



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.904102/2014-71
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.634 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 11 de julho de 2023
Recorrente BANCO DO BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial cuja divergência suscitada está amparada na análise de situações distintas nos acórdãos recorrido e paradigmas apresentados.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009, 2010

COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGOS SOBRE LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. NATUREZA DO RENDIMENTO. COMPROVAÇÃO.

Não sendo possível identificar na legislação do país de origem da fonte que a natureza do imposto pago no exterior incidiu sobre os lucros, rendimentos ou ganhos de capital computados no lucro real, correta a glosa de sua compensação com o imposto devido no Brasil.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010

SALDO NEGATIVO IRPJ. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL DOS VALORES PAGOS EM ATRASO. DISCUSSÃO JUDICIAL. MULTA DE MORA DEPOSITADA EM JUÍZO.

Não se pode admitir a imputação proporcional dos valores recolhidos em atraso pelo contribuinte, para a composição do saldo negativo de IRPJ, quando os valores relativos à multa de mora foram depositados judicialmente espontaneamente pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, conhecer do recurso em relação à

primeira matéria (“natureza do imposto pago na Itália – IRAP”), e à quarta matéria (“possibilidade de compensação integral das estimativas quitadas em atraso, sem imputação da multa de mora em face de decisão judicial não transitada em julgado”); (ii) por voto de qualidade, não conhecer da segunda matéria (“se os tributos ‘Imposto Corporativo da Cidade de Nova Iorque’ e ‘Imposto Corporativo Estimado do Estado de Nova Iorque’, retidos/pagos em Nova York (Estados Unidos), caracterizam ou não imposto sobre a renda, sendo compensáveis ou não na apuração de tributos no Brasil”) vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli, Alexandre Evaristo Pinto e Luciano Bernart que votaram pelo conhecimento; e (iii) por maioria de votos, não conhecer da terceira matéria (“a não-identificação da data de pagamento constitui óbice à compensação, no Brasil, de tributo pago/retido na Áustria/Viena”), vencido o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado (relator) que votou pelo conhecimento. No mérito, na parte conhecida, acordam em: (i) por voto de qualidade, negar provimento em relação à primeira matéria, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli, Alexandre Evaristo Pinto e Luciano Bernart que votaram por dar provimento; e (ii) por maioria de votos, dar provimento em relação à quarta matéria, vencidos os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (relator), Edeli Pereira Bessa e Fernando Brasil de Oliveira Pinto que votaram por dar provimento parcial; votaram pelas conclusões do voto vencido os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luis Henrique Marotti Toselli.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial por Divergência (fls. 5126 a 5143), interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 1402-004.210 (fls. 5081 a 5115), proferido em 11 de novembro de 2019 pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção.

Transcrevem-se a Ementa e a parte dispositiva do acórdão recorrido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009, 2010

DILIGÊNCIA. NOVA DOCUMENTAÇÃO ANTES AUSENTE. CONFIRMAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE PARTE DO CRÉDITO UTILIZADO PELA UNIDADE LOCAL. HOMOLOGAÇÃO PARCIAL.

Se após diligência, com base em novos documentos, a própria Fiscalização atesta a origem e a existência de parte do direito creditório utilizado na DCOMP, a compensação pretendida deve ser parcialmente homologada.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. AÇÃO JUDICIAL EM CURSO. VEDAÇÃO. ART. 170-A DO CTN.

O direito creditório declarado na compensação deve possuir liquidez e certeza, consoante o disposto no artigo 170 do CTN. Após a edição da Lei Complementar nº 104/2001, com a inserção do art. 170-A no CTN, ficou expressamente vedada a compensação de valores, objeto de Ação Judicial, antes do trânsito em julgado.

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

RAZOABILIDADE E NÃO CONFISCO. VEDAÇÃO LEGAL. SUMULA CARF Nº 2. NÃO CONHECIMENTO.

É vedada a discussão, em esfera administrativa, sobre o afastamento de normas sob o argumento de violação a dispositivos constitucionais, sendo tal matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário. Não compete ao CARF analisar e declarar a inconstitucionalidade, ainda que parcial, de lei ou normativo (Art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para acatar como válida a parcela adicional do crédito pretendido pela Contribuinte conforme Informação Fiscal de fls. 4845 a 4872, devendo a Unidade Local tão somente corrigir os valores da Tabela 19 referentes à Filial BB Espanha (Madrid), adotando os valores anteriores expressos na Tabela 14 da Informação Fiscal de fls. 4516/4520 (os mesmos já aplicados pela DRJ a quo), incorporando tal alteração no cálculo do crédito procedente quando da execução da presente decisão.

A Procuradoria da Fazenda Nacional teve ciência do acórdão em 20/02/2020 (fls. 5117) e não ofereceu recurso.

O contribuinte tomou ciência do acórdão de recurso voluntário em 04/03/2020 (fls. 5123) e apresentou o recurso especial em 18/03/2020 (fls. 5124), alegando divergência jurisprudencial em face das seguintes matérias:

Primeira matéria - Se o tributo IRAP, retido/pago na Itália, incidente sobre o valor da produção líquida, caracteriza ou não imposto sobre a renda, sendo compensável ou não na apuração de tributos no Brasil, nos termos do art. 26 da Lei no 9.249/1995

Paradigma nº 1401-003.098 - processo 10166.723066/2017-99 – sessão de 23/01/2019

Segunda matéria - Se os tributos “Imposto Corporativo da Cidade de Nova Iorque” e “Imposto Corporativo Estimado do Estado de Nova Iorque”, retidos/pagos em Nova York (Estados Unidos), caracterizam ou não imposto sobre a renda, sendo compensáveis ou não na apuração de tributos no Brasil, nos termos do art. 26 da Lei no 9.249/1995

Paradigma nº 1401-003.098 - processo 10166.723066/2017-99 – sessão de 23/01/2019

Terceira matéria - Se a não-identificação da data de pagamento constitui óbice à compensação, no Brasil, de tributo pago/retido na Áustria/Viena, ou se na hipótese deva ser considerada, como data de pagamento, o dia da elaboração das demonstrações financeiras

Paradigma nº 1401-002.103 - processo 14033.000777/2008-67 – sessão de 17/10/2017

Quarta matéria - Denúncia espontânea – repercussão ou não da decisão judicial na demanda administrativa – relevância ou não do desfecho judicial na apuração do saldo negativo

Paradigma nº 1302-002.707 – processo 10283.901276/2015-26 – sessão de 10/04/2018

O recurso especial foi parcialmente admitido nos termos do despacho do presidente da 4ª Câmara nos seguintes termos:

[...]

Antes de adentrar o exame das divergências suscitadas, traça-se breve histórico processual.

Discute-se a homologação parcial de pedidos de compensação (PER/DCOMP) que postulam, como direito creditório saldo negativo de IRPJ dos anos-calendário de 2009 e 2010. O contribuinte informa que o saldo negativo decorre de: a) impostos pagos no exterior por diversas filiais, coligadas e controladas; e b) estimativas que sustenta haver

recolhido sob a égide da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, destacando que a incidência ou não da multa de mora é discutida nos autos da Ação Ordinária nº 25986-53.2012.4.01.3400.

O Despacho Decisório de efls. 75 a 88 reconheceu apenas parte daquele crédito postulado.

O acórdão de primeira instância (efls. 3713 a 3779) reconheceu parcela adicional de tributos retidos/pagos no exterior, para efeito de composição do saldo negativo, e não conheceu das alegações atinentes à denúncia espontânea ao fundamento de concomitância com ação judicial.

Seguiu-se o recurso voluntário de efls. 3789 a 4011. No âmbito do CARF o julgamento foi convertido em diligências em três oportunidades, por meio das Resoluções CARF nº 1402-000.433 (de 12 de abril de 2017, fls. 4404 a 4413), nº 1402-000.474 (de 25/01/2018, efls. 4810 a 4833) e no 1402-000.787 (de 13/12/2018, efls. 4910 a 4938). Essencialmente, as diligências tiveram como objetivo a análise, pela unidade administrativa de origem, de documentos e informações trazidas aos autos pelo contribuinte após o recurso voluntário. As diligências foram consubstanciadas em relatórios fiscais, com ciência e manifestação do sujeito passivo.

O acórdão nº 1402-004.210, ora recorrido, deu provimento parcial ao recurso voluntário “para acatar como válida a parcela adicional do crédito pretendido pela Contribuinte conforme Informação Fiscal de fls. 4845 a 4872”.

O entendimento manifestado no acórdão recorrido será examinado em maior detalhe adiante, apenas no que é relevante para o exame das divergências especificamente suscitadas, no recurso especial do sujeito passivo.

O recurso especial é instrumento de cognição restrita, destinado à solução de conflitos interpretativos para promoção da segurança jurídica, em matéria tributária. A admissibilidade do recurso especial está condicionada aos requisitos impostos pelos arts. 67 e 68 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, sendo o principal a demonstração de dissídio jurisprudencial, vale dizer, de divergência na interpretação da lei aplicável a situações fáticas semelhantes. A demonstração do dissídio demanda confronto entre o acórdão recorrido e decisão(ões) originada(s) de outra(s) Turma(s) do CARF ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A divergência que justifica o reexame de matéria em via especial é aquela constatada entre decisões colegiadas que, apreciando situações semelhantes, divergem na interpretação do mesmo conjunto normativo, e de tal modo que, caso a interpretação do colegiado paradigma fosse adotada pelo colegiado recorrido, a decisão aproveitaria ao Recorrente.

Feitas estas considerações, passa-se ao exame.

As matérias de interesse foram apreciadas pela decisão recorrida, de forma que preenchido o requisito regimental de prequestionamento.

Primeira matéria - Se o tributo IRAP, retido/pago na Itália, incidente sobre o valor da produção líquida, caracteriza ou não imposto sobre a renda, sendo compensável ou não na apuração de tributos no Brasil, nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/1995

A divergência é proposta nos seguintes termos:

“1. DA ITÁLIA – BB MILÃO

A controvérsia cinge-se à viabilidade de aproveitamento dos valores pagos a título de IRAP, na forma do disposto no art. 26 da Lei nº 9.249/1995.

(...)

Segundo a decisão recorrida, a legislação italiana juntada aos autos demonstraria uma maior amplitude de incidência do IRAP, o que, aliada ao conhecimento acadêmico do ilustre Sr. Conselheiro Relator, autorizaria concluir que não se trata de imposto sobre a renda ou lucros e, por consequência, não se amoldaria ao disposto no art. 26 da Lei nº 9.249/1995.

Ocorre que a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção, diante de controvérsia idêntica e mediante análise da mesma legislação estrangeira, no PAF nº 10166.723066/2017-99, concluiu que os valores pagos a título de IRAP são compensáveis no País.

Por oportuno, segue um breve cotejo entre a decisão recorrida e o acórdão colacionado como paradigma, ambos emanados do CARF:

Acórdão recorrido (fls. 5101-5102) 1ª Seção / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária	Acórdão nº 1401-003.098 (fls. 4063-4064) Processo nº 10166.723066/2017-99 1ª Seção / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Ainda que tenha juntado cópias da legislação italiana em sua Manifestação, essa apenas acaba por esclarecer a amplitude da hipótese de incidência de tal tributo. Também, é do conhecimento acadêmico deste Conselheiro que o IRAP <u>incide sobre a produção líquida de seus contribuintes</u> , tendo como base positiva a receita percebida em suas atividades, o que lhe aproxima da dinâmica do PIS e da COFINS.	Em relação às operações relacionadas à MILÃO, esclareço a Recorrente: 49. Do total do direito creditório pleiteado em relação ao imposto pago na Itália, no valor de R\$ 3.542.155,60, a Receita Federal confirmou o valor parcial de R\$ 3.207.142,34, resultante da conversão do importe de 1.172.087,00 euros, o que importou na desconsideração dos valores pagos a título de IRAP (códigos 3800 e 3812), resultado que foi mantido pela DRJ Florianópolis. 50. A fim de a discussão, quanto à confirmação de que o IRAP é incidente sobre a renda, apresentamos a legislação em língua estrangeira e respectiva tradução juramentada acerca do IRAP Decreto Legislativo nº 446 de 15 de dezembro de 1997 (anexo), cuja descrição explica que o referido tributo <u>é incidente sobre o valor da produção líquida</u> , conforme o exposto a seguir: (...) 51. Por todo o exposto, fica assegurado a incidência sobre lucro relativamente ao IRAP, em cumprimento à condição prevista na legislação, nos termos do art. 16, § 2º, inciso II da Lei nº 9.430/96, e demonstrações financeiras já constantes do procedimento fiscal nº 10010.024954/041603, juntadas em resposta à intimação nº 425/2016 — Documento Contador nº 2016/8688 de 22/06/2016. Feitos esses esclarecimentos voto por dar provimento ao Voluntário para incluir na possibilidade de aproveitamento os valores pagos a título de IRAP (...)

Do cotejo supra, especialmente quanto aos trechos grifados, constata-se que as referidas decisões partiram de premissas fáticas idênticas, porém estabeleceram soluções jurídicas divergentes, embora se tratando de mesma questão jurídica — isto é, a hipótese de compensação do imposto pago no exterior, por força do disposto no art. 26 da Lei nº 9.249/1995.

Como visto, a decisão paradigma reconheceu o IRAP como imposto incidente sobre a renda, razão por que acolheu a pretensão de aproveitar o seu pagamento.

De outra sorte, a decisão recorrida não admite que a tributação sobre o “valor da produção líquida” seja considerada hipótese enquadrada no disposto no art. 26, indigitado.”

(grifos e destaques originais)

Na sequência, extraem-se os trechos do acórdão recorrido pertinentes à matéria — natureza e aproveitamento do imposto retido/pago na Itália (IRAP):

“ITÁLIA (BB MILÃO)

Depois, em sua Manifestação, a Recorrente passa a versar sobre os valores de sua coligada na Itália (BB Milão), em resumo, apenas pugnando que o tributo

IRAP enquadra-se na definição de tributo incidente sobre o lucro. Isso, pois a Unidade Local, mesmo reconhecendo a procedência da compensação de valores adicionais, referentes ao tributo denominado IRES, em face de novel documentação, manifestou entendimento que o IRAP não amoldava-se ao disposto no art. 26 da Lei nº 9.249/95.

Em relação ao IRAP, a simples e módica alegação de que este tributo é incidente sobre o lucro/renda em nada socorre ao direito do Recorrente. Ainda que tenha juntado cópia da legislação italiana em sua Manifestação, essa apenas acaba por esclarecer a amplitude da hipótese de incidência de tal tributo.

Também, é do conhecimento acadêmico deste Conselheiro que o IRAP incide sobre a produção líquida de seus contribuintes, tendo como base positiva a receita percebida em suas atividades, o que lhe aproximaria da dinâmica do PIS e da COFINS.

Não obstante, sua natureza é notoriamente complexa, pois são permitidas deduções na sua apuração, como de alguns pagamentos referentes a alguns itens das folhas de salário, além de ser de competência regional, o que faz com que as regras de sua apuração variem em função da localização das empresas e demais aspectos das pessoas sujeitas à sua incidência.

Desse modo, sua suposta natureza de tributo sobre o lucro/renda, como afirmado pelo Recorrente, é extremamente questionável, exigindo uma demonstração aprofundada da sua fenomenologia de incidência concreta e normas de apuração aplicáveis aos valores que foram efetivamente recolhidos pela filial na Itália.

Não há tal demonstração por parte do Contribuinte, o que leva à prevalência e adoção das conclusões da Unidade Local, agora chanceladas por este Julgador, devendo ser mantida a negativa a tal valor pretendido.”

(grifos originais)

Confrontado o excerto acima com o paradigma nº 1401-003.098, a divergência é manifesta.

Segundo relatado no voto condutor do paradigma, o próprio sujeito passivo aduzira, naquele processo, que o imposto IRAP alegadamente pago em Milão, Itália, incidia sobre a “produção líquida” – em tal contexto, os julgadores não viram óbice ao aproveitamento do IRAP na apuração do IRPJ a pagar. Em entendimento diametralmente oposto, o Colegiado a quo entendeu que a incidência sobre a “produção líquida” dos contribuintes aproximaria o IRAP “da dinâmica do PIS e da COFINS, salientou a natureza “regional” do tributo e destacou a necessidade de *“demonstração aprofundada da sua fenomenologia de incidência concreta e normas de apuração aplicáveis aos valores que foram efetivamente recolhidos pela filial na Itália”*.”

Confirmado o dissídio, deve-se dar seguimento à primeira matéria.

Segunda matéria - Se os tributos “Imposto Corporativo da Cidade de Nova Iorque” e “Imposto Corporativo Estimado do Estado de Nova Iorque”, retidos/pagos em Nova York (Estados Unidos), caracterizam ou não imposto sobre a renda, sendo compensáveis ou não na apuração de tributos no Brasil, nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/1995

Propõe-se como divergência:

“2. DOS ESTADOS UNIDOS – BB NOVA IORQUE

Semelhante ao tópico anterior, a controvérsia aqui diz respeito à base tributável do Imposto Corporativo da Cidade de Nova Iorque e do Imposto Corporativo

Estimado do Estado de Nova Iorque, isto é, se esses incidiriam sobre a renda/lucro, de sorte a autorizar o seu aproveitamento para os fins do art. 26 da Lei n.º 9.249/1995.

Segundo a decisão recorrida, a legislação estadunidense ofereceria diferentes bases de cálculo para os supramencionados impostos, não sendo possível, no caso concreto, afirmar que teriam onerado a renda ou lucro da dependência do Recorrente. (...)

(...)

De outra sorte, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção, por meio do acórdão n.º 1401-003.098 (PAF n.º 10166.723066/2017-99) confirmou o aproveitamento dos impostos pagos pela dependência BB Nova Iorque. (...)

(...)

Com efeito, em ambos os feitos sob cotejo, envolvendo a mesma dependência no exterior (BB Nova Iorque) e os mesmos impostos, restou demonstrado que o pagamento de tributos se deu sobre a renda líquida, motivo pelo qual não se justifica a adoção de soluções jurídicas divergentes.

Saliente-se que foi demonstrado nos autos, objetivamente, que a tributação incidiu sobre a renda líquida auferida pela dependência do Recorrente. Por oportuno, reprise-se a manifestação do Recorrente de fls. 5058:

(...)

Como se vê, as legislações em questão estipulam a base de incidência na opção que corresponda a carga mais alta, o que, no caso em questão, deixa indene de dúvida que ocorreu sobre a renda líquida da dependência – aspecto objetivamente auferível.

Nesse contexto, merece reforma a decisão recorrida, para efeito de se admitir o aproveitamento dos impostos pagos pela BB Nova Iorque, na linha de entendimento firmado pelo acórdão paradigma.”

Destacam-se os trechos do acórdão recorrido relativos à matéria – natureza e aproveitamento do “Imposto Corporativo da Cidade de Nova Iorque” e do “Imposto Corporativo Estimado do Estado de Nova Iorque”:

“EUA (BB NOVA YORK)

Em relação à filial nova-iorquina, o Recorrente se insurge contra a constatação feita pela Unidade Local, em atendido a expressa determinação da v. Resolução n.º 1402-000.474, referente à análise da legislação estadunidense e a documentação correspondente aos recolhimentos, de que não seria certo se tais tributos incidem sobre a renda ou lucro.

Alega o Contribuinte, de forma muito sucinta e objetiva, que a legislação é clara e determina que a base de cálculo dos impostos será composta pela renda líquida ou renda empresarial.

Ao seu turno, a Fiscalização, procedendo a minuciosa análise, demonstra que o Imposto Corporativo estimado da Cidade de Nova York tem 4 (quatro) bases de cálculo distintas, sendo elas *a renda líquida; OU sobre ativos tributáveis; OU sobre renda líquida total alternativa OU sobre o imposto mínimo*:

(...)

De forma muito semelhante, o Imposto Corporativo estimado do Estado de Nova York possui 3 (três) materialidades diversas, quais sejam, a renda empresarial; OU capital empresarial; OU imposto mínimo, acrescidos do imposto comercial sobre transporte metropolitano:

(...)

Em sua arguição, o excerto da legislação trazida pela própria Recorrente em sua peça também aponta para a multiplicidade de bases tributáveis por tais tributos, contrariando suas alegação. E, mais importante, não há prova nos autos de que, os recolhimentos, aqui objeto de análise, concretamente, oneraram exclusivamente modalidade de renda ou lucro, consideradas as opções de tributação apresentadas por estas legislações norte-americanas.

Desse modo, não merece alteração a conclusão fiscal relativa à monta dos tributos da sucursal de Nova York a serem compensados.”

(grifos acrescidos)

Para fins de cotejo, extraem-se trechos pertinentes do paradigma nº 1401-003.098:

“NOVA YORQUE

(...)

Em seu Voluntário, a Recorrente traz os seguintes elementos probatórios:

Quanto aos impostos pagos ao Estado e o Município de Nova Iorque, entendemos inapropriada a afirmação da RFB de que a legislação apresentada não prevê a incidência de tais impostos sobre o lucro e que se relacionam aos comprovantes apresentados, isso porque os detalhes contidos nos comprovantes e traduções foram criteriosamente colacionados no recurso de manifestação de inconformidade, contudo, sem a devida atenção da RFB.

20. Para tanto, realizaremos nova colação a fim de tornar evidente o cruzamento de informações e comprovantes de pagamento, que em análise detida são suficientes para refutar a alegação de que não há referência ao imposto pago ou de incidência sobre o lucro.

(...)

25. Reiteramos ponto de omissão da RFB no que concerne à comprovação de que ambos os impostos do Estado e Cidade de Nova Iorque configuram de fato tributos incidentes sobre o lucro. (...) novamente discorremos sobre o tema nos parágrafos seguintes, a demonstrar os tributos e menções da incidência destessobre o lucro na legislação regente.

26. Em relação à legislação sobre o Imposto Estimado da Cidade de Nova Iorque, item "Cargas Tributárias (fls. 1554 do Processo 10010.024964/041605)", selecionamos os trechos que denotam a incidência deste tributo sobre a renda líquida, conforme a seguir:

Cargas Tributárias//
//
A carga tributária das sociedades bancárias é a mais alta das quatro opções a seguir//
//
• 9% da renda líquida total alocada para a Cidade//

27. De outro lado também, relativamente ao Imposto Estimado do Estado de Nova Iorque, observa-se que a base de cálculo é in integrada pela renda empresarial, o capital empresarial e imposto mínimo (...):

Calculando os impostos	
O imposto mais alto tem três bases de cálculo	Sobretaxa MTA
• Renda empresarial	Imposto comercial sobre transporte metropolitano (sobretaxa MTA), se
• Capital empresarial	
• Imposto mínimo em dólar fixo	aplicável

(...)

Entendo assistir razão ao Recorrente, já que demonstrada a base de cálculo dos impostos e a incidência dos impostos pagos, mediante a apresentação dos necessários comprovantes, reformo a decisão para reconhecer o aproveitamento do valor dos impostos pagos em Nova York.”

(grifos acrescentados)

O paradigma nº 1401-003.098 confirma o dissídio descrito pelo Recorrente. Observa-se que os documentos e razões de defesa sopesados pelo acórdão paradigmático apontavam a pluralidade de bases de cálculo legalmente previstas pela legislação de regência dos tributos americanos de interesse.

De um lado, o acórdão recorrido considerou relevante a pluralidade de bases de cálculo, na medida em que daí resultaria, no entendimento dos julgadores, incerteza quanto a se os tributos efetivamente incidiram sobre a renda ou lucro (apenas uma das bases legalmente previstas). A decisão paradigma, de outro lado, depois de reproduzir trechos da legislação estrangeira que aludem às diversas bases de cálculo aplicáveis, não considerou ser este um óbice à pretensão do contribuinte.

Reconhecida a divergência, deve-se dar seguimento à segunda matéria.

Terceira matéria - Se a não-identificação da data de pagamento constitui óbice à compensação, no Brasil, de tributo pago/retido na Áustria/Viena, ou se na hipótese deva ser considerado, como data de pagamento, o dia da elaboração das demonstrações financeiras

Aduz o recurso:

“3. DA ÁUSTRIA – BB VIENA

Segundo o acórdão recorrido, não seria possível admitir o aproveitamento dos tributos pagos pela BB Viena, simplesmente pela falta de informação acerca das datas em que teriam ocorrido os respectivos pagamentos. (...)

(...)

Frise-se que a falta de datas informadas foi o único fundamento invocado pela decisão recorrida para negar provimento ao recurso

voluntário, restando expressamente consignado nesse sentido (trecho grifado alhures).

Por outro lado, o Recorrente sustenta que, em relação aos impostos quitados no exterior mediante compensação, deve-se considerar como data de pagamento, para fins de conversão da moeda ou de efetivo pagamento, o dia da elaboração das demonstrações financeiras.

Esse é o entendimento firmado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção para a resolução dessa espécie de controvérsia – verbis:

Quanto à data a ser considerada como parâmetro para a conversão para Reais do imposto pago no exterior, no caso em que o pagamento é realizado em espécie a legislação estabelece expressamente que se leve em consideração o dia do efetivo pagamento. Neste sentido, por questão de coerência, no caso de a quitação ocorrer por outras formas, a data a ser utilizada como parâmetro é o dia em que ocorreu tal quitação.

Assim, no caso em que a quitação ocorre mediante compensação do imposto anteriormente recolhido, considerando que a apuração do montante de imposto finalmente devido no exterior ocorre por ocasião da elaboração das demonstrações financeiras, é legítimo levar em consideração tal data, como procedeu o Recorrente.

(CARF, Processo 14033.000777/2008-67, Ac. 1401-002.103. 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Relatora Conselheira Lívia De Carli Germano. DJ 17.10.2017 – fl. 3450) – grifo nosso.

Veja-se que as premissas fáticas são idênticas nos casos sob cotejo. Nas duas decisões consta que os tributos foram quitados por compensação, restando ausente a informação quanto ao momento do efetivo desembolso.

Quanto a esse aspecto, a decisão recorrida considera que a falta dessa informação seria motivo bastante (e tão somente esse fundamento é invocado como razão de decidir) para a recusa ao aproveitamento das compensações tributárias realizadas pela dependência, imputando ao Contribuinte o ônus pela falta desse registro.

De outra sorte, o aresto paradigma apresenta solução jurídica distinta, reconhecendo que, nas hipóteses de compensação, o tributo deve ser considerado quitado no momento da elaboração das respectivas demonstrações financeiras.”

(negritos do Recorrente; grifos acrescidos)

No que concerne à terceira matéria, o acórdão recorrido manifestou-se nos seguintes termos:

“AÚSTRIA (BB VIENA)

Depois, o Contribuinte versa sobre os tributos recolhidos por sua controlada em Viena, insurgindo-se contra o não reconhecimento da Declaração emitida pela Receita Federal de Viena, no qual expressamente teriam sido confirmados os pagamentos do imposto de renda (Körperschaftsteuer) à conta de arrecadação daquele órgão, no valor de 618.875,47 euros, do ano-calendário 2009, e 455.107,21 euros, relativo ao ano de

2010, constante das fls. 4107 e 4108, com tradução juramentada às fls. 4085.

Afirma que trata-se de documento oficial, do Órgão arrecadador Austríaco, com as devidas autenticações e traduções, não podendo ser rejeitado. Também, em suma, explica a dinâmica de quitação dos tributos expressos em tal documento, frisando que, ainda que tenha ocorrido uma compensação, em termos econômicos, tal fato desnatura o pagamento de tributos sobre o lucro.

Temos aqui que a Unidade Local rejeitou tal prova, primeiro entendendo ser documento emitido por instituição financeira. Depois, afirma a Autoridade Fiscal que o *documento apenas revela que houve pagamentos de imposto coletivo nos referidos montantes à Receita Federal de Viena, mas não confirma os pagamentos propriamente ditos.*

Derradeiramente, acrescenta que lá não se informou as datas em que os pagamentos foram efetivamente realizados, não sendo possível a verificação da taxa de câmbio aplicável para a devida conversão em reais.

Posto isso, temos, primeiro, que a modalidade de compensação para a quitação dos tributos austríacos não foi a motivação da rejeição de tal valor supostamente pago. E, independentemente do debate de que se o emitente é instituição financeira ou o próprio Órgão arrecadador da Áustria, é certo que trata-se de mera declaração de recebimentos de maneira global, indicando o total recebido no período anual, sem maiores informações dos recolhimento - ausentes as suas datas.

Assim, assiste razão à Autoridade Fiscal em rejeitar tal documentação, bastando a ausência de data dos pagamentos. Resta também o Contribuinte silente sobre suposto momento de sua ocorrência, não podendo se confirmar o direito à compensação dos valores de 618.875,47 euros e 455.107,21 euros, respectivamente, para os anos-calendário 2009 e 2010, prevalecendo inclusive aquilo já apurado na primeira Informação Fiscal, de 2017.”

(grifos originais)

Confrontando-se o acórdão recorrido com o paradigma no 1401-002.103, confirma-se a divergência descrita.

As hipóteses fático-jurídicas apreciadas pelos Colegiados são idênticas – aproveitamento pelo (mesmo) contribuinte, na apuração do IRPJ, do imposto *quitado por compensação em Viena, Áustria; nos dois casos, discutiu-se o critério de definição da “data de pagamento” do tributo estrangeiro.*

O acórdão recorrido manifestou-se pela impossibilidade de aproveitamento do imposto estrangeiro ao fundamento de que a respectiva documentação comprobatória informava “valor global”, sem identificação das “datas dos pagamentos”. Por seu turno, o paradigma dispôs que: quando a quitação do tributo estrangeiro ocorre mediante compensação de valores anteriormente recolhidos, *“considerando que a apuração do montante de imposto finalmente devido no exterior ocorre*

por ocasião da elaboração das demonstrações financeiras, é legítimo levar em consideração tal data (...) a 'data de pagamento' do imposto estrangeiro quitado por compensação é a data de elaboração das demonstrações financeiras [da filial/coligada/controlada estrangeira]”.

Reconhecido o dissídio proposto, deve-se dar seguimento à terceira matéria.

Quarta matéria - Denúncia espontânea – repercussão ou não da decisão judicial na demanda administrativa – relevância ou não do desfecho judicial na apuração do saldo negativo

Aduz o recurso:

“4. DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DA NÃO REPERCUSSÃO DA DECISÃO JUDICIAL NA DEMANDA ADMINISTRATIVA. DA IRRELEVÂNCIA DO DESFECHO JUDICIAL NA APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO

O Recorrente sustenta que o saldo negativo deve ser reconhecido a partir das estimativas recolhidas sem a imputação proporcional, tendo em vista os efeitos da tutela liminarmente deferida na Ação Ordinária nº 25986-53.2012.4.01.3400, concedida pela 9ª Vara Federal de Brasília-DF, que determinam a suspensão da exigibilidade da sanção de mora.

A eg. Turma julgadora, por outro lado, entendeu que a matéria aduzida no Recurso Voluntário já estaria submetida à apreciação do Poder Judiciário, o que obstaculizaria a apreciação na seara administrativa, conforme a orientação vertida na Súmula nº 01 do CARF.

Acrescentou, ainda, que o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial encontra óbice no art. 170-A, do CTN.

(...)

Em verdade, os dois fundamentos adotados no acórdão recorrido não se aplicam à hipótese dos autos.

Veja-se que o objeto da ação judicial nº 25986-53.2012.4.01.3400 consiste na exoneração da multa de mora sobre as estimativas recolhidas após o vencimento, em face do benefício da denúncia espontânea (art. 138, do CTN).

Por outro lado, a presente demanda administrativa discute a imputação dos valores de estimativas recolhidas em atraso, para fins de composição do saldo negativo. Pretende o Recorrente que não sejam descontados os valores de multa, cuja cobrança encontra-se suspensa, por força de decisão liminar. Não se discute aqui a validade da denúncia espontânea.

Registre-se que o acórdão recorrido transcreveu os pedidos da ação judicial (fl. 5112), assim como esclareceu que as pretensões deduzidas em juízo NÃO se vinculam a qualquer DCOMP ou Processo Administrativo específico, e que a

decisão liminar NÃO faz referência à compensação ou a reconhecimento de crédito (fl. 5113).

Ao consignar as pretensões da ação judicial e da presente demanda administrativa, para concluir que haveria “concomitância entre as pretensões da Recorrente”, a Turma decidiu a matéria ora debatida, restando satisfeito o requisito do prequestionamento (art. 67, §5º, RICARF).

Em situação idêntica, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara rechaçou expressamente a tese consagrada no acórdão recorrido, afirmando que a discussão em juízo sobre a incidência de multa de mora não se confunde com as questões em torno da composição do saldo negativo.

Vale a transcrição do pertinente trecho do aresto paradigma – verbis:

(...)

(CARF; RVol 10283.901276/2015-26; Ac. 1302-002.707; Rel. Cons. Flávio Machado Vilhena Dias; Julg. 10/04/2018; DOU 14/05/2018)

Exposta a divergência entre o acórdão recorrido e o aresto paradigma, insta que essa e. Câmara Superior solucione o conflito de teses estabelecidos, consolidando o entendimento no sentido de que a discussão judicial em torno da configuração de denúncia espontânea não interfere ou impede a análise, em processo de administrativo, acerca da imputação de valores para a composição do saldo negativo.

De igual modo, a hipótese aqui discutida não depende do trânsito em julgado da referida ação judicial, uma vez que não há relação de prejudicialidade entre as causas. (...)

(...)

Nessa linha, a 1ª Turma / 4ª Câmara desse e. Conselho entendeu que a concessão da tutela de urgência em processo judicial, para efeito de determinar a suspensão da exigibilidade da multa de mora, deve ser observada no processo administrativo que discute a apuração de saldo negativo, razão pela qual reconheceu o direito creditório sem a imputação proporcional com a multa suspensa. Vide o voto vencedor do Acórdão paradigma – in verbis:

(...)

Como bem apontado no acórdão paradigma, a tutela judicial concedida não obrigou o Fisco a restituir qualquer valor ao sujeito passivo, hipótese que justificaria aguardar o trânsito em julgado dessa decisão (por força do art. 170-A, do CTN), diante do risco intrínseco de sua irreversibilidade.

Na verdade, o provimento judicial liminar apenas determina que não seja exigido do sujeito passivo – SOB QUALQUER FORMA – o valor do débito cuja cobrança se encontra suspensa.

Aliás, em reforço de argumento, vale salientar que a imputação proporcional da multa moratória, na apuração do saldo negativo, acarretaria a perda de objeto da referida Ação Ordinária, considerando que assim o Recorrente teria satisfeito a pretensão fazendária.

Sob esse raciocínio, fica clara a não incidência do disposto no art. 170-A, do CTN (divergência específica com o acórdão recorrido).

A saber, o desfecho da ação judicial sobre a multa moratória mostra-se irrelevante para a presente lide, uma vez que, qualquer que seja o seu resultado, as pretensões daí decorrentes serão satisfeitas naqueles autos. E, considerando a irrelevância daquela decisão sobre a apuração do saldo negativo, tem-se por desnecessária a espera do trânsito em julgado, de onde se conclui que resulta líquido e certo o direito creditório apurado sem a imputação da multa.

Assim, tem-se demonstrado a existência de divergência específica entre a decisão recorrida e o aresto paradigma, a demandar o conhecimento do apelo por essa e. Câmara Superior, a fim de dirimir o dissenso estabelecido entre as decisões sob cotejo, que se pode assim sintetizar:

A discussão em juízo sobre a incidência de multa moratória deve ser resolvida em definitivo, antes que o Sujeito Passivo possa utilizar o direito creditório apurado no respectivo exercício fiscal, por força do disposto no art. 170-A do CTN, ainda que a pretensão vitoriosa possa ser satisfeita nos próprios autos da demanda judicial?

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por qualquer das hipóteses aludidas no art. 151 do CTN, repercute ou não na apuração do saldo negativo do exercício? Em outras palavras, a imputação proporcional da multa, na composição do saldo negativo, implica o descumprimento de decisão judicial que determina a suspensão da cobrança daquela sanção?"

(destaques originais)

Examinem-se os trechos do acórdão recorrido atinentes à matéria:

“Alega a Recorrente que, em suma, quando do pagamento em atraso de estimativas de 2010, realizadas apenas em 2012, valeu do instituto da denúncia espontânea, deixando de promover o pagamento das multas de mora correspondente. Tal fato é incontroverso.

Porém, quando da apuração do seu direito creditório do ano-calendário de 2010, a imputação referente ao não recolhimento das penalidades acabou por gerar uma discrepância, a menor, na soma total do crédito disponível – ocorrência comumente verificada dos processo desta 1ª Seção.

A Recorrente alega que existe medida liminar, concedida na Ação Ordinária nº 25986-53.2012.4.01.3400, em curso na 9ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, que garante que não lhe seja oposta a cobrança de tais multas moratórias. Também requer a declaração de improcedência das mesmas multas de mora, em face do teor do art. 138 do CTN.

Entendeu a DRJ a quo que, no que tange aos efeitos da Ação Judicial para fins do reconhecimento da monta do crédito, seria necessário aguardar o trânsito em julgado daquele feito, nos termos dos art. 170 e 170-A do CTN. E, em relação ao pedido deste E. CARF reconhecer o afastamento da multa de mora como efeito da denúncia espontânea, a matéria e o pedido em questão estariam prejudicados por força da Sumula CARF nº 1, vez que é a mesma pretensão erigida nos autos do Processo Judicial.

Pois bem, este Conselheiro foi relator do Processo Administrativo nº 10166.914106/2012-03, referente a outras manobras compensatórias, mas que estariam igualmente afetadas pelos efeitos da Ação Ordinária nº 25986-53.2012.4.01.3400, em relação à redução da monta do crédito pela imputação de valores para saldar as multas de mora não satisfeitas – supostamente objeto de denúncia espontânea.

O argumento da Recorrente em ambas as demandas administrativas (inclusive os termos das alegações dos Recursos Voluntários) são virtualmente idênticos.

O Processo Administrativo nº 10166.914106/2012-03 foi julgado por esta mesma C. 2ª Turma Ordinária, por meio do v. Acórdão nº 1402-002.406, publicado em 16/03/2017, que, por unanimidade de votos, rejeitou a pretensão da Recorrente. Confira-se sua ementa e trechos de seus termos:

(...)

E procedendo, agora, novamente à consulta do andamento processual da referida Ação Ordinária, verifica-se que os autos ainda encontram-se conclusos para sentença (...).

Como se observa, o pedido da peça exordial é genérico e geral, não se vinculando especificamente a uma DCOMP ou a um Processo Administrativo específico, dependendo de seu resultado final para que, de modo consequencial, a parcela do crédito em questão nesta demanda – como em outras - torne-se líquida e certa.

Frise-se que a decisão liminar não abrangeu nenhuma ordem de compensação ou reconhecimento de crédito, não citando qualquer demanda administrativa ou DCOMP:

(...)

E diferentemente do alegado, não foi aplicado naqueles autos a dispensa de recurso da PGFN ou sua anuência com o pleito.

Como registrado no v. Acórdão nº 1402-002.406, as peças judiciais da Fazenda Nacional naquela Ação Ordinária, acostadas nos autos pela própria Recorrente naquela demanda, demonstram que, em junho de 2013, a D. PGFN não só interpôs Agravo Retido, como ainda pugnava pela total improcedência da Ação, que fora ajuizada em 2012, podendo, em face da dispensa de contestação e recursos, abster-se

o I. Procurador de postular contra o direito pleiteado na peça vestibular – mas assim decidiu não fazê-lo.

Nesse sentido, correta a solução da DRJ a quo, em harmonia com aquilo já decidiu por esta C. 2ª Turma Ordinária no v. Acórdão nº 1402-002.406, não merecendo reparo, sendo improcedente tal alegação da Recorrente.

Apenas frise-se que, de um ponto de vista processual, em relação ao pedido pontual do afastamento das multas de mora nesta demanda, de fato, existe a

concomitância entre as pretensões da Recorrente, não podendo se proceder a tal declaração jurisdicional, de forma incidenta nesse processo administrativo, nos termos da Súmula CARF nº 1. Da mesma forma, por consequência dessa concomitância, a observância do REsp nº 1.149.022/SP do E. STJ fica obstada.

Escolheu a Recorrente levar tal questão pontual do afastamento da multa de mora em denúncias espontâneas de estimativas de 2010 ao Poder Judiciário, não podendo, agora, estes Julgadores administrativos se pronunciarem jurisdicionalmente sobre o tema, restando incidente ao presente feito o eventual efeito do trânsito em julgado, nos termos do art. 170-A do CTN.

Diante disso, rejeita-se as alegações da Recorrente, referentes à Ação Ordinária nº 25986-53.2012.4.01.3400.”

(grifos e destaques originais)

Fixado o entendimento do Colegiado a quo, passa-se ao exame do paradigma colacionado, acórdão no 1302-002.707.

Os excertos do paradigma reproduzidos no texto recursal não representam integralmente a manifestação daquele Colegiado.

Observa-se, ademais, que há elemento fático distintivo relevante no caso paradigma – o depósito judicial da multa de mora. Elemento distintivo porque ausente no presente feito – não há menção, neste processo, de depósito judicial da multa discutida judicialmente; e relevante porque, como exposto adiante, *o fato de naquele outro caso ter havido depósito judicial da multa foi decisivo para o afastamento da imputação proporcional pelo acórdão paradigma.*

Mais além, a decisão paradigma manifesta expressamente que, caso não houvesse depósito judicial da multa caberia a imputação proporcional dos valores recolhidos (principal, multa e juros), para efeito de composição do saldo negativo.

Destacam-se trechos que bem representam o entendimento do paradigma no 1302-002.707 quanto à matéria:

“É fato incontroverso nos autos que o contribuinte realizou em atraso o pagamento de algumas estimativas que compõe o seu saldo negativo de IRPJ do exercício de 2013. Contudo, naqueles pagamentos em atraso, entendeu o contribuinte, que, por ter se antecipado à fiscalização, faria jus aos benefícios da denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN. Por isso, não foi recolhida a multa de mora.

Também é fato incontroverso nos autos, e própria DRJ reconhece no acórdão recorrido, que a Recorrente ingressou com medida judicial para contestar a cobrança da multa de mora, ou seja, para que o Poder Judiciário ratifique a sua tese de denúncia espontânea. E, nesta ação judicial, houve o depósito dos valores controvertidos, que se referem justamente à malfadada multa.

Assim, aquela ação judicial terá apenas duas consequências possíveis, quais sejam: (i) o Poder Judiciário dará provimento às razões da Recorrente, ratificando a tese de que, de fato, a multa de mora não é devida, face a denúncia espontânea invocada, quando o contribuinte poderá levantar os valores depositados. Por outro lado, (ii) caso seja refutada a tese do contribuinte, a multa de mora já depositada será convertida em renda, ou seja, serão recolhidos definitivamente os valores que a Receita Federal do Brasil entende como devidos.

Neste raciocínio, é ilógico pensar que, enquanto houver a discussão judicial, a imputação proporcional do pagamento realizado deve ser mantida, para fins de composição do saldo negativo de IRPJ. Só se admitiria esta hipótese caso, por exemplo, o contribuinte não tivesse feito o depósito judicial dos valores controvertidos ou os feito a menor. Aí sim deveria-se imputar proporcionalmente (principal, multa, juros) os valores recolhidos, para fins de composição do saldo negativo.

Entretanto, tendo sido recolhido o valor do principal e depositado judicialmente o valor da multa de mora, na composição do saldo negativo do IRPJ deve ser considerado o valor total do principal pago. A discussão da multa (se devida ou não) será definida pelo Judiciário, acarretando em uma das consequências acima aduzidas.

Não se pode olvidar, neste sentido, que o depósito judicial tem o mesmo efeito do pagamento, só que o valor fica à disposição do juízo até a decisão final sobre o litúgio.

Assim, sendo o depósito pagamento, não se pode desprezar os seus efeitos e ignorá-lo, como no presente caso.

Por fim, deve-se afastar aqui qualquer alegação no sentido de que o contribuinte abriu mão da presente discussão quando foi ao Poder Judiciário questionar a multa de mora.

Sabe-se que, quando isso acontece, a discussão administrativa, de fato, fica prejudicada. Esta é, inclusive, a inteligência da súmula CARF nº 01.

Contudo, na presente discussão, não se está a analisar se a denúncia espontânea é válida e, por isso, a multa não seria devida. O que se discute é a imputação proporcional dos valores recolhidos a título de principal, quando da composição do saldo negativo. Não se perpassa, a discussão, em nenhum momento, sobre a multa de mora. Esta foi depositada e o Poder Judiciário que irá dizer se é devida ou não.

O que se discute aqui, reitere-se, é se a imputação proporcional dos valores para a composição do saldo negativo é correta ou não. E, como demonstrado acima, esta imputação não deve prevalecer, sob pena de o contribuinte ter que arcar em duplicidade com o pagamento da multa caso não tenha êxito na ação judicial, já que também terá reduzido o valor do saldo negativo de IRPJ.

Por todo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário (...)"

(grifos acrescidos)

Não há que se falar em divergência jurisprudencial quando a decisão paradigma se fundamenta em elemento fático presente naquele processo (depósito judicial da multa de mora), ausente no julgamento ora recorrido. Ademais, o entendimento do acórdão paradigmático não aproveita ao Recorrente, na medida em que lá os julgadores pronunciam que seria devida a imputação proporcional na hipótese de não haver depósito judicial da multa de mora.

Portanto, não se confirma a divergência suscitada e deve-se negar seguimento à quarta matéria.

Conclusão

Pelas razões expostas, propõe-se que **SEJA DADO SEGUIMENTO PARCIAL** ao recurso especial do sujeito passivo, seguindo para reexame pela Câmara Superior apenas as seguintes matérias:

1- se o tributo IRAP, retido/pago na Itália, incidente sobre o valor da produção líquida, caracteriza ou não imposto sobre a renda, sendo compensável ou não na apuração de tributos no Brasil, nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/1995;

2- se os tributos “Imposto Corporativo da Cidade de Nova Iorque” e “Imposto Corporativo Estimado do Estado de Nova Iorque”, retidos/pagos em Nova York (Estados Unidos), caracterizam ou não imposto sobre a renda, sendo compensáveis ou não na apuração de tributos no Brasil, nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/1995; e

3- se a não-identificação da data de pagamento constitui óbice à compensação, no Brasil, de tributo pago/retido na Áustria/Viena, ou se na hipótese deva ser considerada, como data de pagamento, o dia da elaboração das demonstrações financeiras.

À consideração da Sra. Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

[...]

De acordo.

Com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, e com base nas razões retroexpostas, **DOU SEGUIMENTO PARCIAL** ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo, seguindo para reexame em via especial apenas as seguintes matérias:

1- se o tributo IRAP, retido/pago na Itália, incidente sobre o valor da produção líquida, caracteriza ou não imposto sobre a renda, sendo compensável ou não na apuração de tributos no Brasil, nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/1995;

2- se os tributos “Imposto Corporativo da Cidade de Nova Iorque” e “Imposto Corporativo Estimado do Estado de Nova Iorque”, retidos/pagos em Nova York (Estados Unidos), caracterizam ou não imposto sobre a renda, sendo compensáveis ou não na apuração de tributos no Brasil, nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/1995; e

3- se a não-identificação da data de pagamento constitui óbice à compensação, no Brasil, de tributo pago/retido na Áustria/Viena, ou se na hipótese deva ser considerada, como data de pagamento, o dia da elaboração das demonstrações financeiras.

[...]

Cientificado da admissibilidade parcial do recurso, a contribuinte apresentou agravo (fls. 5256/5263) que foi acolhido parcialmente pela presidente da CSRF por meio do despacho de fls. 5274/5277, que determinou o “*RETORNO dos autos à 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento para exteriorização do juízo de admissibilidade do recurso especial acerca da matéria “4 – Denúncia espontânea – repercussão ou não da decisão judicial na demanda administrativa – relevância ou não do desfecho judicial na apuração do saldo negativo” considerando, também, o paradigma nº 1401-001.494 apontado pela interessada*”.

Na sequência foi proferido despacho de admissibilidade complementar pela presidente da 4ª Câmara, admitindo a matéria com base no paradigma nº 1401-001.494, *verbis*:

[...]

Com a apresentação de agravo, o contribuinte questionou o exame de admissibilidade do recurso, alegando preliminarmente que o despacho teria examinado exclusivamente

o primeiro paradigma apresentado para a quarta divergência, Acórdão nº 1302-002.707, e que o segundo paradigma, Acórdão nº 1401-001.494, teria sido ignorado.

Esse agravo foi parcialmente acolhido pela Presidente da Câmara Superior de Recursos Ficais (CSRF), que determinou o retorno dos autos à 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento para exteriorização do juízo de admissibilidade do recurso especial acerca da matéria “4 – Denúncia espontânea – repercussão ou não da decisão judicial na demanda administrativa – relevância ou não do desfecho judicial na apuração do saldo negativo” considerando, também, o paradigma nº 1401-001.494 apontado pela interessada.

Oportuno transcrever alguns trechos do parecer que orientou o despacho de agravo:

[...]

A Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento decidiu que não restou caracterizada divergência relativamente à matéria denominada “**4 – Denúncia espontânea – repercussão ou não da decisão judicial na demanda administrativa – relevância ou não do desfecho judicial na apuração do saldo negativo**”.

Após transcrever trechos do recurso especial e do acórdão recorrido, o despacho agravado assim se manifestou (e-fls. 5243 e segs., grifos no original):

[...]

A Agravante protesta, preliminarmente, que o despacho agravado teria examinado exclusivamente o primeiro paradigma apresentado, acórdão nº 1302-002.707 (e-fls. 5195/5198). Por outro lado, o segundo paradigma, acórdão nº 1401-001.494, teria sido ignorado.

Compulsando os autos, constata-se que, de fato, a interessada trouxe à colação dois paradigmas, sendo o segundo o acórdão nº 1401-001.494, referido no recurso especial às e-fls. 5140 e segs. Constata-se, ainda, que o despacho agravado não teceu quaisquer considerações sobre ser esse segundo paradigma apto, ou não, a sustentar a alegada divergência interpretativa em face do acórdão recorrido.

Assim, considerando que a apreciação das alegações da agravante acerca da divergência a partir do paradigma já examinado podem restar prejudicadas conforme o resultado da análise do paradigma nº 1401-001.494, necessário se faz o retorno dos autos à Câmara de origem para que se prossiga no exame de admissibilidade do recurso especial.

Por tais razões, propõe-se que o agravo seja ACOLHIDO PARCIALMENTE para determinar o RETORNO dos autos à 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento para exteriorização do juízo de admissibilidade do recurso especial acerca da matéria “**4 – Denúncia espontânea – repercussão ou não da decisão judicial na demanda administrativa – relevância ou não do desfecho judicial na apuração do saldo negativo**” considerando, também, o paradigma nº 1401-001.494 apontado pela interessada.

Assim, conforme determinado, procederemos à complementação do exame de admissibilidade do recurso especial do contribuinte em relação à referida divergência.

Vale reproduzir os argumentos que o contribuinte apresenta para a admissibilidade do recurso, especialmente em relação ao referido paradigma, que deixou de ser examinado:

4. DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DA NÃO REPERCUSSÃO DA DECISÃO JUDICIAL NA DEMANDA ADMINISTRATIVA. DA

IRRELEVÂNCIA DO DESFECHO JUDICIAL NA APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO

O Recorrente sustenta que o saldo negativo deve ser reconhecido a partir das estimativas recolhidas sem a imputação proporcional, tendo em vista os efeitos da tutela liminarmente deferida na Ação Ordinária nº 25986-53.2012.4.01.3400, concedida pela 9ª Vara Federal de Brasília-DF, que determinam a suspensão da exigibilidade da sanção de mora.

A eg. Turma julgadora, por outro lado, entendeu que a matéria aduzida no Recurso Voluntário já estaria submetida à apreciação do Poder Judiciário, o que obstaculizaria a apreciação na seara administrativa, conforme a orientação vertida na Súmula nº 01 do CARF.

Acrescentou, ainda, que o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial encontra óbice no art. 170-A, do CTN.

Vide o trecho da decisão em comento – *verbis*:

[...]

Em verdade, os dois fundamentos adotados no acórdão recorrido não se aplicam à hipótese dos autos.

Veja-se que o objeto da ação judicial nº 25986-53.2012.4.01.3400 consiste na exoneração da multa de mora sobre as estimativas recolhidas após o vencimento, em face do benefício da denúncia espontânea (art. 138, do CTN).

Por outro lado, a presente demanda administrativa discute a imputação dos valores de estimativas recolhidas em atraso, para fins de composição do saldo negativo. Pretende o Recorrente que não sejam descontados os valores de multa, cuja cobrança encontra-se suspensa, por força de decisão liminar. Não se discute aqui a validade da denúncia espontânea.

Registre-se que o acórdão recorrido transcreveu os pedidos da ação judicial (fl. 5112), assim como esclareceu que as pretensões deduzidas em juízo NÃO se vinculam a qualquer DCOMP ou Processo Administrativo específico, e que a decisão liminar NÃO faz referência à compensação ou a reconhecimento de crédito (fl. 5113).

Ao consignar as pretensões da ação judicial e da presente demanda administrativa, para concluir que haveria “concomitância entre as pretensões da Recorrente”, a Turma decidiu a matéria ora debatida, restando satisfeito o requisito do prequestionamento (art. 67, §5º, RICARF).

Em situação idêntica, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara rechaçou expressamente a tese consagrada no acórdão recorrido, afirmando que a discussão em juízo sobre a incidência de multa de mora não se confunde com as questões em torno da composição do saldo negativo.

Vale a transcrição do pertinente trecho do aresto paradigma – *verbis*:

[...]

(CARF; RVol 10283.901276/2015-26; Ac. 1302-002.707; Rel. Cons. Flávio Machado Vilhena Dias; Julg. 10/04/2018; DOU 14/05/2018)

Exposta a divergência entre o acórdão recorrido e o aresto paradigma, insta que essa e. Câmara Superior solucione o conflito de teses estabelecidos, consolidando o entendimento no sentido de que a discussão judicial em torno da

configuração de denúncia espontânea não interfere ou impede a análise, em processo de administrativo, acerca da imputação de valores para a composição do saldo negativo.

[...]

Nessa linha, a 1ª Turma / 4ª Câmara desse e. Conselho entendeu que a concessão da tutela de urgência em processo judicial, para efeito de determinar a suspensão da exigibilidade da multa de mora, deve ser observada no processo administrativo que discute a apuração de saldo negativo, razão pela qual reconheceu o direito creditório sem a imputação proporcional com a multa suspensa. Vide o voto vencedor do Acórdão paradigma – *in verbis*:

Voto Vencedor

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

“Com a devida vênia ao ilustre relator, divirjo da sua conclusão acerca da questão relativa à multa de mora sobre estimativas recolhidas intempestivamente.

Considerar que os valores pagos a título de estimativas devem ser descontados da multa de mora, por meio da imputação proporcional, para fins de apurar o valor do saldo negativo anual, implica cobrar a referida multa em violação ao que determinou a ação judicial.

A tutela obtida não é para restituir uma exação paga pelo interessado. Se fosse, aí sim, era necessário aguardar o trânsito em julgado da medida para possibilitar a compensação, conforme o art. 170A do CTN citado pelo relator.

A decisão judicial impede que a Fazenda Pública cobre a referida multa. A imputação proporcional com o consequente reconhecimento a menor de saldo negativo é uma forma de exigir a sanção pecuniária. É negar efetividade a uma tutela judicial que impede o fisco de cobrar o valor digladiado.

Considero, pois, que o saldo negativo pleiteado deve ser reconhecido a partir das estimativas recolhidas sem a imputação proporcional com a multa moratória. Meu entendimento não corresponde a reconhecer um crédito tributário desprovido de certeza e liquidez em razão do embate judicial. É o contrário. Corresponde a cumprir a decisão judicial que impede a cobrança da sanção moratória”.

(CARF; RVol 10166.902555/2013-81; **Ac. 1401-001.494**; Rel. Cons. Fernando Luiz Gomes de Mattos; Julg. 20/01/2016; DOU 12/05/2016 - grifamos)

Como bem apontado no acórdão paradigma, a tutela judicial concedida não obrigou o Fisco a restituir qualquer valor ao sujeito passivo, hipótese que justificaria aguardar o trânsito em julgado dessa decisão (por força do art. 170-A, do CTN), diante do risco intrínseco de sua irreversibilidade.

Na verdade, o provimento judicial liminar apenas determina que não seja exigido do sujeito passivo – SOB QUALQUER FORMA – o valor do débito cuja cobrança se encontra suspensa.

Aliás, em reforço de argumento, vale salientar que a imputação proporcional da multa moratória, na apuração do saldo negativo, acarretaria a perda de objeto da referida Ação Ordinária, considerando que assim o Recorrente teria satisfeito a pretensão fazendária.

Sob esse raciocínio, fica clara a não incidência do disposto no art. 170-A, do CTN (divergência específica com o acórdão recorrido).

A saber, o desfecho da ação judicial sobre a multa moratória mostra-se irrelevante para a presente lide, uma vez que, qualquer que seja o seu resultado, as pretensões daí decorrentes serão satisfeitas naqueles autos. E, considerando a irrelevância daquela decisão sobre a apuração do saldo negativo, tem-se por desnecessária a espera do trânsito em julgado, de onde se conclui que resulta líquido e certo o direito creditório apurado sem a imputação da multa.

Assim, tem-se demonstrado a existência de divergência específica entre a decisão recorrida e o aresto paradigma, a demandar o conhecimento do apelo por essa e. Câmara Superior, a fim de dirimir o dissenso estabelecido entre as decisões sob cotejo, que se pode assim sintetizar:

A discussão em juízo sobre a incidência de multa moratória deve ser resolvida em definitivo, antes que o Sujeito Passivo possa utilizar o direito creditório apurado no respectivo exercício fiscal, por força do disposto no art. 170-A do CTN, ainda que a pretensão vitoriosa possa ser satisfeita nos próprios autos da demanda judicial?

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por qualquer das hipóteses aludidas no art. 151 do CTN, repercute ou não na apuração do saldo negativo do exercício? Em outras palavras, a imputação proporcional da multa, na composição do saldo negativo, implica o descumprimento de decisão judicial que determina a suspensão da cobrança daquela sanção?

Em suma: seguindo os entendimentos acolhidos nas decisões colacionadas como paradigmas, requer-se que não seja subtraído o valor da multa moratória das estimativas computadas no saldo negativo.

Vê-se que o paradigma em questão, Acórdão nº 1401-001.494, consta do sítio do CAREF, e que ele não foi reformado na matéria que poderia aproveitar ao recorrente.

Além disso, esse paradigma serve para a demonstração da alegada divergência jurisprudencial.

Realmente, há similitude fática entre os casos cotejados, e as decisões foram tomadas em sentidos opostos.

Nas duas situações, os julgadores se ocuparam em examinar os efeitos de uma decisão judicial sem trânsito em julgado (que tratava do problema da espontaneidade de estimativas recolhidas em atraso e sem a multa de mora), sobre o saldo negativo formado a partir dessas estimativas.

O acórdão recorrido entendeu como correto o procedimento de imputação proporcional feito pelo Fisco, para saldar as multas de mora não satisfeitas – supostamente objeto de denúncia espontânea (relativamente às estimativas – matéria discutida judicialmente), o que reduziu o saldo negativo de IRPJ pleiteado neste processo administrativo.

Já o Acórdão paradigma nº 1401-001.494 entendeu justamente o contrário, ou seja, que “o saldo negativo pleiteado deve ser reconhecido a partir das estimativas recolhidas sem a imputação proporcional com a multa moratória”, eis que “a imputação proporcional com o conseqüente reconhecimento a menor de saldo negativo é uma forma de exigir a sanção pecuniária. É negar efetividade a uma tutela judicial que impede o fisco de cobrar o valor digladiado”.

E no caso desse segundo paradigma, ora examinado, não há aquela especificidade da existência de depósito judicial, que inviabilizou o reconhecimento da divergência a partir do primeiro paradigma, analisado no despacho de admissibilidade anterior.

Desse modo, em complementação ao exame de admissibilidade já feito anteriormente, proponho, com base em análise específica do paradigma referido acima (Acórdão nº 1401-001.494), que também seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial em relação à divergência tratada no item “4- Denúncia espontânea – repercussão ou não da decisão judicial na demanda administrativa – relevância ou não do desfecho judicial na apuração do saldo negativo.

Submeto este exame de admissibilidade à Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

[...]

De acordo.

Nos termos do parecer acima, que aprovo e adoto, complementando o despacho de exame de admissibilidade anteriormente proferido nestes autos, e com base em análise específica do Acórdão paradigma nº 1401-001.494, também **DOU SEGUIMENTO** ao recurso especial do contribuinte para a divergência tratada no item “4- Denúncia espontânea – repercussão ou não da decisão judicial na demanda administrativa – relevância ou não do desfecho judicial na apuração do saldo negativo”.

[...]

Cientificada da admissibilidade do recurso especial a PFN apresentou manifestação sucinta na qual apenas “*requer o desprovemento do apelo, nos termos dos fundamentos apresentados pelo acórdão recorrido*” (fl. 5288).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido.

A PFN não contestou o conhecimento do recurso, pugnando, tão somente, pela manutenção do acórdão recorrido pelos seus próprios fundamentos.

As questões trazidas no recurso especial da contribuinte perpassam por situações fáticas presentes no recorrido e nos paradigmas arrolados, todos tendo a própria recorrente como interessada e discutindo a mesma legislação.

As três primeiras matérias objeto de divergências tratam da compensação de imposto de renda pago no exterior nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/1991, sendo que as duas primeiras dependem da interpretação da legislação de outros países com vistas a caracterizar o recolhimento de tributos sobre a renda. A terceira matéria trata da possibilidade de compensação e de critério quanto à data de reconhecimento de tributo recolhido no exterior mediante compensação.

Por fim a quarta matéria trata da concomitância de ação judicial impetrada pela contribuinte pleiteando o reconhecimento da denúncia espontânea na extinção de estimativas em atraso sem a incidência de multa de mora e, ainda, da possibilidade da compensação destas sem a imputação da multa de mora ainda que a ação judicial ainda não tenha transitado em julgado, nos termos do art. 170-A do CTN.

Como existem algumas nuances em cada uma das matérias convém reexaminar sua admissibilidade para fins de conhecimento.

Na primeira matéria discute-se se o imposto (IRAP) recolhido na Itália tem natureza de Imposto sobre a Renda, de forma a permitir a sua compensação.

Pelo que se extrai do recorrido e do paradigma (1401-003.098), as decisões são fundadas unicamente na análise da legislação italiana e chegam a conclusões distintas sobre recolhimentos do mesmo tributo.

Assim, entendo que restou caracterizada a divergência.

A segunda matéria tem discussão semelhante, relativa à natureza da tributação do Imposto Corporativo da Cidade de Nova Iorque” e do “Imposto Corporativo Estimado do Estado de Nova Iorque”, com conclusões divergentes.

Neste caso, no entanto, o acórdão recorrido aponta como fundamento que “não há prova nos autos de que, os recolhimentos, aqui objeto de análise, concretamente, oneraram exclusivamente modalidade de renda ou lucro, consideradas as opções de tributação apresentadas por estas legislações norte-americanas”. Confira-se:

[...]

Temos aqui que a Unidade Local rejeitou tal prova, primeiro entendendo ser documento emitido por instituição financeira. Depois, afirma a Autoridade Fiscal que o *documento apenas revela que houve pagamentos de imposto coletivo nos referidos montantes à Receita Federal de Viena, mas não confirma os pagamentos propriamente ditos.*

Derradeiramente, acrescenta que lá não se informou as datas em que os pagamentos foram efetivamente realizados, não sendo possível a verificação da taxa de câmbio aplicável para a devida conversão em reais.

Posto isso, temos, primeiro, que a modalidade de compensação para a quitação dos tributos austríacos não foi a motivação da rejeição de tal valor supostamente pago. E, independentemente do debate de que se o emitente é instituição financeira ou o próprio Órgão arrecadador da Áustria, é certo que trata-se de mera declaração de recebimentos de maneira global, indicando o total recebido no período anual, sem maiores informações dos recolhimento - ausentes as suas datas.

Assim, assiste razão à Autoridade Fiscal em rejeitar tal documentação, bastando a ausência de data dos pagamentos. Resta também o Contribuinte silente sobre suposto momento de sua ocorrência, não podendo se confirmar o direito à compensação dos valores de 618.875,47 euros e 455.107,21 euros, respectivamente, para os anos-calendário 2009 e 2010, prevalecendo inclusive aquilo já apurado na primeira Informação Fiscal, de 2017.”

(grifos originais)

De outra parte, a decisão paradigma (1401-003.098) se restringe a referendar a análise da legislação dos dois entes federados americanos trazida pela contribuinte, sem maiores aprofundamentos, para concluir que os recolhimentos tem a natureza de imposto sobre a renda, nestes termos:

[...]

Em seu Voluntário, a Recorrente traz os seguintes elementos probatórios:

Quanto aos impostos pagos ao Estado e o Município de Nova Iorque, entendemos inapropriada a afirmação da RFB de que a legislação apresentada não prevê a incidência de tais impostos sobre o lucro e que se relacionam aos comprovantes apresentados, isso porque os detalhes contidos nos comprovantes e traduções foram criteriosamente colacionados no recurso de manifestação de inconformidade, contudo, sem a devida atenção da RFB.

20. Para tanto, realizaremos nova colação a fim de tornar evidente o cruzamento de informações e comprovantes de pagamento, que em análise detida são suficientes para refutar a alegação de que não há referência ao imposto pago ou de incidência sobre o lucro.

(...)

25. Reiteramos ponto de omissão da RFB no que concerne à comprovação de que ambos os impostos do Estado e Cidade de Nova Iorque configuram de fato tributos incidentes sobre o lucro. (...) novamente discorremos sobre o tema nos parágrafos seguintes, a demonstrar os tributos e menções da incidência destessobre o lucro na legislação regente.

26. Em relação à legislação sobre o Imposto Estimado da Cidade de Nova Iorque, item "Cargas Tributárias (fls. 1554 do Processo 10010.024964/041605)", selecionamos os trechos que denotam a incidência deste tributo sobre a renda líquida, conforme a seguir:

Cargas Tributárias//
//
A carga tributária das sociedades bancárias é a mais alta das quatro opções a seguir://
//
• 9% da renda líquida total alocada para a Cidade://

27. De outro lado também, relativamente ao Imposto Estimado do Estado de Nova Iorque, observa-se que a base de cálculo é in integrada pela renda empresarial, o capital empresarial e imposto mínimo (...):

Calculando os impostos	
O imposto mais alto tem três bases de cálculo	Sobretaxa MTA
• Renda empresarial	Imposto comercial sobre transporte
• Capital empresarial	metropolitano (sobretaxa MTA), so
• Imposto mínimo em dólar fixo	aplicável

(...)

Entendo assistir razão ao Recorrente, já que demonstrada a base de cálculo dos impostos e a incidência dos impostos pagos, mediante a apresentação dos necessários comprovantes, reformo a decisão para reconhecer o aproveitamento do valor dos impostos pagos em Nova York.”

(grifos acrescidos)

Apesar de bastante sucinta a análise no recorrido há o apontamento que sustenta a negativa do recurso na ausência de prova **de que, os recolhimentos, aqui objeto de análise, concretamente, oneraram exclusivamente modalidade de renda ou lucro,** o que a meu ver impede a configuração da divergência.

Trata-se, portanto de divergência estabelecida em face da valoração do conjunto probatório distinto em cada um dos processos.

Assim, voto por não conhecer desta divergência.

A terceira divergência apontada pela recorrente consiste em decidir se a não-identificação da data de pagamento constitui óbice à compensação, no Brasil, de tributo pago na Áustria/Viena, ou se na hipótese deva ser considerado, como data de pagamento, o dia da elaboração das demonstrações financeiras.

O acórdão recorrido entendeu que a ausência de indicação da data do efetivo recolhimento dos tributos e o silêncio da contribuinte sobre o momento de sua ocorrência impede o seu reconhecimento no saldo a compensar, como se extrai dos excertos, *verbis*:

[...]

Assim, assiste razão à Autoridade Fiscal em rejeitar tal documentação, bastando a ausência de data dos pagamentos. Resta também o Contribuinte silente sobre suposto momento de sua ocorrência, não podendo se confirmar o direito à compensação dos valores de 618.875,47 euros e 455.107,21 euros, respectivamente, para os anos-calendário 2009 e 2010, prevalecendo inclusive aquilo já apurado na primeira Informação Fiscal, de 2017.”

Já o paradigma indicado (1401-002.103) embora também analise o direito à compensação de imposto pago na Áustria, nesta parte especificamente, mantém a glosa dos valores compensados por entender que a recorrente não trouxe prova da compensação alegada e que os documentos apresentados não estavam consularizados nem apostilados, conforme se colhe do voto condutor, *verbis*:

Áustria – a Informação Fiscal aponta que, quanto ao aspecto formal, o documento relativo ao imposto de renda incidente apresentado pelo contribuinte não foi reconhecido pelo Consulado Geral da do Brasil na Áustria, mas apenas o reconhecimento pelo órgão arrecadador, que é a Secretaria de Receita de Viena (Áustria). Além disso, não foi constatado nenhum documento de arrecadação que comprovasse o efetivo pagamento do imposto para esta filial, mas apenas a tradução juramentada de uma declaração denominada “Aviso de Imposto de Renda Pessoa Jurídica 2006” (fls.855/864), a qual atesta que houve a apuração do imposto de renda, no valor de 525.744,34 euros, mas não ocorreu seu efetivo pagamento já que, após abatimento de “Imposto Estrangeiro” neste exato valor, o “Imposto de Renda Pessoa Jurídica estipulado” consta no valor de EUR 0,00.

O Recorrente afirma que se trata de compensação do valor retido no Brasil referente a remessa de juros ao exterior, mas não traz qualquer detalhamento a respeito dessa informação. Os documentos trazidos como prova do pagamento do imposto no exterior não estão consularizados nem há qualquer menção a apostilamento.

- **Conclusão:** mantém-se a decisão recorrida uma vez que não foram observados os requisitos formais para a utilização dos documentos estrangeiros no país. Observe-se que, mesmo que tais requisitos tivessem sido cumpridos, faltam informações sobre o imposto estrangeiro utilizado para abatimento do imposto devido no exterior, de forma que não é possível atestar que não se trata do uso de créditos fiscais oriundos de incentivos dados pelo governo estrangeiro.

[...]

O trecho do paradigma oferecido pela recorrente como fundamento para a divergência trata apenas de análise, em tese, pela relatora do acórdão paradigma [Livia] quanto à possibilidade de reconhecimento do imposto pago no exterior mediante compensação e qual seria a data de seu reconhecimento neste caso. É o que se extrai do seu voto, *verbis*:

Análise de questões em tese

Conforme observou o ilustre relator no voto proferido na Resolução 1401-000.370, o ordenamento jurídico permite a compensação do imposto incidente sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior com o imposto de renda apurado

no Brasil, porém condiciona esta compensação a vários requisitos que devem ser obedecidos de forma cumulativa, quais sejam:

- 1) O oferecimento daqueles rendimentos, lucros e ganhos de capital auferidos no exterior à tributação no regime do lucro real (art. 26, caput da Lei nº 9.249/95).
- 2) efetiva apuração do lucro em país estrangeiro (art. 16, inciso II, § 2º da Lei nº 9.430/96).
- 3) Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto (§2º do art. 26 da Lei nº. 9.249/1995).

As questões que permanecem sob discussão no presente processo dizem respeito a esse terceiro requisito. Neste sentido, vale transcrever o teor do art. 26 da Lei 9.249/1995, que regula o tema:

[...]

a) Imposto compensado no exterior – o alcance do art. 14, § 8º, da IN SRF 213/2002

Como visto, o §2º do art. 26 da Lei nº. 9.249/95 menciona a compensação do "*imposto de renda incidente, no exterior*".

Por sua vez, a Receita Federal, ao regular o tema, utiliza o termo "efetivo pagamento" ao determinar, no artigo 14 da Instrução Normativa SRF 213/2002, que a conversão do imposto pago no exterior para Reais tome por base "*a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data de seu efetivo pagamento*" (§2o), *bem como ao estabelecer que "Para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal."* (§8º).

Daí a questão: a menção a "efetivo pagamento" pode ser interpretada como uma exigência de que o pagamento seja em espécie, estando vedadas todas as outras formas de extinção do crédito tributário?

Entendo que a resposta é negativa.

De fato, vimos que a lei não estabelece tal restrição pelo contrário, é abrangente a ponto de permitir a compensação do imposto "incidente" no exterior. Além disso, não há nenhum comando normativo que determine a interpretação restritiva de tal dispositivo.

Na verdade, quando a IN SRF 213/2002 faz menção a "efetivo pagamento" ela quer dizer a modalidade de quitação do tributo no exterior em que o montante de imposto apurado como devido é retirado do patrimônio da devedora e revertido em favor do governo estrangeiro. A questão é semelhante à exigência de vedar a denúncia espontânea no caso de compensação exigindo efetivo pagamento quando o que a legislação exige é a quitação imediata do tributo.

O que a IN SRF 213/2002 está a exigir e nisso ela é expressa é que não se admitam deduções fictícias ou o abatimento de quaisquer tipo de bônus correspondentes a incentivos fiscais eventualmente concedidos pelo governo estrangeiro. Mas só. **Interpretar tais dispositivos como uma restrição a outras modalidades de quitação do tributo em que há ônus financeiro para o devedor e incremento financeiro para o governo estrangeiro como é o caso da compensação de tributos anteriormente recolhidos é impor restrição onde a lei não autoriza.**

Quanto à data a ser considerada como parâmetro para a conversão para Reais do imposto pago no exterior, no caso em que o pagamento é realizado em espécie a legislação estabelece expressamente que se leve em consideração o dia do efetivo pagamento. Neste sentido, por questão de coerência, no caso de a quitação ocorrer por outras formas, a data a ser utilizada como parâmetro é o dia em que ocorreu tal quitação.

Assim, no caso em que a quitação ocorre mediante compensação do imposto anteriormente recolhido, considerando que a apuração do montante de imposto finalmente devido no exterior ocorre por ocasião da elaboração das demonstrações financeiras, é legítimo levar em consideração tal data, como procedeu o Recorrente.

[...]

Como se vê, o acórdão paradigma traz, inicialmente, a discussão em tese sobre a possibilidade de aproveitamento do imposto recolhido no exterior mediante compensação, admitindo seu aproveitamento e conversão na data da elaboração das demonstrações financeiras.

O relatório do acórdão paradigma traz o seguinte recorte do recurso voluntário da recorrente acerca da compensação dos tributos recolhidos na Áustria, *verbis*:

(vii) Áustria

24. A RFB não acolheu o documento denominado "Aviso de Imposto de Renda Pessoa Jurídica 2006", a comprovar o efetivo pagamento de imposto de renda por essa filial, que seria uma declaração com o imposto estipulado "zerado".

25. Por meio da declaração local e demais documentos anexados ao processo, a dependência externa efetuou a compensação do valor retido no Brasil, quanto das remessas de juros ao exterior. O não reconhecimento da utilização do tributo como pago no exterior após a consolidação do resultado da dependência externa caracterizará "bis in idem".

26. O requisito formal da consularização, nos moldes definidos pelo Ministério das Relações Exteriores, não deve prevalecer, pois devem ser aplicados os princípios da verdade material e da informalidade, pois, cabe ao órgão julgador livremente apreciar o feito, fundamentando as conclusões procedidas na decisão. Não é dado ao julgador administrativo deixar de apreciar questões que fragilizem ou lancem por terra o crédito tributário.

[...]

Especificamente quanto aos valores que teriam sido recolhidos na Áustria o acórdão paradigma não discute o tema posto como divergente pela recorrente, mantendo a glosa da compensação em face de problemas formais e de comprovação.

Observe, porém, que a mesma discussão envolveu a comprovação de imposto pago mediante compensação em outros países, mas se reportam também à análise de documentos e informações relativos a cada país, conforme se colhe do voto do paradigma, *verbis*:

Análise dos documentos e informações relativos a cada país

Paraguai – a Informação Fiscal afirma que pelo aspecto formal, os documentos apresentados cumpriram os requisitos contidos no art. 26, § 2º, da Lei 9.249, de 1995, quais sejam, o reconhecimento do documento pelo Consulado da Embaixada Brasileira

pelo órgão arrecadador do Paraguai. No entanto, "restou comprovada a ausência de pagamento efetivo de imposto de renda no Paraguai, pois o que houve de fato foi uma compensação. Além disso, não foi possível identificar a data do suposto pagamento, o que impossibilita a determinação da taxa de câmbio para conversão e a apuração do exato valor a ser confirmado como imposto pago no Paraguai. Assim, não será considera do o imposto de renda apurado no Paraguai, no valor de 367.502.513 PYG, tampouco o valor de R\$ 176.433,09, que foi considerado pelo contribuinte na composição do imposto de renda pago no exterior" (fl. 3.339).

- **Conclusão:** o imposto foi quitado no exterior via compensação, logo deve-se admitir o respectivo valor como imposto pago no exterior para fins de compensação com o imposto devido no Brasil.

Alemanha – dos 3 valores pleiteados, a Informação fiscal atestou o pagamento no valor de EUR 739.026 euros e a idoneidade da documentação comprobatória, confirmando o montante de R\$ 1.938.797,76 relativo a imposto pago na Alemanha. Não foram admitidos: (i) o valor de EUR 21.176, por não se tratar de montante "efetivamente pago" mas sim compensado; e (ii) o valor de EUR 724.244, em razão de ausência de comprovação do pagamento ou compensação no caso, afirma que o Recorrente juntou documentos que comprovam que o pagamento seria descontado diretamente de uma conta bancária, trimestralmente, no entanto não apresentou comprovantes do efetivo desconto, mas apenas uma planilha por ele elaborada, que até por ser documento próprio não foi consularizado.

- **Conclusão:** o valor de EUR 21.176 foi quitado no exterior via compensação, logo deve-se admitir o respectivo valor como imposto pago no exterior para fins de compensação com o imposto devido no Brasil. Já quanto ao montante de EUR 724.244, mantém-se a decisão recorrida já que não restam comprovados quer o pagamento quer a compensação.

Portugal – a Informação Fiscal não admite o valor de EUR 1.000 (R\$ 2.818,33) por se tratar de compensação e não de efetivo pagamento. Informação Fiscal não admite o valor de EUR 1.000 (R\$ 2.818,33) por se tratar de compensação e não de efetivo pagamento. Conforme informado pelo Recorrente a fl. 603 não houve pagamento de imposto de renda em 2006 pois o valor devido foi compensado com valores pagos antecipadamente em anos anteriores. O documento comprobatório anexado a fl. 661 possui o carimbo do Consulado Geral do Brasil, estando cumprido o requisito formal da consularização.

- **Conclusão:** o imposto foi quitado no exterior via compensação, logo deve-se admitir o respectivo valor como imposto pago no exterior para fins de compensação com o imposto devido no Brasil.

[...]

Chile - a Informação Fiscal afirma que pelo aspecto formal, os documentos apresentados cumpriram os requisitos contidos no art. 26, § 2º, da Lei 9.249, de 1995, quais sejam, o reconhecimento do documento pelo Consulado da Embaixada Brasileira e pelo órgão arrecadador do Chile. No entanto, aduz que no campo 36 da declaração original de imposto de renda (fl.763 e 2.188; tradução à fl.759 e 2.144) está informado o valor de 66.679.044 pesos chilenos (o mesmo valor indicado pelo contribuinte como sendo o imposto de renda pago no Chile), porém tal campo se refere a “Pagamentos Provisionais Atualizados”, ou seja, não se trata do valor efetivamente pago pelo contribuinte. Assim, não admite o valor por considerar a ausência de pagamento efetivo, além de não ser possível identificar a data do suposto pagamento para fins de conversão para reais.

No documento de fl. 603 o Recorrente afirmou: *"Apesar de que na declaração enviada consta o direito de receber de volta parte dos tributos recolhidos, a dependência não*

disponibilizou em tempo hábil os documentos de arrecadação e nem conseguimos em que ano ocorreu o recolhimento. Iremos questionar a dependência o motivo da falta de envio dos comprovantes de recolhimentos." Não foi trazida porém nenhuma informação concreta a respeito.

- **Conclusão:** mantém-se a decisão recorrida já que não restam comprovados quer o pagamento quer a compensação do imposto no exterior, além de haver dúvidas sobre se parte dos tributos apurados como devidos foram devolvidos ao contribuinte.

[...]

Em princípio, como a divergência proposta refere-se especificamente à comprovação e aproveitamento do imposto quitado (mediante compensação) na Áustria entendi que não seria possível concluir qual seria o posicionamento do colegiado que proferiu o paradigma diante dos elementos de comprovação apresentados neste processo com relação àquele país.

Não obstante, considerando a discussão em tese posta no paradigma e aplicada com relação à compensação realizada em face de tributos compensados em outros países, entendo que o mesmo reformaria o fundamento adotado no recorrido, ainda que demande a devolução ao colegiado *a quo* para a apreciação de outras questões de fato não examinadas.

Assim, voto por conhecer da terceira matéria divergente.

Com relação à quarta matéria apontada no recurso entendo que restou caracterizada a divergência em face do segundo paradigma (Acórdão nº 1401-001.494) nos termos do despacho complementar de admissibilidade.

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso, tão somente quanto à primeira matéria (natureza do imposto pago na Itália – IRAP), à terceira matéria (a não-identificação da data de pagamento constitui óbice à compensação, no Brasil, de tributo pago/retido) e à quarta matéria (possibilidade de compensação integral das estimativas quitadas em atraso, sem imputação da multa de mora em face de decisão judicial não transitada em julgado).

Mérito

1ª Matéria: se o tributo IRAP, retido/pago na Itália, incidente sobre o valor da produção líquida, caracteriza ou não imposto sobre a renda, sendo compensável ou não na apuração de tributos no Brasil, nos termos do art. 26 da Lei no 9.249/1995

A questão posta em discussão se refere à natureza do tributo denominado IRAP pago na Itália.

O acórdão recorrido traz o entendimento de que trata-se de um imposto sobre a produção cuja natureza é complexa o que exigiria uma demonstração aprofundada da sua fenomenologia de incidência concreta e normas de apuração aplicáveis aos valores que foram efetivamente recolhidos pela filial na Itália, o que não foi feito pela contribuinte, devendo ser mantida a conclusão da autoridade fiscal neste caso, conforme se extrai, *verbis*:

[...]

“ITÁLIA (BB MILÃO)

Depois, em sua Manifestação, a Recorrente passa a versar sobre os valores de sua coligada na Itália (BB Milão), em resumo, apenas pugnando que o tributo IRAP enquadra-se na definição de tributo incidente sobre o lucro. Isso, pois a Unidade Local, mesmo reconhecendo a procedência da compensação de valores adicionais, referentes ao tributo denominado IRES, em face de novel documentação, manifestou entendimento que o IRAP não amoldava-se ao disposto no art. 26 da Lei nº 9.249/95.

Em relação ao IRAP, a simples e módica alegação de que este tributo é incidente sobre o lucro/renda em nada socorre ao direito do Recorrente. Ainda que tenha juntado cópia da legislação italiana em sua Manifestação, essa apenas acaba por esclarecer a amplitude da hipótese de incidência de tal tributo.

Também, é do conhecimento acadêmico deste Conselheiro que o IRAP incide sobre a produção líquida de seus contribuintes, tendo como base positiva a receita percebida em suas atividades, o que lhe aproximaria da dinâmica do PIS e da COFINS.

Não obstante, sua natureza é notoriamente complexa, pois são permitidas deduções na sua apuração, como de alguns pagamentos referentes a alguns itens das folhas de salário, além de ser de competência regional, o que faz com que as regras de sua apuração variem em função da localização das empresas e demais aspectos das pessoas sujeitas à sua incidência.

Desse modo, sua suposta natureza de tributo sobre o lucro/renda, como afirmado pelo Recorrente, é extremamente questionável, exigindo uma demonstração aprofundada da sua fenomenologia de incidência concreta e normas de apuração aplicáveis aos valores que foram efetivamente recolhidos pela filial na Itália.

Não há tal demonstração por parte do Contribuinte, o que leva à prevalência e adoção das conclusões da Unidade Local, agora chanceladas por este Julgador, devendo ser mantida a negativa a tal valor pretendido.”

(grifos originais)

O acórdão paradigma, ao revés, aceitou a tese da recorrente de que tal imposto tem a natureza de tributo incidente sobre a renda sem maiores digressões, *verbis*:

[...]

MILÃO

Em relação as operações relacionadas à MILÃO, esclarece a Recorrente:

49. Do total do direito creditório pleiteado em relação ao imposto pago na Itália, no valor de R\$ 3.542.155,60, a Receita Federal confirmou o valor parcial de R\$ 3.207.142,34, resultante da conversão do importe de 1.172.087,00 euros, o que importou na desconsideração dos valores pagos a título de IRAP (códigos 3800 e 3812), resultado que foi mantido pela DRJ Florianópolis.

50. A findar a discussão, quanto à confirmação de que o IRAP é incidente sobre a renda, apresentamos a legislação em língua estrangeira e respectiva tradução juramentada acerca do IRAP Decreto Legislativoº 446 de 15 de dezembro de 1997 (anexo), cuja descrição explica que o referido tributo é incidente sobre o valor da produção líquida, conforme o exposto a seguir:

----- Art. 4-----
----- Base tributável -----

1. O imposto é aplicado sobre o valor da produção
líquida resultante da atividade exercida no
território da região,-----

51. Por todo o exposto, fica assegurado a incidência sobre lucro relativamente ao IRAP, em cumprimento à condição prevista na legislação, nos termos do art. 16, § 2º, inciso II da Lei nº 9.430/96, e demonstrações financeiras já constantes do procedimento fiscal nº 10010.024964/041605, juntadas em resposta à Intimação nº 425/2016 — Documento Contadoria nº 2016/6688 de 22/06/2016.

Feitos esses esclarecimentos voto por dar provimento ao Voluntário para incluir na possibilidade de aproveitamento os valores pagos a título de IRAP (códigos 3800 e 3812).

Por sua vez, a autoridade fiscal apontou as seguintes razões para a glosa, conforme se colhe da Informação Fiscal (fls. 4854/4855), *verbis*:

37. De acordo com parágrafo 52 da IF nº 735/2017, apenas os pagamentos com códigos 2001, 2002 e 2003 (IRES) se referem a imposto de renda pago na Itália. Assim, os pagamentos para os códigos 3800, 3812 e 3813 (IRAP) não foram considerados naquela análise. Nesse sentido, o contribuinte apresentou a legislação italiana em sua manifestação, Decreto Legislativo nº 446/1997, alegando que o IRAP é tributo que incide sobre o valor da produção líquida, conforme cópia abaixo:

----- Art. 4-----
----- Base tributável -----

1. O imposto é aplicado sobre o valor da produção
líquida resultante da atividade exercida no
território da região,-----

38. De acordo com a legislação italiana apresentada, o IRAP é tributo que incide sobre a produção líquida resultante da atividade exercida no território da região, ou seja, não é um tributo que incide sobre lucros, rendimentos ou ganho de capital, nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/1995, abaixo transcrito:

[...]

39. Ademais, a tradução do art. 6º do decreto italiano, fls. 4612/4614, explica como é determinado o valor da produção líquida de bancos e outras instituições financeiras. Em resumo, a tabela 09 abaixo apresenta a base tributável para determinação da produção líquida, que é estabelecida pela diferença entre a soma:

a) de juros ativos e proveitos equiparados
b) rendimentos de quotas de participação em fundos comuns de investimento
c) de comissões ativas
d) lucros em operações financeiras
e) de retomada de valor de créditos junto a clientes
f) de outros proventos de gestão, excluindo-se (...)
g) de juros passivos e ônus de pessoal destacado de terceiros, e a soma de:
h) de comissões passivas
i) de perdas por operações financeiras
l) de despesas administrativas diversas daquelas inerentes ao pessoal dependente
m) de amortização de bens materiais e imateriais
n) de retificações de créditos junto à clientela (...)
o) de outros ônus de gestão

Tabela 09

40. Pela tabela 09, verifica-se que a base de cálculo do IRAP não incide exclusivamente sobre lucros, rendimentos ou ganho de capital. Logo, os pagamentos de IRAP (códigos 3800, 3812 e 3813) não serão considerados.

Examinando os fundamentos dos acórdãos cotejados e as razões trazidas pela autoridade fiscal para a glosa dos valores, entendo que a razão está com o colegiado recorrido.

A própria descrição da base de cálculo de que se trata de um imposto sobre a produção líquida da atividade permite inferir que se trata de um tributo assemelhado ao PIS/Cofins¹ recolhido pelas instituições financeiras no Brasil, como bem apontado pelo d. relator do acórdão recorrido.

¹ Lei 9.718/1998:

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

[...]

§ 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para os efeitos da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei no 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

I - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

a) despesas incorridas nas operações de intermediação financeira; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

c) deságio na colocação de títulos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Fosse um imposto direto sobre a renda, bastaria a lei indicar que se trata de um imposto incidente sobre os lucros, p.ex., e não indicaria uma base complexa, tal como apontado pela autoridade fiscal.

A IN. SRF. 213/2002, estabelece que a compensação somente é permitida sobre os impostos pagos sobre os lucros e ganhos de capital auferidos no exterior que sejam incluídos na base de cálculo do imposto apurada no Brasil, *verbis*:

Art. 14. O imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada e o pago relativamente a rendimentos e ganhos de capital, poderão ser compensados com o que for devido no Brasil.

§ 1º Para efeito de compensação, considera-se imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada ou o relativo a rendimentos e ganhos de capital, o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem.

[...]

§ 7º O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real.

[...]

Ora, o imposto pago no exterior pode incidir sobre bases que não sejam o lucros ou a renda que venha a ser computada na determinação do lucro real, mas não há como admitir a sua dedução do imposto apurado no país.

Assim, é imprescindível a demonstração de que o imposto, independente de sua denominação, incidiu sobre os lucros e ganhos no exterior que tenham sido oferecidos à tributação no Brasil.

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso quanto a esta matéria.

4ª Matéria: Denúncia espontânea – repercussão ou não da decisão judicial na demanda administrativa – relevância ou não do desfecho judicial na apuração do saldo negativo

A discussão neste ponto do recurso se prende à existência de concomitância com ação judicial na qual a contribuinte discute a não incidência da multa de mora no pagamento em atraso de estimativas, socorrendo-se do instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN.

Igualmente os acórdãos recorrido e paradigma cotejados discutem a aplicação do art. 170-A do CTN ao caso concreto, tendo em vista que a referida ação judicial não transitou em julgado.

O acórdão recorrido se posicionou pela impossibilidade de apreciação, pelo colegiado, da questão colocada *sub-júdice* tendo em vista o disposto na Súmula CARF nº 1 e o art. 170-A do CTN, *verbis*:

[...]

Nesse sentido, correta a solução da DRJ a quo, em harmonia com aquilo já decidiu por esta C. 2ª Turma Ordinária no v. Acórdão nº 1402-002.406, não merecendo reparo, sendo improcedente tal alegação da Recorrente.

Apenas frise-se que, de um ponto de vista processual, em relação ao pedido pontual do afastamento das multas de mora nesta demanda, de fato, existe a concomitância entre as pretensões da Recorrente, não podendo se proceder a tal declaração jurisdicional, de forma incidente nesse processo administrativo, nos termos da Súmula CARE nº 1. Da mesma forma, por consequência dessa concomitância, a observância do REsp nº 1.149.022/SP do E. STJ fica obstada.

Escolheu a Recorrente levar tal questão pontual do afastamento da multa de mora em denúncias espontâneas de estimativas de 2010 ao Poder Judiciário, não podendo, agora, estes Julgadores administrativos se pronunciarem jurisdicionalmente sobre o tema, restando incidente ao presente feito o eventual efeito do trânsito em julgado, nos termos do art. 170-A do CTN.

Diante disso, rejeita-se as alegações da Recorrente, referentes à Ação Ordinária nº 25986-53.2012.4.01.3400.

Já o acórdão paradigma nº 1401-004.494, que restou admitido, traz entendimento no sentido de que a demanda judicial proposta não visava a restituir uma exação paga pela contribuinte, mas tão somente afastar a incidência da multa de mora na regularização de débitos utilizando-se da denúncia espontânea. Assim, não haveria contrariedade ao art. 170-A do CTN, devendo ser cumprida a decisão judicial nos seus estritos termos.

É o que se colhe do voto vencedor do acórdão, da lavra do d. conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, *verbis*:

[...]

Com a devida vênia ao ilustre relator, divirjo da sua conclusão acerca da questão relativa à multa de mora sobre estimativas recolhidas intempestivamente.

Considerar que os valores pagos a título de estimativas devem ser descontados da multa de mora, por meio da imputação proporcional, para fins de apurar o valor do saldo negativo anual, implica cobrar a referida multa em violação ao que determinou a ação judicial.

A tutela obtida não é para restituir uma exação paga pelo interessado. Se fosse, aí sim, era necessário aguardar o trânsito em julgado da medida para possibilitar a compensação, conforme o art. 170A do CTN citado pelo relator.

A decisão judicial impede que a Fazenda Pública cobre a referida multa. A imputação proporcional com o consequente reconhecimento a menor de saldo negativo é uma forma de exigir a sanção pecuniária. É negar efetividade a uma tutela judicial que impede o fisco de cobrar o valor dígladiado.

Considero, pois, que **o saldo negativo pleiteado deve ser reconhecido a partir das estimativas recolhidas sem a imputação proporcional com a multa moratória. Meu entendimento não corresponde a reconhecer um crédito tributário desprovido de certeza e liquidez em razão do embate judicial. É o contrário. Corresponde a cumprir a decisão judicial que impede a cobrança da sanção moratória”.**

[...]

A respeito da referida ação judicial, o relator do acórdão recorrido, d. conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, assim se referiu em seu voto:

Entendeu a DRJ a quo que, no que tange aos efeitos da Ação Judicial para fins do reconhecimento da monta do crédito, seria necessário aguardar o trânsito em julgado daquele feito, nos termos dos art. 170 e 170-A do CTN. E, em relação ao pedido deste E. CARF reconhecer o afastamento da multa de mora como efeito da denúncia espontânea, a matéria e o pedido em questão estariam prejudicados por força da Sumula CARF nº 1, vez que é a mesma pretensão erigida nos autos do Processo Judicial.

Pois bem, este Conselheiro foi relator do Processo Administrativo nº 10166.914106/2012-03, referente a outras manobras compensatórias, mas que estariam igualmente afetadas pelos efeitos da Ação Ordinária nº 25986-53.2012.4.01.3400, em relação à redução da monta do crédito pela imputação de valores para saldar as multas de mora não satisfeitas – supostamente objeto de denúncia espontânea.

O argumento da Recorrente em ambas as demandas administrativas (inclusive os termos das alegações dos Recursos Voluntários) são virtualmente idênticos.

O Processo Administrativo nº 10166.914106/2012-03 foi julgado por esta mesma C. 2ª Turma Ordinária, por meio do v. Acórdão nº 1402-002.406, publicado em 16/03/2017, que, por unanimidade de votos, rejeitou a pretensão da Recorrente. Confira-se sua ementa e trechos de seus termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. AÇÃO JUDICIAL EM CURSO. VEDAÇÃO. ART. 170-A DO CTN.

O direito creditório declarado na compensação deve possuir liquidez e certeza, consoante o disposto no artigo 170 do CTN.

Após a edição da Lei Complementar nº 104/2001, com a inserção do art. 170-A no CTN, ficou expressamente vedada a compensação de valores, objeto de Ação Judicial, antes do trânsito em julgado.

(...)

Nesse sentido, na peça exordial da Ação alega-se que o valor das multas foi adicionado ao conta corrente. Por isso, um dos seus pedidos é declarar a nulidade da inclusão destes valores no sistema da Receita Federal do Brasil (fls. 536):

a) - **conceder** a tutela antecipada, nos termos do art. 273, § 7º, do CPC, para determinar a suspensão da exigibilidade das multas moratórias cobradas, bem como da inscrição dos referidos débitos em Dívida Ativa, e também da inclusão do nome do Requerente no CADIN, possibilitando, inclusive, a renovação da certidão de regularidade fiscal, que vencerá em 11.07.2012, sobretudo ante o reconhecimento expresso da PGFN de que não incide multa de mora no caso de denúncia espontânea (Ato Declaratório nº 04/2011, de 20.12.2011);

b) - **declarar**, ao final, a nulidade dos lançamentos realizados em conta corrente do contribuinte junto a DRF (espécie de ato administrativo) e, por conseguinte, a insubsistência das multas cobradas, por serem indevidas e terem violado, dentre outros, os princípios *da legalidade, da razoabilidade e do não confisco*;

c) - **condenar** a Requerida ao pagamento das custas processuais e honorários advocatícios, e demais cominações sucumbenciais.

E, de fato, esses lançamentos realizados em conta corrente do contribuinte junto a DRF *deram, mediatemente, como consequência procedimental, origem à denegação parcial do crédito declarado na transmissão das DCOMPs, que deflagrou a instauração deste Processo Administrativo.*

Contudo, não foi pleiteado perante o Poder Judiciário a compensação do valor daquelas multas especificamente, estando a matéria referente ao gozo do suposto crédito fora da alçada judicial. A compensação, na forma como intentada pelo Contribuinte, é um direito que depende da prévia procedência, incontestada, da Ação Ordinária.

(...)

Ainda que exista clara relação entre o feito judicial e este Processo Administrativo, vez que tanto a exoneração do pagamento daquelas multas, como a sua manutenção, por via Judicial, afetariam a discussão desse feito, a norma que incide com precisão e perfeita adequação ao caso é a do art. 170-A do CTN, posto que fora prematuramente pretendida a compensação na esfera administrativa. Confira-se:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

E exatamente pela violação desta norma que, agora, verifica-se essa correlação processual, cronologicamente defeituosa, entre os processos de esferas jurisdicionais distintas, sendo ainda futuro e incerto seu direito à compensação.

Futuro e incerto pois os autos daquela Ação Ordinária, na qual não há depósito e nem há prova cabal de que, nesse momento ainda perdura a liminar suspendendo a exigibilidade das multas de mora, ainda encontram-se conclusos para sentença (desde agosto de 2013):

E procedendo, agora, novamente à consulta do andamento processual da referida Ação Ordinária, verifica-se que os autos ainda encontram-se conclusos para sentença².

² 2 Consulta realizada em 24/10/2019:
<https://processual.trf1.jus.br/consultaProcessual/processo.php?proc=259865320124013400&secao=JFDF>

Como se observa, o pedido da peça exordial é genérico e geral, não se vinculando especificamente a uma DCOMP ou a um Processo Administrativo específico, dependendo de seu resultado final para que, de modo consequencial, a parcela do crédito em questão nesta demanda – como em outras - torne-se líquida e certa.

Frise-se que a *decisão liminar* não abrangeu nenhuma ordem de compensação ou reconhecimento de crédito, não citando qualquer demanda administrativa ou DCOMP:

Com estes fundamentos, aplico os comandos dos artigos 273, § 7.º e 461, §5.0 do Código de Processo Civil, e imponho obrigação de fazer consistente de, em primeiro lugar que, se formalizado eventual lançamento fiscal, fique suspensa a exigibilidade até segunda ordem deste Juízo Federal e, em segundo, de obstar a inscrição do Cadastro Fiscal da instituição autora em bancos de dados de devedores inadimplentes ou similares, tais como CADIN e SICAF ou de inscrever eventual crédito fiscal em Dívida Ativa, também aguardando eventual decisão liberatória. (fls. 2236)

E diferentemente do alegado, não foi aplicado naqueles autos a dispensa de recurso da PGFN ou sua anuência com o pleito.

Como registrado no v. Acórdão nº 1402-002.406, as peças judiciais da Fazenda Nacional naquela Ação Ordinária, acostadas nos autos pela própria Recorrente naquela demanda, demonstram que, em junho de 2013, a D. PGFN não só interpôs Agravo Retido, como ainda pugnavam pela total improcedência da Ação, que fora ajuizada em 2012, podendo, em face da dispensa de contestação e recursos, abster-se o I. Procurador de postular contra o direito pleiteado na peça vestibular – mas assim decidiu não fazê-lo.

[...]

A recorrente aduz em seu recurso, *verbis*:

[...]

Como bem apontado no acórdão paradigma, a tutela judicial concedida não obrigou o Fisco a restituir qualquer valor ao sujeito passivo, hipótese que justificaria aguardar o trânsito em julgado dessa decisão (por força do art. 170-A, do CTN), diante do risco intrínseco de sua irreversibilidade.

Na verdade, o provimento judicial liminar apenas determina que não seja exigido do sujeito passivo – SOB QUALQUER FORMA – o valor do débito cuja cobrança se encontra suspensa.

Aliás, em reforço de argumento, vale salientar que a imputação proporcional da multa moratória, na apuração do saldo negativo, acarretaria a perda de objeto da referida Ação Ordinária, considerando que assim o Recorrente teria satisfeito a pretensão fazendária.

Sob esse raciocínio, fica clara a não incidência do disposto no art. 170-A, do CTN (divergência específica com o acórdão recorrido).

A saber, o desfecho da ação judicial sobre a multa moratória mostra-se irrelevante para a presente lide, uma vez que, qualquer que seja o seu resultado, as pretensões daí decorrentes serão satisfeitas naqueles autos. E, considerando a irrelevância daquela decisão sobre a apuração do saldo negativo, tem-se por desnecessária a espera do trânsito em julgado, de onde se conclui que resulta líquido e certo o direito creditório apurado sem a imputação da multa.

Assim, tem-se demonstrado a existência de divergência específica entre a decisão recorrida e o aresto paradigma, a demandar o conhecimento do apelo por essa e. Câmara

Superior, a fim de dirimir o dissenso estabelecido entre as decisões sob cotejo, que se pode assim sintetizar:

A discussão em juízo sobre a incidência de multa moratória deve ser resolvida em definitivo, antes que o Sujeito Passivo possa utilizar o direito creditório apurado no respectivo exercício fiscal, por força do disposto no art. 170-A do CTN, ainda que a pretensão vitoriosa possa ser satisfeita nos próprios autos da demanda judicial?

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por qualquer das hipóteses aludidas no art. 151 do CTN, repercute ou não na apuração do saldo negativo do exercício? Em outras palavras, a imputação proporcional da multa, na composição do saldo negativo, implica o descumprimento de decisão judicial que determina a suspensão da cobrança daquela sanção?

Em suma: seguindo os entendimentos acolhidos nas decisões colacionadas como paradigmas, requer-se que não seja subtraído o valor da multa moratória das estimativas computadas no saldo negativo.

[...]

Em consulta ao site da Justiça Federal do DF, em 13/04/2023³, verifica-se que foi proferida sentença favorável à contribuinte aplicando o entendimento exarado em sede de recurso especial submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010), nos seguintes termos:

[...]

O benefício da denúncia espontânea está previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, nos seguintes termos: “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”.

Acerca deste instituto, o STJ possui o seguinte entendimento firmado sob o rito dos recursos repetitivos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

[...]

(REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)

Destarte, o entendimento jurisprudencial com efeito vinculante estabelece a exclusão das multas punitivas ou moratórias no caso de reconhecimento da incidência de denúncia espontânea.

³ <https://processual.trf1.jus.br/consultaProcessual/processo.php?proc=259865320124013400&secao=JFDF>

No caso concreto, a autora demonstrou a retificação das bases de cálculos dos tributos IRPJ e CSLL no período de 2009 a 2011 com o consequente das diferenças a maior então apuradas, o que, repise-se, não foi impugnado especificamente pela ré, sendo certo que faz jus aos benefícios reconhecidos pela jurisprudência do STJ ao contribuinte que realiza a denúncia espontânea.

Pelo exposto, **resolvo o mérito e julgo procedente o pedido** para afastar a cobrança de multas pela denúncia espontânea em relação à apuração de IRPJ e CSLL no período de 2009 a 2011.

O referido processo, originalmente em papel, foi transferido para processo judicial eletrônico – PJE em 18/02/2020, sendo que em consulta ao site do tribunal em 13/04/2023, verifica-se que os autos foram remetidos em grau de recurso para o Tribunal. Ainda não houve o trânsito em julgado, portanto⁴.

Pois bem.

Este é um daqueles casos que desafiam a melhor interpretação e o olhar por vários ângulos permitiriam soluções distintas, porém igualmente razoáveis.

É improvável que seja aplicada à discussão judicial, qualquer outra solução final que não a reprodução do quanto decidido pelo juiz em primeiro grau, em cuja sentença aplica o entendimento do REsp 1.149.022/SP, reconhecendo o não cabimento da multa de mora quando presentes os requisitos da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

Não obstante, tal discussão, em relação à recorrente e ao caso dos autos encontra-se sob estrito controle da esfera judicial enquanto não transitada em julgado a referida sentença.

Fossem de outra natureza os tributos pagos em atraso, com utilização da denúncia espontânea, nenhuma celeuma haveria, bastando que a autoridade administrativa competente se abstivesse de exigir as referidas multas de mora, ou sua imputação aos pagamentos, enquanto pendente a liminar/sentenças concedidas, sem o trânsito em julgado.

É verdade, como apontado no paradigma, que a contribuinte não demandou judicialmente a possibilidade de restituição de multas pagas indevidamente em recolhimentos efetuados ao abrigo do art. 138 do CTN, mas tão somente a sua não exigência quanto aos pagamentos das diferenças apuradas nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL de 2009 a 2011.

Ocorre que ao pretender a compensação integral das estimativas pagas, inclusive da parcela *sub-júdice* relativa à multa moratória, a contribuinte se antecipa ao provimento final da ação levada ao juízo e, assim, incidiria na hipótese do art. 170-A do CTN que dispõe, *verbis*:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Não obstante o objeto e a causa de pedir na ação judicial não contemplem a possibilidade de restituição integral das estimativas pagas, o que a própria recorrente afirma, é

4

<https://pje1g.trf1.jus.br/consultapublica/ConsultaPublica/DetalheProcessoConsultaPublica/listView.seam?ca=30faa89bf56dda81b4afd1132d529567e7eec8446d847878>

inegável que a pretensão deduzida em juízo afeta e está diretamente ligada à solução do presente litígio, posto que a simples negativa de compensação da multa implicaria no descumprimento do provimento judicial (ainda não definitivo), ao passo que o deferimento do pedido de compensação integral anteciparia os efeitos da decisão sem que a mesma tenha transitado em julgado.

Desta feita, entendo que deve ser reconhecida a existência de concomitância dessa discussão com a ação judicial referida, não cabendo o pronunciamento deste órgão administrativo acerca da matéria (exigência da multa de mora na denúncia espontânea), nos termos da Súmula CARF nº 1:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Não obstante, entendo que cabe à autoridade administrativa, na unidade de origem, aguardar o trânsito em julgado da referida ação judicial para a liquidação do presente pedido de compensação no que toca à parcela objeto dessa discussão, mantendo-se suspensa a exigibilidade dos tributos que seriam extintos por compensação até que tal evento ocorra.

Note-se que não se está aqui pretendendo fazer as vezes da autoridade judicial ao apontar a necessidade de suspensão da exigibilidade dos tributos que seriam extintos pela compensação da parcela em discussão, mas tão somente dando consequência à própria determinação judicial de não exigência da multa de mora sobre as estimativas pagas ao abrigo da denúncia espontânea, pois, de outra sorte, a exigibilidade imediata das diferenças não compensadas equivaleria à exigir a multa discutida, desrespeitando o provimento judicial provisório.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento parcial quanto a esta matéria para, não obstante reconhecer a existência de concomitância com a ação judicial, determinar a autoridade administrativa o aguardo do trânsito em julgado para a liquidação da parcela das estimativas correspondentes à imputação da multa de mora em face do presente pedido de compensação.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, nos termos acima expostos, determinando o retorno ao colegiado *a quo* para a apreciação das questões de fato relacionadas ao aproveitamento do Imposto de Renda que teria sido pago na Áustria.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Voto Vencedor

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Redator Designado

Conforme relatado, fui designado para expor as razões que levaram a maioria do Colegiado a dar provimento na “quarta matéria” - *denúncia espontânea – repercussão ou não da decisão judicial na demanda administrativa – relevância ou não do desfecho judicial na apuração do saldo negativo*.

Nesse ponto, prevaleceu o mesmo entendimento do Acórdão paradigma nº **1302-002.707**, do qual transcrevo as seguintes passagens:

É fato incontroverso nos autos que o contribuinte realizou em atraso o pagamento de algumas estimativas que compõe o seu saldo negativo de IRPJ do exercício de 2013. Contudo, naqueles pagamentos em atraso, entendeu o contribuinte, que, por ter se antecipado à fiscalização, faria jus aos benefícios da denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN. Por isso, não foi recolhida a multa de mora.

Também é fato incontroverso nos autos, e própria DRJ reconhece no acórdão recorrido, que a Recorrente ingressou com medida judicial para contestar a cobrança da multa de mora, ou seja, para que o Poder Judiciário ratifique a sua tese de denúncia espontânea. E, nesta ação judicial, houve o depósito dos valores controvertidos, que se referem justamente à malfadada multa.

Assim, aquela ação judicial terá apenas duas consequências possíveis, quais sejam: (i) o Poder Judiciário dará provimento às razões da Recorrente, ratificando a tese de que, de fato, a multa de mora não é devida, face a denúncia espontânea invocada, quando o contribuinte poderá levantar os valores depositados. Por outro lado, (ii) caso seja refutada a tese do contribuinte, a multa de mora já depositada será convertida em renda, ou seja, serão recolhidos definitivamente os valores que a Receita Federal do Brasil entende como devidos.

Neste raciocínio, é ilógico pensar que, enquanto houver a discussão judicial, a imputação proporcional do pagamento realizado deve ser mantida, para fins de composição do saldo negativo de IRPJ. Só se admitiria esta hipótese caso, por exemplo, o contribuinte não tivesse feito o depósito judicial dos valores controvertidos ou os feito a menor. Aí sim deveria-se imputar proporcionalmente (principal, multa, juros) os valores recolhidos, para fins de composição do saldo negativo.

Entretanto, tendo sido recolhido o valor do principal e depositado judicialmente o valor da multa de mora, na composição do saldo negativo do IRPJ deve ser considerado o valor total do principal pago. A discussão da multa (se devida ou não) será definida pelo Judiciário, acarretando em uma das consequências acima aduzidas.

Não se pode olvidar, neste sentido, que o depósito judicial tem o mesmo efeito do pagamento, só que o valor fica à disposição do juízo até a decisão final sobre o litígio.

Assim, sendo o depósito pagamento, não se pode desprezar os seus efeitos e ignorá-lo, como no presente caso.

Por fim, deve-se afastar aqui qualquer alegação no sentido de que o contribuinte abriu mão da presente discussão quando foi ao Poder Judiciário questionar a multa de mora.

Sabe-se que, quando isso acontece, a discussão administrativa, de fato, fica prejudicada. Esta é, inclusive, a inteligência da súmula CARF nº 01.

Contudo, na presente discussão, não se está a analisar se a denúncia espontânea é válida e, por isso, a multa não seria devida. O que se discute é a imputação proporcional dos valores recolhidos a título de principal, quando da composição do saldo negativo. Não se perpassa, a discussão, em nenhum momento, sobre a multa de mora. Esta foi depositada e o Poder Judiciário que irá dizer se é devida ou não.

O que se discute aqui, reitere-se, é se a imputação proporcional dos valores para a composição do saldo negativo é correta ou não. E, como demonstrado acima, esta imputação não deve prevalecer, sob pena de o contribuinte ter que arcar em duplicidade com o pagamento da multa caso não tenha êxito na ação judicial, já que também terá reduzido o valor do saldo negativo de IRPJ.

(...)

Nesse sentido, deve-se dar provimento em relação à quarta matéria.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Esta Conselheira, à primeira vista do voto proferido pelo I. Relator, com ele concordou, no que tange ao alcance do conhecimento parcial do recurso interposto pela Contribuinte. Contudo, melhor examinando a discussão acerca da terceira matéria, reformula-se o voto antes apresentado como a seguir exposto.

Esta Conselheira compreende, agora, que não resta caracterizado o dissídio jurisprudencial na terceira matéria. Isto porque lhe parece que o ponto suscitado pela Contribuinte, a partir da discussão em tese posta no paradigma nº 1401-002.103, não reforma o acórdão recorrido.

Como bem demonstrado pelo I. Relator, a dedução dos tributos incidentes sobre lucros auferidos na Áustria foi negada nos dois acórdãos comparados.

No paradigma, concluiu-se que não foram observados os requisitos formais para a utilização dos documentos estrangeiros no país, por falta de consularização e apostilamento, além de faltar informações sobre o imposto estrangeiro utilizado para abatimento do imposto devido no exterior, de forma que não é possível atestar que não se trata do uso de créditos fiscais oriundos de incentivos dados pelo governo estrangeiro. O tributo sobre a renda apurado foi reduzido por crédito de idêntico valor a título de “Imposto Estrangeiro”, cuja natureza não fora esclarecida, podendo estar presente a vedação ao aproveitamento, no Brasil, de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal (art. 14, §8º da Instrução Normativa SRF nº 213/2002).

Já no recorrido, embora a dedução também se refira a tributo incidente sobre lucros de investida situada na Áustria, a afirmação da Contribuinte era de existência de pagamentos, os quais foram desqualificados porque evidenciados em *documento emitido por instituição financeira*, e que *apenas revela que houve pagamentos de imposto coletivo nos referidos montantes à Receita Federal de Viena, mas não confirma os pagamentos propriamente ditos*. O voto condutor do acórdão recorrido, por sua vez, sob a compreensão de que não houve objeção quanto ao fato de a dedução ter por objeto tributo compensado, assim firmou a discordância com a dedução pretendida:

Posto isso, temos, primeiro, que a modalidade de compensação para a quitação dos tributos austríacos não foi a motivação da rejeição de tal valor supostamente pago. E, independentemente do debate de que se o emitente é instituição financeira ou o próprio Órgão arrecadador da Áustria, é certo que trata-se de mera declaração de recebimentos de maneira global, indicando o total recebido no período anual, sem maiores informações dos recolhimento - ausentes as suas datas.

Assim, assiste razão à Autoridade Fiscal em rejeitar tal documentação, bastando a ausência de data dos pagamentos. Resta também o Contribuinte silente sobre suposto momento de sua ocorrência, não podendo se confirmar o direito à compensação dos valores de 618.875,47 euros e 455.107,21 euros, respectivamente, para os anos-calendário 2009 e 2010, prevalecendo inclusive aquilo já apurado na primeira Informação Fiscal, de 2017. (*destaque do original*)

A conclusão de que a declaração se deu *de maneira global* possivelmente teve em conta o fato de a documentação apresentada estar encabeçada por uma *Carta Confirmatória de Instituição Bancária* que, apesar de acompanhada por uma *sequência de avisos de lançamentos bancários*, foi traduzida com o seguinte conteúdo:

Confirma-se que o BANCO DO BRASIL AG, 1020 Viena, Proterstr. 3/4 OG direcionou os seguintes pagamentos à conta de arrecadação acima, referente a imposto coletivo: no ano de 2009, € 618.875,47, e no ano de 2010, € 455.107,21.

Os *comunicados de lançamento* que se sucedem referem *pagamento com instrução de compensação*, eventualmente correspondente a compensação bancária e não tributária, e ainda relacionam tributos de diversas naturezas liquidados no período (e-fls. 4085 e seguintes)

Assim, o suposto do acórdão recorrido é de múltiplos pagamentos que, informados de *maneira global*, não tiveram suas datas de recolhimento individualizadas.

É certo, como bem aponta o I. Relator, que no paradigma nº 1401-002.103 a conversão do pagamento para reais foi admitida na data de elaboração das demonstrações financeiras no exterior, mas, com a devida vênia, este entendimento foi aplicado aos casos nos quais não houve pagamento do tributo incidente sobre o lucro no exterior, mas sim utilização de créditos, admitindo-se a liquidação por encontro de contas na data de elaboração das demonstrações financeiras. Vislumbra-se, dessa forma, que o contexto fático destes autos mais se aproxima à segunda parcela do imposto devido na Alemanha, assim tratado no paradigma:

Alemanha – dos 3 valores pleiteados, a Informação fiscal atestou o pagamento no valor de EUR 739.026 euros e a idoneidade da documentação comprobatória, confirmando o montante de R\$ 1.938.797,76 relativo a imposto pago na Alemanha. Não foram admitidos: (i) o valor de EUR 21.176, por não se tratar de montante "efetivamente pago" mas sim compensado; e (ii) **o valor de EUR 724.244, em razão de ausência de comprovação do pagamento ou compensação no caso, afirma que o Recorrente juntou documentos que comprovam que o pagamento seria descontado diretamente de uma conta bancária, trimestralmente, no entanto não apresentou comprovantes do efetivo desconto, mas apenas uma planilha por ele elaborada, que até por ser documento próprio não foi consularizado.**

Conclusão: o valor de EUR 21.176 foi quitado no exterior via compensação, logo deve-se admitir o respectivo valor como imposto pago no exterior para fins de compensação com o imposto devido no Brasil. **Já quanto ao montante de EUR 724.244, mantém-se a decisão recorrida já que não restam comprovados quer o pagamento quer a compensação. (destacou-se)**

Sob esta ótica, portanto, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte nesta terceira matéria.

No mérito, inicialmente com respeito ao tributo italiano IRAP, nota-se que, enquanto o Colegiado *a quo* vislumbra na incidência sobre a receita uma aproximação com a *dinâmica do PIS e da COFINS*, o outro Colegiado do CARF entende que a descrição de incidência sobre *produção líquida resultante da atividade exercida no território da região* é suficiente para evidenciar a *incidência sobre lucro*.

Nenhuma das visões convence esta Conselheira, especialmente quando se tem em conta o espelho de incidências semelhantes no Brasil, onde o cálculo do tributo a partir da receita

pode perfeitamente se afeiçoar a incidência sobre o lucro, como nos recolhimentos estimados na apuração do lucro real e a incidência sobre lucro presumido ou lucro arbitrado, ou mesmo na sistemática simplificada de recolhimentos, a depender, portanto, da alíquota especificada ou da interposição de um coeficiente de presunção do lucro no cálculo do tributo. Sob esta ótica, *produção líquida* pode tanto representar, na nossa prática, receita líquida, lucro bruto ou lucro presumido. Logo, é necessário aferir se há outros elementos do cálculo, ou de descrição desta base de cálculo, que contribuam para a definição acerca da natureza do tributo pago no exterior.

Como exposto no acórdão recorrido, a informação fiscal prestada na primeira conversão do julgamento do recurso voluntário em diligência considerou os *pagamentos do IRES (códigos 2001, 2002 e 2003)* como tributos incidentes sobre a renda, mas limitou a dedução aos valores pagos em 2010, dada a apuração de resultado negativo em 2009⁵. Os documentos apresentados pela Contribuinte, aos quais a autoridade fiscal se referiu, estão juntados às e-fls. 4119/4262.

A tradução juramentada do mencionado Guia de Pagamentos de Impostos, elaborado pela “Agenzia Entrate”, Receita Federal Italiana, traz a seguinte referência inicial:

O formulário F24 é utilizado para pagar:

- * Impostos de renda (Irpef, Ires);
- * Deduções de rendimentos de trabalho e de rendimentos de capital;
- * IVA;-----
- * Impostos substitutos de impostos de renda do Irap e do IVA;
- * Imposto substitutos sobre vendas imobiliárias;
- * outros impostos substitutos (são substitutos de rendimentos, impostos sobre entretenimentos, impostos sobre loterias, etc.)
- * Irap;
- * Adicional regional e municipal ao Irpef;
- * Impostos especiais, impostos sobre o consumo e sobre a fabricação;
- * Contribuições e prêmios Inps, Inail, Enpals, Inpgi;
- * Taxas de registro;

[...]

Sob esta ótica, válida se mostra a conclusão fiscal de que o IRAP não é um dos *impostos de renda* previstos na legislação italiana, assim indicados apenas o IRPEF e o IRES. Também se vê que o IRPEF tem adicionais regional e municipal expressamente referidos, o que não consta em relação ao IRES e ao IVA.

Na sequência, o IRAP é referido ora em conjunto com o IRPEF e o IRES, e ora com o IVA, como se vê nos seguintes pontos:

⁵ Esta constatação foi reformulada nas aferições promovidas na segunda conversão do julgamento do recurso voluntário em diligência.

TRIBUTOS DERIVADOS DA DECLARAÇÃO:

Os impostos de saldo derivantes da declaração de rendimentos modelo único deverão ser pagos até 16 de junho de cada ano ou até 16 de julho com a sobretaxa de 0,40%.

Os depósitos devidos para o período de imposto posterior ao Irpf, Ires e Irap serão depositados da seguinte forma:

[...]

MONTANTES MÍNIMOS DE DEPOSITO DOS PRINCIPAIS TRIBUTOS

Os depósitos do saldo Irpf e Ires, assim como os adicionais regionais e municipais, devem ser realizados apenas se o montante for superior a 12 euros.

Para o IVA e o Irap, o depósito mínimo será realizado quando o montante for superior a 10,33 euros.

[...]

COMO PREENCHER

Preenchimento do formulário F24 nos casos mais frequentes:

O formulário F24 é dividido em "Sessões" em cada das quais estão presentes campos que os contribuintes devem preencher. Para os pagamentos do Irpf, do Ires, do IVA e das retenções, é utilizada a sessão Tesouro Público, para os impostos regionais (Irap e adicional regional ao Irpf) utiliza-se a especificação sessão Regiões e para os impostos Ires, do IVA e das retenções, é utilizada a sessão devem preencher. Para os pagamentos do Irpf, do das quais estão presentes campos que os contribuintes Tosap/Cosap) a sessão Ici e outros tributos locais.

[...]

EXEMPLO PRATICO PARA O PREENCHIMENTO DO FORM. F2

Exemplo de preenchimento do formulário F24 derivante do ÚNICO Pessoas físicas 2009 sem a utilização de créditos e com o pagamento em parcela única do saldo 2008 Irpf (código tributo 4001), do depósito 2009 Irpf (código tributo 4033), do adicional regional 2008 ao Irpf (código de tributo 3801, região do Lácio), do saldo do adicional municipal 2008 ao Irpf (código de tributo 3844, município de Roma) e do depósito do adicional municipal 2009 do Irpf (código do tributo 3843, município de Roma)

[...]

Todos os contribuintes, inclusive não titulares de número IVA podem pagar em parcelas mensais de igual montante todos os impostos derivantes das declarações. Não podem, ao contrário, parcelar os montantes a ser depositados no mês de novembro a título de depósito para o Irpf, Ires e Irap, e aqueles devidos para o depósito IVA e depositar em dezembro.

O parcelamento não deve necessariamente concernir a todos os montantes: por exemplo, é possível parcelar o Irpf e depositar em uma única soma o Irap, ou parcelar o primeiro depósito Irpf e depositar em uma única soma o saldo. [...]

[...]

4. A COMPENSAÇÃO

A compensação é uma importante instituição por meio da qual os contribuintes podem depositar os impostos e as contribuições devidas por um determinado período de taxaçaõ "compensando-os" com eventuais créditos.

Na compensação são admitidos todos os contribuintes, tanto titulares como não titulares de número IVA.

Todos podem compensar os créditos e os débitos junto aos vários impositores (Estado, INPS, municípios, regiões, INAIL, ENPALS, INPGI, Juntas Comerciais) .

Existem duas formas de compensação:

- utilização de créditos para o pagamento de débitos do mesmo tipo de imposto (Irpef, Ires, Iva e Irap), mas referentes a diferentes exercícios (por exemplo utiliza-se um crédito Irpef relativo ao ano de imposto de 2009 para pagar as contas devidas para o ano de imposto de 2010);

- utilização de créditos para o pagamento de débitos de qualquer tipo (por exemplo, utiliza-se um crédito Irap ou Ires para pagar ICI ou contribuições previdenciárias, ect.)

[...]

A título exemplificativo, são compensáveis os seguintes débitos:

* Impostos de renda (Irpef, Ires) e retenções na fonte;

* Adicionais ao Irpef (regional e municipal);

* Iva;-----

* Irap;-----

* Impostos substitutivos de impostos de renda do Irap e do Iva;

* Juros devidos em caso de pagamento parcelado;

[...]

Ao final do documento, para identificação dos códigos de arrecadação, os tributos estão agrupados, associando-se IRPEF, IRES e IVA, enquanto o IRAP consta em grupo juntamente com o Adicional Regional ao IRPEF e o Adicional Municipal ao IRPEF, além de outras taxas e impostos sobre patrimônio, a evidenciar que IRAP tem a natureza de um tributo regional, mas sem se poder definir, ainda, se em relação ao IRES ou ao IVA.

O que a análise até aqui evidencia é que a Contribuinte não apresentara a legislação de incidência do pretendido tributo pago no exterior. O *Guia de Pagamentos de Impostos, elaborado pela “Agenzia Entrate”, Receita Federal Italiana* apenas estipula procedimentos para pagamento dos tributos, muito embora dele seja possível extrair algumas inferências, como já dito, de que o IRAP não seria um adicional municipal e regional do IRPEF, estes lá referidos com códigos de arrecadação específicos, mas seria um tributo regional, e em momento algum referido sob a classificação de “impostos de renda”, como se viu no início e também na última enumeração acima transcrita.

Na segunda conversão do julgamento do recurso voluntário em diligência, pontou-se que a Recorrente trouxe documentação referente à demonstração que o tributo italiano

IRAP supostamente incide sobre o lucro (referente à filial de Milão) e, a autoridade fiscal assim se manifestou sobre os documentos que constam às e-fls. 4604/4709:

37. De acordo com parágrafo 52 da IF nº 735/2017, apenas os pagamentos com códigos 2001, 2002 e 2003 (IRES) se referem a imposto de renda pago na Itália. Assim, os pagamentos para os códigos 3800, 3812 e 3813 (IRAP) não foram considerados naquela análise. Nesse sentido, o contribuinte apresentou a legislação italiana em sua manifestação, Decreto Legislativo nº 446/1997, alegando que o IRAP é tributo que incide sobre o valor da produção líquida, conforme cópia abaixo:

Art. 4

Base tributável

1. O imposto é aplicado sobre o valor da produção líquida resultante da atividade exercida no território da região

38. De acordo com a legislação italiana apresentada, o IRAP é tributo que incide sobre a produção líquida resultante da atividade exercida no território da região, ou seja, não é um tributo que incide sobre lucros, rendimentos ou ganho de capital, nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/1995, abaixo transcrito:

[...]

39. Ademais, a tradução do art. 6º do decreto italiano, fls. 4612/4614, explica como é determinado o valor da produção líquida de bancos e outras instituições financeiras. Em resumo, a tabela 09 abaixo apresenta a base tributável para determinação da produção líquida, que é estabelecida pela diferença entre a soma:

- a) de juros ativos e proveitos equiparados
- b) rendimentos de quotas de participação em fundos comuns de investimento
- c) de comissões ativas
- d) lucros em operações financeiras
- e) de retomada de valor de crédito junto a clientes
- f) de outros proventos de gestão, excluindo-se (...)
- g) de juros passivos e ônus de pessoal destacado de terceiros, e a soma de:
- h) de comissões passivas
- i) de perdas por operações financeiras
- l) de despesas administrativas diversas daquelas inerentes ao pessoal dependente
- m) de amortização de bens materiais e imateriais
- n) de retificações de créditos junto à clientela (...)
- o) de outros ônus de gestão

40. Pela tabela 09, verifica-se que a base de cálculo do IRAP não incide exclusivamente sobre lucros, rendimentos ou ganho de capital. Logo, os pagamentos de IRAP (códigos 3800, 3812 e 3813) não serão considerados.

De fato, considerando as outras inferências feitas a partir *Guia de Pagamentos de Impostos, elaborado pela “Agenzia Entrate”, Receita Federal Italiana*, no qual inexistia qualquer associação do IRAP aos impostos italianos sobre a renda, a estipulação de uma base tributável a partir da *produção*, e em razão de *atividade exercida no território da região*, aproxima o tributo de uma incidência regional sobre o consumo. Restaria, assim, a dúvida quanto à incidência sobre a *produção líquida* prestar-se à caracterização de um tributo estimado sobre a renda, ou de um tributo sobre o consumo.

Para esta definição, vale adicionar outras referências contidas no mesmo texto legal italiano:

Art. 1

Instituição do imposto

[...]

2. O imposto detém caráter real e não é dedutível para fins de imposto de renda.

Art. 2

Pressuposto do Imposto

1. O pressuposto do imposto é o exercício habitual de uma atividade voltada à produção ou à troca de bens ou à prestação de serviços. A atividade exercida pelas sociedades e pelos entes, compreendidos os órgãos e as administrações do Estado constitui, em todo caso, pressuposto do imposto.

O caráter real e regionalizado, bem como o enfoque na atividade de produção, comercialização e prestação de serviços novamente aproximam a incidência de um tributo sobre o consumo.

Observa-se, ainda, no *Art. 3 Contribuintes*, descrição que abrange todas as pessoas físicas e jurídicas que exercem atividades comerciais, inclusive entes públicos, mas com exceção expressa de produtores agrícolas *isentos das obrigações em matéria de imposto sobre o valor agregado*, para além de fundos de investimento e de pensão e *grupos econômicos de interesse europeu*. Também merece atenção os itens do Art. 4, que trazem critérios de distribuição da produção em mais de uma região a partir da remuneração do trabalho verificada em cada uma delas, mais uma vez dando relevo à incidência sobre a produção, e não sobre a tributação de seu valor líquido. Por fim, os Art. 5 e seguintes trazem os critérios de *determinação do valor líquido da produção*, nos quais se vê que o *valor de produção* é reduzido apenas por *custos de produção*, alternativamente referidos como *receitas* ou *rendimentos* na parte positiva, e de custos específicos de atividades diferenciais na parte negativa, à semelhança do que definido no citado Art. 6, acerca das atividades financeiras.

Todas estas disposições, embora minimizem a incidência sobre a receita, limitam as deduções a insumos diretamente a elas vinculados, reafirmando o enfoque da tributação na atividade de produção, comercialização e prestação de serviços. Sob esta ótica, inclusive, o Art. 11, ao veicular as *disposições comuns para determinar o valor da produção líquida*, veda deduções de determinados custos com trabalho que poderiam ser considerados aplicados à produção, enquanto o Art. 12 disciplina a apropriação do custo do trabalho realizado *fora do território do Estado*.

Por fim, segundo o item 1 do Art. 16, o imposto é calculado mediante aplicação de alíquota de 4,25% sobre a produção líquida, sem a aplicação de qualquer outro redutor que aproxime esta base de cálculo de uma renda líquida. O item 2 do Art. 16 apenas traz regra específica para deduções presumidas em atividades não comerciais de determinados sujeitos passivos.

Importante adicionar que o item 1 do Art. 17 permite a redução da base tributável correspondente ao rendimento auferido em região na qual o sujeito passivo tenha *adquirido o direito de uso de um dos regimes de isenção decenal de caráter territorial do imposto de renda local*, enquanto tal regime for aplicável. Esta disposição, porém, não permite associar o IRAP a um tributo sobre a renda, vez que os demais itens do Art. 17 flexibilizam a incidência do tributo instituído em relação a outros sujeitos passivos que também têm regime diferenciado de apuração do imposto sobre valor agregado. O mesmo se diga em relação ao Art. 18, que faz *concessões para novas iniciativas de produção* mediante créditos calculados sobre o imposto de renda, porque o objetivo deste creditamento é, claramente, a redução da incidência sobre a produção incentivada.

De todo o exposto, impõe-se concluir que os critérios de aferição da *produção líquida* prestam-se a equipará-la ao valor agregado nas atividades de produção, comercialização e prestação de serviços. Ou seja, guarda semelhança, no Brasil, com a Contribuição ao PIS e a COFINS, mas na sistemática não-cumulativa, inexistindo qualquer evidência que possa equiparar a dita *produção líquida* a renda.

Recorde-se, inclusive, todo o debate que se estabelece, no Brasil, acerca do conceito de faturamento de instituições financeiras, a justificar as deduções admitidas pela legislação italiana para determinar a *produção líquida* desta atividade, e que, assim, não se presta a aproximar esta incidência de um tributo sobre o lucro.

Assim, com o acréscimo destes fundamentos, esta Conselheira acompanha o I. Relator em sua conclusão de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte nesta matéria.

Na quarta matéria, esta Conselheira adiciona a análise procedida em outro litígio instaurado pela Contribuinte e também tendo em conta a mesma ação judicial aqui referida, nos termos da declaração de voto juntada ao Acórdão nº 9101-005.370⁶:

A Contribuinte questiona o Acórdão nº 1402-002.406, que negou provimento a recurso voluntário por meio do qual ela pretendia a homologação integral das compensações declaradas a partir de 30/04/2012 e vinculadas ao saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 2009. Referido crédito foi parcialmente reconhecido porque confirmadas antecipações de R\$ 1.447.887.326,00 do total de R\$ 1.454.844.939,46 informadas para o período. A diferença, como demonstrado às e-fls. 99/100, decorre do pagamento de estimativas em atraso, em 13/02/2012, acrescidas de juros de mora, mas sem multa de mora, do que decorreu a imputação proporcional dos pagamentos efetuados aos débitos

⁶ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício) e, no mérito, por voto de qualidade, foi negado provimento ao recurso especial da Contribuinte, vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Alexandre Evaristo Pinto, que lhe deram provimento parcial, nos termos da declaração de voto do Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, votando pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

com os acréscimos integrais, e consequente validação, apenas, de parte do principal pago.

Desde a manifestação de inconformidade a Contribuinte aduz que pleiteou judicialmente o reconhecimento da denúncia espontânea e o afastamento da multa de mora nos recolhimentos em atraso por meio do processo nº 25986-53.2012.4.01.344. Conforme e-fls. 92/93, tratar-se-ia de Ação Ordinária na qual foi relatado o reprocessamento de cálculos do IRPJ e CSLL nos anos-calendário 2009 a 2011 em razão de critérios de dedução de perdas de operações de crédito, resultando em apuração unilateral de valores não recolhidos, pagos com o acréscimo de juros de mora *e também das obrigações acessórias*. Houve antecipação de tutela deferida em 04/06/2012 impondo *obrigação de fazer consistente de, em primeiro lugar, que se formalizado eventual lançamento fiscal, fique suspensa a exigibilidade até segunda ordem deste Juízo Federal e, em segundo, de obstar a inscrição no Cadastro Fiscal da instituição autora em bancos de dados de devedores inadimplentes ou similares, tais como CADIN e SICAF ou de inscrever eventual crédito fiscal em Dívida Ativa, também aguardando eventual decisão liberatória*.

Consolidando: as estimativas foram pagas em atraso em 13/02/2012, a DCOMP para utilização do saldo negativo formado com elas foi transmitida em 30/04/2012, a ação judicial para reconhecimento do não cabimento da multa moratória foi proposta em 30/05/2012 e a tutela antecipada foi concedida em 04/06/2012. O despacho decisório de homologação parcial se dá quando ainda vigente a tutela antecipada, sem ter sido proferida sentença na ação ordinária.

A decisão de 1ª instância acrescenta que um dia depois dos pagamentos a Contribuinte retificou as DCTF (com exceção do débito de 30/09/2009) e, logo depois, a DIPJ. E, quanto ao litígio, pauta-se no entendimento de que houve renúncia à discussão administrativa da denúncia espontânea em razão da propositura da ação judicial; afirma a impossibilidade de utilização do direito creditório daí decorrente em razão da vedação expressa no art. 170-A do CTN; e, invocando manifestação do Supremo Tribunal Federal, observa que *se a compensação deve esperar o encerramento da ação judicial mesmo em casos concretos de inconstitucionalidade reconhecida pelo STF, mais ainda deve ela também aguardar o trânsito em julgado quando se tratar de dispensa de recurso pela PGFN*. Anota que a ação judicial ainda pendia de sentença, e observa que, como indicado no processo apenso, o *“saldo do débito resultado da diferença entre o valor principal e o valor efetivamente amortizado, foi transferido para o processo nº 10166.723481/2012-00, e encontra-se com exigibilidade suspensa, de acordo com a Ação Ordinária, conforme tela seguinte, processo judicial nº 25986-53.2012.4.01.3400”*. Conclui, assim, pela correção do procedimento que resultou no reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado.

O Colegiado *a quo*, de seu lado, afasta a aplicação da Súmula CARF nº 1 por não haver identidade de objeto entre os litígios administrativo e judicial, e observa que *não foi pleiteado perante o Poder Judiciário a compensação do valor daquelas multas especificamente*, mas que o direito à compensação *depende da prévia procedência, incontestada, da Ação Ordinária*. Ao final, entende perfeita a aplicação do art. 170-A, porque futuro e incerto o direito à compensação da parcela do crédito afetada pela ação judicial, não repercutindo aqui as hipóteses de desistência de recursos em tais matérias ou a sua decisão no rito do art. 543-C do antigo CPC. Conclui, assim, pela impossibilidade de homologação da compensação e, também, de cobrança dos débitos, e nega provimento ao recurso voluntário.

Depois da rejeição de seus embargos de declaração, a Contribuinte suscita dissídio jurisprudencial com base no paradigma nº 1401-001.494, segundo o qual, *não deve ser subtraída a multa de mora do valor recolhido a título de estimativa para fins de apuração do saldo negativo, quando o contribuinte possui tutela judicial que impede o Fisco de exigir a referida sanção*, pois isso implicaria cobrar a referida multa em violação ao que determinou a ação judicial.

A I. Relatora assentou que parte do saldo negativo compensado depende do resultado da ação judicial, o que impõe a aplicação do art. 170-A do CTN. Contudo, como antes mencionado, a DCOMP foi transmitida antes da propositura da ação judicial, e referido dispositivo versa que:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, **objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo**, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.(Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 2001) (*negrejou-se*)

Em litígio semelhante, objeto da Resolução nº 1402-000.843, esta Conselheira, à época relatora do recurso voluntário interposto, concluiu pela necessidade de sobrestamento do julgamento em face de homologação parcial de compensação por confirmação parcial de estimativas também pagas em atraso sem acréscimo de multa de mora. Naquele caso, a suspensão da exigibilidade das estimativas não pagas estava assegurada por depósitos judiciais, e a autoridade julgadora de 1ª instância, para negar o reconhecimento do crédito, invocou o princípio da unidade de jurisdição, bem como a certeza e liquidez exigidas pelo art. 170 do CTN, além da vedação contida no art. 170-A do CTN, e também consignou que não houve retificação das declarações concomitantemente com os pagamentos em atraso. Havia, ainda, discordância acerca da dedução de valores retidos na fonte. Considerando as informações prestadas em diligência, esta Conselheira assim concluiu, e foi acompanhada pela maioria do Colegiado, naquele caso:

Logo, no momento da transmissão das DCOMP o sujeito passivo já contava com decisão administrativa contrária à denúncia espontânea e ainda não havia promovido o depósito judicial das diferenças, nem declarado os débitos recolhidos em atraso. Sob esta ótica, seria possível interpretar que descaberia aplicar retroativamente os efeitos da decisão judicial ou dos depósitos judiciais a ela vinculados, para assim liquidar em 30/09/2009 os débitos compensados.

Contudo, se assim fosse, este Colegiado não poderia deixar de se manifestar acerca da suficiência dos recolhimentos promovidos em 30/01/2009, abordando os requisitos para caracterização da denúncia espontânea, e observando a vinculação determinada no art. 62-A, do Anexo II do RICAREF, dado que o Superior Tribunal de Justiça já decidiu aspectos desta questão no rito do art. 543-C do antigo CPC.

Resta fora de dúvida, porém, que a suficiência dos recolhimentos promovidos em atraso pelo sujeito passivo é questão submetida ao Poder Judiciário, cuja solução não pode ser aqui antecipada, seja em desfavor do sujeito passivo, por inobservância dos requisitos extraídos na interpretação das decisões judiciais vinculantes acerca do tema, seja em seu favor, na medida em que depositado judicialmente o valor em litígio.

De fato, a decisão de negar ao sujeito passivo os efeitos da denúncia espontânea porque não apresentada declaração concomitante dos débitos tardiamente recolhidos pode ser confrontada em decisão judicial que venha a afastar esta exigência e dispensar o pagamento da multa de mora, como, aliás, já expresso na sentença, mesmo frente à informação de que houve irregularidades na retificação das declarações:

[...]

De outro lado, a decisão de admitir suficientes os recolhimentos frente à possibilidade de, em face de decisão judicial final desfavorável ao sujeito passivo, ser determinada a conversão dos depósitos judiciais em renda da União, é postura incompatível com a certeza e liquidez que o art. 170 do CTN exige para extinção de débitos por meio de compensação.

[...]

Há, portanto, uma relação de prejudicialidade entre o processo administrativo e o judicial, que impõe a suspensão do processo administrativo por aplicação subsidiária do Código de Processo Civil:

Art. 313. Suspende-se o processo:

[...]

V - quando a sentença de mérito:

a) depender do julgamento de outra causa ou da declaração de existência ou de inexistência de relação jurídica que constitua o objeto principal de outro processo pendente;

b) tiver de ser proferida somente após a verificação de determinado fato ou a produção de certa prova, requisitada a outro juízo;

[...]

De fato, ainda que proposta posteriormente à apresentação da DCOMP, a ação anulatória, se decidida no mérito, produzirá, necessariamente, efeitos declaratórios e retroativos, para afirmar ou negar a existência dos débitos resultantes do recolhimento em atraso sem acréscimo da multa de mora e, por consequência, negar ou confirmar a suficiência dos recolhimentos promovidos.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de SOBRESTAR o julgamento mediante sua CONVERSÃO em diligência, para que os autos permaneçam na Unidade de Origem até o trânsito em julgado da Ação Ordinária nº 2010.51.01.008660-5 ou, em caso de decisão desfavorável ao sujeito passivo, até a conversão dos depósitos judiciais em renda da União.

Registre-se que naquele caso a suspensão da exigibilidade era assegurada por depósitos judiciais e não havia, no momento da transmissão da DCOMP e nem mesmo depois, decisão judicial reconhecendo a possibilidade de denúncia espontânea, suscitando a discussão acerca da eficácia retroativa dos depósitos judiciais promovidos pelo sujeito passivo e da necessidade de verificação das condições para reconhecimento da denúncia espontânea no âmbito administrativo. Além disso, a determinação do saldo negativo era também afetada por questionamentos acerca de retenções não confirmadas, prejudicando a identificação, como feito aqui, das compensações não homologadas com a suspensão da exigibilidade conferida na ação judicial.

De toda a sorte, em ambos os casos a ação judicial para discussão acerca de denúncia espontânea no pagamento das estimativas que compõem o saldo negativo foi proposta depois da apresentação da DCOMP. Naquele caso, a decisão desfavorável ao sujeito passivo, que ensejou o depósitos judicial dos valores controvertidos e com estes a suspensão da exigibilidade das parcelas correspondentes, além da presença de outros questionamentos, favoreceram a conclusão em favor de uma prejudicial externa. Neste caso, com a tutela antecipada favorável ao sujeito passivo, a autoridade fiscal adotou a providência de suspender a exigibilidade dos débitos cujas compensações não foram homologadas em razão da confirmação parcial das estimativas integradas ao saldo negativo, e a pretensão da Contribuinte, em recurso especial, é ver homologadas suas compensações mediante afastamento do art. 170-A do CTN, na linha do que dispôs o paradigma em litígio também contra ela constituído:

Considerar que os valores pagos a título de estimativas devem ser descontados da multa de mora, por meio da imputação proporcional, para fins de apurar o valor do saldo negativo anual, implica cobrar a referida multa em violação ao que determinou a ação judicial.

A tutela obtida não é para restituir uma exação paga pelo interessado. Se fosse, aí sim, era necessário aguardar o trânsito em julgado da medida para possibilitar a compensação, conforme o art. 170A do CTN citado pelo relator.

A decisão judicial impede que a Fazenda Pública cobre a referida multa. A imputação proporcional com o consequente reconhecimento a menor de saldo negativo é uma forma de exigir a sanção pecuniária. É negar efetividade a uma tutela judicial que impede o fisco de cobrar o valor diligenciado.

Considero, pois, que o saldo negativo pleiteado deve ser reconhecido a partir das estimativas recolhidas sem a imputação proporcional com a multa moratória. Meu entendimento não corresponde a reconhecer um crédito tributário desprovido de certeza e liquidez em razão do embate judicial. É o contrário. Corresponde a cumprir a decisão judicial que impede a cobrança da sanção moratória.

Ocorre que, com a suspensão da exigibilidade conferida pela autoridade fiscal nestes autos, não se verifica a cobrança referida no paradigma. De outro lado, como se detalhará mais adiante, se o saldo negativo for reconhecido e a compensação homologada na forma proposta no paradigma, caso seja revertida no futuro a decisão precária em favor do sujeito passivo, não será mais possível exigir os débitos correspondentes do sujeito passivo. Ou seja, cumprir a decisão judicial na forma proposta no paradigma tornaria a tutela antecipada em satisfativa.

De toda a sorte, ainda que não se tenha a solução dada pelo paradigma como a mais adequada para o caso concreto, também não é possível concordar com a aplicação, nas circunstâncias aqui presentes, da vedação do art. 170-A do CTN. Isto porque a ação judicial foi proposta depois da apresentação da DCOMP, veículo que, desde a alteração do art. 74, §2º da Lei nº 9.430, de 1996, pela Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida pela Lei nº 10.637, de 2002, passou a ser constitutivo de compensação, promovendo a extinção imediata dos débitos compensados, ainda que passível de desconstituição mediante ulterior não-homologação da compensação declarada. A compensação, portanto, se efetivou quando elementos formadores do crédito ainda não tinham sido submetidos à apreciação do Poder Judiciário. Assim, se a autoridade fiscal, ao analisar a validade da compensação na data em que declarada, a desconstituísse por inobservância do art. 170-A do CTN, caberia a sua não-homologação com efeitos imediatos quanto à exigibilidade dos débitos.

É certo que a ação judicial não pode ser ignorada e, inclusive, a submissão do tema ao Poder Judiciário impede a Contribuinte de ver analisada a mesma questão no âmbito administrativo, na forma da Súmula CARF nº 1. Ou seja, a Contribuinte não poderia pleitear, neste processo, que sua compensação fosse homologada por ter se verificado a denúncia espontânea no recolhimento em atraso das estimativas que compõem o saldo negativo. Mas este pleito não foi aqui veiculado.

Analisando a questão sob outra ótica, o que se vê é o impedimento, pela tutela antecipada concedida na ação judicial, da cobrança da multa de mora, de onde se conclui também não ser possível sua cobrança por via transversa, mediante cobrança de débitos compensados em decorrência do reconhecimento parcial do direito creditório e consequente homologação parcial. Ainda que o sujeito passivo não tenha comunicado, na ação judicial, já ter promovido a compensação do saldo negativo, buscando resguardo apenas em relação a uma das consequências de eventual não reconhecimento da denúncia espontânea – a cobrança da multa de mora não recolhida –, sem noticiar a possibilidade de redução de seu crédito por destinação de parte das estimativas pagas à multa de mora não recolhida, fato é que a concessão da tutela antecipada evidencia o reconhecimento da verossimilhança necessária para antecipar a satisfação do direito pretendido pelo autor, qual seja, de não ser obrigado ao acréscimo de multa de mora nos recolhimentos promovidos em atraso.

E é neste cenário, já contemplando a referida decisão judicial, que este Colegiado é chamado a se manifestar sobre a validade do ato de homologação parcial da compensação. Em tais circunstâncias, cabe definir se a autoridade fiscal agiu regularmente em face de uma compensação declarada antes da propositura da ação judicial, mas já tendo em conta decisão judicial que reconheceu a verossimilhança de direito alegado pela Contribuinte. Inclusive, é sob esta visão de contencioso que se tem por irrelevantes as ocorrências eventualmente verificadas no âmbito judicial depois da edição do ato de homologação parcial, pois estas deverão ser contempladas pela autoridade local antes de dar consequências à decisão administrativa que valide, ou não, aquele ato administrativo. Recorde-se que a Súmula CARF nº 1 impede o sujeito passivo, apenas, de discutir administrativamente o que submetido à apreciação judicial, e não afeta o dever da autoridade administrativa, ao determinar as providências cabíveis, de ter em conta o estágio da ação judicial proposta.

Fixadas estas premissas, impõe-se concluir que não era possível reconhecer o direito creditório ao sujeito passivo em face de decisão judicial precária. De outro lado, manter o impasse, sem a apreciação da DCOMP, poderia resultar em sua homologação tácita por inobservância do prazo estipulado no art. 74, §5º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, até que alguma decisão judicial eventualmente favorável à Fazenda Nacional fosse proferida, mormente se não há qualquer vedação expressa na decisão judicial a este procedimento, inclusive porque a Contribuinte não noticiou, no âmbito judicial, esta possibilidade em razão de sua conduta prévia de destinar à compensação o crédito formado pelas estimativas recolhidas em atraso. Válida, portanto, a percepção implícita da autoridade fiscal de que a homologação parcial era possível, assim como a conclusão da autoridade local de a decisão judicial também impedir, no procedimento de análise da compensação declarada, a cobrança, por via indireta, da multa de mora, mediante confirmação parcial do saldo negativo utilizado em compensação. Assim, as consequências do apontamento da falta de multa de mora, que neste caso é a insuficiência do direito creditório para homologação e extinção definitiva dos débitos compensados, devem ser a homologação parcial da compensação e suspensão da exigibilidade dos débitos a descoberto.

Não há, portanto, qualquer descumprimento de ordem judicial. Relevante anotar que nos debates em sessão de julgamento cogitou-se de o procedimento correto não ser a homologação parcial das compensações, mas sim a constituição do crédito tributário não recolhido, com suspensão da exigibilidade em face da decisão judicial de antecipação da tutela. Contudo, a matéria levada ao Poder Judiciário resultou no recolhimento a menor de estimativas, sem o acréscimo de multa de mora, conduta que, se tida por ilegítima, demandaria a imputação proporcional dos recolhimentos totais aos débitos com os acréscimos de multa de juros e de mora⁷, para apuração das estimativas não recolhidas e consequente exigência de multa isolada na forma do art. 44, inciso II da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007. Ou seja: o recolhimento a menor de estimativas não ensejaria o lançamento de parcelas das estimativas não recolhidas⁸, mas sim a aplicação de multa isolada, de modo que esta providência não supriria a parcela do principal demandada para reconhecimento integral do direito creditório utilizado em compensação. Logo, mesmo se aplicada multa isolada em face da parcela de estimativa não recolhida, não seria possível reparar, no futuro, com eventual reversão de decisão judicial favorável ao sujeito passivo, o reconhecimento do direito creditório sem a glosa destas parcelas computadas como antecipações na formação do saldo negativo.

⁷ Neste sentido as decisões exaradas nos Acórdãos nº 9101-005.093, 9101-005.129 e 9101-005.330, deste Colegiado.

⁸ Súmula CARF nº 82: Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.

Assim, considerando que: i) a compensação foi declarada e extinguiu os débitos compensados sob condição resolutória de ulterior não homologação antes da propositura da ação judicial; ii) a homologação parcial das compensações vinculadas ao saldo negativo decorre exclusivamente da falta de acréscimo de multa de mora às estimativas pagas em atraso discutida judicialmente; iii) o contencioso administrativo tem por objeto a verificação da regularidade do ato de homologação parcial da compensação declarada; iv) a Contribuinte não suscitou em seu recurso voluntário questão que demandasse exame de matéria submetida ao Poder Judiciário, distinta da aplicação do que decidido judicialmente; v) a Contribuinte não noticiou, na propositura da ação judicial, que já havia destinado à compensação de outros débitos o saldo negativo formado com as estimativas pagas em atraso sem acréscimo de multa de mora; vi) ressalvas à compensação devem ser promovidas antes do transcurso do prazo legal que lhes confere homologação tácita, e a reversão de decisão judicial pode acontecer depois disso; vii) os débitos decorrentes da homologação parcial foram delimitados e estão com exigibilidade suspensa em razão da tutela antecipada conferida na decisão judicial; e viii) eventual lançamento de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas não dispensaria a glosa das estimativas não recolhidas na composição do saldo negativo; conclui-se que, no presente caso, não há necessidade de sobrestamento do feito, assim como não é possível a homologação da compensação em relação a parcela que depende de decisão judicial, devendo os débitos permanecerem com exigibilidade suspensa enquanto a Contribuinte detiver tutela judicial impedindo a cobrança de multa de mora não acrescida às estimativas pagas em atraso, restabelecendo-se a exigibilidade dos débitos compensados caso decisão judicial eficaz lhe seja desfavorável, ou extinguindo-se o crédito tributário na hipótese de decisão judicial favorável transitada em julgado.

Estas as razões para acompanhar a I. Relatora em suas conclusões e também NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte, mantendo-se a homologação parcial da compensação porque associada à suspensão da exigibilidade dos débitos vinculados à ação judicial com tutela antecipada.

Registre-se, inicialmente, que o caso presente também tem em conta compensações declaradas antes da propositura da ação judicial. A DCOMP inicial, com demonstração do crédito compensado, foi apresentada em 29/11/2011.

No referido precedente, o I. Relator declarou voto no mesmo sentido aqui proposto: vincular a decisão do presente processo ao quanto vier a ser decidido nos autos da Ação Ordinária nº 25986.53.2012.4.01.3400, devendo ser sobrestada a liquidação da compensação pleiteada nestes autos até o trânsito em julgado do referido processo judicial.

Contudo, no contexto presente, no qual há outras parcelas do direito creditório em discussão, seu voto vinculou tal providência apenas à parcela da compensação alcançada pela decisão judicial, ao assim determinar: *aguardar o trânsito em julgado da referida ação judicial para a liquidação do presente pedido de compensação no que toca à parcela objeto dessa discussão, mantendo-se suspensa a exigibilidade dos tributos que seriam extintos por compensação até que tal evento ocorra.*

Esta Conselheira compreende que, na situação presente, há concordância recíproca entre as providências cabíveis em face da ação judicial em questão. Quando encerrado o litígio em torno do direito creditório aqui destinado a compensações, a parcela do saldo negativo formada pelas estimativas não confirmadas em razão da dedução da multa de mora não recolhida deve ser imputada aos débitos compensados e os valores assim alcançados devem permanecer com exigibilidade suspensa até o trânsito em julgado da decisão judicial que possivelmente confirmará o não cabimento da multa de mora nos alegados recolhimentos

espontâneos. Apenas que não se vislumbra, aqui, hipótese de concomitância propriamente, sendo este debate irrelevante para a fixação das providências cabíveis no caso.

Neste ponto, portanto, esta Conselheira concorda com o PROVIMENTO PARCIAL do recurso especial da Contribuinte, e acompanha o I. Relator em suas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA

Declaração de voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli

Optei por apresentar a presente declaração de voto para expor as razões de divergência quanto ao conhecimento da *segunda matéria* e provimento para a *primeira matéria*.

Segunda matéria - Se os tributos “Imposto Corporativo da Cidade de Nova Iorque” e “Imposto Corporativo Estimado do Estado de Nova Iorque”, retidos/pagos em Nova York (Estados Unidos), caracterizam ou não imposto sobre a renda, sendo compensáveis ou não na apuração de tributos no Brasil, nos termos do art. 26 da Lei no 9.249/1995

O Acórdão recorrido entendeu que a contribuinte não teria comprovado que a tributação teria ocorrido sobre a renda auferida na Cidade e Estado de Nova Iorque.

O paradigma (Acórdão nº **1401-003.098**), por sua vez, analisando situação fática semelhante, inclusive do mesmo contribuinte, depois de reproduzir trechos da legislação estrangeira (NY) que aludem às diversas bases de cálculo aplicáveis, não considerou ser este um óbice à pretensão do contribuinte.

Ao contrário, então, do recorrido, o referido precedente considerou como suficiente o direito ao crédito a menção da legislação americana à tributação da renda, independentemente de outras materialidades. Daí a divergência, que repousa em uma questão antecedente às provas produzidas.

Concordo, portanto, com o juízo prévio de admissibilidade, que bem caracterizou o dissídio nesse particular.

1ª Matéria: se o tributo IRAP, retido/pago na Itália, incidente sobre o valor da produção líquida, caracteriza ou não imposto sobre a renda, sendo compensável ou não na apuração de tributos no Brasil, nos termos do art. 26 da Lei no 9.249/1995

Restou demonstrado pela própria Tabela 9 reproduzida no voto do I. Relator que o IRAP não incide sobre receitas, mas sim sobre o “lucro operacional”, aqui entendido como a diferença positiva entre os rendimentos obtidos pelas instituições financeiras no desempenho de suas atividades e determinada dedução.

Não se trata o IRAP – e pouco importa a denominação oficial adotada, conforme atesta o próprio art. 14, § 1º, da IN SRF 213/2002, transcrita pelo I. Relator – de um imposto assemelhado ao PIS/COFINS, simplesmente porque ele não toma como base a receita operacional bruta. Pelo contrário, a base de cálculo do IRAP é muito mais próxima da renda obtida com a atividade (como se fosse uma espécie de *lucro presumido*), tendo em vista que a legislação italiana, conforme visto, admite a dedução do “custo de produção”. Daí seu enquadramento como um imposto sobre a renda, independentemente da sua denominação, sendo passível de compensação com o IR no Brasil, desde que respeitado o limite legal.

Nesse ponto, aliás, me parece, com a devida vênia, que o I. Relator confunde o direito à compensação do imposto de renda no exterior com o respectivo limite legal, este sim que toma como referência o valor do lucro aqui adicionado para fins de tributação no Brasil.

Ora, uma coisa é o imposto pago sobre renda auferida no exterior. Outra coisa é o lucro aqui adicionado. São coisas diferentes, como é, por exemplo, o lucro real e o lucro societário.

Nesse contexto, e partindo da premissa de que aqui o que se discute é se o IRAP tributa ou não renda italiana, e isso a meu ver restou comprovado pela própria sistemática apontada, entendo que a contribuinte faz jus à compensação do que foi pago a este título.

Tanto é assim que, em pesquisa de alguns tratados internacionais firmados com a Itália com outros Países, tais como Estados Unidos e Eslovênia, o IRAP encontra-se contemplado como incidente sobre a renda, o que a meu ver, longe de ser um “detalhe”, é um atestado de equiparação.

Posto isso, dou provimento ao recurso nessa matéria.

É a declaração

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli