSLL fiscalização 2009	<u>(7.887.378,57)</u>
Lucro Líquido antes do IRPJ	161.807.499,83
Adições contribuinte (-CSLL)	13.860.024,92
Adição CSLL (calculada pela fiscalização)	7.887.378,57
Exclusões contribuinte	<u>(95.917.357,62)</u>
Lucro Real fiscalização	87.637.545,70
Aliquota de 15%	13.145.631,86
Aliquota de 10 %	<u>8.747.754,57</u>
Total IRPJ	21.893.386,43
Total IRPJ apurado DIPJ	97.511.018,43
IRPJ a levar para 2008	75.617.632,01

(1) Lucro de venda de ações em Março e Abril/2009 de R\$ 193.314.133,00, apurado pelo sujeito passivo.

- (2) Prejuízo de venda de ações calculado pela fiscalização: utilizando o custo médio de R\$ 12,04 e Valor das vendas R\$ 225.562.829,00 – custo R\$ 334.719.224,00.

Juros Acumulados		
Mês-Ano	Taxa SELIC	Tx. Acumulada
jan-09		0,00%
fev-09	0,86%	0,86%
Mar-09	0,97%	1,83%
abr-09	0,84%	2,67%
mai-09	0,77%	3,44%
jun-09	0,76%	4,20%
jul-09	0,79%	4,99%
Ago-09	0,69%	5,68%
set-09	0,69%	6,37%
out-09	0,69%	7,06%
nov-09	0,66%	7,72%
dez-09	0,73%	8,45%
jan-10	1,00%	9,45%
CSLL postergada		27.222.348,06
IRPJ postergado		75.617.632,01
Multa de mora		20%
Juros de mora		9,45%
CSLL em 2008 (CSLL postergada - multa - juros)		21.029.237,59
IRPJ em 2008 (IRPJ postergado - multa - juros)		58.414.547,71

- (3) Conforme Decreto-Lei nº 1.598/77 e Parecer Normativo Cosit nº 2/96, item 6.2 impositão de juros e multa de mora.

2008

Apuração CSLL - ajuste

Lucro Líquido antes da CSLL	206.934.935,17
Ganho de Capital Nova Bolsa	627.830.389,27
Exclusão ganho venda de ações em 2008 do contribuinte	(38.555.343,17)
Inclusão ganho de venda de ações em 2008 fiscalização	10.769.823,48
Adições contribuinte	8.770.834,94
Exclusões contribuinte	(73.971.901,01)
Base de cálculo da CSLL	741.778.738,68
CSLL fiscalização	66.760.086,48
CSLL apurada DIPJ	12.756.048,22
Diferença CSLL apuração fiscalização	54.004.038,26
CSLL de 2009	21.029.237,59
CSLL 2008 a lançar	32.974.800,67

Apuração IRPJ - ajuste

Lucro Líquido antes da CSLL	206.934.935,17
Ganho de Capital Nova Bolsa	627.830.389,27
Exclusão ganho venda de ações em 2008 do contribuinte	(38.555.343,17)
Inclusão ganho de venda de ações em 2008 fiscalização	10.769.823,48
CSLL fiscalização	<u>(66.760.086,48)</u>
Lucro Líquido antes do IRPJ	740.219.718,27
Adições contribuinte (-CSLL)	8.759.197,97
Adição CSLL (calculada pela fiscalização)	66.760.086,48
Exclusões contribuinte	<u>(74.259.901,01)</u>
Lucro Real fiscalização	741.479.101,71
Aliquota de 15%	111.221.865,26
Aliquota de 10 %	<u>74.123.910,17</u>
Total IRPJ	185.345.775,43
Total IRPJ apurado DIPJ	35.337.467,28
Diferença IRPJ apuração fiscalização	150.008.308,15
IRPJ de 2009	58.414.547,71
IRPJ 2008 a lançar	91.593.760,44

(4) Exclusão do lucro obtido pelo contribuinte em junho de 2008 com a venda de ações BM&F e Bovespa.

(5) Inclusão do lucro obtido pelo contribuinte em junho de 2008 com a venda de ações BM&F e Bovespa utilizando custo médio de R\$ 12,04.

