



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

**Processo nº** 16327.720784/2012-95  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-001.503 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de maio de 2014  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** ITAU UNIBANCO S/A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2007

CONCOMITÂNCIA. MULTA ISOLADA.

Não é cabível a cobrança de multa isolada quando já lançada a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, 1) Por unanimidade de votos, recurso não conhecido em parte em virtude de desistência. 2) Quanto à parte conhecida - (multa isolada): Por maioria de votos, dado provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães e Paulo Jakson da Silva Lucas

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Relator

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

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada contra decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC.

Trata o presente processo administrativo de autos de infração de IRPJ e CSLL (fls. 02 – 20), atinentes ao ano-calendário 2007, acrescidos de multa de ofício qualificada ao patamar de 150% e multa isolada, exigida ante o impacto da autuação nas bases estimadas.

Conforme se na descrição dos fatos e enquadramentos constantes dos autos infração e do Termo de Verificação Fiscal de folhas 21 a 40, trata-se de típica autuação de “desmutualização” da BM&F e demais constatações relatadas a seguir.

No Termo de Verificação Fiscal a Fiscalização apresentou a motivação dos lançamentos, no tocante aos fatos relativos à desmutualização da BM&F, aduzindo que em 20 de setembro de 2007, como resultado do processo de desmutualização da Bolsa de Mercadorias e Futuros BM&F, aprovado em Assembleia Geral Extraordinária, realizada nesta data, a Bolsa de Mercadorias de São Paulo – BM&F deixou de ser uma associação sem fins lucrativos para se tornar uma sociedade por ações e no Comunicado Externo 082/2007DG de 19 de setembro de 2007, a BM&F informa que os sócios, detentores de títulos patrimoniais, passaram a ser detentores de ações, nas seguintes proporções:

□ □ 1 Título de membro de compensação, valorado em R\$ 4.961.610,00, foi convertido em 4.961.610 ações, com o mesmo valor total.

□ □ 1 Título de sócio efetivo, valorado em R\$ 10.000,00, foi convertido em 10.000 ações, com o mesmo valor total.

Ressaltou-se que a devolução do patrimônio, na forma de ações, ocorreu em 01/10/2007, conforme informado no Ofício BM&F nº 079/2007DG de 28 de setembro de 2007, elencando todos os títulos patrimoniais de Membro de Compensação, adquiridos pela recorrente e descrevendo um breve relato acerca destas aquisições, indicando o respectivo custo de aquisição de cada título.

Reputou-se que por força da desmutualização da BM&F, houve uma devolução de patrimônio à recorrente, na forma de ações, havendo ganho de capital, apurando conforme tabela apresentada, mencionando ainda, que em vista do processo de desmutualização das bolsas, BM&F deixou de ser entidade sem fins lucrativos e passou a constituir-se como sociedade anônima e, no Banco Itaú SA, as atualizações dos títulos patrimoniais foram contabilizadas em contas de reserva tendo como contrapartida as contas do ativo permanente, no qual os títulos estavam registrados, portanto, os lançamentos de atualização dos títulos não transitaram por resultado.

Passou então a articular os fatos relativos à compensação de prejuízos fiscais, segunda constatação fiscal dos autos de infração, reputando uma compensação indevida de prejuízo fiscal no valor de R\$ 80.578.962,91, objeto de lançamento de ofício.

Quantos aos aspectos de direito, aduziu a Fiscalização, que não tributação do acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais (denominada pelo contribuinte atualização dos títulos patrimoniais), enquanto as bolsas estavam constituídas como associações civis, sem fins lucrativos, está de acordo com as determinações da Portaria MF nº 785/77, artigo 1º, no entanto, por meio da desmutualização, a transformação das entidades, de associações civis, sem fins lucrativos, para sociedades anônimas, caracterizou devolução das variações patrimoniais acumuladas na forma de “Reserva de atualização de títulos”, gerando um ganho em relação ao custo de aquisição incorrido, de sorte que o tratamento a ser dado a devoluções de capitais desta natureza está previsto no artigo 17 da Lei nº 9.532/97.

Mencionou a Fiscalização que em relação ao mês de outubro de 2007, no qual o contribuinte apurou as antecipações mensais do IRPJ e CSLL pelo método do balancete de suspensão/redução, aplica-se o artigo 35 da Lei nº 8.981/95 e artigo 2º e 3º da Lei nº 9.430/96, e que a não consideração dos resultados, decorrentes da devolução do patrimônio devido ao processo de desmutualização, na base de cálculo da antecipação do imposto para o mês de outubro de 2007, sujeita o contribuinte à multa isolada prevista no artigo 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art.14 da Lei nº 11.488/07.

No tocante à apuração do custo de aquisição, verificou-se ainda, que por determinação do § 1º, do art. 17, da Lei nº 9.532/97, com consulta ao I do art.17 da Lei nº 9.249, de 1995, os valores pagos, em datas anteriores a dezembro de 1995, para aquisição dos títulos patrimoniais, devem, para efeito de apuração do custo de aquisição, ser atualizados monetariamente, até 31/12/1995.

Com relação aos títulos patrimoniais de sócio efetivo da BM&F, para os quais o contribuinte não informou o valor de aquisição, este foi considerado R\$ 0,00, com base nas determinações dos seguintes dispositivos legais: DL n.5.844/1943, art.79; Lei n. 9.430/96, art.37; RIR/99, art.251, art.264, §3º, art.845, II; Lei n. 7.713/88, art.16, §4º.

Quanto ao agravamento da multa de ofício por atraso na prestação de informações, assentou a Fiscalização que os fatos relatados evidenciaram sistemático atraso na prestação de informações, sendo que o contribuinte ignorou as exigências claramente expostas nos termos de intimação e sucessivamente omitia a prestação das informações solicitadas ou simplesmente reapresentava documentos já fornecidos, porém sem atender às exigências e sem esclarecimento ou justificativa quanto às omissões. O atraso e omissão persistiram mesmo após o contribuinte ter sido alertado quanto aos dispositivos legais previstos em tais casos.

Por fim, dispôs a Fiscalização que os ganhos relativos à devolução do patrimônio decorrente do processo de desmutualização perfazem, conforme tabela apresentada no item 17, o valor de R\$ 5.980.531,17 e que tal valor está sujeito à incidência de 15% de IRPJ, mais o adicional de 10%, e 9% de CSLL, importando em R\$ 1.495.132,79 de IRPJ e R\$ 538.247,82 de CSLL, sendo que a data dos fatos geradores é 31/12/2007, quando os valores deveriam ter sido adicionados às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. A multa isolada de 50% é aplicada sobre os valores do IRPJ apurado, resultando em R\$ 747.566,40.

Quanto item 002 do auto de infração, relativos à compensação de prejuízos, foi excluída do presente processo, conforme consta às folhas 822 a 825, mediante Proposta de Revisão de Ofício, permanecendo nos autos (fl. 828), apenas a exigência de IRPJ de R\$ 1.495.132,80 (item 001 do Auto de Infração – “desmutualização”), da Multa Isolada – IRPJ (item 003).

Devidamente cientificada das imputações, a recorrente apresentou Impugnação, alegando em síntese, que na desmutualização houve cisão e incorporação e não dissolução e devolução patrimonial, sendo que o entendimento da autoridade autuante é equivocado, eis que não se deu dissolução, mas cisão seguida de incorporação, a antiga associação BM&F transformou-se em sociedade anônima; houve apenas a transferência do patrimônio da associação à nova sociedade (mera substituição de investimento aos ex-associados).

Reputou ainda, que foi igualmente equivocado: **i)** considerar o fato gerador do IRPJ e da CSLL no momento da cisão das associações e **ii)** que o custo de aquisição seria somente o valor inicial (sem as atualizações), defendendo que o art. 2.023 do Código Civil prevê expressamente a aplicação da transformação, cisão, etc às pessoas jurídicas elencadas no art. 44 (associações); transcrevendo excertos doutrinários e concluindo que, como não houve dissolução da antiga associação BM&F, também não houve devolução dos títulos representativos do patrimônio dos ex-associados (atuais acionistas), cujo valor devesse ser comparado com o custo de aquisição de tais títulos; é manifestamente inaplicável, portanto, o artigo 17 da Lei nº 9.532/97, inexistindo acréscimo patrimonial apto a gerar a incidência do imposto de renda e da CSLL.

Quanto ao tratamento contábil da atualização dos títulos de desmutualização, defendeu que se deve à própria sistemática contábil a que se sujeitam o registro e a avaliação dos títulos patrimoniais da BM&F; que por determinação de legislação do setor em que atua (Ofício Circular CVM 325/79), deve registrar o valor patrimonial do título e possíveis atualizações e obrigatoriamente observar o método da equivalência patrimonial (MEP); que os Títulos Patrimoniais da antiga associação BM&F não estavam sujeitos à avaliação pelo custo de aquisição, mas sim pelo método de equivalência patrimonial.

Já em relação ao tratamento fiscal da atualização dos títulos de desmutualização, sustentou que o resultado da equivalência patrimonial (ganho ou perda) não é computado na apuração do lucro real; e a autuação teria então contrariado o disposto na Portaria MF de nº 785/77 e que a referida Portaria fundamentou a edição da Solução de Consulta n. 13/97, em que a própria Receita Federal, citando expressamente a Portaria, se manifestou sobre o primeiro processo de desmutualização ocorrido no Brasil, no sentido de que a atualização do valor do título patrimonial não configurava ganho de capital e, assim, as sociedades corretoras, deram o tratamento de não incidência quando das desmutualizações ocorridas em 2007.

Insistiu que por meio de novo ato (Solução de Consulta n. 10/07), veiculou-se um posicionamento diverso, uma modificação de critério jurídico, que no processo de desmutualização teria ocorrido devolução de capital de instituição isenta, sendo que a eventual diferença entre o valor dos títulos e o valor das ações deveria ser tributada, com fundamento no artigo 17 da Lei 9.532/97; que se prevalecer este entendimento, só valeria para anos calendários posteriores (art.146 do CTN) e que não poderiam ser desconsiderados os valores de atualização realizadas até o ano de 2006.

Arrazoou pela ocorrência da decadência, mencionando que se a contrapartida dos acréscimos ao saldo contábil dos títulos representa acréscimo patrimonial tributável, o prazo decadencial para o Fisco Federal efetuar o lançamento do IRPJ e da CSLL incidentes sobre referidas valorizações ao longo do tempo começaria, para a valorização verificada a cada ano, no próprio ano da valorização, quando verificados, pois o acréscimo patrimonial e o consequente fato gerador dos tributos, sendo que no caso concreto, o lançamento se deu em 27 de julho de 2012, portanto, os valores das atualizações relativos a fatos geradores ocorridos há

mais de cinco anos já foram alcançados pela decadência (fatos geradores anteriores a 31/12/2006).

Por fim, insurgiu-se conta o cabimento da multa isolada e o agravamento da multa de ofício, assinalando que a documentação foi apresentada, ainda que de forma fracionada, que eram documentos antigos, que passou por uma grande operação de fusão e que eventual morosidade não prejudicou o trabalho fiscal que culminou na lavratura de auto de infração. Defendeu a não incidência de juros sobre multa de ofício.

A 3ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, nos termos do acórdão e voto de folhas 959 em diante, julgou o lançamento parcialmente procedente, mantendo a exigência principal, relativa ao processo de desmutualização e a multa isolada, mas afastando a multa qualificada, reduzindo-a ao patamar regulamentar.

O acórdão ficou assim ementado:

[...]

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

*Data do fato gerador: 31/10/2007*

**DESMUTUALIZAÇÃO DE ASSOCIAÇÃO CIVIL (BOLSA DE VALORES) SEM FINS LUCRATIVOS. DEVOLUÇÃO DE PATRIMÔNIO E SUBSCRIÇÃO DE AÇÕES DE NOVA EMPRESA.**

*A operação de desmutualização sob a forma de cisão parcial seguida de incorporação, não se faz possível, em razão do disposto no art. 61 do Código Civil de 2002, que veda a destinação de qualquer parcela do patrimônio de associações a entes com finalidade lucrativa.*

**IRPJ. ENTIDADE ISENTA. DEVOLUÇÃO DE PATRIMÔNIO. TRIBUTAÇÃO.**

*Sujeita-se à incidência do IRPJ a diferença entre o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, por pessoa jurídica, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que houver sido entregue para a formação do referido patrimônio.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL**

*Data do fato gerador: 31/10/2007*

**CSLL. ENTIDADE ISENTA. DEVOLUÇÃO DE PATRIMÔNIO. TRIBUTAÇÃO.**

*Sujeita-se à incidência da CSLL a diferença entre o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, por pessoa jurídica, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que houver sido entregue para a formação do referido patrimônio.*

*MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA DE OFÍCIO PELA FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE TRIBUTO. MATERIALIDADES DISTINTAS.*

*A partir do advento da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007 a multa isolada passa a incidir sobre o valor não recolhido da estimativa mensal independentemente do valor do tributo devido ao final do ano, cuja falta ou insuficiência, se apurada, estaria sujeita à incidência da multa de ofício. São duas materialidades distintas, uma refere-se ao ressarcimento ao Estado pela não entrada de recursos no tempo determinado e a outra pelo não oferecimento à tributação de valores que estariam sujeitos à mesma.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Data do fato gerador: 31/10/2007*

**MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO INCABÍVEL**

*O agravamento da multa de ofício em face do não atendimento à intimação para apresentação de documentos ou de esclarecimentos **não** se aplica nos casos em que a omissão do contribuinte já tem consequências específicas previstas na legislação, no caso a atribuição de **custo zero** para aquelas aquisições que restaram sem comprovação documental adequada.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

*[...]*

Devidamente científica, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, versando os argumentos e justificativas já relatadas.

Posteriormente foi apresentada petição informando a parcial desistência do Recurso Voluntário, informando que foi efetivado o pagamento relativo aos valores de IRPJ e CSLL discutidos neste processo, ficando o Recurso Voluntário adstrito à exigência da multa isolada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

O Recurso é tempestivo e congrega os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele tomo conhecimento.

Considerada a petição de desistência parcial do Recurso Voluntário, indicando o pagamento dos valores exigidos a título de IRPJ e CSLL no presente processo, remanesce para discussão apenas a questão relacionada à exigência da multa isolada.

Marcados os limites objetivos do enfretamento, o inconformismo da contribuinte é rigorosamente procedente.

A questão posta em discussão relaciona-se, portanto, à imposição simultânea de multa de ofício e de multa isolada, revelando, a dita exigência, evidente hipótese de *bis in idem*, consistente na imposição de mais de uma punição pela prática de um mesmo fato por parte da pessoa punida.

Sabidamente o sistema jurídico vigente, e os pacificados precedentes deste CARF, vedam semelhante expediente, e nesse sentido é a jurisprudência predominante neste Conselho, espelhado, de maneira meramente exemplificativa, no Acórdão CSRF/01-05.838, Sessão de 15 de abril de 2008, de que foi Relator o Ilustre Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima.

Diante disso, não pode ser exigida concomitantemente a multa isolada e a multa de ofício na hipótese de falta de recolhimento de tributo apurado ao final do exercício e também pela falta de antecipação sob a forma estimada, razão pela qual, dou provimento ao Recurso Voluntário.

Pelo exposto considerada a petição de desistência parcial do Recurso Voluntário, indicando o pagamento dos valores exigidos a título de IRPJ e CSLL não conheço do recurso quanto ao que foi objeto de desistência, já no que se refere a multa isolada conheço do recurso para dar provimento.

Sala das Sessões, 06 em de maio de 2014.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

CÓPIA