



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA**

Processo nº 16327.003962/2003-29
Recurso nº 155.797 Voluntário
Matéria IRPJ - Exs.: 1999 e 2000
Acórdão nº 107-09526
Sessão de 16 de outubro de 2008
Recorrente MARSAU COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA S.A.
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

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

Ano-calendário: 1998, 1999

**LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADAS EM PAISES
COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA - COMPENSAÇÃO DO
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE -**

A partir do ano-calendário de 1999, tributado no Brasil o lucro disponibilizado por filial, sucursal, controlada ou coligada no exterior, tendo ela imposto de renda retido na fonte incidente sobre rendimentos que formaram o referido lucro, tem ela o direito de compensar no Brasil o referido imposto, até o limite do imposto devido no Brasil em relação aos lucros do exterior. Não há como retroagir ao ano-calendário de 1998 a aplicação do art. 9º da Medida Provisória nº 1.807/99, pois em matéria tributária a legislação que dispõe sobre compensação de tributos deve ser interpretada restritivamente.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula 1º CC nº 4)

MULTA DE OFÍCIO - JUROS DE MORA

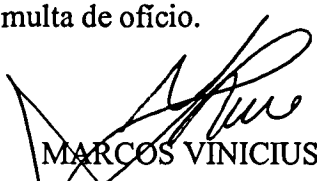
Sobre a multa de ofício, lançada juntamente com o tributo ou contribuição não paga no vencimento, incidem juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, nos termos do art. 161 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
MARSAU COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA S.A.

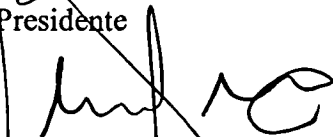
D

KG

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a exigência do ano calendário de 1999 e a incidência de juros à taxa SELIC sobre multa de ofício no que exceder a aplicação do art. 161 do CTN, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente Convocado) que mantinham integralmente a exigência dos juros à taxa SELIC sobre multa de ofício e Lavinia que excluía integralmente os juros sobre multa de ofício.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente


LUIZ MARTINS VALERO

Relator

Formalizado em: 18 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Hugo Correia Sotero, Marcos Shiguelo Takata e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausentes, justificadamente as Conselheiras Silvia Bessa Ribeiro Biar e Silvana Rescingo Guerra Barretto (Suplente Convocada).

Relatório

1. Contra a recorrente, nos autos identificada, foi lavrado Auto de Infração (fls. 145/146), para a exigência de IRPJ, totalizando a importância de R\$ 28.517.968,14 (vinte e oito milhões quinhentos e dezessete mil novecentos e sessenta e oito reais e quatorze centavos), incluindo-se o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, sendo estes últimos foram calculados até 28/11/2003.

2. Referidas exigências, consubstanciadas no auto respectivo, referem-se aos anos-calendário de 1998 (importância de R\$ 40.165.857,63) e 1999 (de R\$ 8.379.265,78).

3. No processo ora relatado, observa-se do Termo de Verificação Fiscal de fls. 151/164 que a autoridade administrativa lançadora, procedeu de ofício ao lançamento, tendo como suporte fático o seguinte:

3.1. Que “a empresa Marsau Comercial e Exportadora S/A, tem como sócias as empresas: Marsau Nassau LTD, situada nas Antilhas Holandesas e que possuía, nos anos sob fiscalização, 99,87% de seu capital votante e o ABC Brasil Banking Limited, situado nas



Bahamas e que possuía apenas 0,13%. A sócia controladora de Nassau já possuía 100% do capital votante de uma outra controlada, a Marsau Overseas Corp., situada das Ilhas Virgens Britânicas desde 1992 de acordo com o Certificado de Incorporação” anexo aos autos.

3.2. Que “no ano de 1996, mais precisamente no dia 27 de Dezembro, a controladora de Nassau realizou uma mudança da sede controlada para a cidade de Funchal, na zona Franca de Madeira, Portugal. Posteriormente, em 01 de Junho de 1998, a controladora Marsau Nassau LTD, em cumprimento a contrato de promessa de compra e venda de participação societária da Marsau Overseas Corp. celebrado entre ela e sua controlada no Brasil, a fiscalizada Marsau Comercial e Exportadora S/A em 2 (dois) de Janeiro de 1996, cedeu e transferiu sua cota à esta pelo valor de R\$ 68.903.424,75, conforme documentação que se acostou aos autos.

3.3. Ressaltou que a fiscalizada declarou o mencionado investimento desde 1996 (data em que celebrou promessa de compra e venda), nos termos das DIPJ's anexas aos autos.

3.4. Verificou a fiscalização que a fiscalizada lançou a mencionada participação societária em seu ativo permanente e que as equivalências patrimoniais oriundas da aludida participação foram registradas em seus Livros Diário, Razão e LALUR. Depreendeu-se assim, que a fiscalizada detém o controle total da Marsau Overseas Lda.

3.5. Com o fim de empregar maior compreensão ao trabalho realizado, a fiscalização analisou o “comportamento dos lucros acumulados havido na controlada de Funchal até 31 de Dezembro de 1998”, indicando-os às fls. 153/154.

3.6. Aferiu-se que os valores atinentes aos Lucros Acumulados (exercícios de 1996 e 1997), constantes dos Demonstrativos de Resultados, não coincidem com os valores encontrados nos Balanços.

3.7. Diante das comparações efetuadas, a fiscalização chegou a conclusão de que houve uma distribuição de dividendos no valor de R\$ 40.165.857,63 e que referido valor refere-se aos lucros obtidos nos anos de 1996 e 1997, tendo em vista que “os valores dos lucros relativos aos anos de 1995 e anteriores permanecem escriturados com os mesmos valores de antes e o valor disponibilizado é praticamente os mesmos dos lucros apurados nesses anos”. Concluiu-se ainda que havia forte probabilidade de que os valores apurados como lucros até 1995 tivessem sido remetidos à antiga sócia controladora (Marsau Nassau Lda.).

3.8. Transcreveram às fls. 155, a título elucidativo, os lançamentos constantes do Livro Diário do ano de 1998 (página 021) e explicaram que referidos lançamentos comprovam a efetiva distribuição e recebimento dos dividendos pela recorrente no ano calendário de 1998.

3.9. Ademais, às fls. 156/158, demonstraram outras comprovações acerca da referida distribuição.

3.10. Com relação aos lucros do ano de 1999, a fiscalização apresentou o acordo formalizado em ata, onde fora noticiada a efetiva distribuição, com disponibilização em 04 de janeiro de 1999 no Livro Diário, e que além desse lançamento, contava com a reclassificação dessa distribuição para o ano de 1998.



3.11. Relataram ainda que “o Balanço da Marsau Overseas Lda. para o ano de 1999, em anexo, mostra que o que restou dos lucros acumulados para 1998 foi o valor de R\$ 3.320.066,96 dos R\$ 11.699.332,74 apurados como resultado positivo no ano. A diferença, R\$ 8.379.265,78, foi, portanto, subtraída do resultado apurado em 1998, Se somada ao efetivamente declarado em 1999, R\$ 5.639.277,95 resulta no valor real distribuído, R\$ 14.018.543,73.”

3.12. Indicaram outras provas, ditas contundentes, tais como “o registro da operação no Banco Central, a carta da empresa fiscalizada ao banco ABC Brasil nas Bahamas pedindo que se mande o citado montante por cheque certificado, a cópia do cheque”.

3.13. Apuraram, por fim, a diferença entre o oferecido à tributação e o efetivamente distribuído.

3.14. O enquadramento legal se encontra às fls. 161/162.

3.15. No tocante a compensação indevida de prejuízos, a fiscalização intimou a recorrente a proceder a correção dos Livros de Apuração do Lucro Real atinentes aos anos de 1998 e 1999.

Impugnação

4. Cientificada em 12/12/2003 (fls. 149), a recorrente ofertou, tempestivamente, em 13/01/2004, impugnação (fls. 171/199), na qual acostou requerimentos e documentos, aduzindo:

4.1. Que “os lucros não foram auferidos no exterior pela controlada da impugnante, mas no Brasil, e já sofreram a devida tributação pelo imposto de renda na fonte quando remetidos para o exterior”. Teceu comentários acerca das Leis nº. 9.249/95, da Lei nº 4.506/64, do RIR/99, da IN 38/96, da Lei nº 9.532/97 quanto à produção de renda no exterior.

4.2. Que os lucros sob análise tiveram origem em “investimentos em empresas brasileiras e aplicações financeiras no Brasil, sendo os valores mais relevantes sob a forma de CDBs, junto ao Banco ABC Brasil S/A”, e referidos rendimentos foram tributados pelo IRF no Brasil.

4.3. Que “sendo os lucros da MARSAU OVERSEAS LDA. originados dos rendimentos dos CDBs que ela possuía no Brasil, (fonte situada no País) é facilmente intuível que os lucros da controlada foram produzidos e auferidos no Brasil, ficando sujeitos à tributação pelo IR de Fonte (IRF) e esse IRF não é exclusivo de fonte, quando o beneficiário for pessoa jurídica, ainda que não residente, segundo o entendimento da Impugnante.”

4.4. Argumentando que os lucros da controlada foram produzidos e auferidos no Brasil, não sendo, desta feita, lucros auferidos no exterior, asseverou que “a previsão da Lei 9.249/95, com as alterações da Lei 9.430/96, e o art. 1º da Lei nº 9.532/97 não se aplicam ao caso em exame, pois não prevêm essa hipótese de incidência, o que deve ser feito de forma expressa, face aos termos do art. 97, inciso III, do CTN, sob pena de violação ao princípio da legalidade inserto nos artigos 5º, II e 150, I da CF/88”.

4.5. Arrematou afirmando que “os lucros da MARSAU OVERSEAS LDA., na parte relativa aos rendimentos produzidos pelo CDB, não estão sujeitos a nova tributação na

controladora brasileira, por falta de previsão legal, devendo ter o mesmo tratamento tributário dispensado aos lucros gerados por subsidiárias brasileiras, seja por ocasião da equivalência patrimonial, seja quando do efetivo recebimento dos dividendos.”

4.6. Por fim, subsidiariamente, argumentou que ainda se assim não fosse, o Fisco deveria reconhecer o direito da recorrente de compensar com valores de IRF, retidos pela controlada no território nacional.

4.7. Com relação à compensação do imposto pago no exterior sobre lucros, rendimentos e ganho de capital computados no Lucro Real, citou o art. 26 da Lei nº. 9.249/98, o art. 13 da IN 38/96, o art. 16 da Lei nº. 9.430/96 e o art. 1º da Lei nº. 9.532/97, para evidenciar que a legislação pátria não dispõe sobre a compensação de impostos pagos no território nacional, por decorrência de rendimentos de aplicação financeira realizadas no Brasil por subsidiária estrangeira, de empresa brasileira. Citou entendimento doutrinário a respeito e imputa violação ao art. 150, IV, da Constituição Federal.

4.8. Mencionou que havia à época a “Convenção entre a República Federativa do Brasil e Portugal” com a finalidade de evitar a dupla tributação em matéria de IR e que por intermédio do Decreto 69.393/71 tal norma fora introduzida ao ordenamento pátrio.

4.9. Inconformada, a impugnante continuou: *“Mas não é só. Ainda que assim não fosse, nada seria devido relativamente ao ano-base 1999, pois, deixou ainda de considerar o ilustre fiscal autuante que em 31.12.1999 a Impugnante possuía um crédito fiscal de IRPJ no valor de R\$ 2.786.720,39, como consta da sua DIPJ – Ficha 13A, cujo original se encontra com o Fisco, suficiente para fazer frente à exigência de IRF que está sendo feita relativamente ao ano-base 1999 de R\$ 2.516.473,65, tornando insubsistente a exigência do imposto e dos acréscimos legais sobre ele incidentes (doc. 06)”*.

4.10. No tocante a glosa de prejuízos compensados, argumentou que decorre exclusivamente do aumento da base tributável em decorrência da autuação, que implicou na reversão de prejuízos anteriormente compensados.

4.11. Arrematou se insurgindo contra a aplicação da SELIC como juros de mora para fins tributários, sob o argumento de que não há possibilidade de sua aplicação nos termos realizados, citando jurisprudência favorável.

4.12. Ao final, caso não fosse acolhida a nulidade oriunda da não consideração por parte da fiscalização de que a recorrente tinha créditos de IRPJ suficientes para fazer frente ao valor exigido, pleiteou pela insubsistência do auto de infração, com o consequente cancelamento do imposto, das multas e juros de mora exigidos.

4.13. Protestou pela juntada de provas que estão em poder de terceiros.

Decisão DRJ

5. Submetida à apreciação da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - SP, em sessão de 11/11/2004, a impugnação acima sintetizada não teve êxito, uma vez que a referida Turma, por unanimidade, julgou procedente o lançamento, mantendo a totalidade do crédito tributário.

6. Formalizada no Acórdão DRJ/SPOI nº. 6.139, de Fls. 275/282, a decisão de 1ª instância contou com os seguintes fundamentos:

6.1. Asseveraram que a assertiva da recorrente não poderia prosperar, tendo em vista que a expressão “foram produzidos e auferidos no Brasil” é distorcida e não tem força para alterar a realidade jurídica.

6.2. Ademais, afirmaram que “os lucros percebidos foram auferidos no exterior, porque de lá promanaram da controlada para a controladora” e que apurado o resultado da primeira, “independentemente de qual localidade do mundo possua fonte de ganhos, a verificação do crédito acontece no país em que se encontra estabelecido no exterior.”

6.3. Afirmaram que a situação em análise era “fato-tipo-tributário” sob a luz do dispositivo da Lei nº. 9.249/95 (art. 25 e seguintes) e que os lucros auferidos no exterior pela controlada Marsau Overseas Lda, disponibilizados para a controladora Marsau Comercial Transportadora e Importadora S/A, fora acertadamente considerados pertencentes ao regime jurídico estabelecido pela referida lei.

6.4. Quanto ao pedido da recorrente, de reconhecimento ao direito de aproveitar ao IRF das aplicações financeiras em virtude de não ser exclusivo de fonte, transcreveram texto do art. 9º da Medida Provisória 1.807/99 e asseveraram que inaplicável ao caso em tela, tendo em vista que “inexistente à época, sobrevivendo apenas em 1999”, e “para que a compensação seja feita, a condição é de que os rendimentos geradores do imposto retido na fonte sejam computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil, coisa que o interessado não adimpliu, tanto é que está sendo autuado por isso. Assim, no que tange ao período de 1999, ainda que existente previsão legal para um eventual aproveitamento do IRF, não houve adimplemento da condição imposta, razão pela qual deixou de fazer jus o impugnante”.

6.5. Quanto ao pedido de compensação com eventual crédito tributário decorrente da disponibilização, argumentaram que na ausência de previsão expressa para o ano de 1998 e diante da ausência de cumprimento de condição para o ano de 1999, não há se falar em acatamento do pedido alternativo, por razões já apresentadas no tópico anterior.

6.6. Quanto ao pedido de compensação de valores constantes da DIPJ, ficha 13A “Imposto de Renda Retido na Fonte”, observaram que há procedimento administrativo próprio para tanto.

6.7. Por fim, no que se refere à adequação e legalidade da aplicação da SELIC, decidiram que não dada a possibilidade de tal exame, motivo pelo qual não analisaram no referido acórdão, embora concordassem com o procedimento adotado pelo autuante.

Recurso Voluntário

7. Irresignada com a solução constante do Acórdão acima resumido, a contribuinte recorre a este Primeiro Conselho através do Recurso Voluntário de Fls. 291/334 interposto em 21/09/2006.

8. Em sua peça recursal pretende a contribuinte reformar a decisão de 1ª instância, ratificando as razões apresentadas na impugnação, acrescidas dos seguintes argumentos:

8.1. Cita doutrina pátria que vai ao encontro ao seu posicionamento de que somente quando a fonte de renda está situada fora do território nacional aplica-se o regime legal previsto pelos artigos 25 e 26 da Lei nº. 9.214/95.

8.2. Arremata que, por outro lado, se os resultados são “derivados de capitais aplicados no País”, não há se falar em aplicação do regime de tributação instituído pela Lei nº 9.249/95, mas em aplicação do regime previsto para ganhos auferidos por pessoas não residentes no País.

8.3. Insurge-se contra a decisão recorrida, dizendo que esta privilegiou a forma em detrimento da substância, ferindo os princípios da legalidade, isonomia, capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

8.4. Para argumentar, pontua que impõe-se o reconhecimento do direito da recorrente de compensar os valores de IRF pagos pela controlada no território nacional.

8.5. Salaria que o legislador quando da instituição em bases universais da tributação, “pretendeu atingir apenas os ganhos e rendimentos ainda não alcançados pela legislação brasileira sem qualquer pretensão de impor dupla tributação a um mesmo ganho ou rendimento”, e que a Lei nº 9.249/95 engendrou a possibilidade de compensação do imposto de renda pago no exterior sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, limitando-se ao imposto de renda incidente no País, sobre os referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital.

8.6. Reitera que a interpretação utilizada pela fiscalização leva a “dupla tributação da mesma renda, uma vez que como rendimento de não residente, outra vez como ganhos no exterior de nacional.

8.7. Subsidiariamente, caso não se acolha a argumentação acima referida, renova seu pleito pelo direito de compensar o IRF pago no Brasil, devidamente comprovado por documentos de arrecadação acostado aos autos.

8.8. Salaria, ainda, que “a Marsau Overseas recolheu IRF sobre rendimentos de aplicações financeiras feitas no Brasil” a maior que eventual importância de IRPJ incidente sobre lucros gerados pelos rendimentos e distribuídos à controladora no território nacional.

8.9. Guerreia contra a decisão de 1ª Instância que alude que para 1998 não seria admitido o crédito porque ainda não existia lei autorizadora e “para 1999 o direito à compensação estaria sujeito à condição de a Recorrente computar na determinação do seu lucro real os resultados da controlada que continham referidos rendimento, e que não atendida essa condição, a Recorrente perderia o direito de compensar”, sob a argumentação de que somente não computou esses resultados no seu lucro real em 1998 e 1999, em virtude da interpretação dada naquela época à legislação sobre tributação em bases universais. Desta forma, arremata que “só não efetuou ela própria a compensação do imposto de renda na fonte retido e recolhido no Brasil por não ter computado na base de cálculo do imposto de renda os rendimentos sobre os quais o IRF incidiu.”

8.10. Entende que a despeito da decisão recorrida, a fiscalização deveria abater do valor exigido o imposto já pago no Brasil, como ocorre nas situações de “dedução da CSL



da base de cálculo do IRPJ, ou da recomposição do lucro tributável compensando-se prejuízos acumulados”. Cita jurisprudência do E. Conselho a respeito.

8.11. Arremata afirmando que em se tratando de créditos de IRF atinentes a mesma pessoa jurídica e referente ao mesmo ano calendário da tributação do IRPJ, o que ocorre é a mera antecipação do IRPJ devido na declaração, impondo-se automaticamente a compensação, como forma de apuração do imposto devido. Por fim, quanto à exigência atinente ao ano de 1999, argumenta que decorre do aumento da base tributável em decorrência da do item 002 do Auto de Infração, “que levou à reversão dos prejuízos compensados dando origem a nova compensação por força da qual o total dos prejuízos foram consumidos já no ano-base 1998”

8.12. Rechaça a exigência de juros sobre a multa de ofício, afirmando que “somente poderia o fisco cobrar juros de mora sobre multa, se a própria multa correspondesse ao valor principal do débito fiscal (multa isolada) o que não é o caso”. Cita legislação e jurisprudência pertinentes.

8.13. Requereu provimento ao Recurso Voluntário, para o fim de reformar a decisão de primeira instância, no tocante à procedência dos lançamentos, reconhecendo-se a insubsistência do auto de infração lavrado pelo mérito, ou quando menos, o afastamento da exigência dos juros de mora sobre a multa, e, ainda os juros calculados com base na taxa SELIC.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

Recurso tempestivo e que atende aos demais requisitos legais. Dele conheço.

A despeito da engenhosa e tecnicamente respeitável roupagem jurídica que a recorrente pretende da à sua tese de que os lucros distribuídos pela sua controlada no exterior foram auferidos no Brasil, não há como acolhê-la.

Com efeito, é certo que os rendimentos obtidos pela Marsau Overseas Lda no mercado financeiro brasileiro foram aqui tributados, como manda a legislação aplicável aos não-residentes. Também é certo que esses rendimentos, líquidos do imposto de renda retido na fonte no Brasil, contribuíram, decisivamente, para a obtenção de lucro pela controlada; mas a apuração dos lucros ocorreu no exterior. É dizer, a atividade empresarial exercida em território estrangeiro, consistente na administração dos recursos disponíveis, gerou resultados positivos para a organização e esses resultados positivos foram distribuídos para a sua controladora no Brasil.

Eis o fato típico de incidência da norma trazida pelos artigos. 25 e 26 da Lei nº 9.249/95. Não há como ultrapassar esse fato.



Quanto à controlada ser estabelecida em Portugal e o Tratado, então vigente, entre os dois países prever a tributação no Brasil, como dividendos, dos lucros distribuídos pela empresa com estabelecimento permanente naquele país, em nada ajuda a recorrente no reforço do seu argumento de que estaria havendo dupla tributação dos rendimentos no Brasil, simplesmente porque, como dito, não se pode acolher a tese de que os lucros distribuídos pela controlada tem a mesma natureza jurídica dos rendimentos por ela auferidos no mercado financeiro brasileiro e aqui tributados na fonte.

Pelos mesmos motivos não pode ser aceita a argumentação da recorrente de que tem direito à compensação do imposto de renda na fonte pago no Brasil pela controlada no exterior, pois, ao contrário do que sustenta, o lucro que está sendo tributado de ofício não foi auferido no Brasil.

Entretanto, em 1999, foi introduzido no cenário jurídico brasileiro o art. 9º da Medida Provisória nº 1.807/99, sucessivamente reeditada, vigorando hoje a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, assim redigido:

Art. 9º O imposto retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados à filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, não compensado em virtude de a beneficiária ser domiciliada em país enquadrado nas disposições do art. 24 da Lei nº 9.430, de 1996, poderá ser compensado com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada no Brasil quando os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, forem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil.

Parágrafo único. Aplica-se à compensação do imposto a que se refere este artigo o disposto no art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Via de regra, as empresas estabelecidas nos chamados “paraísos fiscais” quando realizam negócios externos são tratadas de forma mais severa pela legislação do outro país (vide a legislação de preços de transferência e a não inclusão das aplicações financeiras no Brasil em sistemática diferenciada de tributação deferida ao capital estrangeiro).

Essa norma veio exatamente corrigir distorção que se apresentava na então recém instituída tributação universal da renda. Deverás, se a filial, sucursal ou controlada da empresa brasileira situada naqueles países com tributação favorecida lá não se sujeita a imposto de renda ou seus resultados se sujeitam a imposto menor que 20% (vinte por cento), fica ela impossibilitada de compensar, em seus país, o imposto de renda pago, geralmente na fonte, em seus negócios externos, realizados em qualquer outro país, inclusive no Brasil..

Portanto, a partir do ano-calendário de 1999, tributado no Brasil o lucro disponibilizado por filial, sucursal, controlada ou coligada no exterior, tendo ela imposto de renda retido na fonte incidente sobre rendimentos que formaram o referido lucro, tem ela o direito de compensar no Brasil o referido imposto, logicamente, até o limite do imposto devido no Brasil em relação aos lucros do exterior. Não há como retroagir ao ano-calendário de 1998 a aplicação do art. 9º da Medida Provisória nº 1.807/99, pois em matéria tributária a legislação que dispõe sobre compensação de tributos deve ser interpretada restritivamente.

Não têm razão os julgadores de primeiro grau quando defendem a tese de que somente haveria o direito à compensação se a controladora no Brasil tivesse oferecido espontaneamente os resultados à tributação. Este Colegiado tem firme jurisprudência no sentido de que, na ação fiscal, cabe ao fisco, quando da apuração de matéria tributável, recompor todo a situação fiscal do período em análise.

Pela mesma razão, é inadmissível a tese dos julgadores de primeiro grau de que a recorrente não teria direito de ver recomposta sua situação tributária levando em conta o imposto de renda retido na fonte sobre seus rendimentos no Brasil, devidamente apontados em sua Declaração de Rendimentos do ano-calendário de 1999.

Com efeito, se levarmos em conta que o saldo de prejuízos fiscais acumulados foi totalmente utilizado na redução da matéria tributável relativa ao ano-calendário de 1998 e que a redução do lucro real levada a efeito pelo contribuinte no ano-calendário de 1999 foi indevida, e considerando ainda que a fiscalização não questionou a veracidade dos valores declarados como recolhidos a título de estimativas e de imposto de renda retido na fonte e ainda que não se leve em conta o imposto de renda retido da controlada no exterior, a situação fiscal do contribuinte no ano-calendário de 1999, ficaria assim demonstrada:

Lucro Real Declarado	R\$ 5.622.096,18
Infração: Lucros de coligadas no exterior	R\$ 8.379.265,78
Lucro Real recomposto	R\$ 14.001.361,96
IRPJ 15%	R\$ 2.100.204,29
Adicional	R\$ 1.376.136,20
SOMA	R\$ 3.476.340,49
(-) Estimativas	R\$ 959.866,83
(-) IR/Fonte	R\$ 2.786.720,39
SOMA	R\$ 3.746.587,22
IR A PAGAR	R\$ (270.246,73)

Assim, por qualquer ângulo que se analise, no tocante ao ano-calendário de 1999, a exigência tributária está eivada de vício na apuração da matéria tributável, pois o fisco não levou em conta os valores de imposto de renda retido na fonte sobre seus rendimentos no Brasil e sobre os rendimentos de sua controlada no exterior.

Não acolho os argumentos da recorrente no tocante ao juros de mora calculados à taxa SELIC, pois trata-se de tema já sumulado por este Colegiado:

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.



Entretanto, razão assiste à recorrente quanto à não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício à taxa SELIC.

A aplicação de taxa de juros lastreadas em indicadores do mercado financeiro foi inaugurada pela Lei nº 8.981/95, cujo art. 84 dispõe:

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

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

(...)

Posteriormente a Lei nº 9.065/95 substituiu o indicador pela taxa SELIC:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea "a.2" da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

(...)

Como se vê, a base legal de incidência dos juros de mora prevê sua incidência sobre os tributos e contribuições sociais não pagos no vencimento. Multa não é tributo ou contribuição.

Entretanto, a Lei nº 9.430/97, ao remodelar a multa de mora incidente nos pagamentos em atraso, estabeleceu em parágrafo que sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal incidirão juros de mora à taxa SELIC, veja:

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

(...)

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

Com base nessa disposição a Receita Federal vem entendendo que a multa de ofício também está sujeita aos juros de mora à taxa SELIC, a partir do seu vencimento.



O cerne da questão está na interpretação que se deve dar à expressão “débitos decorrentes de tributos e contribuições”. Ora decorrente é aquilo que se segue, que é conseqüente. De fato o não pagamento de tributos e contribuições nos prazos previstos na legislação faz nascer o débito. Em outras palavras, o débito decorre do não pagamento de tributos e contribuições nos prazos.

A multa de ofício não é débito decorrente de tributos e contribuições. Ela decorre, nos precisos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96¹, da punição aplicada pela fiscalização às seguintes condutas:

a) falta de pagamento ou recolhimento dos tributos e contribuições, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória; e

b) falta de declaração e nos de declaração inexata

É dizer, a multa de ofício tem a mesma natureza punitiva da multa de mora. A diferença é que aquela tem um percentual maior porque aplicada de ofício. Aliás, sobre a multa de mora não há incidência dos juros à taxa SELIC.

Me parece que a SELIC só incidirá sobre multas isoladas, aplicadas nos termos do art. 43 da Lei nº 9.430/97:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Inaplicável a SELIC como taxa de juros de mora, restam devidos os juros de 1% ao mês a que alude o Código Tributário Nacional, esse sim, aplicável ao crédito tributário não pago no vencimento.

Nessa ordem de juízo, voto por se dar provimento parcial ao recurso para afastar a exigência relativa ao ano-calendário de 1999 bem assim a incidência de juros de mora à taxa SELIC sobre a multa de ofício, devendo ser aplicada a taxa de juros a que se refere o art. 161 do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões - DF, 16 de outubro de 2008.


LUIZ MARTINS VALERO

¹ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)