	Recálculo Diligência	Valor Lançado	Diferença
CSLL	32.974.800,67	41.303.341,35	(8.328.540,68)
multa ofício 75%	24.731.100,51	30.977.506,01	(6.246.405,51)
Juros (ATÉ 05/2013 - 40,28%)	13.282.249,71	16.636.985,90	(3.354.736,18)
IRPJ	91.593.760,44	114.731.503,75	(23.137.743,31)
multa ofício 75%	68.695.320,33	86.048.627,81	(17.353.307,48)
Juros (ATÉ 05/2013 - 40,28%)	36.893.966,71	46.213.849,71	(9.319.883,00)

Verificando-se as novas apurações do IRPJ e da CSLL em 2008 chega-se a conclusão que houve excesso de lançamento de CSLL e IRPJ no Auto de Infração.

Além das exclusões feitas pela autoridade fiscal no Relatório de Diligência, o v. acórdão recorrido, cancelou alguns outros pontos. Vejamos.

Em relação as ações vendidas em junho de 2008, na apuração dos resultados, a Recorrente utilizou custo médio de R\$1,00 por ação da BM&F e de R\$1,77 por ação da Bovespa Holding, inferiores ao custo médio utilizado pela Fiscalização de R\$ 12,04 quando da incorporação das ações da Bovespa Holding pela Nova Bolsa. (fls. 468).

Para facilitar o entendimento, colaciona abaixo os fundamentos do v. acórdão em relação a este ponto.

6.2. Das ações vendidas em junho/2008

De acordo com o demonstrativo de fls. 296, que consolida os lançamentos contábeis de fls. 80 a 82, a Santander Participações efetuou, em junho/2008, as operações de vendas de ações ordinárias discriminadas na tabela abaixo. Cabe observar que, nesse período, ainda estavam sendo negociadas na bolsa de valores as ações ordinárias da Bovespa Holding (BOVH3) e da BM&F (BMEF3), situação que permaneceu até 19/08/2008. A partir de 20/08/2008, passaram a ser negociadas ações da Nova Bolsa (BVMF3).

[...]

Verifica-se que o resultado apurado de R\$38.555.343,17 (= R\$9.500.647,00 + R\$29.054.696,17) foi oferecido à tributação, na DIPJ 2009 relativa ao ano-calendário de 2008, como resultado não operacional (linhas 51 e 52 da ficha 06 A, fls. 1.686), conforme demonstrativo apresentado pela contribuinte em resposta ao termo de intimação nº10 (fls. 61 a 63) e planilhas intituladas “Cronograma de alienação das ações Bovespa Holding” (fls. 467) e “Cronograma de alienação de ações BM&F S.A.” (fls. 468).

Na apuração dos resultados, observa-se que a Santander Participações utilizou custo médio de R\$1,00 por ação da BM&F e de R\$1,77 por ação da Bovespa Holding, valores inferiores ao custo médio de R\$12,04 apurado pela fiscalização considerando-se a incorporação de ações da Bovespa Holding pela Nova Bolsa.

Logo, nas vendas de ações realizadas em junho/2008, foi oferecido à tributação valor superior ao que seria tributado caso fossem considerados os efeitos da incorporação de ações efetuada em 08/05/2008, devendo essa diferença ser deduzida do montante a ser objeto de lançamento de ofício.

Considerando-se o custo médio de R\$12,04 por ação da Nova Bolsa e as proporções de 1 ação da Nova Bolsa por ação da BM&F e de 1,42485643 ações da Nova Bolsa por ação da Bovespa Holding, as vendas de ações realizadas em junho/2008 teriam os seguintes custos:

[...]

Considerando-se que a receita total das vendas de ações em junho de 2008 foi de R\$41.581.544,00 (= R\$10.130.647,00 + R\$31.450.897,00) e o custo total seria de R\$30.811.720,52, o ganho seria de R\$10.769.823,48, valor inferior ao tributado pela contribuinte, que foi de R\$38.555.343,17.

Portanto, em decorrência da alienação de ações em junho/2008, há uma diferença de R\$27.785.519,69 (=R\$38.555.343,17 - R\$10.769.823,48) a ser deduzida na apuração da base tributável do IRPJ e da CSLL, valor superior ao originalmente deduzido pela fiscalização de R\$21.527.586,11.

