



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

Processo nº 16327.721637/2013-13
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1301-000.576 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 12 de março de 2018
Assunto IRPJ - Operações Societárias Desmutualização
Recorrente BANCO GMAC S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora. Declarou-se impedida a Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto. Participou do julgamento o Conselheiro Suplente Breno do Carmo Moreira Vieira.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição ao impedimento da Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto), Bianca Felícia Rothschild, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Nelson Kichel e Roberto Silva Junior.

<p>Erro! A origem da referência não foi encontrada.</p> <p>Fls. 3.338</p>

Relatório

Por bem relatar o ocorrido, valho-me do relatório elaborado pelo órgão julgador *a quo*, complementando-o ao final:

"Conforme o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 2287-2330, em ação fiscal empreendida junto à contribuinte supramencionada, a fiscalização apurou os fatos descritos a seguir:

Infração nº 1 – falta de adição, na apuração do lucro real e da base da CSLL do ano-calendário 2008, do ganho obtido com a devolução de patrimônio de entidade isenta (Cetip).

A contribuinte apura o lucro real anual, efetuando recolhimentos mensais de IRPJ e de CSLL por estimativas.

Em 01/2003, o Banco GMAC S/A (GMAC) adquiriu um título patrimonial da associação Cetip por transferência da Distribuidora General Motors S.A. de Títulos e Valores Mobiliários, CNPJ 17.352.667/0001-56 (posteriormente denominada Banco GM S/A e, então, BGM Prestadora de Serviços S/A), que havia adquirido-o diretamente daquela associação em 30/04/90 (fls.97-98). Entretanto, intimada a apresentar o custo de aquisição do título, a contribuinte não apresentou nenhum comprovante do valor de aquisição do bem (fls. 82-93).

Em 31/03/2008, os títulos patrimoniais emitidos pela associação Cetip totalizavam 496. Com a desmutualização, o valor do patrimônio devolvido aos titulares da associação, sob a forma de ações da Cetip, foi de R\$221.451.393,00, equivalendo a R\$446.474,58 por título. No caso, a contribuinte recebeu, em 17/07/2008, 406.650 ações ordinárias da Cetip S/A, conforme extrato de movimentação de ações emitido pelo respectivo custodiante (fls. 312).

Posteriormente, a contribuinte reconheceu o lucro obtido com a venda das ações da Cetip S/A, sendo R\$1.294.483,57 em 2009; R\$230.698,93 em 2010 e R\$ 379.504,80 em 2012. O valor de receita reconhecido em 2012 ocorreu após o início do procedimento fiscal, inibindo-se o efeito de postergação nos termos do art.909 do RIR/99 e art.6º do Parecer Normativo (PN) CST nº 02/86.

Conforme o art.17 da Lei nº 9.532/97, o valor tributável é representado pela diferença entre o valor recebido pela impugnante, sob a forma de ações da Cetip S/A, e o valor entregue para a formação do patrimônio da entidade isenta.

Constatado que o valor de R\$446.474,54 não foi computado no lucro real do ano-calendário 2008, tampouco na base de cálculo da CSLL, efetuam-se os correspondentes lançamentos.

Infração nº 2 – Variações monetárias ativas dos depósitos judiciais

A contribuinte excluiu, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL dos períodos de junho a dezembro de 2008 e de janeiro a dezembro de 2009, os seguintes valores de receitas de atualização monetária de depósitos relativos a ações trabalhistas e civis, conforme planilhas de fls.16-17 e 1500-1625:

Exclusões	2008	2009
-----------	------	------

Atualização monetária de dep. – civis	10.122.368,32	3.889.821,34
Atualização monetária de dep. - trabalhistas	4.524.183,19	466.601,95
Total	14.646.551,51	4.356.423,29

Referidas atualizações de depósitos, todavia, são corrigidas pela TR mais 0,5%, não estando abrangidas pela Lei 9.703/98.

Em razão de a atualização dos valores depositados não estar condicionada a eventual sucesso do depositante na ação judicial, o fato gerador do IRPJ e da CSLL não se desloca para o final da lide, conforme Solução de Consulta Disit/RF08 nº 36/13. Portanto, é indevida a referida exclusão perpetrada pela contribuinte.

Infração nº 3 – Despesas com promoções e relações públicas

A contribuinte informou, na ficha 05 – Despesas Operacionais, das DIPJ dos anos-calendário 2008 e 2009 (fls.1629 e 1662), os seguintes valores de despesas com propaganda/publicidade (linha 20) e promoções/publicidade/relações públicas (linha 23), e respectivas parcelas consideradas indedutíveis, em R\$:

Despesas	2008	Parc. indedutível
Propaganda/publicidade	1.667.544,97	450.000,00
Promoções/publicidade/relações públicas	2.595.515,29	153.657,21
Total	4.263.060,26	603.657,21

Despesas	2009	Parc. indedutível
Propaganda/publicidade	1.323.233,15	-
Promoções/publicidade/relações públicas	1.617.189,78	26.621,67
Total	2.940.422,93	26.621,67

Intimada a esclarecer essas despesas, a contribuinte apresentou os comprovantes relativos às despesas das contas 8.1.7.45.00.94.50.200 – Propaganda e Publicidade – Eventos Promocionais, 8.1.7.42.00.94.20.705 – Promoção e Relações Públicas/Promoção de Vendas e 8.1.7.42.00.94.20.306 – Promoção e Relações Públicas (fls.682-1398). Referidas despesas tratam de eventos realizados para estreitar o relacionamento com parceiros comerciais do grupo GMAC e benefícios concedidos aos funcionários das concessionárias GM que apresentarem o melhor desempenho entre os participantes.

Em 28/12/2009, a contribuinte reconheceu a despesa de R\$500.000,00, registrada na conta 8.1.7.45.00.94.50.200 - Propaganda e Publicidade – Eventos Promocionais, apresentando autorização de pagamento de 28/12/2009 à General Motors do Brasil (GMB), CNPJ 59.275.792/0001-50, para a realização de ações de vendas e feirões de veículos em 11/2009 (fls. 577 e 1029-1036). No entanto, não foi comprovada a efetiva realização do serviço ou aquisição de bem, nem a relação do gasto com a atividade explorada pelo GMAC (financiamento de veículos) e com a manutenção da respectiva

fonte de receita, tampouco eventual rateio do custo entre as empresas beneficiárias da despesa, mediante critérios objetivos previamente estabelecidos. Assim sendo, procedeu-se à glosa da referida despesa.

Nas contas 8.1.7.42.00.94.20.705 – Promoção e Relações Públicas/Promoção de Vendas e 8.1.7.42.00.94.20.306 – Promoção e Relações Públicas são reconhecidas, respectivamente, as despesas com o Clube Diamante e as despesas com eventos e torneios que seriam proporcionados aos parceiros comerciais. Sobre tais despesas, o GMAC apresentou às fls. 578-1398 documentos e os seguintes esclarecimentos, em síntese:

- Clube Diamante: o regulamento selecionou, em 2008 e 2009, 40 concessionárias por número de vendas GMB, volume de financiamento/leasing GMAC, seguros, e entrega de consórcio nacional Chevrolet pelo GMAC sobre a venda varejo GMB;

- demais despesas com eventos e torneios classificados como despesas de relações públicas: os critérios adotados para distribuir os benefícios podem ou não estar expressos em regulamento.

Para eventos de menor proporção, como jantares, não há uma política detalhada, servindo tais eventos para estreitar o relacionamento com os parceiros comerciais do grupo GM.

Em relação à comprovação da usualidade ou normalidade da distribuição de benefícios aos parceiros comerciais, no setor de leasing, o GMAC esclareceu que não tem acesso às políticas e informações comerciais das empresas de leasing, não podendo atestar a usualidade ou normalidade desses benefícios entre as demais empresas de leasing.

No períodos de 2008 e 2009 foram deduzidas despesas com shows, eventos esportivos, passagens, estadias e jantares (demonstrativos às fls. 2318-2320), justificados pela contribuinte como eventos para estreitar o relacionamento com parceiros comerciais, porém sem comprovar qual o vínculo entre o beneficiário dessas despesas e a contribuinte.

Considerando que a atividade operacional do GMAC é conceder financiamentos para a compra de veículos, estando a motivação do cliente relacionada à taxa de juros praticada pelo banco, e que a premiação aos parceiros comerciais relaciona-se às vendas totais de veículos, financiamentos, seguros e consórcios, conclui-se que tais despesas não estão diretamente relacionadas com a manutenção da fonte produtora.

Note-se também que os gastos com brindes registrados na conta 8.1.7.42.00.94.20.705, no valor de R\$34.878,00, foram deduzidos como despesa operacional, em desacordo com o art.13, VIII, da Lei nº 9.249/95.

Sendo assim, nos termos do art.299 do RIR/99 e Parecer Normativo (PN) CST nº 32/81, as despesas registradas nas contas 8.1.7.42.00.94.20.306 e 8.1.7.42.00.94.20.705, listadas a seguir, serão glosadas pois não atendem aos requisitos de essencialidade ou normalidade, caracterizando mera liberalidade da contribuinte:

Valores glosados – conta 8.1.7.42.00.94.20.705 – Desp. Prom. Rel. Públicas/Prom. Vendas (R\$)

Ano-calendário	2008	2009

Brindes	1.163,00	9.077,22
Brindes Clube Diamante	34.878,00	-
Clube Diamante	564.896,42	460.689,96
Eventos e torneios	526.071,86	-
Visitas técnicas e viagens	4.000,00	-
Total	1.131.009,28	469.767,18

Valores glosados – conta 8.1.7.42.00.94.20.306 – Desp. Prom. Rel. Públicas (R\$)

Ano-calendário	2008	2009
Eventos e torneios	339.607,35	254.423,52

Da multa isolada: falta de recolhimento de IRPJ e de CSLL sobre a base de cálculo estimada

Tendo a contribuinte efetuado as deduções indevidas relatadas anteriormente, e compensado a base negativa da CSLL sem a existência de saldo (em razão do lançamento do processo nº 16327.001.482/2010-52), é devida a multa isolada por falta de recolhimento da estimativa de CSLL, a teor do art.44, II, da Lei nº 9.430/96 (demonstrativos de fls. 2326 e 2330).

Em decorrência das infrações apuradas nos anos-calendário 2008 e 2009, o auto de infração de IRPJ reduziu os respectivos prejuízos fiscais para 613.510.224,21 e 430.224.595,50, e foi apurada CSLL a pagar de R\$2.484.546,41 e de R\$837.092,10, respectivamente.

Os autos de infração constam às fls. 2331-2350, e foram fundamentados nos seguintes dispositivos legais:

Demonstrativo da base de cálculo apurada para o IRPJ

Infração	Enquadramento Legal	Fato gerador e valor (R\$)
Ganhos auferidos em devolução do patrimônio social de entidades isentas	Art. 3º da Lei nº 9.249/95; art.239 do RIR/99; art. 17, <i>caput</i> , e §§ 1º, 3º e 4º da Lei nº 9.532/97.	2008 – 446.474,58
Exclusões indevidas	Art. 3º da Lei nº 9.249/95; art.247, 248, 249, parágrafo único, inciso VIII, 251, 277, 278, 299, 366 e 367 do RIR/99.	2008 – 14.646.551,51
		2009 – 4.356.423,29
Despesas não necessárias	Art. 3º da Lei nº 9.249/95; art.247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99.	2008 - 1.435.738,63
		2009 - 715.113,48
Despesas não comprovadas	Art. 3º da Lei nº 9.249/95; art.247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99.	2009 - 500.000,00
Despesas de brindes	Art. 3º da Lei nº 9.249/95; art.247, 248, 249, parágrafo	2008 - 34.878,00

único, inciso VIII, 251, 277, 278, 299, 366 e 367 do RIR/99.	2009 – 9.077,22
--	-----------------

Demonstrativo de alteração do prejuízo fiscal

Ano-calendário	2008	2009
Lucro real/prejuízo fiscal declarado	-700.180.479,81	-505.380.128,84
Lucro/prejuízo alterado (*)	-630.073.866,93	-435.805.209,49
Infração 1	446.474,58	-
Infração 2	14.646.551,51	4.356.423,29
Infração 3	1.470.616,63	1.224.190,70
Lucro real/prejuízo após infrações	-613.510.224,21	-430.224.595,50

(*) Lançamento do processo 16327.001.482/2010-52

Demonstrativo da CSLL

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor (R\$)
Principal	Art. 2º e 3º da Lei nº 7.689/88, com alterações do art.2º da Lei nº 8.034/90 e art.17 da Lei nº 11.727/2008; art.57 da Lei nº 8.981/95. alterado pelo art. 1º da Lei nº 9.065/95; art.2º da Lei nº 9.249/95; art.1º da Lei nº 9.316/96; art.28 da Lei nº 9.430/96.	3.321.638,51
Juros de Mora (até 12/2013)	Art. 6º, § 2º, da Lei nº 9.430/96.	1.423.792,86
Multa Proporcional	Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com alteração do art. 14 da Lei nº 11.488/2007.	2.491.228,89
Multa Isolada	Art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com alteração do art. 14 da Lei nº 11.488/2007.	1.708.174,05
	TOTAL	8.944.834,31

Da Impugnação

Inconformada com a autuação, a empresa apresentou a impugnação de fls. 2353-2394, acompanhada dos documentos de fls. 2395-2874, apresentando, em síntese, as seguintes alegações:

1. Infração nº 1: suposto ganho obtido com a aquisição e transferência do título patrimonial da Cetip (desmutualização)

Em 30/04/90, a Distribuidora General Motors S/A Títulos e Valores Mobiliários (Distribuidora GM) adquiriu um título patrimonial da Cetip, o qual foi transferido para a impugnante (então denominada Banco General Motors S/A) em 01/2003.

Por sua vez, os registros contábeis de fls. 2518 e 2569 indicam os valores históricos relativos à aquisição do título pela impugnante (R\$0,14 e R\$15.525,65).

Em 05/2008 ocorreu a desmutualização da entidade sem fins lucrativos Cetip, transferindo-se parte de suas atividades para a Cetip S/A, empresa de finalidade lucrativa. Na ocasião, os antigos associados da Cetip tiveram seus títulos patrimoniais substituídos por ações da Cetip S/A.

O balanço da Cetip em 31/03/2008 apurou o valor da parcela cindida em R\$201.698.400,00, o qual resulta no valor devolvido por título de R\$406.650,00, em ações da Cetip S/A. Tal montante equivalia ao valor atualizado dos títulos patrimoniais.

1.1. A alienação das ações da Cetip S/A pela impugnante

Em meados de 2009 a impugnante alienou suas ações da Cetip S/A e ofereceu à tributação o valor de R\$1.310.009,22.

Em 2010 o preço das ações sofreu um ajuste, resultando em valor adicional pago à impugnante de R\$230.698,93, o qual foi oferecido à tributação pela impugnante nesse mesmo ano.

Posteriormente, em 2012, a impugnante ofereceu à tributação a parcela de R\$379.504,80. Tal pagamento não pode ser desconsiderado pela fiscalização por ter sido realizado após iniciado o procedimento fiscal, pois não há previsão legal nesse sentido.

O valor total das alienações das ações foi de R\$1.920.212,95 e, após a dedução do custo de aquisição de R\$15.525,78, apurou-se um ganho de capital de R\$1.904.687,17, tributado conforme Darf de fls. 2761-2799. Assim, o valor da atualização dos títulos patrimoniais da Cetip foi oferecido à tributação quando da venda das ações em 2009.

O auto de infração deve indicar o valor do crédito exigido, conforme o art.10, inciso V, do Decreto nº 70.235/72. Em razão de os valores recebidos na desmutualização da Cetip já terem tributados pela requerente, é nula a autuação, eis que não considerou tais recolhimentos.

1.2. O tratamento tributário do processo de desmutualização da Cetip

A substituição dos títulos patrimoniais por ações da Cetip S/A equivale a uma simples permuta, sem nenhum acréscimo patrimonial à impugnante.

Não houve lucro apurado pela impugnante, pois os títulos foram substituídos por ações a valores contábeis, não caracterizando os fatos geradores do IRPJ e da CSLL.

Note-se que parte do patrimônio da Cetip não foi devolvida à impugnante, e sim transferida diretamente à Cetip S/A. Assim, não houve a devolução do patrimônio da Cetip aos seus associados, tampouco apurou-se ganho de capital pela impugnante.

A Solução de Consulta Cosit nº 07/2002 dita que a atualização dos títulos de associação civil não é tributada quando tais ativos são devolvidos aos titulares pelo valor contábil. Reza ainda que o art. 17 da Lei nº 9.532/97 não se aplica ao caso, devendo ser aplicado o art.22 da Lei nº 9.249/95, o qual estabelece que somente há ganho de capital se a devolução dos valores investidos ocorrer por valor de mercado.

Na mesma linha, a SRF, na Solução de Consulta nº13/97, entendeu que a mera substituição de títulos patrimoniais por ações não configura incidência de IRPJ e de CSLL.

Cite-se ainda a Portaria MF nº 785/77, a qual estabelece a não incidência de IRPJ e de CSLL sobre o valor da atualização dos títulos patrimoniais. A antiga CST, atual Cosit, também editou diversas normas a respeito do assunto, a saber: Pareceres nº 2.111/81; 911/83 e 2.867/83.

Cabe dizer que os títulos patrimoniais passaram a ter o mesmo tratamento tributário de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial (MEP), por força do art.23 do Decreto-Lei nº 1.598/77, alterado pelo art.1º do Decreto-Lei nº 1.648/78. No mesmo sentido a Solução de Consulta nº 13/97, o art. 32 da Lei nº 8.981/95, a Portaria MF nº 785/77 e os arts. 225 e 389 do RIR/99.

As normas do Cosif (Cap.1, item 11, subitem 3, parágrafo 3) também exigiam a contabilização da reserva de atualização dos títulos de modo idêntico ao MEP. E, conforme o PN nº 78/78 e o Ato Declaratório Normativo (ADN) nº 09/81, quando a legislação bancária ou regulatória exigir a aplicação do MEP, tal regra deve produzir efeitos fiscais.

1.3. Exigência de valores já oferecidos à tributação: configuração de bis in idem

Na apuração do ganho de capital na venda de ações, a impugnante utilizou como custo de aquisição o valor de R\$15.525,78, o qual corresponde ao custo de aquisição do título da Cetip.

Assim, deve ser cancelada a autuação, por exigir valores já recolhidos pela empresa.

2. Infração nº 2: exclusão de receitas decorrentes da variação monetária de depósitos judiciais realizados em ações cíveis e trabalhistas

Por determinação do Banco Central do Brasil (Bacen), as instituições financeiras, como a impugnante, devem registrar a variação monetária ativa dos depósitos judiciais em contas de resultado.

Por outro lado, para não afetar a base tributável do IRPJ e da CSLL, pois não se trata de acréscimo patrimonial, a impugnante excluiu tais valores no Lalur.

O fato gerador do IRPJ, segundo o art.43 do CTN, é a aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica da renda.

O deslocamento da tributação para o final da lide, no caso de variações sobre depósitos judiciais tributários, não decorre da Lei nº 9.703/98, mas sim da disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

No caso, não havia disponibilidade jurídica ou econômica sobre os valores de variação monetária, pois estão à disposição do juízo e dependem de evento incerto (êxito na demanda). Assim, não ocorreu o fato gerador do IRPJ ou da CSLL.

Além disso, as normas cíveis e trabalhistas relativas aos depósitos judiciais (normas de serviço da Corregedoria Geral da Justiça Estadual de São Paulo, provimentos nº 50/89 e 30/13; e consolidação dos provimentos da Corregedoria Geral da Justiça do Trabalho) também dispõem que tais valores estão à disposição do juízo e dependem de sua autorização para levantamento.

O entendimento da Solução de Consulta nº 36/13 é equivocado, pois antes do trânsito em julgado de uma decisão, existe apenas uma expectativa de direito da aquisição de renda, e não disponibilidade jurídica ou econômica.

Conclui-se que, para não incidir a tributação, basta que o depósito permaneça vinculado ao juízo, não havendo distinção se o depósito for cível, trabalhista ou tributário. Nesse sentido a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf, e da RFB (Soluções de Consulta nº 393/12, 27/13 e 33/13).

Além disso, é possível que a variação monetária de 2008/2009 já tenha sido tributada em razão do êxito da impugnante em algumas ações, ou tenha sido convertida em renda da parte contrária com os respectivos depósitos, não sendo uma renda da impugnante. Assim, a autuação representaria uma dupla tributação em certos casos, e um indébito tributário se a impugnante tiver perdido a ação.

E, no caso de tributação da variação monetária com insucesso da impugnante na demanda após cinco anos, o indébito não poderia ser restituído, eis que atingido pela decadência.

Do exposto, requer-se o cancelamento da exigência de IRPJ e de CSLL sobre a variação monetária auferida nos anos de 2008 e 2009 sobre os depósitos judiciais de natureza cível e trabalhista.

3. Infração nº 3: glosa de despesas de propaganda e marketing consideradas indedutíveis ou sem comprovação

As despesas glosadas decorrem de gastos com propaganda e marketing, no caso, eventos e torneios utilizados pela impugnante para incentivar a concessão de financiamento de veículos e expor a sua marca às concessionárias, que oferecem financiamento para a compra de veículos, e aos clientes, que compram os veículos financiados e optam pelo produto da impugnante.

Assim, trata-se de campanha de propaganda direcionada às concessionárias e clientes para incentivar a venda de financiamentos, objeto social da impugnante.

3.1. As despesas incorridas pela impugnante e glosadas pela fiscalização

Para conceder os financiamentos, a impugnante recorre às concessionárias parceiras na intermediação de contratos de financiamentos de veículos aos clientes finais.

Por sua vez, nas concessionárias existem outras instituições financeiras que podem oferecer o financiamento.

Diante da concorrência, as campanhas de promoção da marca visam aumentar o número de financiamentos realizados com a impugnante, conforme relatórios de fls. 2805-2808.

Essas campanhas consistem em eventos que incentivam o cumprimento de metas para os funcionários das concessionárias que oferecem os produtos financeiros da impugnante. O objetivo é estimular a intermediação de contratos de financiamento entre a impugnante e os clientes finais.

As despesas glosadas pela fiscalização, em R\$, foram:

Conta 8.1.7.42.00.94.20.705 – Desp. Prom. Rel. Públicas/Prom. Vendas

Ano-calendário	2008	2009
Brindes	1.163,00	9.077,22

Brindes Clube Diamante	34.878,00	-
Clube Diamante	564.896,42	460.689,96
Eventos e torneios	526.071,86	-
Visitas técnicas e viagens	4.000,00	-
Total	1.131.009,28	469.767,18

Conta 8.1.7.42.00.94.20.306 – Desp. Prom. Rel. Públicas

Ano-calendário	2008	2009
Eventos e torneios	339.607,35	254.423,52

Tais despesas incorridas são habituais e necessárias à manutenção da fonte produtora da impugnante, e foram contabilizadas como promoções, relações públicas, propaganda e marketing.

3.1.1. Dedutibilidade de despesas relacionadas com o Clube Diamante

O Clube Diamante consiste em um programa no qual os parceiros comerciais das concessionárias da rede Chevrolet ganham viagens e prêmios pelo cumprimento de metas relacionadas com a intermediação de contratos de financiamento e leasing de veículos, de acordo com o regulamento de fls. 2808-2812 e documentos às fls. 2813-2814.

Para a realização das viagens foi contratada a Top Service Turismo Ltda (Top Service), conforme contrato de prestação de serviços de fls. 2815-2824 e documentos de fls. 2825-2853. A autorização de pagamento de fls. 2854, requisitada pelo departamento de marketing da impugnante, confirma que se trata de despesas de propaganda.

A fiscalização considerou que tais despesas tinham um caráter de liberalidade, entendimento equivocado pois os art. 366 do RIR/99 e 54 da Lei nº 7.450/85 autorizam as deduções com propaganda. Essas compreendem, por sua natureza, os gastos com as atividades promocionais relativas ao Clube Diamante.

Tais gastos estão relacionados com a manutenção das metas e da motivação dos parceiros comerciais, sendo despesas necessárias ao negócio da impugnante.

Ressalte-se que as vantagens do Clube Diamante aplicam-se somente àqueles que cumprem as metas definidas no programa. Da mesma forma, as despesas com os “Brindes Clube Diamante” não se trata de distribuição aleatória de brindes, mas de produtos fornecidos como incentivo ao cumprimento das metas pelos parceiros da impugnante.

Portanto, as despesas com o Clube Diamante são imprescindíveis ao cumprimento do objeto social da impugnante, sendo legais e regulares sua deduções do lucro real.

3.1.2. Dedutibilidade de despesas com propaganda: eventos e promoções

Cabe destacar que grande parte dos eventos e torneios se destina aos participantes do Clube Diamante, aplicando-se, portanto, a mesma argumentação anteriormente exposta.

Os eventos promovidos pela impugnante visam estimular os negócios, sendo despesas necessárias e usuais à manutenção da fonte produtora. Como exemplo, o “Rally GMAC – by Clube Diamante – 2009” (Rally) é uma campanha de incentivo às vendas financiadas destinada aos parceiros comerciais da rede Chevrolet, conforme documentos de fls.2855-2869.

Assim como no Clube Diamante, o departamento de marketing/vendas da impugnante faz o controle, apuração dos resultados e comunicação aos vencedores da campanha. E também aqui as despesas do programa se relacionam com a consecução do objeto da impugnante, pois os ganhadores são os parceiros que mais vendem os financiamentos.

Outro evento destinado aos parceiros comerciais do Clube Diamante são as campanhas que distribuem ingressos para o Grande Prêmio do Brasil de Fórmula 1 (GP Brasil), realizadas nos mesmos moldes do evento Rally, com o objetivo de aumentar as vendas de financiamentos e leasing (fls. 2870-2873). Na mesma linha, a impugnante promove outros eventos com o mesmo objetivo, conforme fotos de fls. 2874.

Por fim, a impugnante anexa aos autos a minuta de aprovação e comprovante de pagamento de R\$500.000,00 à General Motors do Brasil Ltda (GMB), fls. 2802-2804. Conforme a minuta, o valor foi pago para apoiar a realização de vendas e feirões adicionais de veículos em 11/2009, comprovando a ocorrência da despesa. Tais ações de vendas e feirões são despesas necessárias e essenciais para o aumento de vendas da impugnante, eis que os financiamentos são concedidos para os veículos daquela montadora.

Do exposto, requer-se o cancelamento das glosas efetuadas.

4. A abusividade da exigência concomitante de multa isolada e de ofício: estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2009

É improcedente a cobrança de multa, seja isolada ou punitiva, pois, conforme demonstrado, os tributos em tela são indevidos.

A multa de ofício de 75% é excessiva e extrapola a razoabilidade e a proporcionalidade, devendo ser reduzida. Além disso, não pode ser exigida duas vezes, pois extrapola a Lei nº 9.430/96. O art. 44 dessa Lei prevê apenas uma única hipótese de penalização: a falta de pagamento de tributo.

A cobrança simultânea das multas viola o princípio da consunção, pelo qual a penalidade aplicável à conduta principal (multa de ofício) prevalece sobre a penalidade prevista para a conduta meio (falta de recolhimento das estimativas mensais), conforme a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Pontue-se ainda que, em razão do fato gerador dos tributos em tela ocorrer no encerramento do exercício, a fiscalização somente pode apurar o crédito devido após o encerramento dos períodos-base.

Diante disso, não há que se falar em multa isolada ou falta de pagamento de estimativa quando houve a devida apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL após o fim do período-base.

5. A impossibilidade de incidência de juros Selic sobre a multa

A taxa Selic não se aplica aos créditos tributários.

Por sua vez, a atualização do valor das multas não tem amparo em lei, mas no Parecer Cosit nº 28/98. Ocorre que o art.61 da Lei nº 9.430/96, utilizado pela Cosit para sustentar tal exigência, trata somente da incidência de juros sobre débitos de tributos e contribuições, não mencionando as multas de ofício. Assim, resta inaplicável a cobrança de juros sobre a multa.

6. Protesto por provas

A impugnante protesta pela juntada posterior de documentos que se possam fazer necessários, conforme o art.16, § 4º, alínea "a" do Decreto nº 70.235/72, e em razão da verdade material norteadora do processo administrativo fiscal.

Em 25/02/14, a impugnante apresentou petição (fls.2881-2939) requerendo a juntada de:

- documento da GMB explicativo das ações realizadas no feirão e dos anúncios que indicam as condições de financiamento da impugnante;

- notas fiscais dos serviços tomados pela GMB com agências de publicidade, para viabilizar o feirão.

A mesma petição e documentos constam no processo apenso nº 10010.027961/0214-28.

É o relatório."

No julgamento realizado em 28/01/2015, por meio do Acórdão nº 16-64.999, a 10ª Turma da DRJ/SPO manteve parcialmente o crédito decorrente da infração 1 e integralmente o das demais infrações, conforme acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. DESMUTUALIZAÇÃO. ASSOCIAÇÃO ISENTA. DEVOLUÇÃO DE TÍTULO PATRIMONIAL. GANHO SUJEITO 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.

DEVOLUÇÃO DE PATRIMÔNIO. INAPLICABILIDADE DO MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL AOS TÍTULOS PATRIMONIAIS DA ASSOCIAÇÃO ISENTA CETIP.

O método de avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial não se aplica aos títulos patrimoniais da associação isenta Cetip.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS. IRPJ. FATO GERADOR.

As variações monetárias ativas decorrentes de atualização dos depósitos judiciais, à exceção daqueles efetuados ao amparo da Lei nº 9.703/98, caracterizam, dada sua disponibilidade jurídica e econômica, fato gerador do IRPJ.

VALORES LANÇADOS COMO DESPESAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Cabível a exigência de ofício sobre valores contabilizados como despesas pela contribuinte, quando não apresentados documentos hábeis e idôneos a comprovar a dedutibilidade de tais valores.

AUTO DE INFRAÇÃO. BASE TRIBUTÁVEL. ERRO DE CÁLCULO. RETIFICAÇÃO.

Deve ser retificada a base tributável dos tributos lançados quando constatado erro de cálculo na apuração de seu montante.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2008, 2009

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

Exercício: 2008, 2009

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.

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento questionado.

AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo decreto, válidos são os autos de infração.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2008, 2009

MULTA DE OFÍCIO.

Aplica-se a multa de ofício à alíquota de 75%, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, nos casos de lançamento de ofício de crédito tributário não pago pela contribuinte no prazo legal.

ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ E CSLL NÃO RECOLHIDAS. MULTA ISOLADA. CABIMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO PERÍODO.

Nos casos de lançamento de ofício, é aplicável a multa de 50%, isoladamente, sobre o valor de *estimativa mensal* que deixe de ser recolhido, mesmo após o encerramento do exercício, e ainda que seja apurado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente. A hipótese legal de aplicação da multa isolada não se confunde com a da multa de ofício, pois esta é cabível nos casos de falta de pagamento do valor devido de IRPJ e CSLL apurados ao término do exercício. Portanto, ambas podem ser aplicadas à contribuinte.

JUROS SOBRE MULTA. TAXA SELIC.

A multa, isolada ou 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. Taxa Selic exigida nos termos da Lei.

Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte**

Cientificada do acórdão recorrido em 04/03/2015 (fls. 2.998 e 3.161), o sujeito passivo apresentou recurso voluntário em 31/03/2015 (fls. 3.061 a 3.107), alegando, em apertada síntese, os itens a seguir relacionados, os quais serão detalhados por ocasião do voto:

- A tributação da valorização dos títulos patrimoniais da CETIP Câmara, objeto de substituição pelas ações da CETIP S.A. só poderia ocorrer, como de fato ocorreu, no momento da alienação dessas ações, por não representar acréscimo patrimonial;

- Afirma que ao alienar a totalidade das ações da CETIP S.A. utilizou como custo de aquisição de seu investimento o valor de R\$ 15.525,78 e ofereceu à tributação o ganho de capital no valor de R\$ 1.448.607,74, nos anos-calendário de 2009, 2010 e 2012;

- As variações monetárias ativas auferidas nos depósitos judiciais não podem ser consideradas como acréscimo patrimonial, uma vez que os depósitos realizados em ações cíveis e trabalhistas estão sob a guarda do Poder Judiciário e não à sua disposição, sendo que a disponibilidade econômica ou jurídica de renda somente ocorrerá ao final da lide, quando e se ganhar o evento judicial, evento futuro e incerto, mediante a autorização judicial para seu levantamento;

- As despesas de propaganda e marketing são habituais e necessárias ao desenvolvimento de suas atividades principais, na medida em que visam incentivar e promover a concessão de financiamentos na venda de veículos da marca Chevrolet;

- A multa isolada sobre as estimativas mensais de CSLL no ano-calendário de 2009 é improcedente pois seria aplicável somente nos casos em que, ao fim do período-base, o contribuinte paga regularmente os valores de CSLL mas deixa de fazer as antecipações mensais. Está sumulado pelo CARF a impossibilidade de cobrança cumulativa da multa isolada com a penalidade de ofício;

- A multa de ofício no percentual de 75% deve ser reduzida pois é excessiva e extrapola os limites da razoabilidade e proporcionalidade;

- Os juros Selic somente podem incidir sobre o crédito tributário principal, inexistindo base legal para cobrança de juros Selic sobre a multa de ofício.

O processo foi encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional em 26/06/2015 (fls. 3.221) e, em 21/07/2015 (fls. 21/07/2015) foi devolvido, tempestivamente, com as contrarrazões da Fazenda Nacional, em que requer a manutenção da decisão recorrida, sob os seguintes argumentos:

- Os efeitos tributários do processo de desmutualização já foram delimitados pelo Judiciário e pelo próprio CARF, concluindo-se, em ambas esferas caracterizar-se ganho de capital na operação;

- Agiu corretamente a fiscalização ao atribuir zero ao custo de aquisição das ações, tendo em vista que os livros contábeis desacompanhados de documentação comprobatória não fazem prova a favor do contribuinte;

- A alegação de que já houve o recolhimento dos tributos lançados carece de prova que lhe dê suporte;

- A ausência de espontaneidade do pagamento impede a ocorrência de postergação;

- O depósito judicial, por representar direito de crédito, fica sujeito ao reconhecimento da variação monetária a ele correspondente, devendo, portanto, compor o lucro operacional do contribuinte depositante;

- O aviso de lançamento é informação que depende de confirmação, não se constituindo prova cabal do pagamento, por não demonstrar o efetivo desembolso de despesas glosada pela fiscalização. Ademais, a comprovação do efetivo pagamento não é suficiente para demonstrar dedutibilidade da despesas, sendo necessária a identificação das despesas realizadas, bem assim, sua correlação com as atividades da recorrente;

- As despesas com campanhas de publicidade de marketing glosadas incentivam a venda de produtos estranhos aos oferecidos pela recorrente, não guardam relação com suas atividades e são, portanto, desnecessárias;

- Não restou comprovada a alegação de que as despesas glosadas se tratam de produtos fornecidos em incentivo ao cumprimento de metas por parceiros comerciais não de

despesas com brindes. Além disso, não restou demonstrada a necessidade e usualidade de tais despesas com as atividades desenvolvidas pelo contribuinte;

- As multas de ofício e isolada não decorrem da mesma infração e não incidem sobre a mesma base de cálculo, inexistindo óbice à sua aplicação;

- A alegação de abusividade da multa de ofício carece de fundamento, pois olvida que a administração se rege pelo princípio da legalidade e, quanto à tese da ilegalidade da incidência de juros sobre a multa de ofício, a matéria já se encontra superada pelo jurisprudência do CARF e do STJ.

É o relatório.

Voto

Conselheira Milene de Araújo Macedo, Relatora

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Uma das infrações lançada nos autos de infração decorre da desmutualização da CETIP, empresa de custódia e liquidação financeira que, seguindo os passos das bolsas de valores, deixou de ser uma associação sem fins lucrativos para se tornar uma sociedade anônima de capital aberto.

De acordo com a acusação fiscal, a CETIP teria devolvido parte de seu patrimônio à recorrente, associada e detentora de título patrimonial, entretanto, o ganho obtido na devolução, correspondente à diferença entre o valor nominal das ações recebidas da CETIP S/A e o valor de aquisição do título, não foi oferecido à tributação, em desobediência ao disposto no art. 17, caput e §§ 3º e 4º da Lei nº 9.532/97 e art. 239 do RIR/99:

*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**.*

(...)

*§ 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. (grifei)*

Alega a recorrente que a tributação da valorização dos títulos patrimoniais da CETIP Câmara, objeto de substituição pelas ações da CETIP S.A. só poderia ocorrer, como de fato ocorreu, no momento da alienação dessas ações. Entende a recorrente, que a substituição de títulos representativos da CETIP Câmara, associação civil sem finalidade lucrativa, por ações da CETIP S.A, sociedade anônima com finalidade lucrativa, no processo de desmutualização, não é fato gerador de imposto de renda, pois não houve a devolução de patrimônio mas apenas uma transformação no tipo societário da investida, ato que independe de sua dissolução ou liquidação, nos termos do art. 1.113 do Código Civil e art. 220 da Lei

6.404/76. Acrescenta que a desmutualização foi feita por cisão parcial do patrimônio da CETIP Associação, com a posterior incorporação da parcela cindida pela nova sociedade denominada CETIP S.A., sem que tenha ocorrido acréscimo patrimonial, isto porque não houve a devolução de parte do patrimônio da CETIP à recorrente, mas sim transferência da parcela diretamente ao patrimônio da CETIP S.A. Entende que o ganho de capital tributável precisa ser efetivamente novo, com incremento líquido positivo de elementos patrimoniais e, no caso, seria inaplicável o art. 17 da Lei nº 9.532/97.

A matéria em litígio consiste em determinar se teria havido uma devolução de parte do patrimônio à recorrente, como defende a fiscalização, ou se teria ocorrido apenas uma alteração do tipo societário do investimento, mediante a cisão parcial da CETIP Associação, sem que tenha ocorrido sua dissolução, com posterior incorporação da parcela cindida pela CETIP S.A. Todavia, previamente ao enfrentamento dessa questão, verifico que o processo não encontra-se pronto para ser julgado, pelos motivos a seguir expostos.

Afirma a recorrente que a autoridade fiscal equivocou-se no cálculo da exigência fiscal, pois não considerou o fato de que os tributos exigidos já foram recolhidos, motivo pelo qual os autos de infração devem ser cancelados. Argúi que, de acordo com os documentos anexados aos autos, alienou sua posição acionária na CETIP S.A em 16/04/2009 e 17/07/2009, pelo valor de R\$ 969.146,22 e 304.288,37, respectivamente, cujos pagamentos foram realizados em 08/05/2009 e 20/07/2009, entretanto, por equívoco, reconheceu em 2009, apenas o valor de R\$ 893.929,78 em suas contas de resultado. Em 2010, em virtude de um ajuste no preço de aquisição das ações pela CETIP, recebeu o valor adicional de R\$ 230.698,93, o qual foi reconhecido em conta de resultado e oferecido à tributação. Acrescentou que, em 2012, tributou a parcela remanescente de R\$ 379.504,81, que havia deixado equivocadamente de tributar, não fazendo qualquer sentido o entendimento da fiscalização e da decisão recorrida de que tal recolhimento foi desconsiderado por ter sido feito após o início do procedimento fiscal. Conclui a recorrente que o valor referente à atualização patrimonial dos títulos da CETIP, que consiste na diferença entre o valor das ações da CETIP S.A recebidas na desmutualização no valor de R\$ 446.474,58 e o custo histórico incorrido na aquisição desses títulos, no valor de R\$ 15.525,78, foram oferecidos à tributação na alienação da totalidade das ações da CETIP S.A.

No curso da ação fiscal e também, no item 35 do recurso voluntário, a recorrente afirma que valor total apurado com a alienação das ações de R\$ 1.504.133,52, deduzido do custo de aquisição de R\$ 15.525,78, deu origem ao ganho de capital obtido com a alienação das ações no montante de R\$ 1.448.607,74, cujos tributos teriam sido integralmente recolhidos nos anos de 2009, 2010 e 2012, conforme abaixo discriminado:

Data Registro Contábil	Histórico	Valor
29/05/2009	Alienação Ações 16/04/2009	304.288,37
29/05/2009	Custo Aquisição Ações	(15.525,79)
29/07/2009	Alienação Ações 17/07/2009	614.784,46
31/07/2009	Perda Variação Preço Ações	(25.143,05)
09/04/2010	Ajuste Preço Aquisição Ações	230.698,93
31/05/2012	Parcela Remanescente Venda	379.504,81

	17/07/2009	
	TOTAL	1.488.607,73

Da análise da documentação acostada aos autos não foram encontrados elementos hábeis à comprovação de que o ganho obtido com a alienação teria sido integralmente recolhido. Primeiro porque os valores acima transcritos divergem dos valores informados em sua impugnação, ocasião em que o contribuinte afirmou que o total apurado na alienação de ações e que foi considerado nas contas de resultado, considerando as parcelas retidas, foi de R\$ 1.920.212,95, tendo sido reconhecido em 2009 o valor de R\$ 1.310.009,22, em 2010 o valor de R\$ 230.698,93 e em 2012 a parcela remanescente de R\$ 379.504,80.

Os documentos emitidos pela CETIP (fls. 521 e 522) indicam que as ações da recorrente foram adquiridas por R\$ 1.697.832,21, em 2009, mais o adicional de R\$ 228.154,20 (fls. 523 a 526), pago em 2010, o que totaliza o montante de R\$ 1.925.986,41. Referido valor diverge tanto do valor informado no recurso voluntário quanto na impugnação, sendo, portanto, impossível identificar o valor efetivamente recebido pela recorrente com a alienação das ações.

Afirma também a recorrente que os comprovantes de recolhimento anexados aos autos (fls. 2.761 a 2.799) comprovam o a tributação do lucro obtido com a alienação das ações da CETIP S.A. Os documentos acostados referem-se a DARFs com recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL, relativos aos anos-calendário de 2009, 2010 e 2012.

Assim, com o objetivo de identificar os valores efetivamente recebidos pela recorrente com a alienação das ações da CETIP S.A, bem assim, qual valor do ganho auferido com a alienação das ações foi reconhecido em contas de resultado e oferecido à tributação, através sua inclusão na apuração do lucro real e base de cálculo da CSLL nos anos-calendário de 2009, 2010 e 2012, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a fiscalização, após análise da escrituração contábil e fiscal da contribuinte, bem assim, dos demais documentos anexados ao processo, dentre eles os comprovantes de pagamentos (DARFs) das estimativas, elabore relatório demonstrando os efeitos de eventual postergação no recolhimento dos tributos.

O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da diligência, reabrindo-lhe o prazo de 30 dias para manifestação, nos termos do parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011. Cumprido este rito, retornem-se os autos ao CARF para prosseguimento do julgamento.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por converter o julgamento em diligência nos termos acima propostos.

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo