

Prezados Leitores:

A publicação **Nota Tributária # Conselho Administrativo de Recursos Fiscais** tem por objetivo atualizar nossos clientes e demais interessados sobre os principais assuntos que estão sendo discutidos e decididos nesse órgão.

Nesta 114ª edição do nosso informativo, comentamos decisão em que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) entendeu ser aplicável o instituto da denúncia espontânea (artigo 138 do Código Tributário Nacional – “CTN”), de modo a não incidir multa de mora, para os casos em que o tributo é declarado a destempo e extinto por meio de compensação.

Comentamos, ainda, decisão na qual o CARF (i) manifestou se, por um lado, no sentido de que as normas impostas pela Medida Provisória (“MP”) nº 2.158/35 (principalmente seu artigo 74) não se encontram limitadas pelas disposições do Tratado Brasil-Holanda e que, adicionalmente, o aludido tratado não seria aplicável, pois o que se está tributando é o lucro da própria empresa brasileira, que foi acrescido do resultado auferido pela controlada no exterior, e (ii) entendeu, por outro lado, no tocante à conversão das demonstrações financeiras, no sentido de que a conversão deve ser feita ano a ano, pela taxa de câmbio de venda da data de encerramento do período no exterior e, havendo lucros e prejuízos compensáveis entre si, este controle deveria ter sido feito em reais.

Para acessar diretamente o texto referente a cada um desses temas, clique:

**CARF – Acórdão nº 9101 003.559 (Processo nº 15374.000506/2005 61) – Reconhecimento da denúncia espontânea quando a quitação do crédito tributário se dá por meio de compensação**

**CARF – Acórdão nº 1401-002.740 – Prejuízo Fiscal Apurado no Exterior**

O escritório **Schneider, Pugliese, Sztokfisz, Figueiredo e Carvalho Advogados** encontra-se à disposição dos clientes para esclarecer quaisquer dúvidas acerca dos julgados aqui relatados.

Esperamos que tenha uma boa leitura!



CARF – Acórdão nº 9101 003.559 (Processo nº 15374.000506/2005 61) – Reconhecimento da denúncia espontânea quando a quitação do crédito tributário se dá por meio de compensação

*“DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. HIPÓTESE DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE.*

*A compensação é hipótese de extinção do crédito tributário contida na acepção do termo “pagamento” insito no art. 138 do CTN.*

*[...]*

*A discussão reside na possibilidade ou não de exigir multa de mora sobre tributos pagos após o seu vencimento, mediante declaração de compensação, antes de qualquer procedimento do Fisco e, por extensão, da entrega da DCTF, em face do que prevê o art. 138 do CTN.*

*[...]*

*O intento do dispositivo é estimular o infrator à regularidade fiscal, eximindo o de multa moratória, dispensando o Fisco de realizar a atividade fiscalizatória. Para que configure a denúncia espontânea da obrigação tributária, a norma exige (a) comunicação espontânea da infração à autoridade fazendária, sem que qualquer indicativo de procedimento prévio da fiscalização (parágrafo único); (b) acompanhada do pagamento do tributo e juros de mora devidos, ou depósito do quantum apurado pela administração (caput).*

*[...]*

*A forma utilizada pela recorrente não afasta a aplicação do instituto da denúncia espontânea, uma vez que a PER/Dcomp tem efeito de pagamento antecipado, que extingue o crédito tributário até posterior homologação. Ora, se artigo 138 do Código Tributário Nacional reza que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração, não há como privar desse privilégio aquele que quita sua obrigação através de crédito de sua titularidade.*

*[...]*

*Portanto, inexigível a multa de mora, porquanto a confissão e o pagamento por meio da compensação se deram de forma espontânea. Sem esse ‘prêmio’, nenhum benefício teria o contribuinte e melhor seria aguardar a atuação da autoridade fazendária.”*

Trata-se de recurso especial, julgado pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), que tem por objeto a possibilidade de se aplicar o instituto da denúncia espontânea (artigo 138 do CTN), de modo a não incidir multa de mora, para os casos em que o tributo é declarado a destempo e extinto por meio de compensação.

O contribuinte, antes de qualquer procedimento de fiscalização, mas a destempo do vencimento do tributo, declarou o débito fiscal e o quitou mediante a utilização de saldo negativo de IRPJ apurado no ano calendário de 2003.

Em razão de a declaração de compensação ter sido apresentada antes de iniciada qualquer fiscalização, o contribuinte entendeu que estaria realizando uma denúncia espontânea, de modo que não inseriu a multa de mora como parte do débito devido, quitando-se tão somente o tributo e os juros de mora.

A Autoridade Fiscal proferiu despacho decisório glosando parcialmente o saldo negativo apurado, em razão da não identificação de retenções pela fonte pagadora, de modo que a compensação foi homologada em parte.

Adicionalmente, para a parcela em que o crédito foi reconhecido e, por conseguinte, foi homologada a compensação, a Autoridade Fiscal alocou o crédito proporcionalmente o crédito, tendo em vista a não quitação da multa de mora. Assim, o crédito reconhecido foi utilizado para quitar parte do tributo declarado, parte dos juros de mora informados, mas, também, a multa de mora.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade e, posteriormente, interpôs recurso voluntário requerendo, entre outras questões, que, para a parcela em que o crédito foi reconhecido e para parte em que foi demonstrada a retenção na fonte do IRPJ, a não alocação proporcional do crédito ao débito, tendo em vista que, segundo o disposto no artigo 138 do CTN, a multa de mora não é devida quando é realizada a denúncia espontânea.

Inicialmente, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF entendeu pela manutenção da alocação proporcional dos créditos aos débitos, tendo em vista que o contribuinte não teria realizado o pagamento do tributo espontaneamente, de modo que não seria aplicável o instituto da denúncia espontânea (artigo 138 do CTN) ao caso.

Por conta disso, o contribuinte, irresignado, interpôs recurso especial pleiteando, dentre outras questões, o reconhecimento de que o tributo foi extinto por meio da denúncia espontânea e, conseqüentemente, a inaplicabilidade da mencionada alocação proporcional, tendo em vista que a compensação também é forma de realizar o pagamento do débito.

Quando do julgamento do recurso especial pela 1ª Turma da CSRF, a relatora (e presidente), Dra. Adriana Gomes Rêgo, negou provimento ao apelo do contribuinte, por entender que o tributo não teria sido pago e, por inexistir pagamento, não teria ocorrido qualquer denúncia espontânea, de modo que se aplicaria a Súmula nº 360 do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) ao caso.

Contudo, o Dr. José Eduardo Dornelas Souza divergiu do entendimento da relatora e se manifestou pela aplicabilidade do artigo 138 do CTN, pois

(i) o diploma legal tem por finalidade estimular o infrator à regularidade fiscal e, por isso, afasta a incidência da penalidade a quem comunica espontaneamente o fato imponible à Autoridade Fiscal e realiza o pagamento do tributo e dos juros de mora;

(ii) o contribuinte realizou a compensação e, depois, realizou a entrega da DCTF, de modo que, considerando que o inciso II do artigo 156 do CTN disciplina que a compensação extingue o crédito tributário, o débito tributário foi devidamente extinto; e

(iii) o fato de a extinção ter se dado por meio de compensação – e não por pagamento via DARF, não afasta o instituto da denúncia espontânea e, conseqüentemente, a aplicação do artigo 138 do CTN ao caso.

Desta forma, a multa de mora é inexigível, razão pela qual o crédito reconhecido pela Autoridade Fiscal não deve ser alocado proporcionalmente ao débito declarado a destempo.

No presente caso, a 1ª Turma da CSRF, por maioria de votos, acompanhou o entendimento do Dr. José Eduardo Dornelas Souza, de modo que foi reconhecida a aplicabilidade do artigo 138 do CTN. Nesse mesmo sentido, essa Turma já se manifestou também junto aos processos administrativos nºs 10380.721 163/2010 36,

10380.901668/2010 82, 10380.901669/2010 27, 10880.907076/2014 67 e 10880.914178/2012 77, cujos acórdãos, até o presente momento, ainda não foram formalizados/publicados.

CARF – Acórdão nº 1401-002.740 – Prejuízo Fiscal Apurado no Exterior

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

*Ano-calendário: 2011 LUCROS NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA DO IRPJ E CSLL. ART. 74 DA MP Nº 2.15835, DE 2001. TRATADO BRASILHOLANDA PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO DE RENDA. MATERIALIDADES DISTINTAS.*

*Não se comunicam as materialidades previstas no art. 74 da MP nº 2.15835, de 2001, e as dispostas na Convenção BrasilHolanda para evitar bitributação de renda. Os lucros tributados pela legislação brasileira são aqueles auferidos pelo investidor brasileiro na proporção de sua participação no investimento localizado no exterior, ao final de cada ano-calendário.*

*OPERACIONALIZAÇÃO DA NEUTRALIDADE DO SISTEMA E SUPERAÇÃO DO DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO.*

*A neutralidade do sistema de tributação quando investidor e investida estão localizadas no Brasil operase mediante a exclusão dos resultado positivo da investida apurado via Método de Equivalência Patrimonial no lucro real da investidora, porque os lucros da investida já foram tributados no Brasil pela mesma alíquota que seriam se o fossem pela investidora. Estando investidor no Brasil e investida no exterior, se a alíquota no exterior é menor do que a brasileira, quebrase a neutralidade do sistema, e viabilizase diferimento por tempo indeterminado da tributação, caso a investidora, que detém poder de decisão sobre a investida, decida não distribuir os lucros. Por isso, o art. 74 da MP nº 2.15835, de 2001, ao determinar que os lucros sejam auferidos pelo investidor brasileiro, na medida de sua participação, ao final de cada ano-calendário, dispoendo sobre aspecto temporal, evitou o diferimento, e, ao mesmo tempo, o art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, autorizou a compensação dos impostos pagos no exterior, viabilizando a neutralidade do sistema.*

*PREJUÍZOS NO EXTERIOR PARA COMPENSAÇÃO COM LUCROS TRIBUTÁVEIS NO EXTERIOR. CONVERSÃO. TAXA DE CÂMBIO DA DATA DE ENCERRAMENTO DO BALANÇO NO EXTERIOR. CONTROLE DE PREJUÍZOS EM REAIS. Os prejuízos auferidos pelas filiais situadas no exterior devem ser convertidos pela taxa de câmbio da data de encerramento do balanço em que foram apurados. Os saldos de prejuízos para abatimento dos lucros tributáveis devem ser controlados em reais, após convertidos pela data do balanço. Norma do art. 25, § 4º, da Lei nº 9.249/95.”*

Trata-se de acórdão proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), em face de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte, após decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (“DRJ”) que julgou sua Impugnação improcedente.

O julgado em questão tratou sobre 3 tópicos: (i) a tributação de lucros de controladas domiciliadas na Holanda; (ii) a possibilidade de Tratados de bitributação abrangerem a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (“CSLL”); e (iii) o momento adequado para conversão em reais dos prejuízos fiscais apurados no exterior.

O processo decorreu de auto de infração lavrado para a cobrança de IRPJ (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica) e CSLL sobre lucros auferidos por controladas da contribuinte, na Holanda e nas Ilhas Cayman, supostamente não adicionados à apuração do resultado da matriz brasileira no mesmo ano-calendário.

Em resposta à autuação, a contribuinte alegou que os lucros auferidos pela controlada na Holanda não foram adicionados aos resultados da matriz em razão do Tratado Brasil-Holanda e, assim, não procedeu com o recolhimento tanto do IRPJ, quanto da CSLL.

Quanto à controlada sediada nas Ilhas Cayman, alegou que não haveria lucro a ser adicionado, diante da compensação de lucros com prejuízos – da mesma companhia – de exercícios anteriores. A contribuinte apontou, ainda, erro da fiscalização no cálculo da tributação supostamente devida, visto que a apuração de lucros e compensação de prejuízos de períodos anteriores foi realizada em dólares, com a conversão em reais apenas do resultado final, e não com a conversão dos resultados ano a ano.

Apesar dos argumentos apresentados, a DRJ entendeu que, diante do julgamento de constitucionalidade do art. 74 da Medida Provisória (“MP”) nº 2.158-35 pelo STF, tal dispositivo não viola o Tratado Brasil-Holanda. Assim, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior deveriam ser considerados disponibilizados na data do balanço em que fossem apurados.

Quanto à extensão das regras dos Tratados à CSLL, entendeu-se que, em razão de a contribuição ter sido instituída após o Tratado Brasil-Holanda, suas regras apenas seriam aplicáveis à CSLL diante de previsão expressa, motivo pelo qual foi afastada a aplicação do Tratado. Por fim, no que se refere à conversão dos resultados, a DRJ defendeu que os prejuízos apurados no exterior só poderiam ser compensados com os lucros antes da conversão para reais, julgando a Impugnação da contribuinte improcedente.

Em julgamento do Recurso Voluntário pelo CARF, por voto de qualidade, os Conselheiros adotaram o mesmo entendimento apresentado pela DRJ quanto à aplicação do art. 74 da MP nº 2.158-35, no sentido de que as normas impostas pela MP não se encontram limitadas pelas disposições do Tratado Brasil-Holanda e que, em verdade, este não seria aplicável ao caso em análise, por entender que, apesar de os lucros terem sido auferidos pela empresa no exterior, pertencem à empresa no Brasil, na medida de sua participação societária, e, por isso, tal parcela deveria ser tributada.

Quanto à discussão da CSLL, em face do afastamento do Tratado no presente caso, a apreciação da matéria restou prejudicada, sem análise pelos Conselheiros, mantendo-se a cobrança de IRPJ e CSLL sobre os lucros auferidos na Holanda.

Por outro lado, no tocante à conversão das demonstrações financeiras, o CARF deu provimento à contribuinte, por maioria de votos, ao entender que a conversão deve ser feita ano a ano, pela taxa de câmbio de venda da data de encerramento do período no exterior e, havendo lucros e prejuízos compensáveis entre si, este controle deveria ter sido feito em reais. Nesse sentido, foi dado provimento parcial ao Recurso da contribuinte.

’  
**Equipe Schneider, Pugliese, Sztokfisz, Figueiredo e Carvalho Advogados** (contato@schneiderpugliese.com.br)