



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

Processo nº	16327.721009/2017-61
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1301-004.240 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	10 de dezembro de 2019
Matéria	GLOSA DE DESPESA NÃO OPERACIONAL
Recorrente	ZURICH SANTANDER BRASIL SEGUROS E PREVIDÊNCIA S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013

**DECISÃO RECORRIDADA. NULIDADE. AUSÊNCIA DE VÍCIO.
PRELIMINAR REJEITADA.**

A decisão recorrida está adequadamente fundamentada; está livre, escoimada de vício que a pudesse macular ou inquinar de nulidade.

O voto condutor da decisão recorrida não inovou, não trouxe fundamentação nova ao lançamento fiscal. Pelo contrário, ao tratar do princípio da entidade, simplesmente, expressou o que está materializado no lançamento fiscal, ou seja, o resultado do Negócio FGB compôs, integrou, o resultado da recorrente quanto ao ano-calendário objeto do lançamento fiscal.

A recorrente cedeu e transferiu o NEGÓCIO FGB para empresa sucessora, apenas a partir do ano-calendário seguinte ao fato gerador objeto do lançamento fiscal.

Por último, o auto de infração foi lavrado por agente competente, narrou, descreveu, os fatos imputados com precisão e apurou, adequadamente, os aspectos do fato gerador: elemento pessoal, espacial, material, temporal, quantitativo e qualitativo; está de acordo com o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e art. 142 do CTN.

GLOSA DE DESPESA NÃO OPERACIONAL E TRIBUTAÇÃO DO LUCRO DO NEGÓCIO FGB COMO RESULTADO OPERACIONAL DA AUTUADA . INFRAÇÃO MANTIDA.

A recorrente cedeu e transferiu o Negócio FGB para empresa sucessora, apenas em data posterior, em ano-calendário ulterior ao ano objeto da autuação.

O Negócio FGB, sendo parte integrante do patrimônio do sujeito passivo, quanto ao ano-calendário objeto do lançamento fiscal, compôs, integrou, os resultados operacionais tributáveis da recorrente.

Inexiste razão fático-jurídica para a recorrente anular, contabilmente, mediante registro de despesa não operacional, os resultados (lucros) do Negócio FGB.

A recorrente já se apropriara das despesas e receitas operacionais que geraram o resultado positivo (lucros) do Negócio FGB (lucro), quanto ao ano-calendário objeto do lançamento fiscal.

As contas contábeis de resultado (despesas e receitas) foram fechadas, cujos saldos foram levados, transferidos, para a conta de Apuração do Resultado do Exercício (ARE), quando da apuração do lucro.

Assim, para efeito contábil-tributário não se pode mais falar em despesas para anular, aniquilar, neutralizar, o lucro apurado do Negócio FGB, quanto ao ano-calendário objeto da autuação, pois o lucro já é o saldo positivo decorrente do confronto entre receitas e despesas operacionais.

A operação de transferência/distribuição dos lucros do Negócio FGB, sob o aspecto contábil-tributário, não deve envolver contas de resultado (contas diferenciais: despesa e receitas), mas sim contas contábeis integrais (contas de ativo circulante e passivo exigível).

LANÇAMENTO REFLEXO: CSLL

O lançamento decorrente segue a sorte do lançamento principal, quando não há razão fático-jurídica para decidir diversamente. Ambos os lançamentos, principal e reflexo, têm origem no mesmo fato e nas mesmas provas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, em: (i) por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar arguida; e (ii) por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto que votou por lhe dar provimento. O Conselheiro Rogerio Garcia Pares acompanhou o voto do relator por suas conclusões.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto- Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, o Conselheiro Sérgio Abelson (suplente convocado) não votou neste julgamento, por se tratar de questão já votada pelo conselheiro Nelsinho Kichel (relator) na reunião anterior.

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário (e-fls. 838/900) em face do Acórdão da 7ª Turma da DRJ/Belo Horizonte (e-fls. 819/830) que julgou Impugnação improcedente, ao manter o lançamento fiscal.

Quanto aos fatos, consta dos autos:

- que, em 16/12/2017, a Fiscalização da RFB, unidade Deinf/São Paulo, **lavrou Autos de Infração do IRPJ e reflexo (CSLL)**, regime do lucro real anual, ao imputar a infração glosa de despesas desnecessárias (e-fls. 427/441), nos seguintes termos:

(...)

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS

Despesas não necessárias apuradas conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2013	263.292.344,58	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2013 e 31/12/2013:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99

Art. 47 da Lei nº 4.506/1964

(...)

- que integra o lançamento fiscal o Termo de Verificação Fiscal -TVF (e-fls. 443/461), cujos fatos estão narrados, de forma minuciosa e completa.

Em resumo, extrai-se do referido TVF:

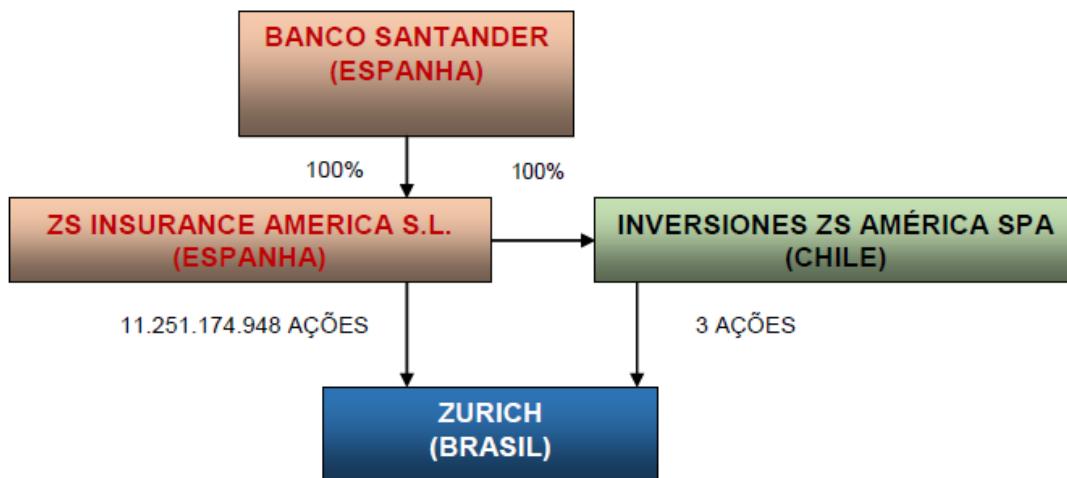
- que o Banco Santander (Brasil) S/A é controlado pelo Banco Santander (Espanha), com 84,45% do capital;

- que, **até 05/10/2011**, o Banco Santander (Brasil) S/A detinha 100% das ações da empresa **Santander Seguros S/A** (atual ZURICH);

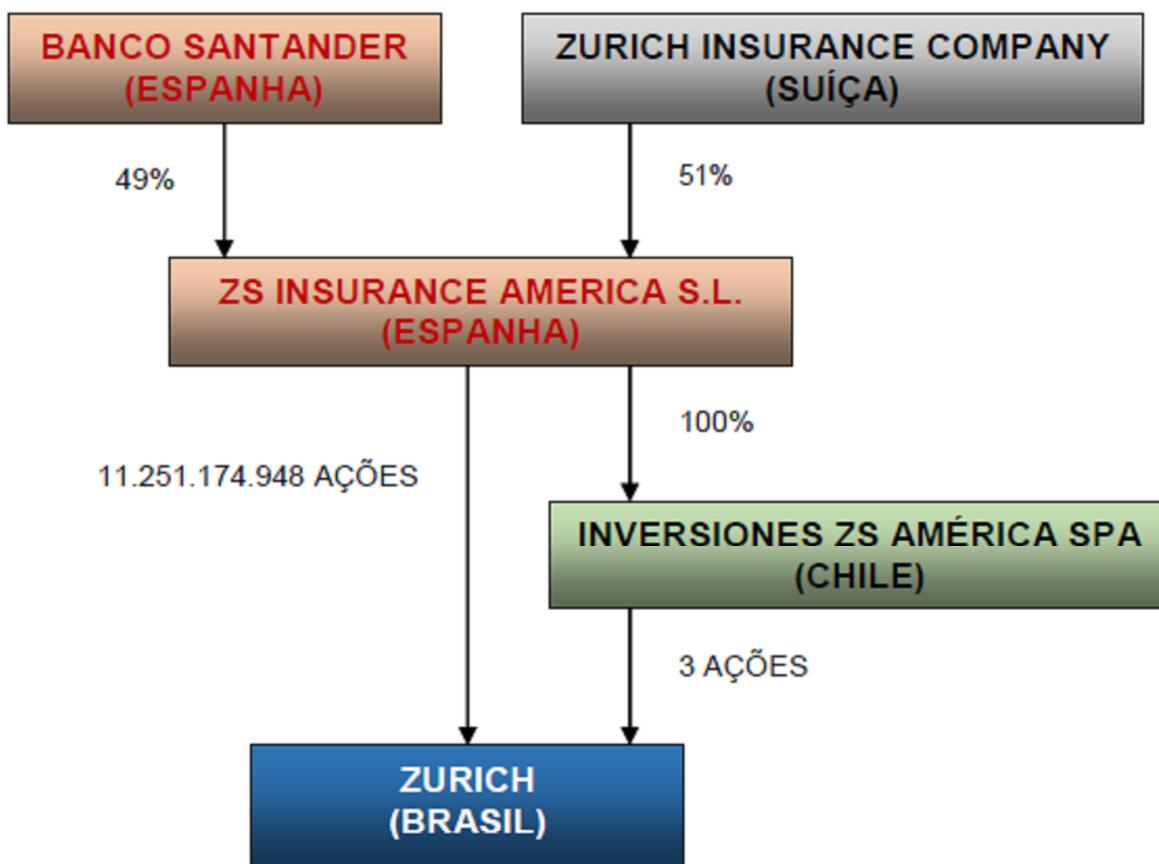
- que, com o objetivo de estabelecer uma parceria com o grupo suíço **Zurich Insurance** na área de seguros, o grupo Santander efetuou um processo de reestruturação societária de sua seguradora, **a Santander Seguros S. A.** (atual ZURICH). O objetivo final era vender 51% de sua participação na seguradora Santander Seguros S/A para o **grupo suíço**;

- que, em **05/10/2011**, houve:

- reestruturação societária: as ações da Santander Seguros S/A (atual ZURICH) foram transferidas pelo Banco Santander (Brasil) S/A para duas empresas do Grupo Santander: ZS Insurance América SL (Espanha) e para sua subsidiária integral ZS América SPA (Chile), ou seja:



- que, ainda nesse dia, o Banco Santander (Espanha) vendeu 51% da participação na **ZS Insurance America S.L.** para a **ZURICH INSURANCE COMPANY LTD**, sociedade constituída conforme leis da Suíça, ou seja:



- que para efetuar a compra da participação na ZS INSURANCE AMERICA, S.L., a ZURICH INSURANCE COMPANY LTD impôs uma condição: que o Negócio FGB fosse alienado, ou seja, deixasse de compor o portfólio de fundos da Santander Seguros S. A. (ZURICH);

- que as razões deste desinteresse pelo Negócio FGB foram informadas na resposta ao Termo de Intimação da Fiscalização - Número 05/09/2017:

"Os planos de previdência FGB são produtos antigos do segmento de previdência privada que não são comercializados atualmente e cujas condições técnicas não são mais praticadas, tendo em conta as condições atuais de mercado, pois embutem riscos financeiros.

O Grupo Zurich não tem interesse na aquisição de produtos desta natureza e o Produto FGB não fez parte da negociação com a Holding ZS Insurance America S. A.

(...)

Assim, no Contrato de Compra e Venda de Ações, foram considerados apenas produtos comercializados que estavam, na época de sua celebração, dentro do padrão usual do mercado mundial e, sendo assim, este Produto FGB, incompatível com

os produtos disponibilizados no mercado de previdência privada, não foi contemplado no referido Contrato."

- que o contrato de compra e venda da participação na ZS INSURANCE AMERICA, S.L. reflete esta condição, imposta pela ZURICH INSURANCE COMPANY LTD, na Cláusula 5.15 e que transcrevo excertos:

(...)

"1. Indenização por Perdas Relacionadas aos Negócios do FGB"

(...)

(b) Todos os lucros e perdas dos Negócios do FGB ficarão por conta do Vendedor [Banco Santander (Brasil) S. A.]. O Vendedor indenizará e isentará as Sociedades Seguradoras Locais [Santander Seguros S. A. (ZURICH)] e suas Coligadas de quaisquer Perdas diretamente relacionadas aos Negócios FGB (...).

2. Contabilização dos Lucros dos Negócios do FGB

(...)

(b) Os lucros líquidos dos Negócios do FGB e qualquer superávit de capital relacionado aos Negócios FGB (aportados de acordo com o parágrafo 3 abaixo ou de outra forma) serão detidos pelas Sociedades Seguradoras Locais [Santander Seguros S. A. (ZURICH)] (em vez de serem pagos ao Vendedor [Banco Santander (Brasil) S. A.]) e devem ser pagos conforme estabelecido neste instrumento.

(...)

4. Venda Obrigatória do FGB

(a) O Vendedor [Banco Santander (Brasil) S. A.] concorda em diligenciar a venda, transferência ou outra alienação dos Negócios do FGB, assim que razoavelmente possível após a data deste Contrato (porém, em qualquer caso, em até 30 (trinta) meses após o fechamento da compra das Sociedades Seguradoras Locais [Santander Seguros S. A. (ZURICH)] pelos Compradores [ZS INSURANCE AMERICA S. A. e INVERSIONESZS AMERICA SPA] (...).

- que, como vimos, a alienação obrigatória do Negócio FGB (segundo o Item 4 do Anexo 5.15 do Contrato de Compra e Venda de Ações - Indenização do FGB) deveria ocorrer em até 30 meses após o dia 05/10/2011 (data da assinatura do contrato de compra e venda), o que nos levaria à data limite de 05/04/2014;

- que, no entanto, em 31/03/2014, ocorreu a PRIMEIRA ALTERAÇÃO DO CONTRATO DE INDENIZAÇÃO que modificou a Seção 6.1 do Contrato Definitivo de Indenização, estabelecendo que a alienação obrigatória do Negócio FGB deveria ocorrer até 01/01/2015;

- que a transferência do Negócio FGB só veio a ocorrer em 04/09/2014, quando a ZURICH cede e transfere o NEGÓCIO FGB para a empresa EVIDENCE PREVIDÊNCIA S/A, controlada indireta do Banco Santander (Brasil) S/A;

- que a falta de interesse pelo NEGÓCIO FGB se revelou não ser uma exclusividade da ZURICH INSURANCE COMPANY LTD, mas de todo o mercado de seguros;

- que, tanto assim, para cumprir o estabelecido na Seção 6.1 do Contrato Definitivo de Indenização, o Grupo Santander se viu obrigado a resolver o problema da alienação do Negócio FGB internamente. Transformou uma de suas empresas, a ABLASA PARTICIPAÇÕES S. A., em EVIDENCE PREVIDÊNCIA S. A., sua controlada indireta, a fim de nela alocar o Negócio FGB;

- que, no entanto, no ano-calendário 2013, o Negócio FGB apresentou lucro líquido de R\$ 263.292.344,58. Tal resultado foi "transferido" da ZURICH, onde o Negócio FGB ainda se encontrava, para o Banco Santander (Brasil) S. A.. Ou seja, se o Negócio FGB apresentasse lucro líquido (como o apresentado no ano-calendário de 2013), tal lucro deveria ficar detido na ZURICH, ao invés de ser pago ao Banco Santander (Brasil) S. A. (seria transferido apenas quando da transferência do Negócio FGB);

- que a transferência do lucro líquido apresentado pelo Negócio FGB no ano-calendário de 2013, no valor de R\$ 263.292.344,58, da ZURICH para o Banco Santander (Brasil) S. A. não pode ser aceita como uma despesa necessária para a ZURICH;

- que, em termos contábeis, o Negócio FGB é representado por um grupo de contas do ativo e do passivo da ZURICH. No que diz respeito à apuração de resultado do Negócio FGB, o conjunto de contas envolvidas está listado na planilha "*Balanço EGB.xlsx*" entregue em resposta ao Termo de Intimação - Número 10/08/2017;

- que, na citada planilha ("*Balanço FGB.xlsx*"), constata-se que, no ano-calendário 2013, o Negócio FGB apurou um lucro líquido de R\$ 263.292.344,58;

- que a contribuinte não ofereceu à tributação do IRPJ e da CSLL o lucro contábil do NEGÓCIO FGB na empresa ZURICH, pois não adicionou o respectivo valor na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Pelo contrário, quando da transferência do lucro líquido do AC 2013 para o Banco Santander, a ZURICH anulou - contabilmente - o lucro contábil do NEGÓCIO FGB, mediante lançamento de uma despesa no mesmo valor. Nessa parte transcrevo excerto do TVF:

(...)

2 - Do Contribuinte

A ZURICH SANTANDER BRASIL SEGUROS E PREVIDÊNCIA S.A. (doravante denominada ZURICH) tem sede na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, e tem como objeto social "a exploração das operações de seguros de pessoas, em quaisquer de suas modalidades, bem como planos de pecúlio e rendas da previdência privada aberta", conforme consta no artigo 3º do seu Estatuto Social.

3 - Dos Fatos

3.1 - Introdução

No ano-calendário de 2013, verificou-se que a ZURICH pagou ao Banco Santander (Brasil) S. A. (CNPJ 90.400.888/0001-42), a título de despesa não operacional (conta 994395 - Outras Despesas Não Operacionais), a quantia de R\$ 263.292.344,58.

A ZURICH informou, que o objetivo de tal despesa era "anular" o resultado positivo do Negócio FGB (Fundo Garantidor de Benefício), pertencente à ZURICH, e "repassar" tal resultado ao Banco Santander (Brasil) S. A..

Cabe esclarecer que, segundo a própria ZURICH, o Negócio FGB é constituído por "planos de previdência que garantem correção mínima das aplicações e dos benefícios por um índice de inflação".

Instada a justificar os motivos pelos quais realizou o "repasse" do resultado do FGB para o Banco Santander (Brasil) S/A, a ZURICH informou, em resposta ao Termo de Intimação - Número 27/06/2017, que:

"Em 05/10/2011 foi firmado entre o Banco Santander (Brasil) S. A. e Santander Seguros S. A. (antiga denominação da Zurich Santander Brasil Seguros e Previdência S. A.), dentre outras partes, o CONTRATO DE INDENIZAÇÃO (Doc. 2)⁽⁴⁾, em decorrência da Cláusula 5.15 do CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE AÇÕES, de 14/7/2011 (Doc. 1)⁽⁵⁾.

De acordo com a Seção 2.2 do CONTRATO DE INDENIZAÇÃO (Doc.2) a Zurich Santander Brasil Seguros e Previdência S. A. é responsável pelo gerenciamento e operação do Negócio FGB existente antes da data do CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE AÇÕES, DE 14/7/2011 (Doc. 1), sendo que será indenizada pelo Banco Santander (Brasil) S.A. de perdas incorridas pelo Negócio FGB (seção 3.1). Neste sentido, nos termos da Seção 4.2, 'todos os lucros e perdas do Negócio FGB serão arcados pelo Santander Brasil'.

Em decorrência do CONTRATO DE INDENIZAÇÃO (Doc.2), a referida empresa seguradora permaneceu responsável pela administração operação dos negócios FGB, sendo indenizada pelo Banco Santander (Brasil) S/A, até que o processo de venda, transferência ou outra alienação de ativos e passivos do Negócio FGB fosse concretizada no sentido de transferir referido negócio para o Banco Santander (Brasil) S/A.

(...)

3.3 - Conclusão

Por todo o exposto, a transferência do lucro líquido apresentado pelo Negócio FGB no ano-calendário de 2013, no valor de R\$ 263.292.344,58, da ZURICH para o Banco Santander (Brasil) S. A. não pode ser aceita como uma despesa necessária para a ZURICH.

4 - Do Direito

A questão a ser aqui tratada diz respeito à dedutibilidade ou não da despesa representada pelo pagamento de R\$ 263.292.344,58 feito pela ZURICH ao Banco Santander (Brasil) S. A.

Segundo a ZURICH, tal pagamento foi feito em cumprimento ao Contrato Definitivo de Indenização. No entanto, como já ficou demonstrado, a Seção 4.2 do citado contrato determinava expressamente que o lucro líquido apresentado pelo Negócio FGB deveria ser detido pela ZURICH ao invés de ser pago ao Banco Santander (Brasil) S. A.

(...)

- que a Fiscalização da RFB não acatou o registro contábil da despesa escriturada pela Zurich, em contrapartida, ao repasse do lucro líquido efetuado para o Banco Santander. Ou seja, o Fisco rechaçou a despesa de R\$ 263.292.344,58 (efetuou a glosa) após a seguinte explicação da contribuinte, conforme TVF:

A ZURICH informou, que o objetivo de tal despesa era "anular" o resultado positivo do Negócio FGB (Fundo Garantidor de Benefício), pertencente à ZURICH, e "repassar" tal resultado ao Banco Santander (Brasil) S. A..

- que o Fisco adicionou, destarte, o lucro líquido do Negócio FGB R\$ 263.292.344,58 ao resultado da ZURICH, ano-calendário 2013:

a) Base de Cálculo do IRPJ apurada pelo Fisco, ano-calendário 2013:

ANO-CALENDÁRIO 2013 - FICHA 09B	DECLARADO DIPJ	APURAÇÃO FISCO	DIFERENÇA
01. Lucro Líquido antes do IRPJ	466.618.312,02	729.910.656,60	263.292.344,58
02. Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT	(143.821.000,08)	(143.821.000,08)	-
03. Lucro Líquido Após Ajuste do RTT	322.797.311,94	586.089.656,52	263.292.344,58
38. SOMA DAS ADIÇÕES	114.748.132,29	114.748.132,29	-
64. SOMA DAS EXCLUSÕES	130.016.971,10	130.016.971,10	-
65. LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS	307.528.473,13	570.820.817,71	263.292.344,58
66. (-) Compensação de Prejuízos Fiscais	-	1.464.839,75	1.464.839,75
67. LUCRO REAL	307.528.473,13	569.355.977,96	261.827.504,83

b) Base de cálculo da CSLL, ano-calendário 2013

ANO-CALENDÁRIO 2013 - FICHA 17	DECLARADO DIPJ	APURAÇÃO FISCO	DIFERENÇA
01. Lucro Líquido antes da CSLL	513.527.355,74	776.819.700,32	263.292.344,58
02. Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT	(143.821.000,08)	(143.821.000,08)	-
03. Lucro Líquido Após Ajuste do RTT	369.706.355,66	632.998.700,24	263.292.344,58
41. SOMA DAS ADIÇÕES	66.082.259,31	66.082.259,31	-
68. SOMA DAS EXCLUSÕES	130.016.971,10	130.016.971,10	-
72. BASE DE CAL. ANTES DA COMP. DE BC NEG. DE ANTERIORES	305.771.643,87	569.063.988,45	263.292.344,58
30 73. (-) Base de Cálc. Neg. da CSLL de Per. Ant.	-	1.230.231,13	1.230.231,13
75. BASE DE CÁLCULO DA CSLL	305.771.643,87	567.833.757,32	262.062.113,45

- que o crédito tributário lançado de ofício, na data de lavratura dos autos de infração, perfaz o montante de **R\$ 230.778.970,39** assim discriminado por exação fiscal:

Auto de Infração	Principal (R\$)	Juros de Mora (calculados até 12/2017) (R\$)	Multa de Ofício 75% (R\$)	Total (R\$)
IRPJ	65.456.876,20	29.638.873,54	49.092.657,15	144.188.406,89
CSLL	39.309.317,01	17.799.258,74	29.481.987,75	86.590.563,50
Total				230.778.970,39

Ciente do lançamento fiscal em 18/12/2017 (e-fl. 464), a contribuinte apresentou Impugnação em 16/01/2018 (e-fls. 472/526), cujas razões, em síntese, estão assim resumidas no relatório da decisão *a quo* (e-fls. 822/823):

(...)

Da impugnação

O contribuinte apresentou em 16/01/2018 (fl. 472) impugnação de fls. 474/526 na qual alega em apertada síntese que:

- houve efetiva obrigação de realizar o pagamento, uma vez que nos exatos termos da impugnação "o Negócio FGB não integrou a compra e venda de ações envolvendo a Zurich Santander";

- a despesa é necessária porquanto havia obrigação contratual ao pagamento, não se caracterizando mera liberalidade e nem cabendo ao auditor-fiscal interpretação pessoal dos critérios;

- a despesa estaria relacionada e seria imprescindível às atividades da empresa, estando em conformidade com os requisitos do art. 299 do RIR;

- a fiscalização estaria tributando renda de terceiro, uma vez que nos termos da impugnação: "o rendimento auferido com o Negócio FGB ingressa o patrimônio da Impugnante de forma condicionada" e a "a Impugnante não é a efetiva beneficiária de tal rendimento";
- o pagamento efetuado teria natureza de reembolso, com o qual o "Santander expurgava de sua contabilidade os efeitos (positivos e negativos) do Negócio FGB";
- a despesa seria afeta ao conceito de indenização dos valores recebidos e transferido pela impugnante, uma vez que por concerto prévio de vontades estabeleceu-se um vínculo obrigacional;
- "pela ausência de acréscimo patrimonial da Impugnante, de rigor o cancelamento da glosa fiscal, caso contrário, será oferecido a tributação valores que não pertencem ao seu patrimônio";
- "o tratamento contábil adotado pela Impugnante refletiu a neutralidade dos efeitos da referida carteira FGB, tal como previsto contratualmente", sendo que "a Impugnante tratou os valores transitórios do Negócio FGB".

Ad argumentandum alega que:

- teria havido mera postergação dos tributos para o momento da alienação do Negócio FGB, uma vez que "ainda que se considere que a Impugnante somente poderia ter aproveitado a dedutibilidade da despesa no ano-calendário de 2015, então nesse caso deveria observada a regra de postergação do imposto, o que no presente caso autorizaria tão somente a exigência de multa e juros de mora, mas não dos tributos exigidos a título de principal";
- não há previsão legal para adição à base de cálculo da CSLL de despesa considerada indedutível da base de cálculo do IRPJ;
- os juros não podem ser cobrados sobre a multa de ofício por ausência de previsão legal.

Por fim, registra que fica impugnada também a compensação e a retificação de ofício dos montantes a título de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL constante dos lançamentos de IRPJ e CSLL, uma vez que tais valores foram indevidamente ajustados pelas supostas infrações apuradas no presente processo.

(...)

Na sessão de 20/12/2018, a 7ª Turma da DRJ/Belo Horizonte julgou a Impugnação improcedente, ao manter o lançamento fiscal, conforme Acórdão (e-fls. 819/830), cuja ementa e dispositivo transcrevo, *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2014

PRINCÍPIO DA ENTIDADE.

O patrimônio da entidade, objeto de contabilização, tem de estar completamente separado do patrimônio de seus sócios, acionistas, bem como de pessoas jurídicas distintas, ainda que possuam quadro societário idêntico ou semelhante. É forçoso, para cada pessoa jurídica, reconhecer independentemente as suas variações patrimoniais pelo registro de receitas e despesas próprias.

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS. INDEDUTIBILIDADE.

São indeditáveis as despesas que não tenham todas as características dispostas no art. 47 da Lei nº 4.506/1964.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...)

Acordam os membros da 7ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

(...)

Irresignada com esse *decisum*, do qual tomou ciência em 24/12/2018 (e-fls. 833/835), a interessada apresentou Recurso Voluntário em 21/01/2019 (e-fl. 836/900), suscitando **preliminar de nulidade da decisão recorrida** e, quanto ao mérito, limitou-se a reproduzir as razões apresentadas na instância *a quo* e já transcritas, em síntese, anteriormente.

Quanto à preliminar suscitada, a recorrente assim consignou, em síntese:

(...)

Constata-se, nesse ponto, que no acórdão atacado a Delegacia de Julgamento, tendo se deparado com uma deficiência do trabalho fiscal, optou, por elencar um novo fundamento (inovador) que ensejaria o reconhecimento de que a despesa ora glosada seria indevidável: o descumprimento do Princípio da Entidade que, consequentemente, levou à confusão patrimonial entre Recorrente e Santander.

A simples leitura das 19 páginas do TVF demonstra que, em nenhum momento, houve a acusação fiscal atinente ao elemento da confusão patrimonial, ou de qualquer afronta ao Princípio da Entidade. Constata-se, nesse ponto, que no acórdão atacado a Delegacia de Julgamento, tendo se deparado com uma deficiência do trabalho fiscal, optou, por elencar um novo fundamento (inovador) que ensejaria o reconhecimento de que a despesa ora glosada seria indevidável: o descumprimento do Princípio da Entidade que, consequentemente, levou à confusão patrimonial entre Recorrente e Santander.

(...)

Não obstante os ditames legais mencionados acima, se constata que, no caso concreto, aquela Turma Julgadora adotou a equivocada postura de complementar o trabalho fiscal, apresentando alegações e fatos que não foram trazidos pelo Sr. Agente Fiscal no TVF (afronta ao Princípio da Entidade e consequente confusão patrimonial).

(...)

Destaque-se que o ato da DRJ de trazer alegações e fatos não suscitados pela Autoridade Fiscal enseja graves efeitos, como a violação ao duplo grau de jurisdição (ou supressão de instância), a ofensa a direitos basilares como o contraditório e a ampla defesa e, consequentemente, a preterição do direito de defesa da Recorrente, motivo pelo qual o acórdão recorrido deve ser considerado nulo, nos termos do já mencionado artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

Assim, evidente que a Turma Julgadora alterou o fundamento do trabalho fiscal no acórdão recorrido ao utilizar para as suas conclusões, ilações e fatos que não foram desenvolvidos pela Autoridade Fiscal, razão pela qual deve este E. Conselho reconhecer a nulidade do referido acórdão.

Caso assim não se entenda, o que se alega a título argumentativo, requer-se ao menos que os elementos de motivação atinentes à suposta confusão patrimonial e afronta ao Princípio da Entidade sejam descartados por este E. Conselho, pois não compõem referidos autos e não foram alegados no momento oportuno pela Administração Pública, qual seja o da lavratura dos autos de infração.

Nesse sentido, requer-se o reconhecimento da nulidade parcial do acórdão recorrido, de modo que tais argumentos não sejam utilizados para embasar o presente julgamento, e o reconhecimento de estes não podem embasar a manutenção dos lançamentos fiscais ora combatidos.

(...)

III.1 – Da Efetiva Obrigação de Realizar o Pagamento

(...)

Todavia, diferentemente da acusação fiscal (superficialmente reproduzida pelo acórdão recorrido), a correta interpretação do negócio jurídico celebrado não deixa dúvidas de que a Recorrente tinha a obrigação de transferir ao Banco Santander (Brasil) S.A. o resultado positivo apurado com o Fundo FGB.

(...)

Pois bem. Como mencionado no TVF e no relatório do acórdão recorrido, no ano de 2011, a Zurich Insurance Company (“Zurich”), sociedade sediada na Suíça, iniciou uma parceria com o Banco Santander S.A., sociedade sediada na Espanha (“Santander” ou “Santander Espanha”), com o objetivo de adquirir parte da sua operação no ramo de seguros no Brasil gerida pela Santander Seguros S.A. (antiga denominação social da Recorrente).

Para implantação de tal parceria, foi adotado o processo de reestruturação societária descrito no item 3.2. do TVF, no qual, ao final, a Zurich Insurance Company passou a deter 51% de participação no capital social da “Santander Seguros S.A.”, por intermédio das sociedades ZS Insurance America S.L. (sediada na Espanha) e Inversiones ZS América SPA (sediada no Chile); ao passo em que, de outro lado, o “Santander Espanha” passou a deter 49% de participação no capital social da então “Santander Seguros S.A., por intermédio da sociedade ZS Insurance America S.L. (sediada na Espanha).

(...)

Desse modo, a solução encontrada pelas partes para viabilizar a parceria se deu com a obrigação do Santander de arcar com as perdas e lucros decorrentes do Negócio FGB, como se verifica da Cláusula 5.15. do Contrato de Compra e Vendas, que remete ao Anexo 5.15, o qual, no item 1. b., prevê que “**Todos os lucros e perdas dos Negócios do FGB ficarão por conta do Vendedor [Banco Santander (Brasil) S. A.]**” (g.n.)

Nessa toada, foi celebrado o “Contrato Definitivo de Indenização” (vide Doc. 02 da Impugnação), que trouxe as disposições definitivas relacionadas ao Negócio FGB.

A partir da redação da Seção 4.2.2 desse contrato, a Fiscalização conclui que o pagamento realizado foi uma liberalidade por parte da Recorrente, (...).

(...)

Todavia, tal interpretação está equivocada e não pode prevalecer.

Como mencionado acima, o Santander permaneceu integralmente responsável pelo Negócio FGB, tanto pelas perdas quanto pelos ganhos.

Nesse contexto, muito embora por questões societárias o Negócio FGB não tenha permanecido com o Santander, os efeitos decorrentes desta carteira deveriam ser sempre neutros para a Recorrente.

Tanto é assim, que, no item “f”, da Seção 2.1., da Cláusula II, do “Contrato de Indenização”, está previsto que a sociedade Seguro de Vida Santander Brasil (antiga denominação da Recorrente) deveria transferir os valores que excedessem a zero na avaliação dos Ativos Líquidos Finais no Fechamento, (...).

Essa é a tônica do “Contrato de Indenização” celebrado pelas partes, que em diversas passagens aponta para a neutralidade dos efeitos decorrentes do Negócio FGB para a Recorrente.

Desse modo, para assegurar a intenção das partes de que os impactos decorrentes do Negócio FGB não se fizessem sentir na Recorrente, foi convencionada a Seção 3.1., da Cláusula III (Indenização), (...).

Como se vê, o “Santander Espanha” e o “Santander Brasil” assumiram a obrigação de indenizar a Recorrente pelas perdas eventualmente sofridas com o Negócio FGB.

E assim foi cumprido o contrato ao longo dos anos, tendo o Banco Santander (Brasil) S.A. realizado os procedimentos necessários para neutralizar as perdas incorridas pela Recorrente decorrentes do Negócio FGB.

Desta feita, estando o Santander obrigado a cobrir as perdas decorrentes do Negócio FGB, evidentemente, este também teria direito aos lucros decorrentes de tal carteira, muito embora a expectativa das partes fosse de que tal negócio sempre seria deficitário.

Assim, a intenção das partes, como se infere da leitura completa do contrato, sempre foi a de buscar a neutralidade do Negócio FGB no contexto da operação societária realizada que viabilizou a parceria estabelecida entre o Santander e a Zurich.

(...)

Como se vê, o dispositivo em comento é claro ao prever que “Todos os lucros e perdas do Negócio FGB serão arcados pelo

*Santander Brasil, sujeito aos termos do presente contrato.”
(g.n.).*

Cumpre esclarecer que, diferentemente do apontado no TVF, o dispositivo em comento, mais uma vez, confirma a intenção das partes de manter a neutralidade dos efeitos do Negócio FGB para a Recorrente, ficando o Santander responsável não apenas pelas perdas, mas também pelos lucros.

Ora, como visto acima, o Negócio FGB foi tratado de forma apartada em relação à aquisição do negócio de seguros do Santander Brasil pela Zurich, isso para viabilizar parceria estabelecida pelas partes.

(...)

Contudo, de forma equivocada, o Sr. Agente Fiscal, em análise também corroborada pela DRJ, se apegava à disposição contida na Seção 4.2. do contrato que diz que “Os lucros líquidos do Negócio FGB e qualquer capital excedente associado ao Negócio FGB (contribuídos de acordo com a Cláusula V ou diversamente) serão detidos pelo Seguro de Vida Santander Brasil (ao invés de serem pagos ao Santander Brasil), a serem pagos conforme estabelecido na, e sujeitos à Seção 6.6.” (g.n.), para fundamentar o lançamento e a decisão ora combatida.

Todavia, a Autoridade Julgadora ignora o trecho final do referido dispositivo, segundo o qual os lucros serão “pagos conforme estabelecido na, e sujeitos à Seção 6.6.” (g.n.)

Ora, o contrato prevê de forma expressa a obrigação da Recorrente em efetuar o pagamento ao Santander dos lucros havidos com o Negócio FGB.

(...)

Dessa forma, a leitura mais atenta das referidas cláusulas não deixa espaço para dúvidas de que estas tratam de momentos distintos: em se tratando de lucros e perdas durante a atividade do Negócio FGB, devem ser observadas as disposições da Cláusula IV; ao passo em que, em se tratando da alienação do Negócio FGB, devem ser observadas as disposições da Cláusula VI.

(...)

O referido dispositivo é claro no sentido de que, durante a permanência do Negócio FGB com a Zurich, as partes convencionaram que todos os lucros e perdas correntes da operação deveriam ser absorvidos pelo Santander, bem como o contrato, em sua na cláusula IV, diz respeito ao “desempenho financeiro” do Negócio FGB.

Ora, desempenho financeiro engloba tanto perdas quanto lucros.

(...)

Logo, não resta dúvida que a previsão vigente para tal pagamento é o seguinte trecho da seção 4.2 da cláusula IV: “Todos os lucros e perdas do Negócio FGB serão arcados pelo Santander Brasil, sujeito aos termos do presente contrato.” (g.n.).

O que se vê, portanto, é que o acórdão recorrido se apega a uma interpretação equivocada da seção 4.2. do contrato de indenização, desconsiderando as demais disposições do contrato, na tentativa de desqualificar a validade do pagamento efetuado.

(...)

III.2 – Da Necessidade da Despesa Incorrida

(...)

III.3 – Da Violação ao Conceito de Renda

III.3.1. – Da Tentativa Fiscal de Tributar Renda de Terceiro (Jurisprudência consolidada do CARF)

(...)

III.3.2. – Da Natureza de Reembolso do Pagamento Efetuado

(...)

III.3.3. –Do Conceito de Indenização dos Valores Recebidos e Transferido pela Recorrente

(...)

III.3.4. – Indevido Efeito da Glosa da Despesa ora Debatida

(...)

III.3.5. – Da Contabilização Realizada pela Recorrente– Evidenciação da Inexistência de Renda – Neutralidade Contratual

(...)

III.4 –Ad Argumentandum: Dos Efeitos da Postergação

(...)

III.5 – Ad Argumentandum: Da Ausência de Previsão Legal para a Adição, à Base de Cálculo da CSLL, de Despesa Considerada Indedutível da Base de Cálculo do IRPJ

(...)

III.6 – Das Compensações e Retificações Indevidas de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL

(...)

Ante o exposto, a Recorrente requer a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o reconhecimento da nulidade do acórdão recorrido, ou ao menos, que se reconheça a nulidade parcial do acórdão recorrido, e que os argumentos que inovaram o critério jurídico do lançamento sejam desconsiderados por este E. CARF.

Caso assim não se entenda requer-se, no mérito, a reforma do acórdão recorrido. Ainda, caso não seja determinado o cancelamento integral dos lançamentos tributários ou a nulidade do acórdão recorrido, o que se alega *ad argumentandum*, requer-se, subsidiariamente, que *(i)* seja cancelada a cobrança a título de principal de IRPJ e CSLL, devendo-se observar os efeitos da postergação do imposto no caso concreto; e *(ii)* o reconhecimento da impossibilidade de adição da despesa efetiva da base de cálculo da CSLL, nor absoluta ausência de previsão legal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel - Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, conheço do recurso.

OBJETO DO LANÇAMENTO FISCAL

O sujeito passivo transferiu o lucro contábil apurado antes do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 2013 no valor de R\$ 263.292.344,58 quanto ao **Negócio FGB** (Fundo Garantidor de Benefício) para o Banco Santander Brasil/S/A e, em contrapartida, apropriou suposta despesa no mesmo valor (despesa não operacional). Isso implicou segregação e anulação na contabilidade do referido lucro e, por conseguinte, não houve oferecimento desse lucro à tributação pelo IRPJ e CSLL pela Zurich (autuada) no seu resultado, mesmo sendo o Negócio FGB parte do seu objeto social, do seu patrimônio, e o respectivo lucro (resultado) de sua atividade operacional.

O Fisco, então, glosou a despesa a despesa não operacional, conforme autos de infração do IRPJ e da CSLL, ano-calendário 2013, computando o referido lucro contábil do Negócio FGB no resultado tributável da ZURICH, conforme já relatado.

Veja.

A Zurich (sujeito passivo) somente cedeu, transferiu, o Negócio FGB para empresa sucessora muito tempo após o encerramento do ano-calendário objeto do lançamento fiscal, ou seja, apenas em ano-calendário ulterior ao ano-calendário objeto do lançamento fiscal. No ano-calendário 2013, ano em que foi gerado o lucro do Negócio FGB, a autuada era titular do Negócio FGB. Por isso, da imposição dos autos de infração do IRPJ e da CSLL com multa de ofício de 75% e respectivos juros de mora contra a Zurich.

Durante o procedimento de fiscalização da RFB, a empresa autuada argumentou, por força de contrato, que estaria obrigada a repassar o lucro líquido do Negócio FGB ao Banco Santander Brasil S/A, conforme excerto que transcrevo, narrativa da fiscalização constante do TVF:

(...)

No ano-calendário 2013, verificou-se que a ZURICH pagou ao Banco Santander (Brasil) S/A (CNPJ 90.400.888/0001-42), a

título de despesa não operacional (Conta 994395 - Outras Despesas Não Operacionais), a quantia de R\$ 263.292.344,58.

A ZURICH informou que o objetivo de tal despesa era “anular” o resultado positivo do Negócio FGB (Fundo Garantidor de Benefício, pertencente à Zurich, e “repassar” tal resultado ao Banco Santander (Brasil) S/A.

Cabe esclarecer que, segundo a própria ZURICH), o Negócio FGB é constituído por “planos de previdência que garantem correção mínima das aplicações e dos benefícios por um índice de inflação

(...)

Aqui cabe lembrar, conforme já explicitado no relatório, a Zurich, até 05/10/2011 era denominada SANTANDER SEGUROS S/A, cujo controle era 100% do Banco Santander Brasil S/A e o qual, por sua vez, é controlado pelo Banco Santander (Espanha).

Em face de reestruturação societária da SANTANDER SEGUROS S/A., o Banco Santander (Espanha) vendeu 51% de sua participação na ZS INSURANCE AMÉRICA SL e de sua subsidiária para a **Zurich Insurance Company Ltd** (Suiça), menos o Negócio FGB que foi rejeitado expressamente pelos suíços, conforme já explicitado no relatório.

Com isso, o controle da SANTANDER SEGUROS S/A, **atual Zurich**, passou para a ZURICH (Suiça) e a outra parte do capital social 49% + Negócio FGB continuou com a titularidade do Grupo Santander, representado no Brasil pelo Banco Santander Brasil S/A.

Obs:

(i) O Negócio FGB permaneceu no capital da Santander Seguros S/A (atual Zurich), sendo também objeto da empresa, até que fosse vendido pelo Banco Santander, conforme cláusula contratual. Se desse prejuízo o Negócio FGB, nesse período, o Banco Santander reembolsaria as perdas anualmente e, se desse lucros, esses seriam retidos e repassados apenas quando da alienação, venda do Negócio FGB;

(ii) Para a fiscalização da RFB, além da despesa ser indedutível (contrapartida à transferência dos lucros), o resultado positivo do Negócio FGB foi transferido em 2013 (antes da alienação do Negócio FGB), cuja venda ou transferência ocorreu apenas em 2014. Ou seja: a transferência do Negócio FGB só veio a ocorrer em 04/09/2014, quando a ZURICH cede e transfere o NEGÓCIO FGB para a empresa EVIDENCE PREVIDÊNCIA S/A, controlada indireta do Banco Santander (Brasil) S/A.

Assim, conforme auto de infração e TVF, o Negócio FGB, parte integrante do capital da Zurich, integrou os resultados da recorrente (Zurich), no ano-calendário 2013, objeto do lançamento fiscal.

A decisão *a quo* manteve o lançamento fiscal.

Nesta instância recursal, a recorrente suscitou preliminar de nulidade da decisão *a quo* e, no mérito, pediu a improcedência do lançamento fiscal e, ainda, apenas a título de argumentação, alegou que teria havido mera postergação do pagamento dos tributos.

Identificados os pontos controvertidos, passo a enfrentá-los.

NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO NA DECISÃO *A QUO*. PRELIMINAR REJEITADA

A recorrente alegou nulidade da decisão recorrida por inovação na fundamentação do lançamento fiscal. Em síntese, a alegação da recorrente foi assim deduzida nas razões do recurso:

(...)

Constata-se, nesse ponto, que no acórdão atacado a Delegacia de Julgamento, tendo se deparado com uma deficiência do trabalho fiscal, optou, por elencar um novo fundamento (inovador) que ensejaria o reconhecimento de que a despesa ora glosada seria indevidável: o descumprimento do Princípio da Entidade que, consequentemente, levou à confusão patrimonial entre Recorrente e Santander..

(...)

Data venia é desproposital o argumento da recorrente.

Deve ser rechaçado de plano essa preliminar de nulidade, por falta de plausibilidade fático-jurídica.

O **Negócio FGB**, no ano-calendário 2013, compôs, integrou, o objeto social da recorrente, integrou a atividade da recorrente, pois somente foi baixado, transferido, vendido em 04/09/2014, quando a ZURICH cedeu e transferiu o NEGÓCIO FGB para a empresa EVIDENCE PREVIDÊNCIA S/A, controlada indireta do Banco Santander (Brasil) S/A.

Ou seja, o resultado positivo do **Negócio FGB** (lucros), ano-calendário 2013, compôs, integrou o resultado operacional da atividade da recorrente.

Embora sujeito a controle específico em decorrência de relação contratual, o **Negócio FGB** era parte integrante do sujeito passivo, compôs, integrou o resultado da atividade da recorrente para efeito tributário, quanto ao ano-calendário 2013, objeto do lançamento fiscal, pois a autuada, como visto, cedeu, transferiu o Negócio FGB apenas em ano-calendário ulterior ao ano-calendário objeto da autuação.

Na verdade, ao explanar argumentos pela manutenção dos autos de infração o voto condutor da decisão recorrida não inovou, não trouxe fundamentação nova ao lançamento fiscal.

Pelo contrário, ao tratar do princípio da entidade a decisão recorrida, simplesmente, expressou o que está intrínseco ou materializado no lançamento fiscal, ou seja, quanto ano-calendário 2013, o resultado do Negócio FGB compôs, integrou, o resultado da recorrente, pois integrava a pessoa jurídica autuada (fazia parte dela).

A propósito, quanto à fundamentação do voto condutor do acórdão recorrido pela observância do princípio da entidade, transcrevo excerto, *in verbis*:

(...)

No caso em comento, a despeito de existir cláusula contratual prevendo a necessidade de alienação do Negócio FGB no prazo de trinta meses da reorganização societária, tal ativo permaneceu como parte integrante da ZURICH até que implementada sua alienação para empresa controlada do próprio Banco Santander SA (Brasil) em 04/09/2014.

Ora, se o ativo denominado Negócio FGB integrava o patrimônio da Zurich, não há que se falar em hipótese de transferência direta dos lucros advindos daquele ativo para outra empresa, sob pena de ferir de morte o princípio da entidade. E se não há hipótese legal que preveja tal transferência, por certo, não haverá a possibilidade de deduzir a correspondente despesa.

E é neste sentido que não se cabe falar que houve tributação da renda de terceiros, posto que o ativo fazia parte do patrimônio da ZURICH, sendo também seus os rendimentos dali advindos, independentemente do acerto entre os anteriores e atuais sócios para futura alienação do ativo.

(...).

Ajustes particulares não podem afastar a tributação dos resultados na pessoa jurídica na qual foram gerados, pois o Negócio FGB, enquanto não fosse alienado ou vendido, continuou fazendo parte do patrimônio da Zurich (recorrente), mormente no ano-calendário 2013, objeto do lançamento fiscal. A transferência, venda ou alienação do Negócio FGB, retirada, exclusão, do patrimônio da Zurich, só ocorreu em 04/09/2014. Aplicação, no caso, da inteligência do art. 123 do CTN, *in verbis*:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Assim, o **Negócio FGB**, sendo parte integrante do patrimônio da Zurich (enquanto inexistente sua transferência, venda para outra pessoa jurídica como sucessora), compôs, integrou os resultados da Zurich, mormente ano-calendário 2013 objeto da autuação. Inexiste razão fático-jurídica para anulação dos resultados (lucros) nos seus registros contábeis, ficando, por conseguinte, os resultado (lucros) sujeitos à tributação pelo IRPJ e pela CSLL como resultados da Zurich. Isso é, em suma, observância, prevalência do princípio da entidade.

Vê-se que a pretensão da recorrente, - na operação de transferência de lucros do Negócio FGB ao Banco Santander Brasil S/A, em debitar despesas não operacional no mesmo valor para anular os lucros transferidos -, não tem sentido (nem lógica), não tem guarida, não tem amparo dentro da técnica contábil e não tem plausibilidade fático-jurídica no ordenamento jurídico - tributário pátrio.

No caso, apenas para argumentar, o procedimento contábil-tributário que a recorrente deveria ter feito para o ano-calendário 2013, porém não o fez e por isso do lançamento de ofício, é o seguinte:

Primeiro, oferecer o lucro à tributação do IRPJ e da CSLL ou seja, oferecer à tributação os seus resultados (inclusive o lucro líquido do Negócio FGB). Na sequência, a recorrente deveria ter efetuado os seguintes registros contábeis quanto ao Negócio FGB (pelo saldo do lucro remanescente após a tributação = lucros acumulados):

1) - Patrimônio Líquido - PL:

- Registrar no PL a conta contábil Lucros Acumulados (conta credora) e a débito a conta contábil ARE (Apuração do Resultado do Exercício).

2) Distribuir ou transferir lucros:

- Debitar a conta contábil Lucros Acumulados (conta contábil de PL) e creditar a conta contábil Lucros a distribuir/transferir (conta de passivo circulante).

3) Pagamento dos lucros:

- Debitar a conta contábil de passivo circulante Lucros a distribuir/transferir e creditar a conta Caixa ou Bancos do ativo circulante (pagamento em dinheiro ou cheque).

Como demonstrado, a operação de transferência de lucros do Negócio FGB não envolve contas de resultado (contas de diferenciais, de despesa e receitas), mas sim envolve apenas contas contábeis integrais (contas de balanço patrimonial, contas de ativo circulante e passivo exigível).

Obs: As contas contábeis dividem-se em:

a) Integrais (ou Elementares): são as representativas dos bens, dos direitos e das obrigações da entidade, ou seja, Ativo e Passivo Exigível.

b) Diferenciais (ou Derivadas): são as representativas de resultado do que será levado ao Patrimônio Líquido, ou seja, a diferença entre as receitas e despesas da entidade: lucros ou prejuízos.

A recorrente, além de tudo, como demonstrado, praticou aberração na escrituração contábil/fiscal ao tentar criar despesa (não operacional) para anular o lucro do Negócio FGB.

O fato da recorrente ter efetuado a distribuição/transferência do lucro em 2013, e não em 2014 ou 2015, não interfere na legitimidade, legalidade, validade do lançamento fiscal para efeito tributário, pois não se pode confundir o oferecimento à tributação do resultado (lucros) com a distribuição dos lucros. Os lucros acumulados podem ser distribuídos no ano que a empresa bem entender.

Porém, o oferecimento à tributação dos resultados (lucros) deve ocorrer no ano da geração dos lucros, no caso ano-calendário 2013, a menos que a empresa tivesse regime especial de deferimento da tributação dos resultados do exercício, que não é o ocaso. Logo, o lançamento está correto, inclusive nessa parte.

Quanto à alegada neutralidade dos resultados (controle em separado do Negócio FGB, por força contratual), no sentido de resarcimento da Zurich pelo Grupo Santander das perdas e, por outro lado, o repasse de eventuais lucros (resultados positivos) ao citado Grupo, como visto a contribuinte agiu à revelia da legislação contábil e tributária. Primeiro, deveria ter observado a legislação contábil (técnica contábil) e a legislação tributária de regência (computar os resultados positivos do Negócio FGB nos resultados da empresa Zurich) e, depois, sim, implementar a citada neutralidade dos resultados do Negócio FGB, conforme ajuste contratual.

Como demonstrado, diversamente do alegado pela recorrente, não há vício algum na decisão recorrida.

Destarte, não tem plausibilidade fático-jurídica a pretensão da recorrente de nulidade da decisão recorrida.

Ademais, apenas para argumentar, não há vício algum no lançamento fiscal que o pudesse macular de nulidade, pois os fatos imputados foram descritos, narrados, de forma clara, objetiva, concisa e com respectivo enquadramento legal que permitiu à recorrente o pleno conhecimento do feito fiscal e o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, no âmbito deste processo legal administrativo.

Vale dizer, o auto de infração foi lavrado por agente competente, em observância do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 142 do CTN, onde se encontram discriminados, inclusive, os aspectos do fato gerador: elemento pessoal, espacial, material, temporal, quantitativo, qualitativo e demonstrativo das base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Por tudo que foi exposto, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

GLOSA DE DESPESA NÃO OPERACIONAL E TRIBUTAÇÃO DO LUCRO DO NEGÓCIO FGB COMO RESULTADO OPERACIONAL DA AUTUADA

Como já dito alhures, o **Negócio FGB**, no ano-calendário 2013, pertenceu ao patrimônio da recorrente, logo compôs, integrou, o resultado da recorrente, pois somente foi baixado, transferido, vendido em 04/09/2014, quando a ZURICH cedeu e transferiu o NEGÓCIO FGB para a empresa EVIDENCE PREVIDÊNCIA S/A, controlada indireta do Banco Santander (Brasil) S/A.

Assim, o **Negócio FGB**, sendo parte integrante da Zurich (enquanto inexistente sua transferência para pessoa jurídica como sucessora), compôs, integrou os resultados da Zurich, mormente ano-calendário 2013 objeto da autuação. Inexiste razão fático-jurídica para anulação dos resultados (lucros) nos seus registros contábeis, mediante registro em contrapartida de suposta despesa não operacional, ficando, por conseguinte, os resultados (lucros) do Negócio FGB sujeitos à tributação pelo IRPJ e pela CSLL como resultados da Zurich.

A infração imputada glosa de despesa desnecessária, a narrativa dos fatos, fundamentação legal e demonstrativos de apuração do crédito tributário exigido nestes autos, quanto ao ano-calendário 2013, estão apresentados, consignados no relatório, a partir dos autos de infração do IRPJ, CSLL e do TVF.

A recorrente argumentou que a despesa glosada seria necessária e que o lançamento fiscal não deveria prosperar.

A questão já foi tratada, sobejamente, quando do confrontamento da preliminar de nulidade suscitada e que foi rechaçada, rejeitada, por falta de plausibilidade fático-jurídica.

A glosa da despesa, para efeito do IRPJ e da CSLL, justifica-se, por si só, como despesa não operacional, conforme autos de infração dessas exações fiscais, pois a recorrente já se apropriara das despesas e receitas que geraram o resultado positivo (lucros) do Negócio FGB (lucro), ano-calendário 2013, quando da apuração do lucro contábil antes do IRPJ e da CSLL.

Ora, as contas contábeis de resultado (despesas e receitas) já foram fechadas, cujos saldos foram levados, transportados, para a conta de Apuração do Resultado do Exercício (ARE), quando da apuração do lucro, ano-calendário 2013, objeto da autuação.

Assim, para efeito contábil/tributário não se pode mais falar em despesas (seja operacional ou não operacional) para anular, aniquilar, o lucro apurado do Negócio FGB, ano-calendário 2013, pois o lucro contábil antes do IRPJ e da CSLL já é o saldo positivo decorrente do confronto entre receitas e despesas operacionais e deve ser oferecido à tributação como resultado da recorrente.

Como já dito, quando do confrontamento da preliminar suscitada, o sujeito passivo ZURICH (empresa autuada) cometeu equívoco, aberração contábil/fiscal ao tentar anular, neutralizar, aniquilar, na sua contabilidade, os lucros do Negócio FGB que foram transferidos para o Grupo Santander, quanto ao ano-calendário 2013, por força contratual.

Ora, quanto à alegada neutralidade dos resultados (controle em separado do Negócio FGB, por força contratual), no sentido de resarcimento da Zurich pelo Grupo Santander das perdas e, por outro lado, o repasse ao citado Grupo de eventuais lucros (resultados positivos), como visto a contribuinte agiu à revelia da legislação contábil e tributária. Primeiro, deveria ter observado a legislação contábil (técnica contábil) e a legislação

tributária de regência (deveria ter computado nos resultados da empresa também os lucros do Negócio FGB) e depois, sim, implementar a citada neutralidade dos resultados do Negócio FGB, conforme relação contratual entabulada.

Assim, por inobservância da legislação tributária de regência, a Zurich (sujeito passivo) sofreu, de forma legal, legítima e válida, a imposição dos autos de infração do IRPJ e da CSLL, atinentes ao ano-calendário 2013 com multa de ofício de 75% e juros de mora respectivos.

Os respectivos demonstrativos do lucro real, da base de cálculo da CSLL, e do crédito tributário lançado de ofício, ano-calendário 2013, estão transcritos no relatório.

A contribuinte ainda alegou que:

(...)

- teria havido mera postergação dos tributos para o momento da alienação do Negócio FGB, uma vez que "ainda que se considere que a Impugnante somente poderia ter aproveitado a dedutibilidade da despesa no ano-calendário de 2015, então nesse caso deveria ser observada a regra de postergação do imposto, o que no presente caso autorizaria tão somente a exigência de multa e juros de mora, mas não dos tributos exigidos a título de principal";

(...)

Data venia trata-se de alegação, também, sem plausibilidade fático-jurídica.

Como já dito quando do enfrentamento da preliminar de nulidade, o fato da recorrente ter efetuado a distribuição/transferência do lucro em 2013 (ano de apuração dos lucros), e não transferência em 2014 ou em 2015, isso não interfere na legitimidade, legalidade, validade do lançamento fiscal do ano-calendário 2013, pois não se pode confundir o oferecimento à tributação do resultado (lucros) com a distribuição dos lucros. Os lucros acumulados podem ser distribuídos no ano que a empresa bem entender.

Porém, o oferecimento à tributação dos resultados (lucros) do Negócio FGB deve ocorrer no ano da geração dos lucros, no caso ano-calendário 2013, a menos que a empresa autuada Zurich tivesse regime especial de deferimento da tributação dos resultados do exercício, que não é o ocaso. Logo, o lançamento está correto, inclusive nessa parte.

Ademais, a contribuinte não comprovou nos autos que tivesse oferecido à tributação o lucro do Negócio FGB do ano-calendário 2013 nos anos-calendário subsequentes (2014 e/ou 2015), e desde que antes da ciência do termo de início de fiscalização.

Ainda, como já enfrentado pela decisão *a quo*, não se cabe falar que houve tributação da renda de terceiros pelos autos de infração do IRPJ e da CSLL, posto que o ativo fazia parte do patrimônio da ZURICH, sendo também seus os rendimentos dali advindos, independentemente do acerto entre os anteriores e atuais sócios para futura alienação do ativo.

Deve ser mantida a infração imputada.

As outras matérias suscitadas estão prejudicadas em face da manutenção da infração imputada, pois o lançamento fiscal (autos de infração do IRPJ e da CSLL), como mencionado, foi efetuado de forma legal, legítima e válida, não cabendo reparo algum.

LANÇAMENTO REFLEXO: CSLL

Mantém-se o lançamento decorrente, quando não há razão fático-jurídica para decidir diversamente do que foi decidido para o lançamento do IRPJ (lançamento principal)..

Assim, deve ser mantido o acórdão recorrido que manteve o lançamento fiscal.

Por tudo que foi exposto, voto para rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel