



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.914922/2010-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-001.151 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 2 de abril de 2020
Recorrente SRK CONSULTORES DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. IMPOSTO DE RENDA RECOLHIDO NO EXTERIOR. SALDO NEGATIVO DO IRPJ.

A compensação do imposto de renda recolhido no exterior é procedimento realizado no momento da apuração do imposto de renda devido no Brasil, por meio de procedimento especial definido em lei, não sendo compatível com o procedimento de compensação de saldo negativo do IRPJ, via declaração de compensação (DCOMP).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Zedral e Thiago Dayan da Luz Barros

Relatório

Por bem reproduzir os fatos, reproduzimos inicialmente o relatório (fls. 146/148 do e-processo) elaborado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (“DRJ/BHE”):

Declarações de compensação (DCOMPs)

Entre 24/02/2006 e 10/04/2006, a interessada transmitiu as três DCOMPs abaixo relacionadas, nas quais informa a utilização de crédito relativo ao saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) do período de 14/02/2005 a 31/12/2005 (fls. 74).

DCOMP original	DCOMP retificadora
01049.53397.240206.1.3.02-8885	41278.67241.100406.1.7.02-0880
05032.98573.100406.1.3.02-3120	

Despacho decisório de não homologação (Parcial)

Em 01/11/2010, emitiu-se o despacho decisório eletrônico nº 893919585, do qual se transcrevem os seguintes excertos (fls. 69):

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO

41278.67241.100406.1.7.02-0880

(...)

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

<i>PARC. CREDITO</i>	<i>IR EXTERIOR</i>	<i>RETENÇÕES FONTE</i>	<i>(...)</i>	<i>(...)</i>	<i>(...)</i>	<i>(...)</i>	<i>SOMA PARC. CRED</i>
<i>PER/DCOMP</i>	<i>18.442,19</i>	<i>5.075,64</i>	<i>(...)</i>	<i>(...)</i>	<i>(...)</i>	<i>(...)</i>	<i>23.517,83</i>
<i>CONFIRMADAS</i>	<i>0,00</i>	<i>4.895,64</i>	<i>(...)</i>	<i>(...)</i>	<i>(...)</i>	<i>(...)</i>	<i>4.895,64</i>

(...)

IRPJ devido: R\$ 0,00

(...)

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 4.895,64

(...)

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 4.895,64

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

*HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP:
41278.67241.100406.1.7.02-0880*

*NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:
05032.98573.100406.1.3.02-3120.*

Ciência do despacho decisório

Em 10/11/2010, a interessada foi cientificada, por via postal, do referido despacho decisório (fls. 67).

Manifestação de inconformidade

Em 03/12/2010, foi apresentada manifestação de inconformidade, cujo teor assim se sintetiza (fls. 02/08):

Comprovação do IR Exterior

- A interessada prestou serviços no Chile, e o tomador efetuou a retenção do imposto em questão.
- Citam-se o art. 395 do RIR, de 1999, e o art. 22 do Decreto nº 4.852, de 2 de outubro de 2003, que promulga a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República do Chile Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Relação ao Imposto sobre a Renda, de 3 de abril de 2001.
- Como comprovação do valor do IR Exterior, anexa-se o certificado do pagamento do imposto no Chile, devidamente reconhecido pelo órgão arrecadador e pelo consulado brasileiro no Chile (documento nº 05), e o demonstrativo da conversão do imposto pago no Chile no dia 11/10/2005 efetuado no site do Banco Central (documento nº 06).
- Assim sendo, e considerando não ter sido apurado imposto de renda durante o ano calendário de 2005, todo o valor devidamente demonstrado a título de IR Exterior (R\$ 18.442,19), deve ser considerado como saldo negativo de IRPJ de 2005.

Comprovação das Retenções na Fonte

- Com relação às retenções na fonte, a interessada emitiu, em 01/12/2005, a nota fiscal nº 12 e, em 15/12/2005, a nota fiscal nº 14, ambas para Pará Pigmentos S/A. Tais notas fiscais foram recebidas, líquidas dos tributos retidos, respectivamente, em 26/12/2005 e 01/02/2006 (razão contábil receita – documento nº 07).
- O RIR, de 1999, determina em seu artigo 647, que o IRRF deve ser reconhecido no crédito ou pagamento, o que ocorrer primeiro. A interessada, no mesmo período em que reconheceu a receita, procedeu à compensação do IRRF sobre tais rendimentos, ou seja, em dezembro de 2005.
- A Pará Pigmentos S/A somente informou na DIRF do ano de 2006 as retenções efetuadas, o que não impede o direito ao crédito.

Impossibilidade da exigência de multa e juros

- A compensação é hipótese de extinção do crédito tributário, ainda que sob pena de ulterior homologação.
- Desse modo, não existe mora ou descumprimento de qualquer dever legal até o momento em que é proferido o despacho decisório.

Pedidos

- Requer-se a homologação da compensação declarada e a extinção do débito fiscal compensado. Na eventualidade de não ser julgada procedente a manifestação de inconformidade, devem ser excluídos do montante devido os valores relativos a multa e juros.

- Requer-se ainda a juntada posterior dos documentos que eventualmente se façam necessários, haja vista a impossibilidade de se obter toda a documentação necessária em tempo hábil.
- Protesta-se por provar por todos os meios em Direito admitidos.

Em sessão de 29/05/2013, a DRJ/BHE julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade do contribuinte para reconhecer o crédito no valor de R\$ 180,00 e homologar parcialmente a compensação até o referido montante, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO – DCOMP. A homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo condiciona-se à confirmação da existência e suficiência do crédito nela utilizado, observadas as demais disposições normativas pertinentes.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Nos fundamentos do voto relator (fls. 110/112 do *e-processo*):

Análise do crédito

Conforme relatado, o despacho decisório reconhece apenas R\$ 4.895,64 a título de saldo negativo de IRPJ do período de 14/02/2005 a 31/12/2005, ao passo que o pretendido pela interessada perfaz o total de R\$ 23.517,83.

Quanto à pretensão de que, para efeito de composição do saldo negativo, seja considerado o imposto de renda pago no exterior, no valor de R\$ 18.442,19, faz-se mister ponderar que existem limites legais à compensação desse imposto.

Nos termos do art. 395 do RIR, de 1999, a pessoa jurídica poderá, sim, compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computados no lucro real; todavia, tal compensação somente poderá ser efetuada até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços. Confira-se:

Art. 395. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 15).

Ocorre que, conforme declarado na ficha 12A da DIPJ relativa ao ano calendário de 2005, a interessada não apurou imposto devido algum no período (fls. 87). Aliás, foi exatamente essa a justificativa dada pelo despacho decisório para a não confirmação de tal parcela de crédito (fls. 70).

Por conseguinte, não é passível de compensação o imposto pago no exterior nem há como admiti-lo na composição do saldo negativo em questão.

De outra parte, cumpre reconhecer o direito creditório adicional no valor de R\$ 180,00, correspondente ao IRRF do código 1708 retido pela fonte pagadora inscrita no CNPJ

sob o nº 33.931.510/0003-01, uma vez que a retenção está devidamente comprovada pelos documentos abaixo relacionados.

- Folha de livro razão analítico individual em que se destacam dois lançamentos a débito da conta “IRRF SOBRE SERVIÇOS PRESTADOS”. O primeiro lançamento, datado de 01/12/2005, tem o valor de R\$ 90,00 e o seguinte histórico: “VR IRRF S/FATURAMENTO NF 12 – PARA PIGMENTOS”. Já o segundo lançamento, datado de 15/12/2005, tem o mesmo valor de R\$ 90,00 e o seguinte histórico: “VR IRRF S/FATURAMENTO NF 14 – PARA PIGMENTOS” (fls. 51).

- Folhas de livro razão analítico individual em que se destacam dois lançamentos a débito da conta “HSBC”. O primeiro lançamento, datado de 26/12/2005, tem o valor de R\$ 5.631,00 e o seguinte histórico: “VR RECEBIMENTO NF 12 – PARA PIGMENTOS”. Já o segundo lançamento, datado de 01/02/2006, tem o mesmo valor de R\$ 5.631,00 e o seguinte histórico: “VR RECEBIMENTO NF 14 – PARA PIGMENTOS” (fls. 53 e 54).

- Folha de livro razão analítico individual em que se destacam dois lançamentos a crédito da conta “SERVIÇO DE ENGENHARIA”. O primeiro lançamento, datado de 01/12/2005, tem o valor de R\$ 6.000,00 e o seguinte histórico: “VR FATURAMENTO NF 12 – PARA PIGMENTOS”. Já o segundo lançamento, datado de 15/12/2005, tem o mesmo valor de R\$ 6.000,00 e o seguinte histórico: “VR FATURAMENTO NF 14 – PARA PIGMENTOS” (fls. 56).

- Extratos dos sistemas da RFB segundo os quais, em DIRF, a referida fonte pagadora declarou, em benefício da interessada, rendimentos tributáveis de R\$ 6.000,00 e IRRF de R\$ 90,00 relativamente a cada um destes meses: dezembro/2005, janeiro/2006 e fevereiro/2006 (fls. 75/76).

Ressalte-se que, na ficha 06A da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2005, foram declarados R\$ 143.136,80 a título de “receita da prestação de serviços”, montante compatível com as retenções confirmadas do código 1708 (cuja alíquota é de 1,5%), no total de R\$ 2.147,05, já incluídos os R\$ 1.967,05 anteriormente confirmados pelo próprio despacho decisório (fls. 70 e 81).

Por fim, o crédito adicional reconhecido neste voto, no valor original de R\$ 180,00, é insuficiente para homologar integralmente a compensação em discussão neste processo. Os cálculos da compensação estão detalhados no “Demonstrativo Analítico de Compensação” anexado aos autos (fls. 72 e 105).

Perceba-se que a DRJ/BHE reconheceu o crédito remanescente do IRRF, remanescendo o não reconhecimento tão somente do montante relativo ao crédito decorrente do imposto de renda pago no exterior.

Irresignado, o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário no qual alega em síntese:

Ao analisar a questão da compensação do IR pago no exterior a DRJ cometeu uma impropriedade ao sustentar a sua impossibilidade quando a pessoa jurídica brasileira não tenha apurado imposto a pagar.

Ora, a compensação tem como referência apenas o imposto pago no exterior (limite), desde que o resultado tributado no estrangeiro tenha sido oferecido à tributação no

Brasil. Portanto, desde que o resultado auferido no exterior tenha composto a base de cálculo no Brasil, ainda que não tenha sido gerado tributo a pagar, justamente fruto da consolidação dos resultados, é possível a compensação.

Entendimento contrário implicaria dupla tributação de uma mesma renda, que é justamente o que pretende impedir a legislação brasileira ao permitir a compensação do imposto pago no exterior. Para tanto, basta a comprovação de que o resultado tenha sido oferecido à tributação, o que é ponto incontroverso nos presentes autos.

[...] a Lei nº 9.249/95 estabelece que os lucros, rendimentos e ganhos de capitais auferidos no exterior deverão ser computados na determinação do lucro real para fins de IRPJ. Ao mesmo tempo, tal lei aponta que o imposto de renda incidente, no exterior, sobre tais valores poderá ser compensado com o IRPJ devido no Brasil.

[...] No RIR/99, tais regras estão consubstanciadas no art. 395 [...]

O cômputo do valor passível de dedução pela empresa brasileira encontra-se atualmente regulamentado pela IN/SRF nº 213/02, a qual disciplina a tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capitais auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil.

O tratamento da compensação do imposto recolhido no exterior encontra-se disposta no capítulo Compensação do imposto pago no exterior com o imposto de renda devido no Brasil, em seu art. 14 [...]

Desta forma, vê-se que a própria RFB estabeleceu o método de cálculo para o limite da utilização dos valores pagos no exterior, o qual é desmembrado em duas operações:

- a) primeiramente, deverá ser apurado o imposto recolhido no exterior - o qual deverá ser igualmente computado na apuração do lucro real no Brasil; e, em seguida;
- b) deverá ser calculado o IRPJ (mais adicional) devido no Brasil antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferido no exterior.

Assim, o quantum a ser compensado não poderá exceder a) o imposto pago no exterior e tampouco b) a diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, referidos em seu inciso II.

Corroborando ainda o entendimento ora exposto a previsão expressa do §15 do art. 14 da referida Instrução Normativa, o qual autoriza a compensação do tributo pago no exterior que não puder ter sido compensado em razão da pessoa jurídica no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real: [...]

Afinal, se acaso o fator tributo devido adotado na operação que resulta no limite do aproveitamento significasse tão somente o resultado nominal a ser pago pelo contribuinte - o qual poderá ser equivalente a zero por - ocasião do recolhimento de estimativas a maior ao longo do exercício - tal regra seria inócua, uma vez que o limite para aproveitamento posterior sempre resultaria em zero.

Assim, conclui-se que "nos termos do art. 26 da Lei n. 9.249/95 e art. 1º da Lei n. 9.532/97, permite-se a compensação do imposto pago no exterior sobre lucros auferidos por controladas depende de serem referidos lucros contabilizados no resultado da controladora aqui no Brasil" (CARF, Acórdão nº 9101-00.407, 1ª Turma, 02 de outubro de 2009), sendo o oferecimento dos lucros e rendimentos auferidos no exterior à tributação no Brasil o norte para o cálculo e o subsequente aproveitamento do imposto pago.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 04/07/2013 (fls. 122 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 01/08/2013 (fls. 123 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

Como visto pelo breve relato dos autos, encontra-se em discussão, no momento, tão somente a parcela de crédito referente ao imposto de renda pago no exterior no montante de R\$ 18.442,19, o qual não foi reconhecido pela DRF, nem tampouco pela DRJ/BHE.

A respeito do tema, veja-se o que estabelece a Lei nº 9.429/1995, inclusive, mencionada pela DRJ/BHE, citando o artigo 395 do Decreto nº 3.000/1999, o qual reproduz a redação da Lei nº 9.429/1995:

Art. 26. Lei nº 9.429/1995. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.

[...]

§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais.

Como se nota, 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, desde que o rendimento tenha sido oferecido à tributação no regime do lucro real e tenha havido a efetiva apuração do lucro no país estrangeiro.

A instância *a quo*, todavia, que o contribuinte não poderia ter compensado o imposto, pois conforme declarado na ficha 12A da DIPJ relativa ao ano calendário de 2005, a interessada não apurou imposto devido algum no período. Observemos então a mencionada declaração (fls. 88 do *e-processo*):

Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral	
79096115606052013140633MF220	Ano Calendário 2005 ND 1058334 CNPJ 07.211.293/0001-03
Discriminação	Valor
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
01.À Alíquota de 15%	0,00
02.À Alíquota de 6%	0,00
03.Adicional	0,00
DEDUÇÕES	
04.(-)Operações de Caráter Cultural e Artístico	0,00
05.(-)Programa de Alimentação do Trabalhador	0,00
06.(-)Desenvolvimento Tecnológico Industrial / Agropecuário	0,00
07.(-)Atividade Audiovisual	0,00
08.(-)Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente	0,00
09.(-)Isenção de Empresas Estrangeiras de Transporte	0,00
10.(-)Isenção e Redução do Imposto	0,00
11.(-)Redução por Reinvestimento	0,00
12.(-)Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital	0,00
13.(-)Imp. de Renda Ret. na Fonte	23.517,83
14.(-)IR Retido na Fonte por Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)	0,00
15.(-)IR Retido na Fonte p/ Demais Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei nº 10.833/2003)	0,00
16.(-)Imp. Pago Inc. s/ Ganhos no Mercado de Renda Variável	0,00
17.(-)Imp. de Renda Mensal Pago por Estimativa	0,00
18.(-)Parcelamento Formalizado de IR sobre a Base de Cálculo Estimada	0,00
19.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-23.517,83
20.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR DE SCP	0,00
21.IMPOSTO DE RENDA SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O CUSTO ORÇADO E O CUSTO EFETIVO	0,00
22.IMPOSTO DE RENDA POSTERGADO DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00

O contribuinte, por sua, adverte que (fls. 125 do *e-processo*), *a compensação tem como referência apenas o imposto pago no exterior (limite), desde que o resultado tributado no estrangeiro tenha sido oferecido à tributação no Brasil. Portanto, desde que o resultado auferido no exterior tenha composto a base de cálculo no Brasil, ainda que não tenha sido gerado tributado a pagar, justamente fruto da consolidação dos resultados, é possível a compensação.*

Esse tema já foi enfrentado por este Conselho, razão pela qual pedimos licença para transcrever os fundamentos de direito os quais serão transportados integralmente para o deslinde do presente caso. Atente-se para o que concluiu o Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, em sessão de 17/10/2019, ao proferir o Acórdão nº 1201-003.220, nos autos do processo nº 10882.902583/2006-84:

Não há dúvida de que o imposto de renda pago no exterior sobre rendimentos de pessoa jurídica nacional pode ser computado no seu lucro real, desde que atendidas as

condições estipuladas no referido artigo 26 da Lei nº 9.249/1995. Esse cômputo é feito de forma semelhante à compensação de prejuízos acumulados, ou seja, controlado nos livros fiscais de apuração do lucro real. Assim, a compensação se dá no momento do cálculo do lucro real.

Todavia, o contribuinte está pleiteando algo diferente do previsto na legislação referida, pois pretende fazer com que o imposto pago no exterior gere um saldo negativo passivo de restituição e para isso não há previsão legal.

A Instrução Normativa SRF nº 213/2002, utilizada e transcrita pelo recorrente em sua fundamentação, ao detalhar a sistemática de compensação a ser adotada, torna evidente a impossibilidade de se levar o imposto pago no exterior para compor o saldo negativo restituível. Para se chegar a essa conclusão, basta uma leitura mais atenta dos dispositivos a seguir transcritos:

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.

[...]

§ 9º O valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, não poderá exceder o montante do imposto de renda e adicional, devidos no Brasil, sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real.

§ 10. Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor:

I - do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada e aos rendimentos e ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real;

II - do imposto de renda e adicional devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

§ 11. Efetuados os cálculos na forma do § 10, o tributo pago no exterior, passível de compensação, não poderá exceder o valor determinado segundo o disposto em seu inciso I, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, referidos em seu inciso II.

[...]

§ 15. O tributo pago sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subseqüentes.

§ 16. Para efeito do disposto no § 15, a pessoa jurídica deverá calcular o montante do imposto a compensar em anos-calendário subseqüentes e controlar o seu valor na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

[...]

Art. 15. O saldo do tributo pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL

devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior, até o valor devido em decorrência dessa adição.

O §9º determina que a compensação esteja limitada ao montante do imposto de renda devido no Brasil em razão da inclusão do respectivo rendimento na apuração do lucro real. Isso implica dizer que a compensação em tela se dá no momento da apuração do lucro real e não em um procedimento de compensação por meio de DCOMP.

Os §§10 e 11 detalham o procedimento de compensação. O contribuinte deve apurar o lucro real duas vezes, de forma preliminar: primeiro sem incluir o rendimento que gerou a retenção do imposto no exterior, depois incluindo esse rendimento. A diferença entre esses dois valores é o limite do valor a ser deduzido, bem como o valor efetivamente retido no exterior. Com isso, não resta dúvida de que a compensação em tela não pode ser confundida com a compensação via DCOMP.

Nesse momento, deve ser salientado que a apuração de prejuízo fiscal quando já é considerada a receita que deu origem à retenção no exterior faz com que o limite de compensação indicado no referido inciso II seja negativo, ou seja, não será possível a compensação. Por isso, é comum se dizer que o valor de tributo retido no exterior não gera saldo negativo.

Os §§15 e 16 dão um destino para a parcela do imposto retido no exterior que exceder o limite de compensação no ano da retenção. Essa parcela deve ser levada à parte B do Lalur para que possa vir a reduzir o lucro real em períodos de apuração subsequentes. Esses dispositivos estão em sentido diametralmente oposto à pretensão do recorrente, que propugna pela inclusão desse excesso no saldo negativo do ano da retenção e a sua compensação com outros tributos, por meio de DCOMP.

Por fim, o artigo 15 abre uma nova possibilidade de compensação, agora na apuração da base de cálculo da CSLL. Portanto, a única exceção às regras trazidas nesse artigo 14 continua no âmbito do procedimento de apuração do tributo, no caso, da CSLL, não havendo possibilidade de sua inclusão em saldo negativo passível de restituição.

Dessa forma, valendo-se dos fundamentos acima mencionados, concluímos pela absoluta impossibilidade de compensação de eventual imposto de renda apurado no exterior, o qual não foi compensado no momento da apuração do lucro.

Ainda vai de encontro ao pedido do contribuinte o fato de a linha 06 da Ficha 09ª – Demonstração do Lucro Real – PJ em Geral da sua DIPJ encontrar-se zerada, quer dizer, sem qualquer informação a respeito dos supostos rendimentos auferidos no exterior.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo

Fl. 11 do Acórdão n.º 1002-001.151 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10680.914922/2010-28