Em relação a vendas das ações de 2009, após afastar as alegações da Recorrida de denuncia espontânea, inexistência de previsão legal para exigir multa de mora, decidindo pela manutenção da multa e juros de mora sobre o imposto postergado, o v. acórdão decidiu ajustar o período relativo a taxa de juros ao momento da cisão do sujeito passivo, em 31/08/2009 (art. 861 do RIR/99), nos termos do artigo 61, parágrafo terceiro da Lei 9.430/96 (Selic acumulada + 1% do mês do pagamento do imposto) que foi utilizado pela fiscalização, reduzindo ainda mais o crédito exigido, sendo que os juros calculados passaram de 9,45% para 6,68. (fl. 53 do acórdão).

Cabe observar que, ao pagamento postergado, também devem ser imputados juros de mora, calculados de acordo com o art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96, ou seja, pela taxa Selic, 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.

No caso, de acordo com o demonstrativo de fls. 1.498, a fiscalização calculou juros de 9,45%, considerando a taxa Selic acumulada de fevereiro/2009 a dezembro/2009, acrescida de 1% referente ao mês de janeiro/2010.

Entretanto, esse cálculo está equivocado, pois a Santander Participações sofreu cisão total em 31/08/2009. Nesse caso, o vencimento do imposto não ocorreu em 31/01/2010, mas em 30/09/2009, a teor do disposto no art. 861 do RIR/99:

“Art.861. O pagamento do imposto correspondente a período de apuração encerrado em virtude de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação deverá ser efetuado até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência do evento, não sendo facultado nesses casos exercer a opção prevista no §1º do art. 856 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 5º, §4º).”

Assim, a taxa de juros a ser considerada corresponde à Selic acumulada de fevereiro/2009 a agosto/2009, acrescida de 1%, que resulta em 6,68%.

Portanto, os valores de IRPJ e de CSLL a serem deduzidos na autuação correspondem a R\$59.691.847,18 e R\$21.489.065,41, respectivamente, conforme quadro abaixo (valores em R\$):

[...]

Com base no ajuste do período de incidência dos juros de mora do item acima, os D.Julgadores da DRJ acolheram as exclusões feitas pela fiscalização na diligência (fls. 1.498/1,499) e alteram os valores relativos aos montantes do IRPJ e CSLL devidos no presente processo das vendas das ações de 2009. (fls. 54/55 do v. acórdão).

Para não deixar dúvida, colaciono a fundamentação do v. acórdão:

6.4. Da apuração dos tributos devidos

Para o cálculo dos tributos devidos no presente processo, faz-se necessário reproduzir os cálculos efetuados pela fiscalização na diligência (fls. 1.498 e 1.499), alterando-se apenas os montantes de IRPJ e CSLL relativos às vendas efetuadas em 2009 calculados no final do item anterior deste voto.

Assim, tem-se:

[...]

Ante o exposto, conclui-se que foram lançados valores superiores aos devidos, devendo ser exonerada a diferença, conforme tabela abaixo:

[...]

7. DO LANÇAMENTO RELATIVO À CSLL

No que tange ao lançamento de CSLL, há que se ressaltar que a decisão quanto à ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados, ou seja, o lançamento de CSLL decorrente da autuação do IRPJ deve seguir o decidido no lançamento principal.

Nesse sentido, é pacífica a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF.

A título de exemplo, citam-se as seguintes ementas:

[...]

Portanto, deve ser exonerado parcialmente o lançamento relativo à CSLL (principal e multa de ofício), conforme demonstrado anteriormente.

Após análise dos documentos constantes nos autos e da fundamentação, tanto da Fiscalização na diligência, como da DRJ em sede de julgamento da impugnação, entendo que o v. acórdão recorrido apurou o crédito lançado nos exatos ditames da legislação pertinente, devendo assim, ser mantido em seus termos.

Os demais créditos relativos aos outros pontos alegados pelo sujeito passivo, são matéria que foram mantidos e deveriam ser tratados no Recurso Voluntário, que deixei de conhecer devido a desistência.

Ou seja, as alegações relativas a inaplicabilidade da multa de mora na postergação do impostos e da denuncia espontânea, fazem parte do Recurso Voluntário, pois não foram acolhidas pela DRJ e não são objeto do Recurso de Ofício.

Processo nº 16327.720532/2013-47
Acórdão n.º **1402-002.421**

S1-C4T2
Fl. 2.108

Pelo exposto e por tudo que consta processado nos autos, nego provimento ao Recurso de Ofício.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves