



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

Processo n° 16327.721378/2011-69
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.253 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2013
Matéria IRPJ - Desmutualização/Despesas Juros Capital Próprio
Recorrente BANCO FIBRA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. DESMUTUALIZAÇÃO. ASSOCIAÇÃO ISENTA. DEVOLUÇÃO DE TÍTULO PATRIMONIAL E SUBSCRIÇÃO DE AÇÕES DA NOVA EMPRESA. SUJEIÇÃO À TRIBUTAÇÃO.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda, computando-se na determinação do lucro real do exercício, 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.

AUTO DE INFRAÇÃO. DESMUTUALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA DO TRANSCURSO DO PRAZO DECADENCIAL.

No caso de tributação do ganho de capital, obtido com as ações da nova sociedade constituída, o fato gerador ocorreu quando a empresa recebeu tais ações, no momento da desmutualização da BM&F. Como não houve o transcurso do prazo decadencial de cinco anos contados da data do fato gerador, válidos são os lançamentos ora analisados.

GANHO DE CAPITAL. FORMA DE APURAÇÃO. CUSTO CONTÁBIL. INAPLICABILIDADE DO MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL AOS TÍTULOS PATRIMONIAIS DA ASSOCIAÇÃO ISENTA BM&F.

O ganho de capital deve ser apurado levando-se em conta o custo contábil do bem registrado na escrituração da empresa. O método de avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial não se aplica aos títulos patrimoniais da associação isenta BM&F.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DESPESAS COM PAGAMENTO/CREDITAMENTO A TITULAR, SÓCIOS OU

**ACIONISTAS. PERÍODOS ANTERIORES. REGIME DE
COMPETÊNCIA.**

A dedução dos valores de juros pagos e/ou creditados a título de remuneração do capital próprio, autorizada pela Lei nº 9.249/1995, não alcança os juros pagos em períodos anteriores, em vista do regime de competência.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

LANÇAMENTO REFLEXO

O decidido em relação ao tributo principal se aplica aos lançamentos reflexos, em virtude da estreita relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros deste colegiado: I) quanto à matéria “Desmutualização” por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso voluntário. Vencido, neste ponto, o Conselheiro Carlos Augusto de Andrade Jenier (Relator); II) quanto à “Dedutibilidade dos Pagamentos efetivados a título de Juros sobre Capital Próprio-JCP, pelo voto de qualidade, em NEGAR provimento ao recurso voluntário. Vencidos, neste ponto, os Conselheiros Carlos Augusto de Andrade Jenier (Relator), Edwal Casoni de Paula Junior e Valmir Sandri. Designado para redigir o Voto Vencedor o Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas.

(documento assinado digitalmente)

Plinio Rodrigues Lima - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Augusto de Andrade Jenier - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Plinio Rodrigues Lima, Carlos Augusto de Andrade Jenier, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Edwal Casoni de Paula Junior e Valmir Sandri.

Relatório

Adotando o relatório apresentado pela r. decisão de origem, destaco:

Conforme os Termos de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 175-183 e 184-193, em fiscalização empreendida junto à contribuinte supramencionada foram apurados os fatos descritos a seguir:

1. Ganho auferido em devolução do patrimônio social de entidade isenta (anocalendarário 2007)

1.1. Descrição dos fatos

A BM&F era uma associação civil sem fins lucrativos cujas associadas precisavam deter títulos patrimoniais dessa bolsa para nela operarem.

Esses títulos eram contabilizados no ativo permanente das associadas, sujeitando-se a atualizações periódicas de acordo com informações prestadas pela BM&F. A contrapartida desses acréscimos ao valor do ativo eram registradas na conta “Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais”, a qual compõe a conta “Reserva de Capital” do Patrimônio Líquido das associadas.

A contribuinte detinha um título patrimonial de sócio efetivo da BM&F adquirido em 28/10/94 de outra empresa, a qual havia adquirido esse título por Cz\$106.400,00 em 24/09/86 (fls.38-40). Conforme a empresa informa às fls.73, o registro do processo de desmutualização referente a 10.000 ações trocadas pelo título patrimonial de sócio efetivo não foi efetuado.

A contribuinte também adquiriu os direitos sobre um título patrimonial de membro de compensação diretamente da BM&F em 04/10/2001 por R\$1.877.560,00 (fls.36-37), valor contabilizado a débito da conta Cosif 21410200010007 – Títulos de Bolsa de Mercadorias e Futuros, conforme registros da empresa às fls.107. As atualizações patrimoniais foram lançadas a débito nessa conta até a data que antecedeu o processo de desmutualização, em contrapartida à conta Cosif 61370000010009 – Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais, sendo que em 01/08/2007 a conta apresentava um saldo devedor de R\$4.877.537,67.

A BM&F passou por processo de cisão parcial, em 20/09/2007, pelo qual o patrimônio daquela associação foi vertido para a BM&F S/A, sendo os títulos patrimoniais convertidos em ações no curso do processo de desmutualização da BM&F, conforme decisão da Assembleia Geral Extraordinária (AGE) de 20/09/2007 (fls.41-43), da seguinte forma:

Ações da BM&F S/A recebidas pela contribuinte

Quantidade de títulos patrimoniais	Tipo de título patrimonial	Quantidade de ações recebidas	Valor das ações recebidas (R\$)
01	Sócio efetivo	10.000	10.000,00
01	Membro de compensação	4.961.610	4.961.610,00

A contribuinte foi intimada a esclarecer o motivo da diferença de R\$84.062,33 entre o valor contabilizado R\$4.877.537,67 e R\$4.961.610,00 (valor atribuído pela BM&F S/A ao título patrimonial), e respondeu que os valores considerados para apuração do valor dos títulos patrimoniais basearam-se no saldo contábil existente em 31/10/2007, não sendo efetuada a atualização no mês do evento.

Assim, o procedimento errôneo da contribuinte de não considerar a devida atualização do título patrimonial BM&F no mês de 09/2007 resultou na diferença de R\$84.062,33.

1.2. Enquadramento legal e valor tributável

Como relatado no tópico anterior, em 20/09/2007 a BM&F passou de uma instituição sem fins lucrativos para se tornar uma sociedade por ações, e as associadas (caso da contribuinte) receberam em troca dos títulos patrimoniais as ações da nova empresa BM&F S/A.

A operação de desmutualização foi objeto das Soluções de Consulta Cosit nº 10/2007 e SRRF08/Disit nº 520/2008, nas quais há o entendimento de que incidem o IRPJ e a CSLL sobre a diferença entre o valor nominal das ações recebidas pelos associados, e o custo de aquisição dos títulos patrimoniais das antigas associações sem fins lucrativos.

Desse modo, a associação sem fins lucrativos BM&F devolveu o patrimônio aos associados, que passaram a ser sócios de empresa com finalidade de lucro. Assim, a diferença entre o custo de aquisição e o valor contábil pelo qual foi realizada a capitalização da BM&F constitui ganho de capital tributado pelo IRPJ e CSLL, conforme o art.17 da Lei nº 9.532/97.

O ganho de capital é apurado pela diferença entre o valor obtido na realização da capitalização da BM&F (títulos de membro de compensação e de sócio efetivo) e os respectivos custos de aquisição desses títulos, resultando num valor tributável de R\$3.094.040,00, sobre o qual será constituído o crédito de IRPJ e de CSLL.

2. Excesso de juros pagos a título de remuneração do capital próprio

2.1. Descrição dos fatos

No curso da fiscalização, constatou-se que a empresa pagou/creditou juros sobre capital próprio (JCP) aos acionistas no montante de R\$65.800.000,00 no ano-calendário de 2006, conforme linha 45 da ficha 06B da respectiva DIPJ e comprovantes de rendimentos pagos (fls.15, 16 e 170). Os beneficiários são os seguintes:

Quadro I

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/08/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 24/08/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 27/11/2014 por PLINIO RO DRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 01/09/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 22/10/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 04/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Data	Beneficiário	Rendimento Bruto (R\$)	IRF (R\$)
06/2006	Elizabeth S/A Ind. Têxtil	17.329.264,88	2.599.389,73
09/2006	Elizabeth S/A Ind. Têxtil	7.411.701,89	1.111.755,29
12/2006	Elizabeth S/A Ind. Têxtil	41.058.475,52	6.158.771,32
Total		65.799.442,29	9.869.916,34

Quadro II

Data	Beneficiário	Rendimento Bruto (R\$)	IRF (R\$)
06/2006	Taquari Participações S/A	146,88	22,03
09/2006	Taquari Participações S/A	62,82	9,42
12/2006	Taquari Participações S/A	348,01	52,20
Total		557,71	83,65

Quadro III

	Rendimento Bruto (R\$)	IRF (R\$)
Total	65.800.000,00	9.869.999,99

Os valores relativos aos JCP de R\$65.800.000,00 foram contabilizados na conta Cosif devedora 8.1.9.55.00.001000-2-TJLP, conforme razão de fls. 30-34, nas seguintes datas:

Contabilização dos JCP

Período	Valor (R\$)
29/06/2006	17.329.411,76
29/09/2006	7.411.764,71
28/12/2006	961.764,71
28/12/2006	5.197.058,82
28/12/2006	5.450.000,00
28/12/2006	29.450.000,00
Total	65.800.000,00

Os valores relativos ao IRF incidente sobre os JCP pagos/creditados no ano-calendário de 2006 foram contabilizados na conta Cosif credora 4.9.4.20.90.004000-6-IRRF-TJLP, conforme razão de fls.24, 26 e 28, nas seguintes datas:

Contabilização do IRRF

Período	Valor (R\$)
06/2006	2.599.411,76
09/2006	1.111.764,71
12/2006	961.764,71
12/2006	5.197.058,82
Total	9.870.000,00

Conforme planilhas apresentadas pela contribuinte às fls.10-11, o montante de JCP a ser pago no ano-calendário 2005 é R\$34.647.058,82, e no ano-calendário 2006 é R\$31.152.941,18.

O JCP recebe tratamento de despesa financeira dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL com base no lucro real, desde que seja inferior a pelo menos um dos seguintes limites legais:

- 50% do lucro líquido antes de sua própria dedução; ou
- 50% dos lucros acumulados e reserva de lucros;

Analisando-se a DIPJ do ano-calendário 2005 da contribuinte, verifica-se que não foi lançada a despesa com JCP, pois a linha 45 da ficha 06B está zerada (fls.173). A contribuinte tampouco registrou em sua contabilidade o pagamento ou crédito relativo

a despesa com juros sobre capital próprio. Ou seja, a despesa com juros sobre o capital próprio inexistiu sob o ponto de vista contábil e fiscal no ano-calendário de 2005, pois não ocorreu nem pagamento de juros nem crédito de juros aos acionistas da sociedade.

Saliente-se que, embora não tenha feito qualquer tipo de registro contábil ou fiscal, no ano-calendário de 2005, a contribuinte pagou no ano-calendário de 2006, juros sobre o capital próprio relativos ao ano-calendário de 2005 no valor de R\$34.647.058,82, cuja base de cálculo foi o valor do patrimônio líquido ajustado relativo ao ano-calendário de 2005, sendo calculado com a TJLP do período de 2005.

Apesar de o referido valor corresponder a despesas do ano calendário de 2005, a contribuinte não respeitou o principio da competência do exercício, e lançou essa despesa no resultado do ano-calendário 2006, ultrapassando o limite de dedutibilidade previsto na legislação fiscal para pagamento de juros sobre o capital próprio, a teor do art.347, § 1º, do RIR/99. Registre-se que, embora não tenha utilizado o regime de competência na dedução dos JCP, a contribuinte informou, nas Notas Explicativas anexas às demonstrações financeiras de 31/12/2005, que as despesas são apropriadas conforme o regime de competência.

Além disso, é importante frisar que no ano-calendário de 2005 a contribuinte apresentou prejuízo fiscal de R\$25.159.515,14, conforme demonstrado a linha 37 da ficha 09B da DIPJ do período (fls. 174). Caso a empresa tivesse seguido a legislação fiscal, deduzindo os juros pagos ou creditados aos acionistas no decorrer do ano-calendário de 2005, haveria aumento de R\$34.647.058,82 no prejuízo fiscal, e o lucro real do ano-calendário de 2006 seria aumentado no mesmo montante.

Portanto, a contribuinte não respeitou o principio da competência na dedução dos JCP para apuração do lucro real (previsto no art.177 da Lei nº 6.404/76, Res.750/93 do Conselho Federal de Contabilidade, art.43 do CTN, art.29 da IN SRF nº 11/96 e Solução de Consulta SRRF06 nº 63/2001), ultrapassando o limite legal de dedutibilidade para o pagamento de juros sobre o capital próprio, causando prejuízo ao erário pela redução indevida de R\$34.647.058,82 na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2006.

Pelo exposto, será constituído o crédito de IRPJ e CSLL relativo ao ano-calendário de 2006, correspondente à base de cálculo de R\$34.647.058,82.

Os autos de infração constam às fls. 194-209, e foram fundamentados nos seguintes dispositivos legais:

Demonstrativo do IRPJ

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor (RS)
Principal	Art.17, §§ 1º, 3º e 4º, da Lei nº 9.532/97; art.239, 249, inciso I, e 347 do RIR/99; art.9º da Lei nº 9.249/95, com redação do art.78 da Lei nº 9.430/96.	9.435.274,70
Juros de Mora (até 30/09/2011)	Art.6º, § 2º, da Lei nº 9.430/96.	4.561.013,17
Multa Proporcional	Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, alterado, a partir de 15/06/2007, pelo art.14 da Lei nº 11.488/2007.	7.076.456,02
TOTAL		21.072.743,89

Demonstrativo da CSLL

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor (RS)
Principal	Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art.1º da Lei nº 9.316/96; art.28 da Lei nº 9.430/96; art.37 da Lei nº 10.637/2002	3.396.698,89
Juros de Mora (até 30/09/2011)	Art. 28 c/c art.6º, § 2º, da Lei nº 9.430/96.	1.641.964,74
Multa Proporcional	Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, alterado, a partir de 15/06/2007, pelo art.14 da Lei nº 11.488/2007.	2.547.524,16
TOTAL		7.586.187,79

Da Impugnação

Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 216-273, acompanhada dos documentos de fls. 274-417, alegando em síntese que:

1. Item 1 do auto de infração – ganhos auferidos em devolução do patrimônio social de entidades isentas

1.1. Da natureza jurídica do negócio efetivamente ocorrido

A BM&F se constituía sob a forma de uma associação sem finalidade lucrativa, cujos associados detinham títulos patrimoniais dessa entidade.

O art. 2.033, c/c o art.44, inciso I, do Código Civil, prevê que as associações podem transformar-se mediante operações de cisão (art.229 da Lei nº 6.404/76) e incorporação. No mesmo sentido dispõem o parágrafo único do art.16 da Lei nº 9.532/97 e o Parecer Jurídico Cojur nº 064/98, do Departamento Nacional de Registro do Comércio – DNRC.

Com a desmutualização ocorrida em 20/09/2007, a BM&F passou a atuar como uma sociedade anônima com finalidade lucrativa (BM&F S/A). Nessa operação, houve a cisão da BM&F (art. 1116 e 2033 do Código Civil e art 227 da Lei nº 6.404/76), seguida de incorporação de seu patrimônio para a BM&F S/A.

Assim, a BM&F S/A incorporou o ativo e passivo da BM&F relacionados às atividades transferidas. Continuaram na associação BM&F atividades educacionais e de responsabilidade social.

A cisão seguida de incorporação leva à sucessão universal, transferindo-se todos os direitos, obrigações e responsabilidades dos negócios em curso da cindida para a incorporadora, que se mantém intactos quanto ao direito material que representam. Verifica-se a continuidade do mesmo ativo. A própria RFB admite apenas a cisão seguida de incorporação como hipótese de transferência de registros da parte B do Lalur.

Cada associado devolveu os títulos à BM&F e recebeu, para cada título de membro de compensação e de sócio efetivo, respectivamente, 4.961.610 e 10.000 ações da nova empresa (totais de R\$4.961.610,00 e de R\$10.000,00). Assim, os títulos patrimoniais subsistem, não sendo novas ações acrescidas ao patrimônio líquido da impugnante.

Não houve devolução de patrimônio e dissolução da associação BM&F. Houve mera substituição de ativos (títulos por ações), sem troco em espécie, e os associados transformaram o valor contábil dos títulos patrimoniais em valor contábil do novo ativo (ações da nova empresa), considerando como custo de aquisição das ações o valor contábil dos títulos patrimoniais.

1.2. Do adequado tratamento a ser conferido às atualizações dos títulos na desmutualização

Na substituição dos títulos por ações estas devem ter idêntica qualificação contábil, não havendo diferença de valores.

As ações foram recebidas pelos seus valores atualizados, e essa atualização integra o custo contábil do ativo recebido.

A impugnante segue as normas de contabilização do Conselho Monetário Nacional - CMN e Banco Central do Brasil – Bacen, segundo a Lei nº 4.595/64, registrando no ativo o valor patrimonial dos títulos dessa bolsa, de acordo com a Consolidação das Normas Contábeis do Sistema Financeiro – Cosif, Circular nº 1.273/87 (itens 1.11.3.3 a 5 das Normas Básicas e contas contábeis 2.1.4.10), Resolução Bacen nº 1.656/89 e Ofício Circular CVM nº 325/79.

Ao final de cada ano, eventual superávit da bolsa era capitalizado aumentando assim o valor nominal dos títulos por elas emitidos. As respectivas atualizações dos títulos eram contabilizadas na conta de ativo (títulos) em contrapartida à conta de reserva de atualização de títulos patrimoniais (RATP) no patrimônio líquido, sem transitarem pelo resultado do exercício (item 11, subitem 3, do capítulo 01 do Cosif).

A avaliação dos títulos ocorre pelo método da equivalência patrimonial, como determinado pelas autoridades reguladoras do mercado financeiro e pelo Fisco (Parecer Normativo nº 78/78 e Solução de Consulta Cosit nº 13/97).

Por sua vez, a contrapartida dos ajustes do valor do investimento por aumento ou redução no valor do patrimônio líquido da investida não deve ser computada na determinação do lucro real.

Conforme o art.23 do Decreto-lei nº 1.598/77, Portaria MF nº 785/77 e art.3º do Decreto-Lei nº 1.109/70, a atualização monetária dos títulos da BM&F não sofre tributação. A regra é de isenção dos aumentos de capital ocorridos pela capitalização da atualização monetária dos títulos patrimoniais das bolsas.

A Portaria MF nº 785/77 não trata de diferimento de tributos, mas sim, assegura a neutralidade fiscal do acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais. O § 3º do art.3º do Decreto-lei nº 1.109/70 prevê hipótese de exceção de isenção, e não de diferimento do ganho. Não existe hipótese legal de diferimento de ganho de capital; a tributação de ganho quando da extinção da entidade é exceção à regra de isenção.

A Lei nº 8.849/94, com redação da Lei nº 9.064/95, e o art.658 do RIR/99 confirmam que os aumentos de capital mediante incorporação de lucros ou reservas não são tributados. Essa norma, por ser específica, sobrepõe-se ao art.17 da Lei nº 9.532/97. A Solução de Consulta Cosit nº 13/97 firmou o mesmo entendimento.

A Justiça decidiu, nos autos do processo 2008.61.00.008121-8, que os valores recebidos na desmutualização não são tributáveis, conforme sentença de fls. 322-328.

1.3. Da impossibilidade em parte da lavratura dos autos de infração em decorrência da mudança de critério jurídico – art.146 do CTN

A impugnante, com base na Solução de Consulta Cosit nº 13/97, conferiu o mesmo tratamento exposto nessa consulta à substituição de títulos patrimoniais realizada na desmutualização da BM&F, a teor do art.100 do CTN.

Por outro lado, na Solução de Consulta nº 10/2007 foram adotados critérios jurídicos distintos para operações de mesma natureza, sendo a operação tratada como cisão e custo contábil na primeira decisão, e como dissolução e ganho de capital na segunda decisão.

O Fisco não pode exigir o IRPJ e a CSLL da impugnante com base na mudança de critério jurídico dada na Solução de Consulta Cosit nº 10, de 26/10/2007, nem aplicar tal posicionamento para fatos anteriores à sua publicação, conforme art.146 do CTN e art.5º, caput, da CF/88 (princípio da segurança jurídica), como é o caso da operação de desmutualização da BM&F ocorrida em 20/09/2007.

1.4. Da decadência

Caso seja desconsiderada a Portaria MF nº 785/77, e sejam passíveis de autuação os supostos acréscimos patrimoniais originados pela valorização dos títulos patrimoniais convertidos em ações verificada nos últimos 5 anos, verifica-se que parte do lançamento foi alcançada pela decadência.

O IRPJ e a CSLL são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, de acordo com o art.150 do CTN, cabendo à contribuinte, na ocorrência das valorizações dos títulos verificadas a cada ano, proceder ao recolhimento que entende devido. Por sua vez, o Fisco tem 5 anos para efetuar o lançamento, conforme o art.150 do CTN, caso contrário considera-se homologado e extinto o crédito tributário.

A ciência da contribuinte ao lançamento ocorreu em 18/10/2011. Sendo assim, os valores das atualizações ocorridos há mais de cinco anos foram alcançados pela decadência.

1.5. Da alienação das ações da BM&F S/A

Conforme o art.4º da Lei nº 9.959/2000, a reavaliação somente será computada na apuração do lucro real quando da realização (venda) do bem reavaliado.

Na alienação de 10% das ações à General Atlantic e de 35% das ações na Oferta Pública Inicial (IPO) das ações da BM&F S/A, a impugnante apurou o ganho de capital e recolheu os impostos incidentes nessa operação, conforme demonstrativo de apuração apresentado à fiscalização às fls. 57 e 74.

Desta forma, não há que se falar em valoração dos títulos patrimoniais sujeitos à incidência do IRPJ e da CSLL, uma vez que não houve acréscimo patrimonial no exato momento da desmutualização, ou seja, da substituição dos títulos patrimoniais pelas ações.

2. Item 2 do auto de infração – excesso de juros pagos/creditados a título de remuneração do capital próprio (a partir de 96)

2.1. Do regime jurídico dos juros sobre o capital próprio (JCP)

A dedutibilidade da remuneração paga pela pessoa jurídica aos seus acionistas pelo capital nela aplicado consta do art.9.º da Lei n.º 9.249/95 e art.88, inciso XXVI, da Lei nº 9.430/96.

Os JCP têm natureza de distribuição de resultados pois não decorrem de operação de crédito, sendo calculados sobre contas do patrimônio líquido.

O pagamento dos JCP relativos aos anos-calendário de 2005 (R\$34.647.058,82) e 2006 (R\$31.152.941,18) obedeceu o limite de 50% do saldo de lucros acumulados e reservas de lucros.

2.2. Da periodicidade do pagamento de JCP: possibilidade de pagamento retroativo ou acumulado

Não existe vedação para “pagamento retroativo” de JCP, pois a lei não estabelece prazo para se exercer essa opção de distribuição de resultados aos sócios ou acionistas. As despesas de JCP devem ser contabilizadas segundo a regra que estabelece o “regime de competência” (art.6º do Decreto-Lei nº 1.598/77) para o reconhecimento de receitas e despesas da empresa (art.29 da IN SRF nº 11/96).

No caso dos JCP, a despesa deve ser contabilizada posteriormente ao fato que lhe deu causa, quando da deliberação de seu pagamento. Os JCP não constituem uma forma de remuneração obrigatória, sendo sua utilização facultativa, porém sempre dependente de uma deliberação dos órgãos competentes da empresa. Antes que tenha sido realizada a opção pelo pagamento de JCP, não há qualquer obrigação para a pessoa jurídica, ou qualquer direito subjetivo para os sócios.

Portanto, mesmo com fundamento no regime de competência, as despesas de JCP devem ser reconhecidas no período-base em que a empresa exerça essa opção de distribuição de resultados aos seus acionistas. Não importa o fato de os JCP

deliberados em um período serem calculados com base em contas do patrimônio líquido de períodos encerrados.

Os limites relativos aos lucros acumulados ou ao lucro do exercício não têm influência no momento do pagamento dos JCP e sua conseqüente dedutibilidade como despesa.

O que importa, para aplicação do regime de competência, é o momento em que a obrigação foi constituída, momento em que a contribuinte deve aferir a existência de lastro em lucros e aproveitar a dedução fiscal decorrente. No caso, essa obrigação foi constituída em 2006, conforme atas das assembleias que deliberaram o pagamento dos JCP (fls. 409-417). É impossível contabilizar os JCP antes da decisão de seu pagamento.

A indicação de um “prazo decadencial” para o exercício da opção de remunerar os acionistas pagando JCP não encontra respaldo legal.

Assim, inexistente vedação legal para a dedução dos JCP em ano-calendário futuro, no qual ocorre o pagamento.

3. Dos juros sobre a multa

Devem ser afastados os juros sobre as multas, pois os artigos 43 e 44, da Lei nº 9.430/96, nada mencionam nesse sentido. Por sua vez, o § 3º do art.61 da Lei nº 9.430/96 menciona débitos, e não crédito tributário, indicando que os juros incidem sobre o principal, e não sobre a multa de ofício.

4. Do pedido

A impugnante protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, e pela posterior juntada de documentos.

Pelo exposto, pede que a impugnação seja julgada procedente, cancelando-se os lançamentos de IRPJ e CSLL.

5. Índice de documentos anexados

1 - Procuração e atos societários (fls. 274-280)

2 - Termos de Verificação Fiscal e Autos de Infração (fls. 281-316)

3 - Parecer Jurídico DNRC COJUR Nº 064/98 (fls. 317-321)

4 - Sentença do processo judicial 2008.61.00.008121-8 da 21ª Vara Cível Federal de São Paulo (fls. 322-328)

5 - Memórias de cálculo dos JCP (fls. 329-330)

6 - DIPJ anos-calendário 2005 e 2006 (fls. 331-408)

7 - Atas das AGE que deliberaram o pagamento de JCP (fls. 409-417)

A partir da análise desses argumentos, entendeu a douta 10ª Turma da DRJ São Paulo (SP) pela improcedência da impugnação (com a conseqüente manutenção do lançamento), em acórdão cujas conclusões, inclusive, foram assim ementadas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. DESMUTUALIZAÇÃO. ASSOCIAÇÃO ISENTA. DEVOLUÇÃO DE TÍTULO PATRIMONIAL E SUBSCRIÇÃO DE AÇÕES DA NOVA EMPRESA. SUJEIÇÃO À TRIBUTAÇÃO.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda, computando-se na determinação do lucro real do exercício, 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.

AUTO DE INFRAÇÃO. DESMUTUALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA DO TRANSCURSO DO PRAZO DECADENCIAL.

No caso de tributação do ganho de capital, obtido com as ações da nova sociedade constituída, o fato gerador ocorreu quando a empresa recebeu tais ações, no momento da desmutualização da BM&F. Como não houve o transcurso do prazo decadencial de cinco anos contados da data do fato gerador, válidos são os lançamentos ora analisados.

GANHO DE CAPITAL. FORMA DE APURAÇÃO. CUSTO CONTÁBIL. INAPLICABILIDADE DO MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL AOS TÍTULOS PATRIMONIAIS DA ASSOCIAÇÃO ISENTA BM&F.

O ganho de capital deve ser apurado levando-se em conta o custo contábil do bem registrado na escrituração da empresa. O método de avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial não se aplica aos títulos patrimoniais da associação isenta BM&F.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

A dedução de juros sobre o capital próprio é faculdade concedida pela lei, cujo exercício se sujeita a limite absoluto, correspondente ao produto da variação da TJLP sobre o patrimônio líquido, não podendo a contribuinte exercê-la em anos posteriores.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007

DEMAIS TRIBUTOS. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à real ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL dele decorrente.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, exceto se a impugnante demonstrar, via requerimento à

autoridade julgadora, a ocorrência das condições previstas na legislação para apresentação de provas em momento posterior.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada a contribuinte do inteiro teor do acórdão lavrado no dia 22/03/2012, foi por ela então interposto - no dia 20/04/2012 -, o seu competente Recurso Voluntário, pretendendo a reforma da r. decisão de 1ª instância, redarguindo, para tanto, todos os fundamentos antes apresentados em sua impugnação.

Recebido o recurso voluntário da contribuinte, foram encaminhados os autos à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que, nos presentes autos, apresentou as suas também competentes Contra-razões, contrapondo-se, assim, a todos os argumentos sustentados pela recorrente.

Em rápida síntese, esse é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER – Relator.

Sendo tempestivo o recurso, dele conheço.

Analisando os termos da r. decisão prolatada, e, ainda, as disposições contidas no Recurso Voluntário interposto, verificam-se que, especificamente no mérito do debate havido nos presentes autos identificam-se suas questões específicas e estanques, quais sejam: *i) A incidência tributária decorrente dos ganhos auferidos pela contribuinte em decorrência da desmutualização da BM&F;* e *ii) A regularidade dos procedimentos adotados relativos ao creditamento extemporâneo dos Juros sobre o Capital Próprio – JCP, relativos ao exercício de 2005.*

Em face das duas distintas temáticas apresentadas, passemos então às considerações a elas pertinentes:

I - Desmutualização – BM&F e BOVESPA.

A discussão em torno da regularidade nas operações apontadas já foi objeto de análise neste CARF, sendo relevante, a título de destaque, o acórdão exarado nos autos do processo 16327.000679/2010-74, da lavra do Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO, que, por maioria, negou provimento ao recurso da empresa CREDIT SUISSE (BRASIL) S.A. CORRETORA DE TITULOS E VALORES MOBILIÁRIOS, em acórdão que assim restou ementado:

Nº Recurso 902838

Número do Processo 16327.000679/2010-74

Órgão Julgador Terceira Câmara/Primeira Seção de Julgamento

Contribuinte CREDIT SUISSE (BRASIL) S.A. CORRETORA DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO - Recurso Voluntário

Negado POR MAIORIA

Data da Sessão 10/04/2012

Relator(a) MARCOS RODRIGUES DE MELLO

Nº Acórdão 1302-000.879 Tributo / Matéria

Decisão

Acordam os membros do colegiado, Por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos Lavinia e Eduardo quanto ao lançamento de IRPJ e CSLL e por maioria de votos, manter a aplicação da multa isolada, vencidos Lavinia, Guilherme e Diniz

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ Ano-calendário: 2007

Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ. IRPJ e CSLL

Processo de desmutualização da BMF e BOVESPA. O processo de desmutualização da BMF e da Bovespa redundou na devolução do capital e conseqüente tributação nos

termos do art. 17 da Lei 9532. Método de Equivalência Patrimonial. O MEP só se aplica aos investimentos em sociedades não sendo aplicável às associações civis sem fins lucrativos, não reguladas pela Lei 6404. Decadência. Não há de admitir a decadência do direito de lançar se entre o momento da ocorrência do fato gerador e o lançamento não foi ultrapassado o prazo de cinco anos previsto no art. 150 do CTN Multa isolada e multa de ofício. Não há impedimento de aplicação simultânea da multa de ofício por pagamento insuficiente de tributo e da multa isolada por falta de pagamento de estimativa.

Em que pesem os relevantes fundamentos adotados naquela decisão, entretanto, entendo, particularmente, que, do ponto de vista da exclusiva análise jurídica, a conclusão possível e aplicável à hipótese, **com a devida vênia**, não poderia, de forma alguma, imputar à contribuinte a referida sustentação do gravame apontado.

Isso porque, conforme aqui restará apontado, ao menos em análise sumária, não se verifica – *ab initio* -, no patrimônio da contribuinte, o recebimento ou a disponibilidade de um “ganho” quando das referidas operações. Senão, vejamos.

Em primeiro lugar, insta destacar a discussão em torno da (im)possibilidade de aplicação dos critérios de “cisão/incorporação” às chamadas associações civis sem fins lucrativos.

Ora, sustenta a recorrente que o sistema jurídico pátrio - ao contrário do que pretende ver afirmado a fiscalização e também a douta PGFN -, **não veda a utilização** dessas formas de “transformações” societárias a essas entidades, havendo, ao revés inclusive, expressa previsão legal, conforme se afere nas disposições do invocado art. 2033 do Código Civil Brasileiro, que assim especificamente se apresenta:

Art. 2.033. Salvo o disposto em lei especial, as modificações dos atos constitutivos das pessoas jurídicas referidas no art. 44, bem como a sua transformação, incorporação, cisão ou fusão, regem-se desde logo por este Código.

O invocado art. 44, por sua vez, assim especificamente se apresenta:

Art. 44. São pessoas jurídicas de direito privado:

I - as associações;

II - as sociedades;

III - as fundações.

IV - as organizações religiosas; (Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003)

V - os partidos políticos. (Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003)

VI - as empresas individuais de responsabilidade limitada. (Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011) (Vigência)

(...)

O entendimento fazendário a respeito da impossibilidade de aplicação das sistemáticas de cisão/incorporação às chamadas associações civis, seria decorrente da interpretação das disposições da Lei 6.404/76, que, pela redação contida nas disposições de seu art. 220 e seguintes, apenas a admitiria às “sociedades”, não fazendo, assim, qualquer referência às associações e/ou outras das pessoas jurídicas mencionadas.

Ainda de acordo com a visão fazendária, o único destino possível para as associações seria a sua dissolução, a teor, então, do que determinariam as disposições do art. 61 do Código Civil.

Ocorre que, a meu ver, aqui se verifica um efetivo e verdadeiro equívoco exegético, uma vez que, ao contrário do que sustentado pela r. decisão recorrida, nas relações civis provadas – ao contrário das relações próprias de direito público –, não se exige a expressa autorização legal para a admissão e/ou execução de atos lícitos, sendo aplicável, a esse respeito – inclusive –, a expressa garantia constitucional da liberdade, constante nas disposições do art. 5º, inciso II da CF/88, que determina:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

(Grifos nossos)

Nessas circunstâncias, ao contrário do que pretende fazer crer a douta Procuradoria, entendo que, inexistindo óbice legal específico para a aplicação de **transformação** (cisão, fusão, incorporação) de uma “associação civil” em “sociedade por ações”, tal ato seria pois perfeitamente lícito e regular, apenas dependendo da concordância estatutária/regimental dos agentes envolvidos.

Sob essas mesmas razões, inclusive, não vejo suficiência no argumento de inexistência de referências à possibilidade de aplicação da cisão/incorporação a entidades que não sejam “sociedades mercantis”, de acordo com as disposições da Lei 6.404/76, seja pela simples análise das disposições do mencionado art. 2033 do Código Civil, aqui antes comentado, ou ainda, pela própria verificação de que, tratando-se a Lei 6.404/76 de norma específica anterior às disposições do Novo Código Civil (Lei 10.406/2002 – norma geral), aqui restaria pois perfeitamente aplicada a chamada “**Teoria do Diálogo das Fontes**”, tendo em vista a dinâmica da interpretação das disposições aplicáveis à matéria.

Assim, em que pese inexistir na Lei 6.404/76 qualquer referência às “associações civis”, a partir das novas disposições do Código Civil Brasileiro (Lei 10.406/2002), inexistem óbices para a sua aplicação a essa modalidade de atuação civil, podendo ser-lhes aplicadas assim, perfeitamente, as disposições daquela norma.

A possibilidade de admissão da aplicação de transformações societárias também às associações civis, cumpre destacar, encontram-se também travestidas nas disposições da referida lei 9.532/97, que, em seu art. 16, assim especificamente aponta:

Art. 16. Aplicam-se à entrega de bens e direitos para a formação do patrimônio das instituições isentas as disposições do art. 23 da Lei n.º 9.249, de 1995.

Parágrafo único. A **transferência de bens e direitos do patrimônio das entidades isentas para o patrimônio de outra pessoa jurídica, em virtude de incorporação, fusão ou cisão**, deverá ser efetuada pelo valor de sua aquisição ou pelo valor atribuído, no caso de doação.

Além do mais, entender, no âmbito das relações jurídico-civis privadas (como o é a das associações civis e também a das sociedades comerciais), que o fim único possível das instituições privadas não seria outro, senão, a extinção/dissolução da entidade, é simplesmente desconsiderar a liberdade contratual e o “princípio da preservação”, aplicável, **por nosso sistema, com vistas à manutenção e a continuidade das atividades civis.**

Em síntese: nada - absolutamente nada -, veda a aplicação das formas de transformações societárias às associações civis, apenas sendo exigível a manutenção do respeito às regras específicas a elas aplicáveis, ao respeito das suas próprias disposições estatutárias e, ainda, em cada caso, a adequação dessa transformação a sua atuação própria.

A partir desses paradigmas, entendendo pela possibilidade de alteração da formatação jurídica das *associações civis*, para a sua transformação em *sociedades mercantis*, verifico, desde logo, como afastada a obrigatoriedade da conclusão de que, na apontada “desmutualização”, a única consequência possível seria a entrega (devolução) de dinheiro, bens e/ou direitos às associadas, tendo ocorrido de fato, da forma como antes amplamente apontado pela contribuinte, a simples “permuta”, substituindo-se os títulos de associadas pelas, agora, ações das respectivas sociedades mercantis.

Ora, afastado o óbice supostamente existente da aplicação de cisão/incorporação no presente caso, conforme aqui apontado, verifica-se que, por conseguinte, inexistem qualquer “devolução” dos valores apontados, sendo relevante, nesse ponto, as disposições contidas nos art. 227 e 229 da Lei 6.404/76, que, sobre aquelas transformações, assim determina:

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

§ 1º A assembleia-geral da companhia incorporadora, se aprovar o protocolo da operação, deverá autorizar o aumento de capital a ser subscrito e realizado pela incorporada mediante versão do seu patrimônio líquido, e nomear os peritos que o avaliarão.

§ 2º A sociedade que houver de ser incorporada, se aprovar o protocolo da operação, autorizará seus administradores a praticarem os atos necessários à incorporação, inclusive a subscrição do aumento de capital da incorporadora.

§ 3º Aprovados pela assembleia-geral da incorporadora o laudo de avaliação e a incorporação, extingue-se a incorporada, competindo à primeira promover o arquivamento e a publicação dos atos da incorporação.

(...)

Art. 229. A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no artigo 233, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão; no caso de cisão com extinção, as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida sucederão a esta, na proporção dos patrimônios líquidos transferidos, nos direitos e obrigações não relacionados.

§ 2º Na cisão com versão de parcela do patrimônio em sociedade nova, a operação será deliberada pela assembleia-geral da companhia à vista de justificativa que incluirá as informações de que tratam os números do artigo 224; a assembleia, se a aprovar, nomeará os peritos que avaliarão a parcela do patrimônio a ser transferida, e funcionará como assembleia de constituição da nova companhia.

§ 3º A cisão com versão de parcela de patrimônio em sociedade já existente obedecerá às disposições sobre incorporação (artigo 227).

§ 4º Efetivada a cisão com extinção da companhia cindida, caberá aos administradores das sociedades que tiverem absorvido parcelas do seu patrimônio promover o arquivamento e publicação dos atos da operação; na cisão com versão parcial do patrimônio, esse dever caberá aos administradores da companhia cindida e da que absorver parcela do seu patrimônio.

§ 5º As ações integralizadas com parcelas de patrimônio da companhia cindida serão atribuídas a seus titulares, em substituição às extintas, na proporção das que possuíam; a atribuição em proporção diferente requer aprovação de todos os titulares, inclusive das ações sem direito a voto. (Redação dada pela Lei nº 9.457, de 1997)

mas apenas, como se sabe, a alteração da formatação jurídica de atuação da entidade, o que, como se sabe, foi exatamente o que aconteceu no caso tratado nos presentes autos.

Em face dessas considerações, forçosa se faz a conclusão de que, não se tratando de finalização das atividades da associação, inexistindo, como se verifica, qualquer ato de dissolução dos haveres, não se tratando de qualquer tipo de “devolução” de bens/direitos, conclui-se, inexoravelmente, na total impossibilidade de aplicação das disposições do Art. 17 da lei 9.532/97, que, em suas disposições, assim arremata:

Art. 17. Sujeita-se à incidência do imposto de renda à alíquota de quinze por cento a diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, por pessoa física, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que houver entregue para a formação do referido patrimônio.

§ 1º Aos valores entregues até o final do ano de 1995 aplicam-se as normas do inciso I do art. 17 da Lei n.º 9.249, de 1995.

§ 2º O imposto de que trata este artigo será:

- a) considerado tributação exclusiva;*
- b) pago pelo beneficiário até o último dia útil do mês subsequente ao recebimento dos valores.*

§ 3º Quando a destinatária dos valores em dinheiro ou dos bens e direitos devolvidos for pessoa jurídica, a diferença a que se refere o caput será computada na determinação do lucro real ou adicionada ao lucro presumido ou arbitrado, conforme seja a forma de tributação a que estiver sujeita.

§ 4º Na hipótese do parágrafo anterior, para a determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido a pessoa jurídica deverá computar:

- a) a diferença a que se refere o caput, se sujeita ao pagamento do imposto de renda com base no lucro real;*
- b) o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos, se tributada com base no lucro presumido ou arbitrado.*

Ora, inexistindo a finalização das atividades da entidade, inexistindo a dissolução da associação (mas apenas a sua transformação), inexistindo qualquer forma de “devolução” de dinheiro, bens e/ou direitos, inexistente, por conseqüência, a possibilidade de incidência das referidas disposições, sendo, portanto, inexistente, também por isso, a obrigação de sustentação do ônus tributários sobre o eventual ganho apontado.

A BOVESPA e a BM&F, como é de sabença geral, não deixaram de existir. O que ocorreu – e isso é completamente incontroverso nos autos -, foi apenas a sua readequação à formatação jurídica mundialmente aplicável às bolsas de valores, a partir de atos e operações perfeitamente admitidas pelo ordenamento jurídico brasileiro, e, ainda, expressamente acolhidos pela CVM, pelo BACEN e por todos os órgãos de controle das atividades relacionadas ao mercado financeiro brasileiro.

A recorrente, por sua vez, era antes associada daquelas entidades, e, agora, acionista das mesmas, mantendo, inclusive, com elas relevante relação de atuação.

Tal apontamento, a nosso sentir, apresenta-se como relevante, tendo em vista que, ultrapassadas as discussões a respeito da validade jurídica da operacionalização das referidas “*transformações societárias*”, discute-se ainda, nos autos – conforme antes destacado -, a (ir)regularidade do tratamento contábil da atualização dos títulos patrimoniais antes da desmutualização.

Conforme destaca a recorrente, em decorrência das regras de controle das atividades do mercado financeiro estabelecidas pelo BACEN e pela CVM (Resolução BACEN 1.656/89 e Ofício Circular CVM 325/79), tinham as empresas associadas a obrigatoriedade de manutenção da escrituração contábil da valorização dos títulos daquelas referidas associações, o que, inclusive, deveria ser feito sob rubrica contábil própria, criada para esse específico fim, conforme, inclusive, expressamente contido no COSIF, intitulada “*Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais – RATP*”.

A portaria MF 785/77, por sua vez, expressamente reconheceu que a atualização dos títulos patrimoniais **não seria tributada**, desde que registrada a contrapartida da atualização do ativo em conta de Reservas de Capital no Patrimônio Líquido, e que tal valor registrado em Reservas de Capital não seja distribuído e seja usado somente para capitalização. **O caso é de expressa não-incidência tributária**, e não de diferimento de tributação, da forma como parece pretender a fiscalização, o que se confirma, inclusive, no fato de que a Portaria, em suas disposições, expressamente invoca o art. 3º do Decreto-lei 1.190/70, segundo o qual **a incorporação de reservas de lucros não deve ser tributada**.

Por essa razão, verifica-se que, existindo a específica regra relativa à manutenção da escrituração contábil da valorização patrimonial do ativo mantido pela recorrente – que era o título de associação à BM&F e BOVESPA -, ulteriormente transmutado em participação acionária desta naquelas entidades (em decorrência da referida “*transformação*”), completamente nula, se verifica, é a substituição dos referidos ativos, inexistindo, naquela oportunidade, qualquer possibilidade de incidência do IRPJ e da CSLL, da forma como pretendido.

Ademais, não fossem essas as razões a serem aqui analisadas, insta destacar ainda que, acaso não se admitisse (da forma como pretendido pela r. decisão de origem) a aplicação das disposições da referida Portaria MF 785/77, apontando-se pela irregularidade dos procedimentos adotados pela contribuinte-recorrente em relação à forma de valorização de seus ativos, a conclusão única possível seria de que todas as atualizações dos valores dos títulos associativos deveriam, às suas respectivas épocas, terem sofrido a específica tributação, sendo, assim, irrefutável a conclusão de decadência dos lançamentos, sobretudo aqueles nos períodos que sobejem o prazo dos últimos 5 (cinco) anos.

Tal conclusão, é relevante destacar, decorre do fato de que o prazo de decadência jamais começa a partir da cisão, pois, de acordo com o pressuposto fiscal, a atualização seria tributável: esta ocorreu a cada ano, então, a cada atualização esta já seria tributável. Logo, a decadência seria para cada atualização de cada ano.

Em face dessas considerações, entendo, em relação a este ponto, assistir razão à recorrente, devendo, assim, ser efetivamente afastada a tributação na espécie, nos termos e fundamentos aqui, então, especificamente invocados.

II – Da Análise da (ir)regularidade relativa ao pagamento de JCP

Ultrapassada a questão relativa à análise da incidência tributária incidente sobre os ganhos supostamente auferidos pela contribuinte em decorrência da desmutualização da BM&F, conforme apontado, urge agora analisar a questão relativa à glosa efetivada em decorrência do creditamento/pagamento extemporâneo, pela contribuinte, a título *de Juros Sobre o Capital Próprio – JCP*.

Analisando a questão, a recorrente inicia as suas razões traçando verdadeiro estudo a respeito do arcabouço normativo aplicável à JCP, buscando identificar, a partir desse exercício, a sua efetiva natureza jurídica, e, em seguida, passar às considerações necessárias a respeito do tratamento específico a ser a ela conferido.

Afora todas as considerações apresentadas – sobretudo no que diz respeito à pretensa natureza jurídica aplicável às JCP's -, relevante destacar que o tratamento jurídico-tributário a ela especificamente destinada encontra-se assentada nas expressas disposições do art. 9º da Lei 9.249/95, que, a respeito da matéria, assim, inclusive, especificamente destaca:

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados. (Redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996)

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II - tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º;

§ 4º (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)

§ 5º No caso de beneficiário sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, o imposto poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos sócios beneficiários.

§ 6º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

§ 7º O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º.

§ 8º Para os fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo, não será considerado o valor de reserva de reavaliação de bens ou direitos da pessoa jurídica, exceto se esta for adicionada

na determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

A partir da análise dessas disposições, verifica-se que, independentemente da opção dogmática realizada pelo exetegeta (se o pagamento de JCP inserem-se no campo da remuneração por empréstimo ou se equivalente ao aos Lucros e Dividendos), o que aqui efetivamente se verifica é que a inclusão da hipótese em nosso ordenamento jurídico pátrio da possibilidade, pela empresa-contribuinte, de pagamento dos *Juros sobre o Capital Próprio* tem como roupagem específica e exclusiva a de efetivo “*benefício fiscal*”, tendo em vista que, como se verifica, a sua inserção aqui apontada **tem como objetivo, único e exclusivo, a possibilidade de admissão de sua dedutibilidade na apuração do resultado do exercício.**

A questão nodal encarada nos presentes autos refere-se, especificamente, à possibilidade, ou não, de pagamento/creditamento acumulado dos referidos valores, permitindo-se a sua dedutibilidade acumulada, da forma como, então, especificamente efetivada pela contribuinte.

A esse respeito, relevante se faz o destaque que, de fato, inexistente qualquer limitação temporal prevista na legislação de regência a estabelecer, especificamente, a obrigatoriedade de utilização exclusiva dos montantes pagos/creditados num único exercício fiscal.

Em face da inexistência de limite temporal especificamente determinado para o exercício da pretensão apresentada, verifica-se que o seu estabelecimento, *a fortiori*, extrapola, de fato, os limites legais aplicáveis à matéria, sendo, portanto, ao menos em primeira análise, completa e totalmente absurda a pretensão de sua manutenção no presente caso.

Analisando a jurisprudência específica deste conselho a respeito da matéria, verifica-se que, na mesma linha aqui apontada, já se tem verificado o entendimento em diversos julgamentos aqui já proferidos, valendo, apenas a título de destaque, o registros dos seguintes e específicos arestos que, na mesma linha por nós apontada, já aqui se verificaram:

Número do Processo 16327.001366/2010-33
Contribuinte CITIBANK DISTRIBUIDORA DE TITULOS E VALORES MOB SA
Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR
Data da Sessão 04/12/2012
Relator(a) ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA
Nº Acórdão 1401-000.900
Tributo / Matéria

Decisão

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos.

Ementa

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO - DEDUTIBILIDADE - LIMITE TEMPORAL - O período de competência, para efeito de dedutibilidade dos juros sobre capital próprio da base de cálculo do imposto de renda, é aquele em que há deliberação de órgão ou pessoa competente sobre o seu pagamento ou crédito. Inclusive, a remuneração do capital próprio pode tomar por base o valor existente em períodos pretéritos,

desde que respeitado os critérios e limites de dedutibilidade previstos em lei na data da deliberação do pagamento ou creditamento.

PRECLUSÃO. INAPLICABILIDADE. A preclusão está relacionada à perda de direitos, faculdades ou poderes processuais, não se relacionando à hipótese de ausência de deliberação de JCP em exercícios anteriores. **RENÚNCIA. NECESSIDADE DE INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA.** Não havendo previsão legal sobre a configuração de renúncia de direito no caso de ausência da deliberação do pagamento dos JCP. A renúncia de direitos deve ser interpretada de forma restrita, não devendo o silêncio do acionista ser interpretado como ato volitivo de abdicação de direito, gerando efeitos tributários. **LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL - Tratando-se de lançamento reflexo, a solução dada ao lançamento matriz é aplicável, no que couber, ao lançamento decorrente, quando não houver fatos novos a ensejar decisão diversa, ante a íntima relação de causa e efeito que os vincula.**

Na mesma linha deste acórdão, assim também já se verificam outros, conforme se verifica nos seguintes arestos:

Número do Processo 11080.007631/2009-70

Contribuinte PORTOLUB COMERCIO DE LUBRIFICANTES E COMBUSTIVEIS LTDA

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão

Relator(a) CARMEN FERREIRA SARAIVA

Nº Acórdão 1801-001.128

Tributo / Matéria

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos em dar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Relatora Carmen Ferreira Saraiva que negava provimento ao recurso voluntário. Designado o Conselheiro Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira para redigir o voto vencedor. Ausente momentaneamente o Conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva. (assinado digitalmente) Ana de Barros Fernandes - Presidente (assinado digitalmente) Carmen Ferreira Saraiva – Relatora (assinado digitalmente) Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira – Redator Designado Composição do Colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva, Marcos Vinicius Barros Ottoni, Maria de Lourdes Ramirez, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira, Guilherme Pollastri Gomes da Silva e Ana de Barros Fernandes.

Ementa

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 2007 NULIDADE. No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando a decisão motivada de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio. **DESPESAS DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE DE ANOS PASSADOS. POSSIBILIDADE. No caso dos juros sobre capital próprio a pessoa jurídica se torna devedora e o sócio ou acionista pode exigir o pagamento do valor respectivo apenas após a deliberação da sociedade decidindo***

efetuar o pagamento, fixando os montantes respectivos e determinado o momento em que tal pagamento ocorrerá. Assim, o período de competência no qual o montante dos juros deve ser registrado como despesa financeira da sociedade, é aquele em que há a deliberação determinando o pagamento dos juros.

Da análise desses apontamentos, verifica-se que, perfeitamente possível se apresentada a possibilidade do pagamento/creditamento dos *Juros sobre o Capital Próprio* de forma acumulada, apenas sendo exigível que, em cada exercício, sejam então efetiva e verdadeiramente observados os específicos limites legais estabelecidos.

Nessa linha, conforme expressamente destaca a recorrente, nos presentes autos encontra-se devidamente demonstrada a manutenção dos limites quantitativos especificamente exigidos para cada exercício, restando, portanto, irrefutável a dedutibilidade pretendida, nos termos aqui, então, especificamente apontados.

No campo dos benefícios fiscais, registre-se, o limite para o seu exercício não pode ser outro, senão, aquele expressa e especificamente previsto na respectiva legislação de regência, sendo certo que, no caso de inexistência de limitações legais, não cabe, de forma alguma, a qualquer interprete fazê-lo.

Em face dessas considerações, entendo como perfeitamente atendidas as condições legais estabelecidas para o gozo do benefício da dedutibilidade dos pagamentos efetivados a título de JCP, sendo, portanto, completamente indevida e inválida a glosa apontada.

Conclusões

Diante de todo o exposto, encaminho o meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto, reconhecendo, no caso, a impossibilidade de imputação da incidência tributária sobre os supostos ganhos decorrentes da desmutualização da BM&F e, ainda, a inexistência de fundamento para a glosa de despesas efetivada em relação à dedutibilidade dos pagamentos efetivados a título de Juros sobre o Capital Próprio – JCP, nos termos, inclusive, expressamente já reconhecidos nos precedentes invocados e, ainda, nos termos e fundamentos aqui, então, especificamente invocados.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas.

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do Ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiram divergências quanto ao entendimento acerca das seguintes matérias: I) Desmutualização da BM&F e BOVESPA; II) Dedutibilidade dos pagamentos a título de Juros sobre Capital Próprio/Decadência e III) Incidência dos juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício lançada.

Do voto vencido, em resumo, entende o Relator:

- I) Não houve recebimento ou disponibilidade de um “ganho” quando das referidas operações;
- II) É lícito e regular a transformação (cisão, fusão, incorporação) de uma “associação civil” em “sociedade por ações”, logo, inexistente, de fato, qualquer devolução de numerário, bens e/ou direitos aos sócios. Não houve, no caso, a finalização das atividades da entidade;
- III) A atualização dos títulos patrimoniais não seria tributáveis, ou em caso contrário, ocorreria a decadência;
- IV) Dedutibilidade do creditamento/pagamento dos Juros sobre Capital Próprio. Inexistência de limite temporal.

Pois bem.

A Resolução nº 1.656/89 do Conselho Monetário Nacional, ao disciplinar a constituição, a organização e o funcionamento das Bolsas de Valores, definiu sua natureza e objeto social nos seguintes termos:

Art. 1º As Bolsas de Valores são constituídas como associações civis, **sem finalidade lucrativa**, tendo por objeto social:

I manter local ou sistema adequado à realização de operações de compra e venda de títulos e valores mobiliários, em mercado livre e aberto, especialmente organizado e fiscalizado pela própria Bolsa, sociedades corretoras membros e pelas autoridades competentes;

II dotar, permanentemente, o referido local ou sistema de todos os meios necessários à pronta e eficiente realização e visibilidade das operações;

III estabelecer sistemas de negociação que propiciem continuidade de preços e liquidez ao mercado de títulos e valores mobiliários;

IV criar mecanismos regulamentares e operacionais que possibilitem o atendimento, pelas sociedades corretoras membros, de quaisquer ordens de compra e venda dos investidores, sem prejuízo de igual competência da Comissão de Valores Mobiliários, que poderá, inclusive, estabelecer limites mínimos considerados razoáveis em relação ao valor monetário das referidas ordens;

V efetuar registro das operações;

VI preservar elevados padrões éticos de negociação, estabelecendo, para esse fim, normas de comportamento para as sociedades corretoras e companhias abertas, fiscalizando sua observância e aplicando penalidades, no limite de sua competência, aos infratores;

VII divulgar as operações realizadas, com rapidez, amplitude e detalhes;

VIII conceder, à sociedade corretora membro, crédito para assistência de liquidez, com vistas a resolver situação transitória, até o limite do valor de seu título patrimonial, mediante apresentação de garantias subsidiárias de pelo menos 120% (cento e vinte por cento) do valor do crédito;

IX exercer outras atividades expressamente autorizadas pela Comissão de Valores Mobiliários.

Parágrafo único. **As Bolsas de Valores não podem distribuir a sociedades corretoras membros parcela de patrimônio ou resultado, exceto nos casos de dissolução e na forma que a Comissão de Valores Mobiliários aprovar.** (negrejou-se)

O patrimônio social das Bolsas de Valores era formado mediante realização em dinheiro e dividido em títulos patrimoniais, colocados no mercado mediante leilão para aquisição pelas sociedades corretoras membros (art. 7º c/c art. 25 da Resolução CMN nº 1656/89). O valor nominal destes títulos patrimoniais era atualizado anualmente com base nas demonstrações financeiras do exercício social (art. 10 da Resolução CMN nº 1.656/89).

No caso em estudo, não há dúvida que a operação de desmutualização envolveu a devolução de patrimônio da entidade isenta BM&F, constituída como associação civil, e posterior subscrição de ações da sociedade anônima BM&F S/A. Como bem assentado no voto condutor ora recorrido a própria Assembléia Geral Extraordinária (AGE) da BM&F S/A realizada em 20/09/2007, atesta o fato em seu item 5 da Ata que se transcreve:

AGE BM&F

Item 5

5 – Autorização para o aumento de capital da BM&F S.A., no montante de R\$901.876.792,00 (novecentos e um milhões, oitocentos e setenta e seis mil, setecentos e noventa e dois reais), com a emissão de 901.876.792 (novecentos e um milhões, oitocentos e setenta e seis mil, setecentas e noventa e duas) novas ações ordinárias, conforme estabelecido no Protocolo, passando a sociedade a deter o capital de R\$901.877.292,00 (novecentos e um milhões, oitocentos e setenta e sete mil, duzentos e noventa e dois reais). As novas ações serão subscritas e integralizadas mediante a versão da parcela cindida do patrimônio da BM&F, as

quais serão entregues aos atuais detentores de títulos patrimoniais de emissão da BM&F (...) (destacou-se).

Sobre matéria de igual teor, reproduzo, a seguir, excertos do voto vencedor da I. Conselheira Edeli Pereira Bessa (Acórdão 1101-000.833), que traduz minha interpretação dos fatos:

No âmbito da incidência do IRPJ e da CSLL, a Lei nº 9.532/97, ao revogar o art. 28 do Decreto-lei nº 5.844/43, e o art. 30 da Lei nº 4.506/64, consolidou as regras para reconhecimento de isenção às associações civis sem fins lucrativos:

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

[...]

Art. 16. Aplicam-se à entrega de bens e direitos para a formação do patrimônio das instituições isentas as disposições do art. 23 da Lei nº 9.249, de 1995.

Parágrafo único. A transferência de bens e direitos do patrimônio das entidades isentas para o patrimônio de outra pessoa jurídica, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, deverá ser efetuada pelo valor de sua aquisição ou pelo valor atribuído, no caso de doação.

Art. 17. Sujeita-se à incidência do imposto de renda à alíquota de quinze por cento a diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, por pessoa física, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que houver entregue para a formação do referido patrimônio.

§ 1º Aos valores entregues até o final do ano de 1995 aplicam-se as normas do inciso I do art. 17 da Lei nº 9.249, de 1995.

§ 2º O imposto de que trata este artigo será:

a) considerado tributação exclusiva;

b) pago pelo beneficiário até o último dia útil do mês subsequente ao recebimento dos valores.

§ 3º *Quando a destinatária dos valores em dinheiro ou dos bens e direitos devolvidos for pessoa jurídica, a diferença a que se refere o caput será computada na determinação do lucro real ou adicionada ao lucro presumido ou arbitrado, conforme seja a forma de tributação a que estiver sujeita.*

§ 4º Na hipótese do parágrafo anterior, para a determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido a pessoa jurídica deverá computar:

- a) a diferença a que se refere o caput, se sujeita ao pagamento do imposto de renda com base no lucro real;
- b) o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos, se tributada com base no lucro presumido ou arbitrado. *(negrejou-se).*

O art. 15, § 3º da Lei nº 9.532/97 vinculou a isenção concedida à observância dos seguintes dispositivos da mesma lei:

Art. 12. [...]

[...]

§ 2º *Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:*

- a) *não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;*
- b) ***aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;***
- c) *manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;*
- d) *conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;*
- e) *apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;*

[...]

§3º ***Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)***

*Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos **calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que***

§ 2o As disposições concernentes às associações aplicam-se subsidiariamente às sociedades que são objeto do Livro II da Parte Especial deste Código. (Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003)

§ 3o Os partidos políticos serão organizados e funcionarão conforme o disposto em lei específica. (Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003)

[...]

CAPÍTULO II

DAS ASSOCIAÇÕES

Art. 53. Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos.

Parágrafo único. Não há, entre os associados, direitos e obrigações recíprocos.

Art. 54. Sob pena de nulidade, o estatuto das associações conterá:

I a denominação, os fins e a sede da associação;

II os requisitos para a admissão, demissão e exclusão dos associados;

III os direitos e deveres dos associados;

IV as fontes de recursos para sua manutenção;

V – o modo de constituição e de funcionamento dos órgãos deliberativos; (Redação dada pela Lei nº 11.127, de 2005)

VI as condições para a alteração das disposições estatutárias e para a dissolução.

VII – a forma de gestão administrativa e de aprovação das respectivas contas. (Incluído pela Lei nº 11.127, de 2005)

Art. 55. Os associados devem ter iguais direitos, mas o estatuto poderá instituir categorias com vantagens especiais.

Art. 56. A qualidade de associado é intransmissível, se o estatuto não dispuser o contrário.

Parágrafo único. Se o associado for titular de quota ou fração ideal do patrimônio da associação, a transferência daquela não importará, de per si, na atribuição da qualidade de associado ao adquirente ou ao herdeiro, salvo disposição diversa do estatuto.

Art. 57. A exclusão do associado só é admissível havendo justa causa, assim reconhecida em procedimento que assegure direito de defesa e de recurso, nos termos previstos no estatuto. (Redação dada pela Lei nº 11.127, de 2005)

Art. 58. Nenhum associado poderá ser impedido de exercer direito ou função que lhe tenha sido legitimamente conferido, a não ser nos casos e pela forma previstos na lei ou no estatuto.

Art. 59. Compete privativamente à assembléia geral: (Redação dada pela Lei nº 11.127, de 2005)

I – destituir os administradores; (Redação dada pela Lei nº 11.127, de 2005)

II – alterar o estatuto. (Redação dada pela Lei nº 11.127, de 2005)

Parágrafo único. Para as deliberações a que se referem os incisos I e II deste artigo é exigido deliberação da assembléia especialmente convocada para esse fim, cujo quorum será o estabelecido no estatuto, bem como os critérios de eleição dos administradores. (Redação dada pela Lei nº 11.127, de 2005)

Art. 60. A convocação dos órgãos deliberativos far-se-á na forma do estatuto, garantido a 1/5 (um quinto) dos associados o direito de promovê-la.

(Redação dada pela Lei nº 11.127, de 2005)

Art. 61. Dissolvida a associação, o remanescente do seu patrimônio líquido, depois de deduzidas, se for o caso, as quotas ou frações ideais referidas no parágrafo único do art. 56, será destinado à entidade de fins não econômicos designada no estatuto, ou, omissis este, por deliberação dos associados, à instituição municipal, estadual ou federal, de fins idênticos ou semelhantes.

§ 1o Por cláusula do estatuto ou, no seu silêncio, por deliberação dos associados, podem estes, antes da destinação do remanescente referida neste artigo, receber em restituição, atualizado o respectivo valor, as contribuições que tiverem prestado ao patrimônio da associação.

§ 2o Não existindo no Município, no Estado, no Distrito Federal ou no Território, em que a associação tiver sede, instituição nas condições indicadas neste artigo, o que remanescer do seu patrimônio se devolverá à Fazenda do Estado, do Distrito Federal ou da União. (negrejou-se)

Ao ser editado, o referido Código ainda trouxe algumas disposições transitórias para adaptação de todas as pessoas jurídicas, inclusive as associações, ao novo regime, estipulando prazo que foi prorrogado pela Lei nº 10.838/2004 e pela Lei nº 11.127/2005:

Art. 2.031. As associações, sociedades e fundações, constituídas na forma das leis anteriores, bem como os empresários, deverão se adaptar às disposições deste Código até 11 de janeiro de 2007. (Redação dada pela Lei nº 11.127, de 2005)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às organizações religiosas nem aos partidos políticos. (Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003)

1. O processo de desmutualização trouxe ganhos patrimoniais à impetrante que passou de simples associada da BM&F à detentora de ações na nova holding, acrescendo ao seu patrimônio as novas ações adquiridas com os valores que havia despendido para a formação da associação e que lhe fora devolvido.
2. A devolução implicou em aplicação de parte dos valores que compunha o patrimônio da associação em ações de empresa com fins lucrativos, o que desnatura o processo de sucessão legal das associações e autoriza a incidência de tributos em razão do acréscimo patrimonial experimentado pela impetrante.
3. Não há que se falar em avaliação pelo método de equivalência patrimonial porquanto o Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), autoriza a utilização de tal método apenas na hipótese de investimentos em controladas e coligadas, não sendo este o caso dos autos.
4. Também não socorre a impetrante a Solução de Consulta nº 13 de 10/11/97, proferida antes da vigência da Lei 9.532/97. O mesmo vale para a aplicação da Portaria nº MF nº 785/77, já que esta cuidava de "constituição de reserva com os acréscimos no valor nominal dos títulos" e a exclusão de tais acréscimos ao lucro real, não sendo este o caso dos autos.
5. O processo de desmutualização autoriza a incidência do imposto de renda e da CSLL, como pretendido pelo Fisco, nos exatos termos do quanto disposto no artigo 17 da Lei nº 9.532/97.
6. Apelação que se nega provimento. (Apelação Cível nº 003517962.2007.4.03.6100/SP, processo nº 2007.61.00.0351795/SP, Relator Desembargador Federal Márcio Moraes, sessão de 19 de julho de 2012).

Discordo, portanto, do I. Relator quando:

· Admite a possibilidade de cisão de associação civil sem fins lucrativos com fundamento:

- no art. 2.033 do Código Civil de 2002, pois embora tais associações sejam uma das pessoas jurídicas de direito privado mencionadas no art. 44 do mesmo diploma legal (inciso I), a possibilidade de cisão destas pessoas jurídicas foi submetida à regência do Código, e este somente disciplinou tal procedimento relativamente às sociedades, pessoas jurídicas de direito privado referidas no inciso II do art. 44 de seu texto;

- no art. 174 do RIR/99, pois a base legal deste dispositivo é a Lei nº 9.532/97, anterior ao Código Civil de 2002, que estabeleceu o cenário jurídico antes mencionado;

- na prática civil, pois ainda que tal ocorra, e não há demonstração neste sentido, é necessário distinguir hipóteses como a presente, na qual a destinação do patrimônio ocorre em favor de uma entidade de fins econômicos;

- no arquivamento dos competentes atos sociais, sem objeção pelos órgãos públicos de registro, na medida em que os registros de dissolução parcial da associação civil e de constituição da sociedade anônima são independentes, em órgãos distintos.

· Não vislumbra a devolução de patrimônio sujeita à tributação porque:

- Não haveria solução de continuidade da BM&F, nem mesmo extinção de uma associação e constituição imediata de pessoas jurídicas diferentes, apesar de evidenciado que, na parte aqui tributada, o patrimônio antes administrado por uma

associação sem fins lucrativos, obrigada a destinar seu resultado, *integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais*, passou a ser administrado por uma sociedade anônima, com evidente finalidade econômica e sem qualquer vinculação às regras impostas às entidades sem fins lucrativos;

- Houve mera transmutação de valores mobiliários, em estrita paridade patrimonial, sem que tenham ocorrido quaisquer perdas ou ganhos, apesar desta transmutação ter transferido à sociedade anônima destinatária a disponibilidade sobre os resultados auferidos durante todo o período no qual a associação se beneficiou da isenção tributária, os quais, após esta operação, são passíveis de qualquer destinação sem as restrições legais anteriores;

- A hipótese de incidência somente se verificaria quando, por ventura, as ações fossem alienadas, pois neste momento, para afastar o lançamento, bastaria à alienante demonstrar que, juridicamente, o fato gerador previsto em lei ocorrera no momento em que a associação civil sem fins lucrativos foi dissolvida, ainda que parcialmente. Demais disso, considerando que a sociedade anônima então constituída sofrerá mutações patrimoniais em razão de suas atividades não mais isentas, seria necessário um controle específico das ações gravadas com o passado de atividade isenta para aferir, em eventual alienação, qual parcela daqueles resultados antes beneficiados foram realizados segundo o conceito pretendido, em total afronta à disciplina legal fixada.

Convém salientar, como reforço, o entendimento da D. Procuradoria da Fazenda Nacional, no sentido de que *“foi justamente neste cenário de favor fiscal (isenção) e de íntima relação com o poder público (possibilidade de dotação orçamentária) que as Bolsas construíram um patrimônio robusto e invejável. Esse contexto fático assim permaneceu até o ano de 2007, data em que sucederam as alterações na estrutura jurídica daquelas entidades. Naquele ano, seguindo uma tendência mundial iniciada em março de 1997 – quando a OMX Group (reunião de bolsas de valores Nórdicas) abriu o seu capital e deflagrou a oferta inicial de ações – a Bovespa decidiu afastar-se do modelo de associações sem fins lucrativos para adotar a forma de sociedade anônima e sua inexorável finalidade lucrativa. Diante disso, foi denominado “Desmutualização” justamente o conjunto de alterações societárias que culminaram na transferência das atividades das Bolsas – até então desempenhadas por associações sem fins lucrativos – para companhias abertas, com propósitos econômicos.”*

Dessa forma, percebe-se, portanto, que a desmutualização teve o intuito de transferir as atividades compreendidas no objeto social das associações civis sem fins lucrativos para outras entidades, organizadas sob a forma de sociedades anônimas. Assim, separou-se nos títulos emitidos pela BOVESPA e pela BM&F o seu conteúdo operacional dos direitos patrimoniais, que foram corporificados em ações da Bovespa Holding S/A e a BM&F S/A, respectivamente. Dessa maneira, a cada detentor de títulos representativos dos patrimônios da Bovespa e da BM&F foi atribuído um número de ações de emissão, respectivamente, da Bovespa Holding S/A e da BM&F S/A. E, assim, considerando que neste processo de desmutualização houve devolução do patrimônio das associações civis sem fins lucrativos para as corretoras a elas associadas, na forma de ações das novas sociedades anônimas constituídas, o montante correspondente à diferença entre o valor recebido a título de devolução de patrimônio de sociedades isentas e o valor entregue para a formação do mesmo deveria ter sido computado na determinação do lucro real da atuada, nos termos do artigo 17 da Lei 9.532, de 1997.

Ademais, como visto alhures, a legislação aplicável às sociedades não pode ser estendida às associações em razão das próprias características que diferenciam um e outro tipo de pessoa jurídica. Portanto, resta inviabilizada a pretensão de estender à Bovespa e à BM&F a legislação de regência das sociedades empresárias. Notadamente o método da

equivalência patrimonial (MEP) para a avaliação do título patrimonial das bolsas de valores. Tal método foi introduzido no ordenamento jurídico brasileiro pela Lei nº 6.404, de 1976, e deve ser aplicado de acordo com os preceitos firmados por este diploma legal, o qual tem como destinatárias as sociedades por ações, que possuem natureza jurídica totalmente diversa das associações.

Não obstante, nada impede que uma lei possa autorizar que as associações civis utilizem as regras previstas para as sociedades empresárias. Apesar das inúmeras disparidades entre as sociedades empresárias e as associações civis sem fins lucrativos, se a lei previsse que estas poderiam ser regidas pelas normas da Lei nº 6.404, de 1976, caberia apenas obedecer ao comando legal. Nessa perspectiva, o contribuinte teria razão se houvesse uma lei que autorizasse as associações civis a seguirem as normas contábeis específicas para as sociedades por ações. Entretanto, não existe tal suporte legal que fundamente a pretensão do contribuinte-recorrente – pois os dispositivos do Código Civil que regulamentam as associações não trouxeram norma com este conteúdo, tampouco a Lei nº 6.404, de 1976.

Percebe-se, pois, que os títulos patrimoniais das bolsas de valores devem ser avaliados por seu custo de aquisição, pois nunca estiveram as sociedades corretoras autorizadas a avaliar tais cotas ou frações ideais pelo Método de Equivalência Patrimonial (MEP), mas, sim, autorizados pela Portaria nº 785, de 1977, a postergar a tributação sobre o valor dos acréscimos efetuados ao valor nominal das cotas ou frações ideais recebidos em virtude de aumento do capital social das bolsas de valores para o momento em que houvesse a redução do capital ou até mesmo a extinção dessas associações.

Neste sentido, a Portaria MF nº 785/1977 conferiu neutralidade tributária aos referidos acréscimos do valor desses títulos, **enquanto mantidos no ativo de seus detentores**.

Importante também salientar que os títulos representativos do patrimônio das Bolsas eram contabilizados na conta de ativo permanente das corretoras, ficando sujeitos às atualizações periódicas de acordo com as informações fornecidas pela BM&F e pela Bovespa, decorrentes do engrandecimento do patrimônio das Bolsas.

Essas atualizações eram contabilizadas como acréscimos ao valor dos citados ativos, em contrapartida à subconta "reserva de atualização dos títulos patrimoniais", dentro da conta "reserva de capital", que compõe o patrimônio líquido das corretoras de acordo com as orientações contidas no COSIF — Plano Contábil das Instituições Financeiras, Capítulo 1, item 11, sub item 3, § 3º.

A descrição da legislação e dos fatos evidencia que houve aumento patrimonial da recorrente decorrente do aumento do patrimônio das Bolsas e que esse aumento de riqueza teve sua tributação diferida para momento futuro que foi alcançados com o processo de desmutualização e a Lei 9.532, de 1997, definiu esse como o critério temporal da hipótese tributária.

Observa-se, ainda, que a Portaria MF nº 785/77 era indubidosa ao vedar a distribuição dos acréscimos do valor nominal dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores, de sorte que tendo havido a distribuição, como no caso, não há correções a serem feitas no lançamento de ofício realizado e no entendimento sufragado pela decisão recorrida.

Nesta linha, conclui-se, portanto, por não ter a contribuinte-recorrente observado as disposições legais que regem a matéria, mormente o art. 61 do Código Civil e o art. 17 da Lei nº 9.532, de 1997, o lançamento tributário realizado não merece reparo.

Com relação as alegações da recorrente acerca de eventual ocorrência da decadência, no caso, esclareça-se que o fato gerador do IRPJ e da CSLL concretizou-se com a devolução do patrimônio das associações sem fins lucrativos para seus associados – ou seja, com a operação de desmutualização das Bolsas de Valores. Portanto, é a partir dessa data que a autoridade administrativa teria cinco anos para realizar o pertinente lançamento de ofício, ou seja, para averiguar os dados necessários para a apuração do crédito tributário – custo de aquisição dos títulos patrimoniais e valor das ações alienadas.

Desse modo, considerando que a contribuinte foi **notificada no ano de 2011** e que as operações que culminaram com a desmutualização das Bolsas de Valores ocorreram em 2007, forçoso reconhecer que o lançamento foi consumado dentro do período decadencial nos exatos termos previsto no art.150, § 4º, do CTN.

Diante disso, não merece prosperar a alegação de decadência suscitada pela contribuinte.

Da indedutibilidade dos Juros sobre Capital Próprio relativos a período anterior ao de pagamento.

Como bem assentado no voto recorrido, a empresa pretende excluir, no ano-calendário 2006, a despesa com os JCP calculados sobre o valor do patrimônio líquido ajustado referente ao ano-calendário 2005, conforme planilha apresentada.

Extrai-se voto condutor de primeira instância:

O procedimento da empresa põe em questão, em princípio, a possibilidade de apropriação em exercícios futuros de despesas anteriormente não apropriadas.

Todavia, esse não é o verdadeiro ponto de discussão, porque se não ocorreu realmente o fato gerador da despesa, no ano de 2005, mediante o pagamento ou crédito aos sócios dos JCP, não há que se falar em contabilização postergada de valores que somente seriam dedutíveis anteriormente. O fato é que não houve despesa de juros sobre o capital próprio no ano-calendário 2005.

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), ao consolidar a legislação relativa às “Disposições Gerais” aplicáveis aos “Custos, Despesas Operacionais e Encargos”, Seção III, /subseção I, no art. 299, estabeleceu serem operacionais as despesas não computadas nos custos e necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. O § 1º do mesmo artigo explicita que a despesa será considerada necessária quando paga ou incorrida para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

De fácil caracterização é a despesa paga, ou seja, aquela em relação à qual houve efetivamente o dispêndio dos recursos. Por sua vez, a despesa incorrida é aquela cujo pagamento somente ocorrerá em período subsequente, embora já nascida a obrigação de pagá-la em período anterior.

Os preceitos legais específicos acerca dos JCP observaram rigorosamente a orientação contida nas Disposições Gerais acima elucidadas, à medida que a **dedutibilidade de tais valores ficou condicionada ao pagamento ou crédito em favor dos sócios. Em outras palavras, não há despesa a ser reconhecida enquanto não**

materializado o fato gerador correspondente, no caso, o pagamento ou o crédito em favor dos sócios, conforme se extrai do art. 9.º da Lei nº 9.249, de 1995.

A contribuinte apresentou à fiscalização demonstrativo do cálculo dos JCP relativos aos anos-calendário de 2005 e 2006 (fls. 10-11), cujos valores foram pagos no decorrer do ano-calendário de 2006, conforme comprovantes de fls. 15-16, e deduzidos como despesa nesse mesmo ano-calendário de 2006, de acordo com a respectiva DIPJ (fls. 170). Por outro lado, a contribuinte nada deduziu, a título de JCP, na DIPJ do ano-calendário de 2005 (fls. 173).

Portanto, no ano-calendário de 2006 houve o pagamento/crédito dos JCP relativos a 2005. Conforme a legislação referida, apenas é dedutível a despesa paga ou incorrida no próprio ano-calendário 2006 e nos limites legalmente estabelecidos para esse período.

É nesse contexto que se insere a orientação contida no art. 29 da IN SRF nº 11/96, acerca da necessária observância do regime de competência no pagamento ou crédito dos JCP, para fins de garantia de sua dedutibilidade. O dispositivo evidencia que somente podem ser reconhecidos como dedutíveis os valores efetivamente contabilizados como pagos ou creditados no período em que calculados os respectivos limites de dedução:

A indedutibilidade do pagamento dos juros sobre o capital próprio, em face da inobservância do regime de competência, decorre das próprias disposições do art. 9º, e § 1º, da Lei nº 9.249/95, que estipula que os JCP são calculados sobre o patrimônio líquido, limitados à variação *pro rata* dia da TJLP (limite conceitual). O pagamento dos JCP sujeita-se ainda à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos.

No caso em exame, resta claro, que as despesas dedutíveis de JCP devem se referir aos juros incidentes sobre o patrimônio líquido do exercício para o qual se apura o lucro real em que se fará a dedução, não podendo se referir a juros incorridos em períodos anteriores.

Neste mesmo sentido, posiciona-se a Procuradoria da Fazenda Nacional conforme fragmento a seguir transcrito extraído das suas contrarrazões apresentadas:

No sentido de que a faculdade da dedução das despesas de JsCP se subsume ao regime de competência, dispõe o **art. 29 da Instrução Normativa 11/96**. Cite-se:

Juros Sobre Capital Próprio

*Art. 29. Para efeito de apuração do lucro real, **observado o regime de competência**, poderão ser deduzidos os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração de capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, *pro rata* dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP.*

(...)

Tal disposição é repetida na IN SRF n.º 40/98, *verbis*:

Art. 1º Para efeito do disposto no art. 9º da Lei Nº. 9.249, de 26 de dezembro de 1995, considera-se creditado,

individualizadamente, o valor dos juros sobre o capital próprio, quando a despesa for registrada, na escrituração contábil da pessoa jurídica, em contrapartida a conta ou subconta de seu passivo exigível, representativa de direito de crédito do sócio ou acionista da sociedade ou do titular da empresa individual.

As normas supra mencionadas têm seu fundamento de validade no art. 177 da Lei 6.404/77, bem como no art. 6º do Decreto Lei nº 1.598/77, segundo o qual “Lucro real é o lucro líquido *do exercício* ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária”.

Assim, como regra geral, a legislação tributária adota o regime de competência para o registro das mutações patrimoniais, sendo as exceções explicitadas na legislação, o que não fez a Lei 9.249/95.

Concluindo, se pretender gozar da faculdade de distribuir JCP a seus sócios, a pessoa jurídica deverá reconhecer a despesa ao longo do tempo em que empregado o capital objeto da remuneração. Constituída, se for o caso, a obrigação de distribuir JCP, a pessoa jurídica poderá extingui-la imediatamente através de “*pagamento*” ao sócio, ou deixar a extinção para momento posterior, caso em que deverá registrar, também imediatamente, o “*crédito*” ao sócio.

Por tais razões, também, voto por manter essa parcela do lançamento.

Por fim, alega a recorrente que deveriam ser afastados os juros sobre as multas, pois os artigos 43 e 44, da Lei nº 9.430/96, nada mencionariam nesse sentido, e o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/96 mencionaria débitos, e não crédito tributário, indicando que os juros incidiriam sobre o principal, e não sobre a multa de ofício.

Sobre esse tema a jurisprudência tem sido muito controvertida.

Confrontemos, pois, a legislação com o fato concreto.

Trata-se de multa por lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos em 2007.

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressalvando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se, a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Para uma melhor compreensão da matéria, vejamos o que diz os dispositivos legais acerca das multas e dos juros de mora, incidentes sobre os créditos tributários não pagos nos respectivos vencimentos.

Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991

CAPÍTULO VII – Das Multas e dos Juros de Mora

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

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

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

.....
Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, se depreende claramente que os legisladores definiram inicialmente como base de incidência de juros de mora, **tributos e contribuições** e, posteriormente, **débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União.

Logo, em consonância com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, no crédito tributário estão compreendidos o valor do tributo e o valor da multa.

A própria dicção da Súmula nº 4 do CARF corrobora nossos argumentos, na medida em que fala genericamente em débitos tributários: “Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre **débitos tributários** administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais”.

Ou seja, o valor originário do débito, sobre o qual incidem os juros de mora, não exclui a multa de ofício.

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo, sujeita-se aos juros de mora com base na taxa SELIC.

Portanto, nos termos da legislação transcrita, procede a incidência de juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

Lançamento Reflexo

O decidido no processo principal se aplica aos lançamentos decorrentes em virtude da estreita relação entre eles existentes.

Por todas as razões expostas, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/08/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e

m 24/08/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 27/11/2014 por PLINIO RO

DRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 01/09/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalm

ente em 22/10/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 04/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 16327.721378/2011-69
Acórdão n.º **1301-001.253**

S1-C3T1
Fl. 22

(documento assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Redator Designado.

CÓPIA