ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19740.720195/2009-19

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

CÓPIA

Processo nº	19740.720195/2009-19
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1803-002.263 – 3ª Turma Especial**
Sessão de	30 de julho de 2014
Matéria	LUCRO REAL
Recorrente	BANCO PROSPER S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício:2007

NULIDADE. DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

ALIENAÇÃO DE TÍTULOS DA BOVESPA. GANHO DE CAPITAL. ATUALIZAÇÃO DOS VALORES NOMINAIS DOS TÍTULOS PATRIMONIAIS.

Estão sujeitas à apuração de ganho de capital as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição. Especificamente considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação das participações societárias e o respectivo custo de aquisição.

A atualização dos títulos patrimoniais da Bovespa não afeta a apuração do ganho de capital no momento de sua alienação pois, de um lado, não representa efetivo custo de aquisição, e, de outro, integra reserva de capital que deve ser realizada na baixa dos direitos.

JUROS DE MORA.

Tem cabimento a incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Selic sobre débitos tributários não pagos nos prazos legais.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

A multa de ofício proporcional é uma penalidade pecuniária aplicada em razão de inadimplemento de obrigações tributárias apuradas em lançamento direto com a comprovação da conduta culposa.

A aplicação da multa de ofício proporcional pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação dos ilícitos tributários previsto na legislação de regência. Distintas, são as aplicações das multas de ofício isoladas por falta de recolhimentos de IRPJ e de CSLL determinados sobre a base de cálculo estimada, ainda que o sujeito passivo tenha sido apurado prejuízo fiscal para o IRPJ e base de cálculo negativa para a CSLL, no ano-calendário correspondente. Essas infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação, por essa razão não há que se falar em concomitância de aplicação de multas de ofício. Vale esclarecer que a previsão legal que possibilita a imposição de mais de uma penalidade no mesmo Auto de Infração é admissível, desde que se tratem de ilícitos distintos.

DOUTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

O lançamento de CSLL sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que o informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, nos termos do voto da Relatora:

(1) Por voto de qualidade negar provimento ao recurso voluntário e acompanhou pelas conclusões o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes. Vencidos os Conselheiros Victor Humberto da Silva Maizman, Arthur José André Neto e Roberto Armond Ferreira da Silva que davam provimento ao recurso voluntário.

(2) Por voto de qualidade negar provimento ao recurso em relação à multa de ofício isolada. Vencidos os Conselheiros Victor Humberto da Silva Maizman, Arthur José André Neto e Roberto Armond Ferreira da Silva que davam provimento ao recurso voluntário para exonerar a aplicação da multa de ofício isolada.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Victor Humberto da Silva Maizman, Artur José André Neto, Ricardo Diefenthaeler, Roberto Armond Ferreira da Silva e Carmen Ferreira Saraiva.

CÓPIA

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foram lavrados:

I - O Auto de Infração às fls. 1132-1138 , com a exigência do crédito tributário no valor de R$421.260,05, a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional e multa de ofício isolada determinada sobre a base de cálculo estimada apurados pelo regime de tributação com base no lucro real no ano-calendário de 2006.

Consta na Descrição dos Fatos:

> GANHO E PERDA DE CAPITAL – ALIENAÇÃO/BAIXA DE BENS DO ATIVO PERMANENTE [TÍTULOS PATRIMONIAIS DA BOVESPA]
>
> Falta de contabilização do ganho de capital na alienação/baixa de bem do ativo permanente [de dois títulos patrimoniais da Bovespa] gerando em consequência redução indevida do lucro sujeito à tributação [no valor tributável de R$823.807,36 decorrente da diferença positiva entre o custo de aquisição de R$1.522.252,14 em 30.12.2004 do Banco Equity de Investimento S/A e o valor de alienação de R$2.346.059,50 em 26.12.2006 para a Prosper S/A Corretora de Valores e Câmbio].
>
> MULTAS ISOLADAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA
>
> Falta de pagamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução [...].

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 44 da Lei nº 430, de 26 de dezembro de 1996, art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, art. 106 do Código Tributário Nacional e art. 247, art. 248 e art. 251 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foi constituído o seguinte crédito tributário pelo lançamento formalizado neste processo:

II - O Auto de Infração às fls. 1139-1145, com a exigência do crédito tributário no valor de R$144.239,34 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional e multa de ofício isolada determinada sobre a base de cálculo estimada apurados pelo regime de tributação com base no lucro real no ano-calendário de 2006.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Consta na Descrição dos Fatos:

> GANHO E PERDA DE CAPITAL – ALIENAÇÃO/BAIXA DE BENS DO ATIVO PERMANENTE [TÍTULOS PATRIMONIAIS DA BOVESPA]
>
> Falta de contabilização do ganho de capital na alienação/baixa de bem do ativo permanente [de dois títulos patrimoniais da Bovespa] gerando em consequência redução indevida do lucro sujeito à tributação [no valor tributável de R$823.807,36 decorrente da diferença positiva entre o custo de aquisição de R$1.522.252,14 em 30.12.2004 do Banco Equity de Investimento S/A e o valor de alienação de R$2.346.059,50 em 26.12.2006 para a Prosper S/A Corretora de Valores e Câmbio].
>
> MULTAS ISOLADAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DE CSLL SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA
>
> Falta de pagamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução [...].

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 37 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, art. 28 e art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 17 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, art. 106 do Código Tributário Nacional, e art. 222 e art. 843 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, fls. 1198-1233, com as alegações a seguir sintetizadas.

Tece esclarecimentos sobre os fatos suscitando:

> II - FATOS, NO ESSENCIAL
>
> Em 30.12.2004, a Impugnante adquiriu do Banco Equity de Investimentos S/A, pelo valor total de R$1.522.525,14, dois títulos patrimoniais da Bovespa. Em 26.12.2006, os referidos títulos foram alienados pela Impugnante à Prosper S/A Corretora de Valores e Câmbio ("CVC"), pelo valor total de R$2.346.059,50.
>
> Em 07.10.2009, o Sr. Auditor Fiscal intimou a Impugnante a prestar esclarecimentos acerca dos motivos e fundamentos para a não tributação de suposto ganho de capital auferido na alienação de títulos patrimoniais da Bovespa, tendo sido informado pela Impugnante, em 28.10.2010, que o acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores em decorrência de alteração do seu patrimônio social não constituía receita nem ganho de capital das sociedades associadas às Bolsas de Valores, de acordo com a Portaria do Ministério da Fazenda n° 785, de 20.12.77, e por isso era excluído do lucro real daquelas sociedades, com a condição de que não fosse distribuído e constituísse reserva para oportuna incorporação ao capital social.
>
> Por essa razão, o valor assim atualizado dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores passou a constituir, para fins de apuração de eventual ganho de capital, o novo custo de aquisição do ativo, e tendo os títulos patrimoniais da Bovespa sido

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

vendidos à CVC pelo (então) respectivo custo de aquisição, não houve lucro tributável decorrente da operação.

A Impugnante ressaltou que a única condição para a exclusão do acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores do lucro real das sociedades associadas e que tal valor não seja distribuído como dividendo (sendo mantido em reserva ou capitalizado), condição esta que foi atendida pela Impugnante.

CÓPIA

O Lançamento e sua "Fundamentação"

Nada obstante o regime jurídico aplicável à atualização do valor dos títulos patrimoniais das bolsas de valores, o Sr. Auditor Fiscal fez tábula rasa da Portaria MF n° 785/77, e autuou a Impugnante sob a alegação de que incidiria o IRPJ e a CSLL sobre a diferença entre o valor de alienação dos títulos patrimoniais (R$2.346.059,50) e o seu custo de aquisição (R$1.522.252,14), correspondente aos valores creditados na conta Reserva de Atualização dos Títulos Patrimoniais a título de atualização contábil dos títulos patrimoniais da Bovespa. [...]

E concluiu (equivocadamente) que a Impugnante deveria ter adicionado o suposto ganho com a alienação dos títulos da Bovespa, no valor de R$823.807,36, ao cálculo do lucro real anual e, conseqüentemente, ter considerado esse valor nos cálculos das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL de 2006.

III - MÉRITO

Resumo da Impugnação

Ao longo da Impugnação, restará demonstrado que os lançamentos efetuados contra a Impugnante são improcedentes, tendo em conta que:

(i) A Portaria MF n° 785/77 foi recepcionada pela legislação que sucedeu à que originalmente lhe servia de fundamento;

(ii) A inteligência da Portaria MF n° 785/77 não deve deixar de admitir abrangidas outras sociedades membro das Bolsas de Valores em razão de sua literalidade que se refere tão-somente a "sociedades corretoras";

(iii) O Sr. Auditor Fiscal distorceu o preceito contido na Portaria MF n° 785/77, afirmando equivocadamente que, ao alienar os títulos patrimoniais da Bovespa, a Impugnante deixou de observar as hipóteses previstas no referido ato normativo para a manutenção do gozo da isenção da atualização do valor dos referidos títulos: a alienação, pelo valor contábil, dos títulos patrimoniais da Bovespa, não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas na Portaria MF nº 785/77 para a suspensão do gozo da isenção da atualização do valor dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores:

(iv) Os atos administrativos (no caso concreto, a Portaria MF n° 785/77) gozam de presunção de validade. Enquanto não sobrevier pronunciamento acerca de sua revogação ou declaração de sua ilegalidade pelo próprio órgão que os aprovou ou pelos órgãos hierarquicamente superiores, suas determinações vinculam tanto a Administração quanto o Administrado;

(v) Não cabe ao Sr. Auditor Fiscal argüir vício da Portaria MF n° 785/77 e, ao fazê-lo, exorbite os limites de sua competência funcional;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

(vi) A Impugnante deixou de oferecer à tributação o valor correspondente atualização dos títulos patrimoniais da Bovespa por ocasião da sua alienação, com observância de critério jurídico formalmente estabelecido em ato normativo da autoridade tributária (Portaria MF n° 785/77) e das práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas à época da alienação de tais títulos;

(vii) Todos os questionamentos levantados pelo Sr. Auditor Fiscal sobre a revogação e a legalidade da Portaria MF n° 785/77, ainda que procedentes - o que se admite apenas para argumentar - constituem modificação de critério jurídico na aplicação de legislação tributária;

(viii) Por essa razão, se uma nova norma complementar vier a estabelecer a incidência de imposto sobre a atualização dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores, somente poderá ser aplicada a fatos geradores ocorridos após a sua entrada em vigor, por força da irretroatividade dos atos normativos em matéria tributária, expressamente estabelecida no artigo 105 do CTN;

(ix) Mesmo que não se aplicasse o preceito referido no subitem (viii) acima, o que se admite apenas para argumentar, nos termos do parágrafo único do art. 100 do CTN, a observância das normas complementares exclui a imposição de penalidades e a cobrança de juros de mora, em razão de que é ilegal a cobrança de juros e de multas (proporcional e isolada) pretendida pelo Sr. Auditor Fiscal; e

(x) É vedada a aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

Registro da Atualização do Valor dos Títulos Patrimoniais

As Bolsas de Valores, na época em que foi editada a Portaria MF n° 785/77, eram associações civis sem finalidades lucrativas. Seu patrimônio social, inicialmente formado com as contribuições dos associados, era atualizado em função do resultado e da correção monetária. E a variação no valor do patrimônio social das Bolsas de Valores refletia-se na atualização do valor nominal dos títulos patrimoniais detidos por seus associados - assim como se fora (analogamente) aplicado o método do patrimônio líquido na avaliação de investimentos - conforme dispunha o parágrafo único do art. 4º do Regulamento BCB n° 39, de 1966 [...]

A atualização do valor dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores pelos associados, que não decorresse de correção monetária, deveria gerar, como contrapartida, crédito na conta Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais de Bolsas de Valores, como sempre determinou o Plano Contábil das Instituições Financeiras do Sistema Financeiro Nacional.

Legalidade da Isenção Reconhecida pela Portaria MF n° 785/77

Segundo o Sr. Auditor Fiscal, a fundamentação da Portaria MF n° 785/77 não tem efeito, tendo em conta que utiliza como fundamento de suas disposições o inciso "m" do artigo 223 do RIR/75, o qual descreve "diversas situações fáticas, isentadas legalmente, que não guardam nenhuma correlação com a matéria por ela tratada". Por conseguinte, a Portaria MF n° 785/77 assumiria natureza constitutiva, reservada à lei, ao enunciar a isenção sem indicar o dispositivo legal específico que a concede.

Essa norma do art. 223, "m", do RIR/75 funda-se no princípio constante de várias normas legais, das quais decorrem o preceito, acolhido no RIR, de que há isenção de imposto de renda quando o acréscimo de valor das participações societárias não for distribuído aos titulares destas participações, mas sim mantido no patrimônio líquido.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Desta forma, no caso em que há incremento do patrimônio da sociedade investida, o valor da participação societária, como reflexo, sofre um acréscimo, que deverá gerar contrapartida no patrimônio líquido da sociedade titular das referidas participações societárias (no caso, as sociedades membro das Bolsas de Valores). [...]

Recepção da Portaria MF 785/1977 pela Legislação Fiscal

O fundamento da Portaria MF 785/1977 vem sendo recepcionado pela legislação fiscal que sucedeu àquela que serviu como na base legal original. Neste sentido, veja-se o que dispõe o art. 257 do RIR/80, que reproduziu, em outra linguagem, o inciso "m" do art. 223 do RIR/75 [...]

De acordo com a Portaria MF n° 785/77, o acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores, em decorrência de alteração do seu patrimônio social, não constituía receita nem ganho de capital das corretoras, e, por isso, era excluído do lucro real destas, com a condição de que não fosse distribuído e constituísse reserva para oportuna incorporação ao capital social.

O aumento de capital das corretoras mediante a incorporação de reserva de atualização dos títulos patrimoniais também não estava sujeito a tributação desde que, nos 5 anos subseqüentes ao aumento foi anteriores ao aumento), não ocorresse (ou tivesse ocorrido) redução de capital, ou extinção da pessoa jurídica - hipótese em que o valor incorporado deveria ser tributado como lucro distribuído, ficando os sócios sujeitos ao imposto de renda na declaração de rendimentos, ou na fonte, no ano em que ocorresse a extinção ou redução [art. 3º do Decreto-Lei nº 1.190, de 26 de junho de 1970]. [...]

Vale lembrar que, após a revogação, [pelo art. 10 da Lei n° 9.249, de 26 de dezembro de 1996] da tributação, pelo imposto de renda, dos dividendos pagos ou distribuídos por pessoas jurídicas, a condição de que o acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais somente não constituía receita nem ganho de capital caso não fosse distribuído de acordo com as condições e o prazo estipulados na Portaria do Ministério da Fazenda n° 785/77 foi implicitamente revogada.

A Impugnante sempre Atualizou o Custo Contábil de seus Títulos Patrimoniais da Bovespa em Conformidade com a Portaria MF n° 785/77 [...]

A Atualização dos Títulos Patrimoniais pela Impugnante não Implicou Inobservância Preceito Contido na Portaria MF 785/77

Segundo o Sr. Auditor Fiscal, muito embora o registro contábil da Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais tenha sido mantido no seu patrimônio, a Impugnante, ao alienar os títulos patrimoniais da Bovespa, descumpriu o disposto na Portaria MF n° 785/77, em razão de o que a isenção já não mais seria aplicável à atualização dos títulos patrimoniais.

Ainda de acordo com o Sr. Auditor Fiscal, a alienação dos títulos patrimoniais implicou a distribuição financeira da atualização do valor dos títulos patrimoniais da Bovespa.

E concluiu que incidiria tributação sobre a diferença entre o valor contábil atualizado dos títulos patrimoniais da Bovespa e o custo histórico de aquisição dos referidos títulos - correspondente aos valores creditados na conta Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais por ocasião de sua alienação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Essas afirmações são d.v. totalmente equivocadas. [...] As únicas hipóteses previstas na Portaria do Ministério da Fazenda n° 785/77 para a suspensão do gozo da isenção da atualização do valor dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores são

(i) a sua não distribuição aos sócios dos associados e a constituição de reserva para oportuna incorporação ao capital social e

(ii) a redução do capital social das corretoras nos 5 (cinco) anos subseqüentes à capitalização da reserva de atualização. [...].

A alienação, pelo valor contábil, dos títulos patrimoniais da Bovespa, não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas na Portaria MF n° 785/77 para a suspensão [da] isenção da atualização do valor dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores, cedida em que:

(i) não implicou em distribuição de lucros originados da atualização dos referidos títulos aos sócios da Impugnante, e

(ii) tampouco em redução de seu capital social subseqüente à capitalização da reserva de atualização.

No plano da Impugnante, ocorreu mera mutação patrimonial decorrente da transferência do valor financeiro dos títulos patrimoniais da Bovespa da conta "investimentos" para a conta "caixa", sem qualquer ganho dos títulos patrimoniais foram alienados por seu valor contábil, atualizado de acordo com a Portaria MF 785/77). tendo a reserva de atualização dos títulos patrimoniais remanescido (intocada) no patrimônio líquido da Impugnante - o que foi, inclusive, expressamente reconhecido pelo Sr. Auditor Fiscal – e os seus sócios permanecido na sociedade. [...]

Princípio da Presunção de Legitimidade dos Atos da Administração

Os questionamentos constantes do Auto de Infração acerca da legalidade e vigência da Portaria MF n° 785/77, além de improcedentes [...] ofendem os princípios:

(i) da presunção de legitimidade dos atos da Administração,

(ü) da hierarquia dos órgãos da Administração e

(iii) da vinculação dos atos da Administração. [...]

Especificamente sobre a aplicação, no plano tributário, desse princípio da presunção de legitimidade dos atos da Administração, vale citar dois exemplos:

(i) a Portaria RFB nº 3.608, de 06.07.94. que dispõe sobre as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, determina que os Delegados da Receita Federal de Julgamento observarão em seus julgados os atos da Administração, dentre os quais se incluem as Portarias; e

(ii) o art 62 do Regimento Interno Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). aprovado pela Portaria Ministro de Estado da Fazenda n° 256, de 22.06.09, que proíbe os membros do CARF a afastar a aplicação da legislação sob fundamento de inconstitucionalidade vedação esta análoga à que estão sujeitos os auditores fiscais no exercício de sua competência funcional [...].

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Hierarquia dos Órgãos da Administração e o Processo de Revogação dos Atos da Administração

Em decorrência do princípio da presunção de legitimidade dos atos administrativos (no caso concreto, a Portaria MF n° 785/77), somente o próprio órgão que os criou, os órgãos hierarquicamente superiores ou órgão especial de controle, é que têm competência para declarar/decretar a sua invalidade. [...]

Do Principio da Vinculação da Administração

Os atos normativos, basicamente as instruções normativas e as portarias, têm por objetivo explicitar a norma legal a ser observada tanto pela Administração quanto pelo administrado. Enquanto não revogados ou declarados inválidos por órgão competente, vinculam a Administração e o administrado, e garantem ao administrado exoneração de responsabilidade ante o Poder Público. [...]

A Observância da Legislação Tributária pela Impugnante

A interpretação e aplicação das leis tributárias sempre foram influenciadas pelos atos das autoridades administrativas encarregadas da arrecadação dos tributos e pelas decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, o que explica o seguinte conceito de "legislação tributária" adotado [pelos artigos 96 e 199 do Código Tributário Nacional (CTN)]. [...]

A Impugnante deixou de oferecer à tributação o valor correspondente à atualização dos títulos patrimoniais com observância de critério jurídico formalmente estabelecido em ato normativo da autoridade tributária (Portaria MF n° 785/77), das práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas e em atos dos agentes tributários que a fiscalizaram - e a todas as demais instituições financeiras que eram membros da Bolsas de Valores [...]

Da Irretroatividade das Normas da Legislação Tributária [...]

O princípio da irretroatividade dos atos normativos é fundamental no ordenamento jurídico brasileiro: a Constituição de 1988 inclui entre os direitos e garantias fundamentais a regra de que "a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada" (art. 5º, XXXVI) [...].

A Irretroatividade dos Atos Normativos em Matéria de Lei Tributária Encontra-se Expressamente Estabelecida no Art. 105 do CTN [...]

Assim, se uma nova norma complementar vier a estabelecer a incidência de imposto sobre a atualização dos títulos patrimoniais - cujo efeito será revogar a norma complementar, com ela incompatível -- somente poderá, por força do artigo 105 do CTN. ser aplicada a fatos geradores ocorridos após a sua entrada em vigor.

Irretroatividade da Modificação de Critério Jurídico na Aplicação da Legislação Tributária

Todos os questionamentos levantados pelo Sr. Auditor Fiscal no que diz respeito à legalidade e à vigência da Portaria do MF n° 785/77, constituem, na prática - se por acaso, fossem válidos (o que se admite apenas para argumentar) — modificação de critério jurídico na aplicação de legislação tributária, sendo vedada a sua aplicação a fatos pretéritos. [...]

Prevalecer o entendimento do Sr. Auditor Fiscal, as autoridades administrativas estariam agindo contra seus próprios atos, o que [...] violaria o

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

princípio da moralidade que a administração pública tem de obedecer segundo o artigo 37 da Constituição.

Apresenta argumentos contra a incidência dos juros de mora equivalentes à taxa Selic e em oposição às aplicações da multa de ofício proporcional e da multa de ofício isolada, inclusive sobre a impossibilidade de concomitância das penalidades.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

> Ante todo o exposto, demonstrada assim, de forma irrefutável, a procedência das razões da Impugnante, requer seja dado provimento à presente Impugnação e julgado extinto o crédito tributário lançado.

Está registrado como ementa do Acórdão da 7ª TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 12-40.288, de 09.09.2011, fls. 1265-1277:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ
>
> Ano-calendário: 2006
>
> ALIENAÇÃO DE TÍTULOS PATRIMONIAIS. GANHO DE CAPITAL.
>
> É tributável o ganho de capital, decorrente de alienação de títulos patrimoniais, calculado pela diferença entre o preço de venda e o valor contábil, assim considerado o preço de aquisição do título patrimonial sem qualquer atualização.
>
> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL
>
> Ano-calendário: 2006
>
> CSLL. LANÇAMENTO CONEXO.
>
> Aplica-se ao lançamento conexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.
>
> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Ano-calendário: 2006
>
> MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS DE IRPJ e CSLL.
>
> Incide multa de ofício isolada sobre os valores do imposto de renda e da contribuição social devidos e não pagos, calculados sobre a base de cálculo estimada.
>
> Impugnação Improcedente
>
> Crédito Tributário Mantido

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Notificada em 11.04.2012, fl. 1284, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 10.05.2012, fls. 1287-1335, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge e reitera os argumentos apresentados na peça impugnatória.

CÓPIA

Acrescenta que:

> II - FATOS, NO ESSENCIAL
>
> Em 30.12.2004, a Recorrente adquiriu do Banco Equity de Investimentos S/A, pelo valor total de R$1.522.525,14, dois títulos patrimoniais da Bovespa, Em 26.12.2006, os referidos títulos foram alienados pela Recorrente à Prosper S/A Corretora de Valores e Câmbio ("CVC"), pelo valor total de R$2.346.059,50. Neste ínterim.o valor da reserva de atualização dos títulos patrimoniais aumentou em R$823.807,36, em decorrência do aumento patrimonial da BOVESPA.
>
> Em 07.10.2009, o Sr. Auditor Fiscal intimou a Recorrente a prestar esclarecimentos acerca dos motivos e fundamentos para a não tributação de suposto ganho de capital auferido na alienação de títulos patrimoniais da Bovespa, tendo sido informado pela Recorrente, em 28.10.2010, que o acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores em decorrência de alteração do seu patrimônio social não constituía receita nem ganho de capital das sociedades associadas às Bolsas de Valores, de acordo com a Portaria do Ministério da Fazenda n° 785, de 20.12.77, e por isso era excluído do lucro real daquelas sociedades, com a condição de que não fosse distribuído e constituísse reserva para oportuna incorporação ao capital social.
>
> Por essa razão, o valor assim atualizado dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores passou a constituir, para fins de apuração de eventual ganho de capital, o novo custo de aquisição do ativo, e tendo os títulos patrimoniais da Bovespa sido vendidos à CVC pelo (então) respectivo custo de aquisição R$1,522.525,14 + R$823.807,36 = R$2.346.059,50), não houve lucro tributável decorrente da operação.
>
> A Recorrente ressaltou que a única condição para a exclusão do acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores do lucro real das sociedades associadas e que tal valor não seja distribuído como dividendo (sendo mantido em reserva ou capitalizado), condição esta que foi atendida pela Recorrente.
>
> <u>O Lançamento e sua "Fundamentação"</u>
>
> Nada obstante o regime jurídico aplicável à atualização do valor dos títulos patrimoniais das bolsas de valores, o Sr. Auditor Fiscal fez tábula rasa da Portaria MF n° 785/77, e autuou a Recorrente sob a alegação de que incidiria o IRPJ e a CSLL sobre a diferença entre o valor de alienação dos títulos patrimoniais (R$2.346.059,50) e o seu custo de aquisição (R$1.522.252,14), correspondente aos valores creditados na conta Reserva de Atualização dos Títulos Patrimoniais a título de atualização contábil dos títulos patrimoniais da Bovespa. [...]
>
> E concluiu (equivocadamente) que a Recorrente deveria ter adicionado o suposto ganho com a alienação dos títulos da Bovespa, no valor de R$823.807,36, ao cálculo do lucro real anual e, conseqüentemente, ter considerado esse valor nos cálculos das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL de 2006.
>
> <u>A Decisão da Delegacia de Julgamento</u>

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nada obstante as fundadas razões expostas pelo Recorrente em sua Impugnação, a 9ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal no Rio de Janeiro manteve o lançamento efetuado, inovando na fundamentação ao alegar, que:

(i) A Portaria MF n° 785/1977 afastava a oneração do IRPJ e CSLL nos acréscimos do valor nominal dos títulos patrimoniais à vista do que instituía a Circular Bacen n° 1.273/1987 - que, por sua vez, era regulamentada pela Resolução BACEN n° 1.656/89 - que deixou de existir quando da edição do novo regulamento aprovado, no ano de 2000, pela Resolução CMN n° 2.690/2000. O art. 9º deste novo Regulamento, que trata do mesmo assunto contido no artigo 10 do Regulamento revogado, não traz disposição semelhante;

(ii) Ante a nova Regulamentação dada aos valores nominais dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores, o tratamento tributário dado pela Portaria MF n° 785/1977 perde a sua razão de ser, haja vista que não mais existe acréscimo no valor nominal dos referidos títulos;

(iii) O artigo 257 do RIR/80, que reproduziu o artigo 223, alínea "m", do RIR/1975, equivale, por sua vez, ao artigo 381 do RIR/99, que dispõe que não haverá qualquer alteração no valor contábil do ativo permanente no caso em que o valor das ações tenha sido recebido sem custo, de modo que não há que se disciplinar qualquer tratamento tributário a suposto acréscimo de valor em investimento se não houve qualquer esforço relatado em outra conta de ativo ou passivo;

iv) Considerando tratar-se de bem do ativo permanente, o ganho de capital em razão da alienação dos títulos patrimoniais deve ser computado na determinação do lucro real (artigo 418 do RIR/99) pela diferença entre o valor de alienação e aquele que consta registrado na contabilidade. O valor contábil, em razão do que dispõe a Resolução CMN n° 2.690/2000 e o artigo 381 do RIR/99, é o próprio valor pelo qual o título foi adquirido;

(v) Só poderia haver tratamento fiscal diferente se o investimento houvesse sido avaliado pelo método de equivalência patrimonial, e, no caso, não há como se considerar investimento relevante em controlada ou coligada;

(vi) Devem ser concomitantemente aplicadas as multas isolada e de ofício, visto tratarem-se de duas modalidades punitivas que incidem sobre fatos infracionais distintos: uma penalidade sobre o não recolhimento da estimativa ao mês, e a outra penalidade sobre o não recolhimento do valor do imposto ou contribuição devido ao ano, conforme apurado no final do ano- calendário.

A seguir serão expostas as razões que impõem a reforma integral do acórdão recorrido, com o consequente cancelamento do auto de infração lavrado contra o Recorrente.

III – RESUMO DESTE RECURSO

Ao longo deste Recurso, restará demonstrado que o lançamento efetuado contra a Recorrente é improcedente, tendo em conta que:

(i) O Acórdão é nulo, visto que não compete à Delegacia de Julgamento inovar ou aperfeiçoar os fundamentos do lançamento, tal como feito pelo i. Relator. Conforme jurisprudência administrativa remansosa, a mudança dos fundamentos legais que embasaram a autuação caracteriza inovação do lançamento, requerendo a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

lavratura de novo auto de infração ou notificação de lançamento suplementar - o que não ocorreu no presente caso;

(ii) A não repetição do disposto no § 1º do art. 10 da Resolução BACEN n° 1.656/1989 na Resolução CVM n° 2.690/2000, relativamente à atualização do valor nominal dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores, não impediu, nem invalidou a atualização do valor nominal daqueles títulos (que continuaram a ter seus novos valores anualmente calculados pelas Bolsas de Valores e informados aos seus associados) visto que não se pode concluir pela revogação de norma jurídica pelo simples fato de o dispositivo que lhe contém não ter sido reproduzido em novo diploma legal;

(iii) Não se pode falar em revogação tácita da Portaria MF n° 785/1977 em decorrência da revogação do RIR/1975 (e seu art. 223, alínea "m") uma vez que tal Portaria continuou a ser aplicada pelo Fisco ao reiteradamente admitir a exclusão do lucro real do Recorrente (e de todos os demais associados às Bolsas de Valores) o acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais da BOVESPA em decorrência de alteração do seu patrimônio social;

(iv) O Ofício Circular CVM n° 325/1979 e a Carta Circular n° 1.273/1987 do Banco Central do Brasil determinavam a avaliação dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores pelo método da equivalência patrimonial ("MEP"), com o que se deveria considerar o patrimônio social como base de cálculo do valor contábil de tais títulos. Deste modo, deve-se considerar a aplicabilidade do MEP no presente caso;

(v) É vedada a aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

IV - DA REAL SITUAÇÃO JURÍDICA DO RECORRENTE EM FACE DA PORTARIA MF N° 785/1977

Os argumentos levantados pelo Recorrente em sede de Impugnação não foram infirmados e nem sequer adequadamente analisados pela Delegacia de Julgamento, de forma que passaram incólumes até o momento. [...]

Dispositivo à Época da Edição da Portaria MF n° 785/1977

As Bolsas de Valores, na época em que foi editada a Portaria MF n° 785/1977, e. associações civis sem finalidades lucrativas. Seu patrimônio social, inicialmente formado com as contribuições dos associados, era atualizado em função do resultado e da correção monetária. E a variação no valor do patrimônio social das Bolsas de Valores refletia-se na atualização do valor nominal dos títulos patrimoniais atidos por seus associados — assim como se fora (analogamente) aplicado o método do patrimônio líquido na avaliação de investimentos — conforme, à época, dispunha o parágrafo único do art. 4º do Regulamento BCB n° 39, de 1966 [...].

A atualização do valor dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores pelos associados, que não decorresse de correção monetária, deveria gerar, como contrapartida, crédito na conta Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais de Bolsas de Valores, como sempre determinou o Plano Contábil das Instituições Financeiras do Sistema Financeiro Nacional

Isenção da Atualização do Valor dos Títulos Patrimoniais das Bolsas de Valores: a Tributação da Reserva de Atualização dos Títulos Patrimoniais Estava Condicionada Apenas - Não-Distribuição aos Sócios das Associadas, de Acordo com as Condições e o Prazo nela Estipulados

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

De acordo com a Portaria MF n° 785/1977, o acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores, em decorrência de alteração do seu patrimônio social, não constituía receita nem ganho de capital das associadas, e, por isso, era excluído do lucro real destas, com a condição de que não fosse distribuído e constituísse reserva para oportuna incorporação ao capital social.

O aumento de capital das corretoras mediante a incorporação de reserva de atualização dos títulos patrimoniais também não estava sujeito à tributação desde que, nos cinco anos subsequentes ao aumento (ou anteriores ao aumento), não ocorresse (ou tivesse ocorrido) redução de capital, ou extinção da pessoa jurídica - hipótese em que o valor incorporado deveria ser tributado como lucro distribuído, ficando os sócios sujeitos ao imposto de renda na declaração de rendimentos, ou na fonte, no ano em que ocorresse a extinção ou redução, nos termos do parágrafo 3 0 do art. 3º do Decreto-Lei n° 1.109, de 26.06.1970. [...]

Transcreve excertos da Portaria MF n° 785, de 20 de dezembro de 1977 e do Decreto-Lei nº 1.109, de 26 de junho de 1970, para defender a tese de que:

A atualização dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores, em decorrência da alteração do seu patrimônio social, não compunha o lucro real das corretoras e demais associadas às Bolsas de Valores e, consequentemente, não estava sujeita à incidência do IRPJ e da CSLL, desde que observadas as condições nela previstas [e ainda que] após a revogação, [pelo art. 10 da Lei n° 9.249, de 26 de dezembro de 1995], da tributação, pelo imposto de renda, dos dividendos pagos ou distribuídos por pessoas jurídicas, a condição de que o acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais somente não constituía receita nem ganho de capital caso não fosse distribuído de acordo com as condições e o prazo estipulados na Portaria do Ministério da Fazenda n° 785/1977 foi implicitamente revogada.

A Recorrente sempre Atualizou o Custo Contábil de seus Títulos Patrimoniais da Bovespa em Conformidade com a Portaria MF n° 785/77 [...]

A Recorrente (e todas as demais pessoas jurídicas associadas à BOVESPA) sempre atualizou o valor contábil dos títulos patrimoniais da BOVESPA, registrando a contrapartida em conta específica de reserva de capital (reserva de atualização de títulos patrimoniais) determinada no Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional — COSIF. [...]

Distorção do Preceito da Portaria MF nº 785/1977 [...]

As únicas hipóteses previstas na Portaria do Ministério da Fazenda n° 785/77 para a suspensão do gozo da isenção da atualização do valor dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores são

(i) a sua não distribuição aos sócios dos associados e a constituição de reserva para oportuna incorporação ao capital social e

(ii) a redução do capital social das corretoras nos 5 (cinco) anos subsequentes à capitalização da reserva de atualização. [...].

A alienação pela Recorrente dos títulos patrimoniais da BOVESPA à Prosper CVC não implicou distribuição de lucros originados da atualização dos referidos títulos aos sócios, nem tampouco em redução de seu capital social no período de cinco anos subsequente à capitalização da reserva de atualização. Com a venda dos referidos títulos patrimoniais, houve apenas uma substituição de um ativo (títulos) por outro (dinheiro), sem que daí tenha resultado qualquer redução do patrimônio

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

líquido - que é o que necessariamente ocorre quando há distribuição de lucros ou redução de capital

É, portanto, improcedente a tributação dos valores correspondentes à diferença entre o valor do custo de aquisição do título patrimonial da BOVESPA (R$1.522.525,14) e o valor de alienação do título patrimonial corrigido monetariamente (R$2.346.059,50).

CÓPIA

O Sr. Auditor Fiscal Questionou (Indevidamente) a Legalidade da Isenção Reconhecida pela Portaria n° 785/1977

Segundo o Sr. Auditor Fiscal, a Portaria MF n° 785/1977 "exorbitou dos seus limites ao excluir o acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores decorrente de alteração de seu patrimônio social do conceito de ganho de capital para efeito de tributação do imposto de renda." E acrescenta que esta exclusão tem natureza de isenção, "situação excepcional de exclusão do crédito tributário, na forma do art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN), [que] consiste em favor legal do poder tributante que, por meio de lei, concede desoneração tributária em relação a determinados fatos ou situações descritos expressamente na norma [...] Enunciando situações não previstas na lei para a concessão da isenção, o ato administrativo na verdade burla o dispositivo legal, invadindo a competência do legislador."

Legalidade da Isenção Reconhecida pela Portaria MF n° 785/1977

A Portaria MF n° 785/1977 teve como fundamento imediato de suas disposições a alínea "m" do artigo 223 do RIR/75, que foi aprovado pelo Decreto n° 76.186, de 02.9.1975, onde se trata de ações, quotas ou quinhões de capital recebidos pela investidora, em decorrência de aumentos de capital da investida. E este art. 223, "m", por sua vez, tinha como origem uma série de dispositivos de leis ordinárias e decretos-leis que permaneceram em vigor mesmo após a revogação do RIR/1975, pelo Decreto n° 85.450/1980, que por sua vez aprovou o RIR/1980. [...]

Desta forma, no caso em que há incremento do patrimônio da sociedade investida, o valor da participação societária, como reflexo, sofre um acréscimo, que deverá gerar contrapartida no patrimônio líquido do titular das referidas participações societárias (no caso, as sociedades membro das Bolsas de Valores). [...]

Isto porque a Portaria MF n° 785/1977 reconhece a isenção da atualização do valor nominal dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores, decorrente da alteração patrimônio social destas, desde que não seja distribuída e constitua reserva para futura incorporação ao capital.

Para além da questão dos questionamentos acerca da legalidade da Portaria MF n° 785/1977 serem improcedentes, deve ser destacado que:

(i) o Sr Auditor Fiscal (e o acórdão recorrido) não tem competência para deixar de aplicar norma da legislação tributária aprovada pelo Ministro da Fazenda sob o argumento de sua ilegalidade; e

(ii) os questionamentos acerca da legalidade da Portaria MF n° 785/1977 constituem modificação de critério jurídico da legislação tributária, e portanto, não são aplicáveis a fatos pretéritos — como será demonstrado nas seções seguintes desta defesa.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assim, permaneceu e permanece em vigor a Portaria MF n° 785/1977 e, por conseguinte, não assiste razão ao Sr. Auditor Fiscal ao afirmar que os efeitos da Portaria do Ministério da Fazenda n° 785/1977 cessaram a partir da entrada em vigor do Decreto n° 85.450/1980. Mais do que "recepção pelo RIR/1980", vê-se que a Portaria MF n° 785/1977 teve por fundamento o art. 223, "m" do RIR/1970, que por sua vez se fundava em normas que permaneceram em vigor mesmo após a entrada em vigor do RIR/1980, aprovado pelo Decreto n° 85.450/1980.

Não Houve Revogação Tácita

Não cabe, tampouco, falar em revogação tácita da Portaria MF n° 785/1977 decorrente da revogação do RIR/1975 (e seu art. 223, al. "m"), uma vez que tal Portaria continuou a ser aplicada pelo Fisco ao reiteradamente excluir do lucro real do Banco Prosper o acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais da BOVESPA (e todas as demais associadas das Bolsas) em decorrência de alteração do seu patrimônio social.

Desta forma, após décadas de aplicação da sistemática da Portaria MF n° 785/1977 pelo Contribuinte sem que houvesse qualquer manifestação do Fisco a respeito, é descabida a alegação de que não é aplicável ao caso em exame a norma da referida Portaria, bem como a pretensão em fazer incidir IRPJ e CSLL sobre o valor de atualização dos títulos patrimoniais da BOVESPA detidos pelo Banco Prosper, valores estes referentes a atualizações do valor nominal dos mencionados títulos patrimoniais, e que foram mantidos, sem distribuição, em reserva específica no patrimônio líquido do Recorrente - "Reserva de Atualização dos Títulos Patrimoniais". [...]

A Alienação dos Títulos Patrimoniais pelo Recorrente não Implicou em Inobservância do Preceito Contido na Portaria MF 785/1977

Segundo afirmado no "Termo de Verificação Fiscal", muito embora o registro contábil da Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais tenha sido mantido no seu patrimônio, o Recorrente, ao alienar os títulos patrimoniais da BOVESPA, descumpriu o disposto na Portaria MF n° 785/1977, em razão de o que a isenção já não mais seria aplicável à atualização dos títulos patrimoniais.

Ainda de acordo com o Auto de Infração, a alienação dos títulos patrimoniais implicou a distribuição financeira da atualização do valor dos títulos patrimoniais da BOVESPA.

E concluiu que incidiria tributação sobre a diferença entre o valor contábil atualizado dos títulos patrimoniais da BOVESPA e o custo histórico de aquisição dos referidos títulos — correspondente aos valores creditados na conta Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais — por ocasião de sua alienação.

Essas afirmações são *d.v.* totalmente equivocadas. Como visto acima, as únicas hipóteses previstas na Portaria do Ministério da Fazenda n° 785/1977 para a suspensão do gozo da isenção da atualização do valor dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores são:

(i) a sua distribuição aos sócios dos associados sem a constituição de reserva para oportuna incorporação ao capital social e

(ii) a redução do capital social das corretoras nos cinco anos subsequentes à capitalização da reserva de atualização. [...]

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A alienação, pelo valor contábil, dos títulos patrimoniais da BOVESPA não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas na Portaria MF n° 785/1977 para a suspensão do gozo da isenção da atualização do valor dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores, na medida em que (i) não implicou distribuição de lucros originados da atualização dos referidos títulos aos sócios do Recorrente, (ii) tampouco em redução de seu capital social subsequente à capitalização da reserva de atualização.

No plano do Recorrente, ocorreu mera mutação patrimonial decorrente da transferência do valor financeiro dos títulos patrimoniais da BOVESPA da conta "investimentos" para a conta "caixa", sem qualquer ganho (os títulos patrimoniais foram alienados por seu valor contábil, atualizado de acordo com a Portaria MF 785/1977, tendo a reserva de atualização dos títulos patrimoniais remanescido (intocada) no patrimônio líquido do Recorrente — o que foi, inclusive, expressamente reconhecido pelo Sr. Auditor Fiscal — e os seus sócios permanecido na sociedade. [...]

O Acréscimo do Valor Nominal dos Títulos Patrimoniais não Constituía Receita ou Ganho de Capital para Qualquer das Sociedades Membro das Bolsas de Valores (e Não apenas as Corretoras)

O Sr. Auditor Fiscal alega, ademais, que a Portaria MF n° 785/1977 somente aproveitaria às sociedades corretoras, em função da literalidade daquela norma complementar.

O art. 111 do CTN dispõe que a legislação tributária que outorga isenção deve ser interpretada literalmente, para deixar certo que não cabe interpretação que promova analogia ou extensão dos benefícios fiscais.

É, contudo, inadequada a simples interpretação literal ou gramatical da lei, onde palavras avulsas são elevadas ao posto de guia do ordenamento jurídico, em detrimento do espírito da lei. As palavras servem de veículo para a transmissão de idéias, e a interpretação, literal que seja, sempre servirá para construir sua correta significação. [...]

Neste sentido, ressalta a impropriedade de se pretender restringir a aplicabilidade da Portaria MF n° 785/1977 às sociedades corretoras, de maneira que sejam excluídas as demais sociedades membro das Bolsas de Valores. [...]

Ocorre que em 2002, quando o Recorrente (uma instituição financeira) adquiriu títulos patrimoniais da BOVESPA, vigia o Regulamento do BCB n° 2.690, de 28.01.2000, que admitia outras sociedades, além das corretoras, como Membro das Bolsas de Valores. [...]

Desta forma, cumpre notar que a inteligência da Portaria MF nº 785/1977 não deve deixar de admitir abrangidas outras sociedades membro das Bolsas de Valores em razão de sua literalidade — que, aliás, se refere tão-somente a "sociedades corretoras" em função da regulamentação das Bolsas de Valores que vigia à época em que o Ministério da Fazenda editou aquela Portaria.

Princípio da Presunção de Legitimidade dos Atos da Administração

Para além do necessário reconhecimento das razões positivas acerca da legalidade e vigência da Portaria MF n° 785/77, [...] ofendem os princípios:

(i) da presunção de legitimidade dos atos da Administração,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(ü) da hierarquia dos órgãos da Administração e

(iii) da vinculação dos atos da Administração. [...]

Especificamente sobre a aplicação, no plano tributário, desse princípio da presunção de legitimidade dos atos da Administração, vale citar dois exemplos:

(i) a Portaria RFB nº 3.608. de 06.07.94. que dispõe sobre as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, determina que os Delegados da Receita Federal de Julgamento observarão em seus julgados os atos da Administração, dentre os quais se incluem as Portarias; e

(ii) o art 62 do Regimento Interno Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). aprovado pela Portaria Ministro de Estado da Fazenda n° 256, de 22.06.09, que proíbe os membros do CARF a afastar a aplicação da legislação sob fundamento de inconstitucionalidade vedação esta análoga à que estão sujeitos os auditores fiscais no exercício de sua competência funcional [...].

Hierarquia dos Órgãos da Administração e o Processo de Revogação dos Atos da Administração

Em decorrência do princípio da presunção de legitimidade dos atos administrativos (no caso concreto, a Portaria MF n° 785/77), somente o próprio órgão que os criou, os órgãos hierarquicamente superiores ou órgão especial de controle, é que têm competência para declarar/decretar a sua invalidade. [...]

Do Principio da Vinculação da Administração

Os atos normativos, basicamente as instruções normativas e as portarias, têm por objetivo explicitar a norma legal a ser observada tanto pela Administração quanto pelo administrado. Enquanto não revogados ou declarados inválidos por órgão competente, vinculam a Administração e o administrado, e garantem ao administrado exoneração de responsabilidade ante o Poder Público. [...]

A Observância da Legislação Tributária pela Recorrente

A interpretação e aplicação das leis tributárias sempre foram influenciadas pelos atos das autoridades administrativas encarregadas da arrecadação dos tributos e pelas decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, o que explica o seguinte conceito de "legislação tributária" adotado [pelos artigos 96 e 199 do Código Tributário Nacional (CTN)]. [...]

A Recorrente deixou de oferecer à tributação o valor correspondente à atualização dos títulos patrimoniais com observância de critério jurídico formalmente estabelecido em ato normativo da autoridade tributária (Portaria MF n° 785/77), das práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas e em atos dos agentes tributários que a fiscalizaram - e a todas as demais instituições financeiras que eram membros da Bolsas de Valores [...]

Da Irretroatividade das Normas da Legislação Tributária [...]

O princípio da irretroatividade dos atos normativos é fundamental no ordenamento jurídico brasileiro: a Constituição de 1988 inclui entre os direitos e garantias fundamentais a regra de que "a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada" (art. 5º, XXXVI) [...].

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A Irretroatividade dos Atos Normativos em Matéria de Lei Tributária Encontra-se Expressamente Estabelecida no Art. 105 do CTN [...]

Assim, se uma nova norma complementar vier a estabelecer a incidência de imposto sobre a atualização dos títulos patrimoniais - cujo efeito será revogar a norma complementar, com ela incompatível -- somente poderá, por força do artigo 105 do CTN. ser aplicada a fatos geradores ocorridos após a sua entrada em vigor.

Irretroatividade da Modificação de Critério Jurídico na Aplicação da Legislação Tributária

Todos os questionamentos levantados pelo Sr. Auditor Fiscal no que diz respeito à legalidade e à vigência da Portaria do MF n° 785/77, constituem, na prática. - se por acaso, fossem válidos (o que se admite apenas para argumentar) — modificação de critério jurídico na aplicação de legislação tributária, sendo vedada a sua aplicação a fatos pretéritos. [...]

A prevalecer o entendimento do Sr. Auditor Fiscal, as autoridades administrativas estariam agindo contra seus próprios atos, o que [...] violaria o princípio da moralidade que a administração pública tem de obedecer segundo o artigo 37 da Constituição.

A Observância das Normas Complementares Exclui a Imposição de Penalidades

Como já demonstrado [...], as portarias vinculam a Administração e garantem ao administrado exoneração de responsabilidade ante o Poder Público.

Por essa razão, se acaso não acatadas as razões acima expostas — que fundamentam a não cobrança do próprio tributo — seria aplicável, pelo menos, o disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, cuja função é reforçar a segurança jurídica dos sujeitos passivos dos tributos que as observam, que estabelece que a observância das normas complementares exclui a imposição de penalidades. [...]

Por conseguinte, com base no princípio da eventualidade, caso se entenda devido o tributo (o que se admite apenas para argumentar), não caberia a cobrança de juros de mora e multas proporcional e isolada imputada à Recorrente.

Apresenta argumentos contra a incidência dos juros de mora equivalentes à taxa Selic e em oposição às aplicações da multa de ofício proporcional e da multa de ofício isolada, inclusive sobre a impossibilidade de concomitância das penalidades.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

O Recorrente, ante todo o exposto, espera e confia que essa Egrégia Turma se dignará de prover o presente Recurso Voluntário para o fim de cancelar integralmente o auto de infração, julgando extinto o crédito tributário lançado.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos e que os lançamentos não poderiam ter sido formalizados.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes1.

As manifestações unilaterais da RFB foram formalizadas por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade, ou seja, para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. Tratando-se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais[2].

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a

[1] Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional. art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

[2] Fundamentação legal: art. 179 da Constituição Federal, art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965, § 2º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

As Autoridade Fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. 3 Desse modo, não tem validade jurídica a afirmativa da Recorrente de que as os agentes públicos tributários na teriam competência para o exercício da atividade de lançamento. Frise-se, pelo contrário, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Ainda, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formou livremente sua convicção, em conformidade do princípio da persuasão racional, de modo que não há que se falar em inovação em relação à situação fática e jurídica apurada lançamento4. Assim, os Autos de Infração, fls. 1132-2245 e o Acórdão da 7ª TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 12-40.288, de 09.09.2011, fls. 1265-1277, contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

Além disso, a premissa normativa de que as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas excluem a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo não é aplicável ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.66.00-2009-00215-3 (Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007) e nem aos Autos de Infração, fls. 1132-2245 e nem ao Acórdão da 7ª TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 12-40.288, de 09.09.2011, fls. 1265-1277 (art. 10, art. 25, art. 26-A e art. 29 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972), pois não são equiparados a atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas em relação aos quais a lei conferiu efeito vinculante, nos termos do art. 100 do Código Tributário Nacional. Soma-se ainda as circunstâncias legais de que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, bem como de que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 e art. 144 do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, as formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos no processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e

[3] Fundamentação legal: art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal.

[4] Fundamentação legal: art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. Estão sujeitas à apuração de ganho de capital as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição. Especificamente considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação das participações societárias e o respectivo custo de aquisição.

O valor contábil para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada é avaliado pelo valor de patrimônio líquido. Tem-se que o método de equivalência patrimonial consiste em atualizar o valor contábil do investimento ao valor equivalente à participação societária da sociedade investidora no patrimônio líquido da sociedade investida, e no reconhecimento dos seus efeitos na demonstração do resultado do exercício.

O valor do investimento, portanto, é determinado mediante a aplicação da porcentagem de participação no capital social, sobre o patrimônio líquido de cada sociedade coligada ou controlada, Estão obrigadas a proceder à avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido as sociedades empresárias que tenham participações societárias relevantes em: (a) sociedades controladas, (b) sociedades coligadas sobre cuja administração a sociedade investidora tenha influência e (c) sociedades coligadas de que a sociedade investidora participe com 20% (vinte por cento) ou mais do capital social.

Consideram-se coligadas as sociedades quando uma participa, com 10% ou mais, do capital da outra, sem controlá-la e controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores [5]

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados.

O lucro real anual é determinado pelo lucro líquido do período de apuração ajustado, nos termos legais, pelas adições dos valores que não sejam dedutíveis e dos os ganhos e rendimentos de capital e pelas exclusões dos valores autorizados, do prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, das perdas no recebimento de créditos decorrentes das suas atividades e das provisões expressamente autorizadas. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta excluídos, via de regra, as vendas canceladas, os descontos concedidos incondicionalmente e os impostos incidentes sobre vendas. Excepcionalmente a

[5] Fundamentação Legal: art. 243 da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976 e arts. 384 a 391 e art. 427 e art. 427 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

legislação prevê taxativamente as hipóteses em que a pessoa jurídica pode deduzir outras parcelas da receita bruta.

O lucro bruto é o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua seu objeto e corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços e o custo dos bens e serviços vendidos. O lucro operacional é o lucro bruto excluídos os custos e as despesas operacionais necessárias, usuais e normais à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora incorridas para a realização operações exigidas pela sua atividade econômica apropriadas simultaneamente às receitas que gerarem, em conformidade com o regime de competência e com o princípio da independência dos exercícios. O lucro líquido é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações e deve ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial[6].

Especificamente em relação à matéria objeto de litígio atinente ao lançamento, a Recorrente suscita que a legislação sobre a alegada isenção alcançaria a diferença positiva entre o valor de alienação dos títulos patrimoniais da Bovespa classificados no Ativo Permanente e o respectivo custo contábil de aquisição. Isso porque essa diferença positiva constituiria somente o acréscimo do valor nominal dos referidos valores mobiliários e não poderia ser caracterizada como ganho de capital.

A matéria deve ser analisada sistematicamente, senão vejamos.

A vigência da lei no tempo está regulada pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942, ou seja, Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, no sentido de que a lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior. Por seu turno, no Código Tributário Nacional consta que o art. 111 determina que "a legislação pertinente à outorga de isenção deve ser interpretada literalmente" e o art. 144 prevê que "o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada". Essas são as premissas básicas para o deslinde da questão.

O lançamento se fundamenta na falta de contabilização do ganho de capital na alienação/baixa de bem do ativo permanente de dois títulos patrimoniais da Bovespa] gerando em consequência redução indevida do lucro sujeito à tributação no valor tributável de R$823.807,36 decorrente da diferença positiva entre o custo de aquisição de R$1.522.252,14 em 30.12.2004 do Banco Equity de Investimento S/A e o valor de alienação de R$2.346.059,50 em 26.12.2006 para a Prosper S/A Corretora de Valores e Câmbio. A descrição dos fatos e da legislação fatos evidencia que houve acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais da Recorrente decorrente do aumento do patrimônio Bovespa.

As Bolsas de Valores ostentam a posição de órgãos integrantes do sistema de distribuição de valores mobiliários e até 28.08.2007[7] eram associações sem fins lucrativos que

[6] Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º, art. 9º e 31 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

[7] Fundamentação Legal: inciso IV do art. 15 da Lei nº 6.385 de 07 de dezembro de 1976, arts. 53 a 61 do Código Civil e artigo 252 da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Comentário: A "desmutualização" da Bovespa ocorreu em 28 de agosto de 2007 e envolveu as seguintes etapas, todas realizadas na mesma data: (i) cisão parcial da Bovespa, com a versão das parcelas de seu patrimônio em duas sociedades: Bovespa Holding e Bovespa

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

emitiam títulos patrimoniais representativos do seu patrimônio, sendo condição inarredável que as instituições financeiras e as corretoras de valores fossem detentoras dos mencionados títulos patrimoniais para que pudessem operar mercado financeiro.

Atinente à isenção tratada nos presentes autos, o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02 de setembro de 1975 (RIR, de 1975), assim dispunha:

> *Art. 223. Serão excluídos do lucro real para os efeitos de tributação: [...]*
>
> *m) o valor das ações, quotas ou quinhões de capital, recebidos em decorrência dos aumentos de capital efetuados nos termos e condições dos artigos 197, 6e 02 223, alínea l, 223, § 3º, 236, 243, alínea d, 250, 254, § 3º, 283, 297, 577, 578 e 583 (Decreto-lei nº 1.096/70, art. 1º, §§ 6º e 7°, Lei nº 4.862/65, art. 49, Decreto-lei nº 1.260/73, art. 4º, Decreto-lei n° 1.109/70, art. 3º e § 1º, Lei nº 4.357/64, art. 3º, § 6º, Decreto-lei nº 756/69, art. 25, Decreto-lei nº 1.338/74, art. 15, §4º, Decreto-lei nº 1.191/71, art. 9º, § único, Decreto-lei n° 221/67, art. 80, § 4º, Lei n° 5.508/68, art. 36, Decreto-lei nº 756/69, art. 24, § 4º, Decreto-lei nº 1.346/74, arts. 6°, § 3º, e 11, e Decreto-lei nº 1.370/74, art. 2º, § 3º).*

Posteriormente foi editada a Portaria MF nº 785, de 20 de dezembro de 1977, que tratou sobre o acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores, em decorrência de alteração do seu patrimônio social, resolvendo em sua ementa que "não constitui receita nem ganho de capital das sociedades corretoras associadas e, por isso, pode ser excluído do lucro real destas, desde que não seja distribuído e constitua reserva para oportuna e compulsória incorporação ao capital", no seguinte sentido:

> *O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, e, com fundamento no que dispõe o art. 223, "m" do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 76.186/75, RESOLVE*
>
> *I. O acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais das Bolsas de Valores, em decorrência de alteração do seu patrimônio social, não constitui receita nem ganho de capital das sociedades corretoras associadas e, por isso, pode ser excluído do lucro real destas, desde que não seja distribuído e constitua reserva para oportuna e compulsória incorporação ao capital.*
>
> *II. Aos aumentos de capital assim procedidos aplica-se o disposto no Decreto-lei nº 1.109/70, art. 3º , § 3º (RIR, art. 237).*

Não restou comprovado nos autos que a Recorrente tenha distribuído e constituído reserva para oportuna e compulsória incorporação ao capital do valor correspondente ao acréscimo do valor nominal do título patrimonial da Bovespa.

Serviços S.A. ("Bovespa Serviços"); e (ii) incorporação das ações da Bovespa Serviços ao capital da Bovespa Holding. Em decorrência das operações em questão, os antigos detentores de títulos patrimoniais da Bovespa passaram a ser titulares de ações representativas do capital da Bovespa Holding.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em relação à vigência da Portaria MF nº 785, de 20 de dezembro de 1977, não consta que a Administração tenha-o expressamente anulado ou revogado8. Ademais, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade da referida norma tributária, nos termos do enunciado da Súmula CARF º 2.

A Circular do Banco Central do Brasil (Bacen) nº 1.273 de 29 de dezembro de 1987, competente por criar o Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (Cosif), assim regulamentou os registros contábeis dessa operação:

> *CAPÍTULO: Normas Básicas [...]*
>
> *1 SEÇÃO: Ativo Permanente 11 [...]*
>
> *3 – Os títulos patrimoniais de bolsas de valores, de mercadorias e de futuros, são corrigidos mensalmente e atualizados, por ocasião dos balanços, pelo valor informado pela respectiva bolsa, procedendo-se aos seguintes lançamentos de ajustes:*
>
> *a) se o novo valor informado pelas bolsas for superior ao saldo contábil corrigido na data-base do balanço, debita-se TÍTULOS PATRIMONIAIS pela diferença apurada, em contrapartida com RESERVA DE ATUALIZAÇÃO DE TÍTULOS PATRIMONIAIS; b) se o novo valor informado pelas bolsas for inferior ao saldo contábil corrigido na database do balanço, credita-se TÍTULOS PATRIMONIAIS pela diferença apurada, em contrapartida com RESERVA DE ATUALIZAÇÃO DE TÍTULOS PATRIMONIAIS até o limite do seu saldo. A parcela excedente, se houver, é debitada em LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS."*

Verifica-se que o Capítulo 1, item 11, subitem 3, § 3º do Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (Cosif) estabelece que a conta utilizada para registro dos títulos patrimoniais pertence ao grupo do Ativo Permanente – Investimentos (contas Cosif 2.1.4.10.10.000183, 2.1.4.10.20.00037 e 2.1.4.10.20.00040), e que a Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais é registrada na conta Cosif 6.1.3.709, que integra o Patrimônio Líquido – Reserva de Capital.

Nesse sentido, até então os atos normativos conferiam neutralidade tributária aos acréscimos dos valor nominal do título patrimonial da Bovespa, enquanto mantido no Ativo Permanente da Recorrente.

A Recorrente ainda se ampara na Resolução do Bacen nº 1.656, de 28 de outubro de 1989, que assim resolveu:

> *ATUALIZAÇÃO DO PATRIMÔNIO SOCIAL*
>
> *Art. 10. Ao término de cada exercício social, o valor do patrimônio social deve ser atualizado com base nas demonstrações financeiras correspondentes, feitas de acordo com os procedimentos e critérios adotados pelas sociedades anônimas.*

[8] Fundamentação Legal: art. 53 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *§ 1º O valor do patrimônio, apurado anualmente, dividido pelo número de títulos patrimoniais, computados, inclusive, os que não tenham sido ainda colocados ou que estejam em tesouraria, dará o valor nominal destes, e terá vigor nos 12 (doze) meses subsequentes.*
>
> *§ 2º A atualização anual do patrimônio deve ser submetida, até 10 (dez) dias depois de aprovada pela assembléia geral, à Comissão de Valores Mobiliários, para sua homologação.*
>
> *§ 3º A falta de manifestação da Comissão de Valores Mobiliários, após 30 (trinta) dias da apresentação dos respectivos processos de atualização, implicará aceitação da proposta.*
>
> *§ 4º O prazo previsto no parágrafo anterior poderá ser interrompido, uma única vez, por no máximo 30 (trinta) dias, caso a Comissão de Valores Mobiliários requisite à Bolsa de Valores informações ou documentos adicionais.*

Esse ato foi revogado pela Resolução nº 2.680, de 28 de janeiro de 2000.

O caso tratado nos presentes autos, qual seja, a tributação do acréscimo de título patrimonial representativo do patrimônio social de uma associação civil sem fins lucrativos, no caso Bovespa, em decorrência de alteração do seu patrimônio social.

A Recorrente afirma que há, semelhanças procedimentais com o Método de Equivalência Patrimonial, que pode resultar em acréscimos periódicos não tributáveis, e ainda assim representativos do valor contábil do investimento, para fins de apuração do ganho de capital em eventual alienação. A situação jurídica que autoriza esse entendimento é distinta daquele no qual a Recorrente quer que seja aplicado nos presentes autos.

Deve-se observar que o Método da Equivalência Patrimonial é critério contábil de avaliação de ativos, reconhecido pela Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 e pela doutrina contábil, diversamente da atualização determinada pelas referidas Resoluções do Banco Central do Brasil (Bacen).

Ainda há que se considerar que esse acréscimo não é tributável porque resulta de operações de uma sociedade controlada ou coligada cujo acréscimo patrimonial está sujeito à tributação, diversamente do acréscimo de título patrimonial representativo do patrimônio social de associação civil sem fins lucrativos. Por fim, a investidora que é obrigada a atualizar o valor contábil de seu investimento pelo Método da Equivalência Patrimonial (MEP) tem poderes para influenciar nas decisões da investida, em razão da relevância do investimento, diversamente da sociedade corretora, que só pode cogitar da realização dos resultados auferidos por intermédio do título patrimonial representativo de sua participação na Bovespa em caso de sua alienação.

Tendo em vista todas essas considerações, infere-se que os resultados reconhecidos periodicamente, em razão desta participação em associação civil sem fins lucrativos, não afetam o lucro tributável das instituições financeiras no momento de seu registro, mas também não podem afetar a apuração do ganho de capital no momento de sua alienação, de modo que a tributação incida no momento da realização efetiva dos resultados antes contabilmente reconhecidos por determinação do Banco Central do Brasil (Bacen).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ocorre que a alienação deste título patrimonial pela Recorrente verificou-se por valor superior ao de aquisição, e o debate, então, cinge-se à existência, ou não, de ganho de capital suscetível de tributação na forma estabelecida pelo Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999):

> *Art. 418. Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, na desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31).*
>
> *§ 1º Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 1º).*
>
> *§ 2º O saldo das quotas de depreciação acelerada incentivada, registradas no LALUR, será adicionado ao lucro líquido do período de apuração em que ocorrer a baixa.*
>
> *[...]*
>
> *Art. 425. O ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento será determinado com base no valor contábil (art. 418, § 1º) (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 3º).*
>
> *Parágrafo único. A provisão para perdas constituídas até 31 de dezembro de 1995, quando dedutível na apuração do lucro real nos termos da legislação aplicável, deverá ser considerada na determinação do ganho ou perda de capital.*

O custo contábil a que alude a legislação é aquele suportado na ocasião da aquisição do título patrimonial registrado no Ativo Permanente, devidamente escriturado. As únicas modificações permitidas, na conformação destes montantes, são condizentes a sua correção monetária e à dedução de depreciação ou amortização ou exaustão acumulada.

De toda sorte, ainda que se interprete literalmente o §1º do art. 418 do RIR, de 1999, de modo a adotar como valor contábil do bem o montante pelo qual ele estiver registrado na escrituração da Recorrente, independentemente das operações que ensejaram aquele resultado, não se pode olvidar que contabilmente também está registrado, no patrimônio líquido da instituição financeira, o total das atualizações promovidas desde a aquisição do título patrimonial, em conta de reserva de capital. E tal reserva deve ser baixada no momento em que o ativo que a justifica também o é.

Esse entendimento não implica reconhecimento: (a) da retroatividade da norma tributária de cunho não penal, (b) da modificação do seu critério jurídico e (c) da revogação tácita da Portaria MF nº 785, de 20 de dezembro de 1977, mas tão-somente, aplicação da norma geral de regência da matéria então vigente por ocasião da ocorrência do fato gerador, ou seja, 31.12.2006. Ademais, não ficou comprovado nos autos que a Recorrente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

não tenha observado os preceitos da mencionada Portaria MF nº 785, de 20 de dezembro de 1977.

Resumindo, a atualização dos títulos patrimoniais da Bovespa não afeta a apuração do ganho de capital no momento de sua alienação pois, de um lado, não representa efetivo custo de aquisição, e, de outro, integra reserva de capital que deve ser realizada na baixa dos direitos. Em conseqüência, se há apuração do ganho de capital deve ter em conta o valor contábil do bem, no montante defendido pela Recorrente, a reserva assim baixada deve necessariamente integrar o resultado tributável, o que mantém inalterada a presente exigência. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

A Recorrente discorda da incidência de juros de mora equivalentes à taxa Selic.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, e se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês[9]. 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, nos termos da Súmula CARF nº 4.

Por conseguinte, os débitos tributários não pagos nos prazos legais são acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, seja qual for o motivo determinante da falta. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em recurso especial repetitivo nº 1.111.175/SP, cujo trânsito em julgado ocorreu em 09.09.2009[10] e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF[11]. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional e ainda discorda da aplicação da multa de ofício isolada determinada sobre a base de cálculo estimada, por haver concomitância com a aplicação da multa de ofício proporcional.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A aplicação da multa de ofício proporcional pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Tem como requisito necessário a comprovação, de plano, da conduta culposa do agente, que é a falta cometida contra um dever, por ação ou omissão, de forma a evidenciar

[9] Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional.

[10] BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1111175/SP. Ministra Relatora: Denise Arruda. Primeira Seção, Brasília, DF, 10 de junho de 2009. Disponível em: < https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sSeq=892437&sReg=200900188256&sData=20090701&formato=PDF>. Acesso em: 31 ago.2011.

[11] Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional, art. 5º e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, Súmulas CARF nºs 4 e 5 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a inobservância de diligência que deveria ser observada quando da prática de um ato a que se está obrigado. No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratados nos autos[12]. No presente caso, houve constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional.

Tem-se que a multa de ofício proporcional pode ser reduzida nos seguintes percentuais, se o sujeito passivo, uma vez notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos lançados de ofício:

– 50% (cinquenta por cento), se efetuar o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento;

– 40% (quarenta por cento), se requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento;

– 30% (trinta por cento), se efetuar o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância; e

– 20% (vinte por cento), se requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância13.

No presente caso, houve constituição do crédito tributário pelo lançamento direito e a Recorrente não efetuou o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos lançados de ofício até a notificação da decisão administrativa de primeira instância, de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

A pessoa jurídica que adota o regime de tributação do lucro real pode optar pela apuração anual de IRPJ e de CSLL, o que lhe impõe o pagamento destes tributos em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada, ainda que venha a apurar prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa no balanço encerrado em 31 de dezembro do ano-calendário. Pode, todavia, suspender ou reduzir os pagamentos dos tributos devidos em cada mês, desde que demonstre, mediante de balanços ou balancetes mensais, que as quantias acumuladas já recolhidas excedem os valores dos tributos devidos referentes ao período em curso. Para tanto, estes balanços ou balancetes de suspensão ou redução devem ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário e a demonstração do lucro real relativa ao período deve ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

O pressuposto é de que a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária, penalidade que tem como fonte a lei é imposta em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar

[12] Fundamentação Legal: art. 142, art. 149 e art. 150 do Código Tributário Nacional, art. 44 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 21 do Decreto-lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968, bem como art. 7º do Decreto 70. 235, de 06 de março de 1972.

[13] Fundamentação legal: art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 14 de julho de 2007 e art. 6º Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. Por esta razão, caso as obrigações tributárias mencionadas não sejam cumpridas a pessoa jurídica fica sujeita à multa de 50% (cinquenta por cento), aplicada isoladamente, calculada sobre o montante das parcelas dos tributos não recolhidos ou das insuficiências apuradas. Este percentual foi fixado a partir 15.06.2007, abrandando aquele originalmente previsto. Assim, para os atos não definitivamente julgados em for imposta a penalidade em percentual mais severo previsto na lei vigente ao tempo da sua prática, a lei superveniente mais branda aplica-se ao ato pretérito, tendo em vista a excepcionalidade prevista no princípio da retroatividade benigna[14].

A aplicação da multa de ofício proporcional pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação dos ilícitos tributários previsto na legislação de regência. Distintas, são as aplicações das multas de ofício isoladas por falta de recolhimentos de IRPJ e de CSLL determinados sobre a base de cálculo estimada, ainda que o sujeito passivo tenha sido apurado prejuízo fiscal para o IRPJ e base de cálculo negativa para a CSLL, no ano-calendário correspondente15. Essas infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação, por essa razão não há que se falar em concomitância de aplicação de multas de ofício. Vale esclarecer que a previsão legal que possibilita a imposição de mais de uma penalidade no mesmo Auto de Infração é admissível, desde que se tratem de ilícitos distintos16, como é o caso tratado no presente processo.

Reitere-se que não há entre falta de recolhimentos de IRPJ e de CSLL determinados sobre a base de cálculo estimada e as exigências de IRPJ e de CSLL devidas no encerramento do ano-calendário uma relação de meio e fim, ou de parte e todo, mesmo porque a obrigatoriedade daqueles recolhimentos não fica afastada pela apuração de prejuízo fiscal ou da base de cálculo negativa de CSLL. Ao contrário disso, tal obrigatoriedade subsiste e a sua não observância enseja a aplicação da penalidade prevista no inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1997.

As multas de ofício isoladas por falta de recolhimentos de IRPJ e de CSLL determinados sobre a base de cálculo estimada foram aplicadas, uma vez que não houve o pagamento do tributo devido, ainda que a Recorrente tenha apurado prejuízo fiscal para o IRPJ e a base de cálculo negativa para a CSLL, referente ao ano-calendário de 2006.

Os presentes autos não estão instruídos com a comprovação dos pagamentos integrais, tampouco com as transcrições no Livro Diário dos balanços ou balancetes mensais de suspensão ou de redução e no Lalur da demonstração do lucro real do respectivo período.

Por seu turno, o enunciado da Súmula CARF nº 93 determina que "a falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa".

Ainda assim, não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório que já consta nos autos evidencia que o procedimento de ofício está correto. A conclusão oferecida pela defendente, porém, não pode subsistir.

[14] Fundamentação legal: art. 106 do Código Tributário Nacional, art. 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 2º e art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 13 da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997 e art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

[15] Fundamentação Legal: art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

[16] Fundamentação legal: art. 74 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso[17]. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade[18].

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo[19]. O lançamento de CSLL sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que o informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

[17] Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.
[18] Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.
[19] Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA