



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.001040/2003-10
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.649 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 12 de julho de 2023
Recorrente WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

DEDUÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS NO EXTERIOR. CONTEXTOS FÁTICOS E JURÍDICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. FUNDAMENTO INATACADO. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático e legislativo distinto, concernente à dedução de imposto incidente sobre rendimentos da investida no exterior, mas pago no Brasil, e submetido a regramento específico para aproveitamento na apuração do imposto devido sobre o lucro da investidora apurado no Brasil, mormente se o acórdão recorrido também sustenta a negativa de aproveitamento na ausência de provas suficientes do pagamento de tributos no exterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de 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 em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS LTDA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1101-000.892, na sessão de 9 de maio de 2013, no qual foi negado provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003

IRPJ. COMPENSAÇÃO COM IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR. EXERCÍCIO 2003. APURAÇÃO DE PREJUÍZO. AUSÊNCIA DE SALDO NEGATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM TRIBUTOS DE OUTRAS ESPÉCIES

Não havendo imposto de renda devido no Brasil não há que se falar em aproveitamento de crédito de imposto de renda pago no exterior. O imposto de renda devido no exterior, quando escriturado em exercício cuja apuração resultou em prejuízo, não compõe saldo negativo de IRPJ, portanto, não pode ser compensado com tributos de outra espécie.

IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR. COMPROVAÇÃO. EXIGÊNCIAS LEGAIS.

Os documentos que comprovam o recolhimento do imposto de renda pago no exterior devem guardar estrita consonância com o Contribuinte brasileiro, devem ser traduzidos para o português e consularizados, em atenção ao disposto no §6º do artigo 129 e artigo 148, ambos da Lei n.º 6.015/1973.

MULTA. INCIDENCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE MORA. Impertinente é a arguição da impossibilidade de incidência de juros de mora incidentes sobre de multa de mora, haja vista não constar tal espécie de cobrança e sequer haver previsão legal neste sentido.

O litígio decorreu de não-homologação de compensações declaradas com direito creditório correspondente a retenções sofridas sob o código 1708 (R\$ 60.783,97) e a saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2002, utilizado no valor de R\$ 1.203.271,03, mas formado por imposto de renda pago no exterior (R\$ 1.203.271,03) e retenções na fonte (R\$ 6.219.488,35).

Com base no relatório elaborado em face de diligência fiscal para verificação dos créditos (e-fls. 791/804) que, dentre outros aspectos: i) registrou a falta de comprovação de elementos relativos ao imposto que teria sido pago na Argentina e na Colômbia; e ii) anotou a impossibilidade de compensação do imposto retido sobre lucros no exterior *em virtude de ter apurado Lucro Real Negativo antes e após a adição dos Lucros, Rendimentos e Ganhos Auferidos no Exterior (Lei 9.249/95, art. 26 e IN SRF n.º 213/2002)*, a autoridade fiscal inadmitiu a dedução de imposto de renda pago no exterior e reconheceu direito creditório de R\$ 55.829,22 correspondente às retenções na fonte confirmadas (e-fls. 856/859). Este crédito foi destinado à homologação de parte das compensações, reconhecendo-se a homologação tácita de outra parcela e declarando-se a não-homologação do remanescente (e-fls. 860/862).

A autoridade julgadora de 1ª instância negou provimento à manifestação de inconformidade (e-fls. 1093/1100). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário (e-fls. 1953/1967). O voto condutor do acórdão recorrido, antes de *avaliar a*

questão preliminar arguida pela Recorrente, que pretende ver reconhecidos os documentos que comprovam o recolhimento do imposto de renda no exterior, refere a legislação de regência e conclui que não havendo imposto de renda devido no Brasil não há que se falar em aproveitamento de crédito de imposto de renda recolhido no exterior, pois não há valor efetivamente devido a tal título. Traz em adição que a única hipótese legalmente admitida para aproveitamento do crédito seria a não escrituração no exercício de 2003, quando foi apurado prejuízo, e sua manutenção na parte B do LALUR, conforme preconiza o inciso III, do artigo 262, do RIR. E, subsidiariamente, antes da negativa de conhecimento à arguição de ilegalidade dos juros de mora sobre a multa de ofício, traz consignado que:

Assim sendo, como foi dito no início deste voto, a admissão e legitimidade dos documentos em língua estrangeira, assim como o reconhecimento do efetivo recolhimento do tributo no exterior ficam prejudicadas, embora eu não possa deixar de reconhecer que do relatório de fls. 676/688 se conclui que a Autoridade Fiscal analisou os documentos apresentados, mesmo sendo estes redigidos em espanhol.

Não se trata, em absoluto, do reconhecimento dos documentos e consequente admissão dos mesmos como prova legítima do crédito, posto que o ordenamento jurídico brasileiro guarda em seu bojo orientações expressas sobre o tema, mas única e exclusivamente do registro neste voto que entendo que a Contribuinte Recorrente gozou de todos os seus direitos e garantias na medida que lhe foi assegurada a busca da verdade material.

Quanto ao excesso de formalismo alegado pela Recorrente ao tratar da exigência de tradução e consularização de documentos, cabe a esta Casa dar cumprimento a legislação vigente, logo, os ditames do artigo 129, §6º e artigo 148, da Lei de Registros Públicos devem ser aplicados, produzindo efeitos perante a União somente os documentos de procedência estrangeira devidamente vertidos em vernáculo pátrio.

Outrossim, não consta dos autos qualquer documento que certifique a consularização perante o Ministério de Relações Exteriores do Brasil, através de seus consulados. Documentos estrangeiros, para terem validade e serem reconhecidos no Brasil, necessitam ser primeiramente consularizados em repartição Consular brasileira que tenha jurisdição sobre o Departamento em que os mesmos foram emitidos ou expedidos.

Ainda sobre o reconhecimento dos documentos como prova do direito creditício, não obstante todas as razões já expostas, constatei que o documento de fls. 376 é mera declaração elaborada e assinada pela própria coligada da Recorrente, portanto, entendo não possuir qualquer efeito probatório das retenções alegadas como efetuadas pelo fisco Colombiano.

Por sua vez, o documento de fls. 343 menciona a retenção de valores de um “sujeito retido” cujo “domicílio e país de origem” está registrado nos Estados Unidos. Ao consultar o contrato social da Recorrente não constatei qualquer relação com aquele país, donde concluo que o documento em questão não logrou êxito em demonstrar que o sujeito da retenção efetuada pelo Fisco Argentino é a Recorrente.

Com efeito, não demonstrado o vínculo entre o comprovante de recolhimento do tributo no exterior e a Contribuinte Recorrente, esta não faria juz a compensação do imposto de renda pago no exterior caso houvesse apurado lucro.

Por fim, inúmeros documentos juntados, além de não atenderem as exigências legais, no que diz respeito a tradução e consularização, comprometem o juízo do mais voluntarioso analista, pois são ilegíveis.

Portanto, quer pela impossibilidade em função da apuração de prejuízo, quer pela ausência de documentos legítimos e comprobatórios do recolhimento do imposto de renda no exterior, o direito creditório não deve ser reconhecido, tampouco a compensação homologada.

Cientificada em 09/10/2014 (e-fls. 1971/1972), a Contribuinte interpôs recurso especial em 24/10/2014 (e-fls. 1974/2004) no qual arguiu divergências parcialmente admitidas no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 2044/2050, do qual se extrai:

1 - Necessidade de apreciação pela autoridade julgadora da tradução juramentada e consularizada de documentos escritos em língua estrangeira e que foram apresentados após à impugnação.

[...]

Ante todas essas razões, NEGOU SEGUIMENTO à matéria.

2 - Direito ao aproveitamento de crédito fiscal relativo a Imposto de Renda recolhido no exterior sobre o lucro apurado pelas controladas, na situação em que no Brasil houve saldo negativo do tributo.

A contribuinte procura demonstrar divergência alegando direito à compensação de Imposto de Renda pago no exterior para compensar Imposto de Renda devido no Brasil.

Traz como paradigma o Acórdão nº 1402-001.345, cuja ementa foi plasmada nos seguintes termos:

Acórdão nº 1402-001.345

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2005

TRIBUTO PAGO SOBRE LUCROS AUFERIDOS NO POR SUBSIDIÁRIA EXTERIOR EFETIVAMENTE TRIBUTADOS NO BRASIL. POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO. o IRFonte pago no Brasil por subsidiárias domiciliadas no exterior, é passível de compensação ou aproveitamento na apuração do IRPJ da Controladora Brasileira, quando essa faz prova da efetiva adição dos lucros das subsidiárias na apuração devido no País.

Recurso Voluntário Provido.

Na decisão recorrida, foi negado o aproveitamento de direito creditório decorrente do recolhimento de Imposto de Renda no exterior, em razão de ter ocorrido saldo negativo de Imposto de Renda no Brasil para o período em exame. Considerou-se que não houve o fato gerador do tributo, o que impediria o aproveitamento pleiteado.

De outro modo, no paradigma foi permitida compensação/aproveitamento de IRPJ pago no exterior, mesmo havendo prejuízo no Brasil, sob o entendimento de que não há qualquer disposição legal no sentido de que em havendo prejuízo não poderia haver o aproveitamento desse crédito.

Entendo, diante de tais fatos, que o julgado paradigma atende a divergência.

DOU SEGUIMENTO ao recurso nessa parte.

3 - Ilegalidade da cobrança dos juros sobre a multa.

[...]

Por essa razão, NEGOU SEGUIMENTO ao recurso quanto a esse item. *(destaques do original)*

O seguimento parcial foi confirmado no despacho de reexame às e-fls. 2051/2052.

Aduz a Contribuinte, na parte admitida de seu recurso especial, que no ano-calendário de 2002 *se submeteu ao recolhimento do Imposto de Renda no exterior* em razão de operações na Colômbia e na Argentina, fazendo *jus à compensação no Brasil* desses impostos, no valor total de R\$ 1.203.271,02, e destinando o saldo negativo de IRPJ do período a compensações declaradas em 11/10/2006. A análise fiscal da compensação concluiu que não haveria *liquidez e certeza do valor deduzido*, e em manifestação de inconformidade a Contribuinte apresentou *Declarações de Renda das suas controladas no exterior, bem como os*

comprovantes do recolhimento do Imposto de Renda no exterior. Porém, negou-se a apreciação destes documentos uma vez que foram apresentados em língua estrangeira sem a correspondente tradução juramentada, apesar de depois da manifestação de inconformidade ter sido apresentada tradução juramentada e consularizada de toda a documentação, que não foi examinada.

Com a negativa de provimento ao recurso voluntário, a Contribuinte aborda no recurso especial a *apresentação da tradução juramentada e consularizada dos documentos que se encontram em língua estrangeira*, para demonstrar que seu entendimento está em consonância com a jurisprudência deste Conselho, e em conformidade com os §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Na sequência, aborda os *requisitos a serem cumpridos pelas empresas para aproveitamento do imposto de renda recolhido no exterior sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital*, referindo a exigência do art. 25, §2º, inciso II da Lei nº 9.249/95, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, de cômputo no lucro real de *lucros, rendimentos e ganhos auferidos no exterior*, sendo que os lucros correspondente à proporção da participação acionária da matriz ou controladora. Para *impedir a bitributação* destes valores, o art. 26 da Lei nº 9.249/95 *prevê a possibilidade do contribuinte compensar o imposto de renda pago no exterior até o limite do Imposto de Renda devido no Brasil*, e isto desde que comprovado: (i) o *recolhimento do Imposto de Renda no exterior* e (ii) o *oferecimento à tributação, no Brasil, dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas suas controladas*.

A negativa de provimento ao recurso voluntário, assim, divergiria do que assentado no paradigma nº 1402-001.345, que reconheceu o *direito a compensação de IR pago no exterior com o IR devido no Brasil*, referindo os dispositivos anteriores que, por estabelecerem, *por consequência, ser o limite do crédito do IRRF o imposto incidente no Brasil, o mesmo racional aplica-se, mas não podendo perder de vista, no caso, o fato de que o tributo que se pretende compensar foi pago no Brasil*, considerando irrelevante a apuração de *lucro real positivo no período* para assegurar o *direito ao crédito do IRRF incidente sobre a remessa de valores a filiais localizadas em países com tributação favorecida*.

Apresenta quadro de demonstração analítica da divergência jurisprudencial, destacando que *no caso paradigma foi reconhecido o direito à compensação do IR pago no exterior, enquanto no acórdão recorrido foi negado o direito à Recorrente*.

Na sequência, passa a *demonstrar a liquidez e certeza dos créditos fiscais utilizados na compensação ora em discussão, mediante (i) a comprovação dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos pelas suas controladas Colombianas (Liquid Carbonic de Colombiana – LCC e Oxigenos de Colombia – Oxicol); (ii) a comprovação do recolhimento do Imposto de Renda devido na Colômbia e (ii) o oferecimento à tributação, no Brasil, dos lucros, rendimentos e ganhos de Capital apurados pelas referidas controladas*. Refere os documentos presentes nos autos para esta comprovação, expondo seu conteúdo, destacando o direito à compensação de R\$ 183.335,79 do imposto recolhido na Colômbia pela controlada LCC, e de R\$ 105.381,26 referente à investida Oxicol. Expõe a forma de oferecimento à tributação dos lucros auferidos por tais controladas, e adiciona referências a crédito de R\$ 662.943,93 *relativo a imposto de renda retido na Colômbia em virtude dos dividendos distribuídos pela controlada Líquido Carbonico Colombiana – LCC*, apontando que os dividendos recebidos foram oferecidos à tributação no Brasil e esclarecendo que a dedução a R\$ 662.943,82 foi limitada ao montante correspondente ao valor do IR devido no Brasil sobre os dividendos distribuídos.

Expõe, ainda, o *crédito fiscal*, no valor de R\$ 251.610,03, relativo ao imposto de renda recolhido na Argentina face aos serviços prestados à Praxair Argentina S/A, no valor de R\$ 1.006.440,11. O imposto de renda foi retido pela tomadora dos serviços, e a receita decorrente dos serviços prestados foi oferecido à tributação no Brasil e na Argentina, e assim estaria caracterizada a hipótese do Artigo XXIII do acordo para evitar dupla tributação firmado entre Brasil e Argentina, e que permite a compensação do imposto recolhido na Argentina até o limite o imposto devido no Brasil, razão pela qual o aproveitamento foi limitado a R\$ 158.630,64, equivalente a 25% dos rendimentos auferidos na Argentina.

Ao final de cada grupo de créditos, arremata consignado que:

[...]

Diante do exposto, resta comprovada a liquidez e a certeza do crédito fiscal, no valor de R\$ 288.717,05, utilizado na compensação ora em questão, que se refere ao Imposto de Renda recolhido no exterior sobre os lucros apurados por empresas controladas.

[...]

Diante do exposto, resta comprovada a liquidez e a certeza do crédito fiscal, no valor de R\$ 662.943,82, utilizado na compensação ora em questão, que se refere ao Imposto de Renda retido no exterior em razão de dividendos pagos à Recorrente pela sua controlada LCC.

[...]

No entanto, conforme já mencionado, considerando que a Recorrente apurou prejuízo no ano-calendário 2002, referido valor foi incluído em sua respectiva DIPJ/2003 como saldo negativo de Imposto de Renda para compensação com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, em exercício subsequentes.

Diante do exposto, resta comprovada a origem, a liquidez e a certeza do crédito fiscal utilizado na DCOMP nº 23129.79280.111006.1.3.02-5135 relativo ao IR retido na Argentina sobre serviços prestados pela Recorrente à Praxair Argentina S/A, no valor de R\$ 158.630,64 (cento e cinquenta e oito mil, seiscentos e trinta reais e sessenta e quatro centavos).

Ao final, aborda a ilegalidade da cobrança dos juros sobre a multa, matéria que não teve seguimento.

Pede, ao final, que o recurso especial seja conhecido e provido *a fim de que seja reconhecido o crédito de saldo negativo de imposto de renda do ano-calendário 2002, e consequentemente homologada a compensação levada a efeito pela Recorrente.*

Os autos foram remetidos à PGFN em 22/02/2016 (e-fls. 2053), e retornaram em 07/03/2016 com contrarrazões (e-fls. 2054/2058) nas quais a PGFN afirma a improcedência das alegações da Contribuinte, transcrevendo os termos do voto condutor do acórdão recorrido, *no qual se analisa a possibilidade de compensação/aproveitamento de IRPJ pago no exterior, quando se constata a existência de prejuízo no Brasil.* Requer, assim, que seja negado provimento ao recurso especial.

Os autos foram sorteados para relatoria da ex-Conselheira Andréa Duek Simantob, mas com sua dispensa promoveu-se novo sorteio.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

Consoante relatado, o voto condutor do acórdão recorrido conclui, relativamente à dedução de tributos pagos no exterior, que, *quer pela impossibilidade em função da apuração de prejuízo, quer pela ausência de documentos legítimos e comprobatórios do recolhimento do imposto de renda no exterior, o direito creditório não deve ser reconhecido, tampouco a compensação homologada.*

Neste cenário, ao ser negado seguimento à matéria *necessidade de apreciação pela autoridade julgadora da tradução juramentada e consularizada de documentos escritos em língua estrangeira e que foram apresentados após à impugnação*, subsiste fundamento autônomo como óbice à pretensão da Contribuinte *de que seja reconhecido o crédito de saldo negativo de imposto de renda do ano-calendário 2002, e consequentemente homologada a compensação levada a efeito pela Recorrente*, a evidenciar a inutilidade da apreciação do recurso especial no ponto em que teve seguimento, consoante a a jurisprudência consolidada dos Tribunais Superiores:

Súmula 283/STF: “É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles.”

Súmula 126/STJ: “É inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário”.

De toda a sorte, importa observar que nem mesmo a matéria que teve seguimento em exame de admissibilidade poderia ser conhecida, dado não evidenciar dissídio jurisprudencial.

A Contribuinte demonstrou a divergência jurisprudencial vislumbrada em face do paradigma nº 1402-001.345 referindo que, assim como no recorrido, teria sido pleiteada a *aplicação dos artigos 25 e 26 da Lei 9.249/95 e a consequente utilização do IR pago no exterior para compensação do IR no Brasil*, sendo que no paradigma foi reconhecida a aplicação desses artigos e a *consequente utilização do IR pago no exterior para compensação do IR devido no Brasil*, enquanto no recorrido não houve tal reconhecimento.

Contudo, o próprio excerto do voto condutor do paradigma, transcrito pela Contribuinte, evidencia que não se tratava de *IR pago no exterior* no Acórdão nº 1402-001.345:

Desse modo, tendo em vista que o artigo 9º, parágrafo único, da MP nº 2.158-35/01 determina a observância do artigo 26 da Lei nº 9.249/95, estabelecendo, por consequência, ser o limite do crédito de IRRF o imposto incidente no Brasil, o mesmo racional aplica-se, **mas não podendo se perder de vista, no caso, o fato de que o tributo que se pretende compensar foi pago no Brasil.**

Portanto, independentemente de ter ou não a empresa, no caso o Recorrente, apurado lucro real positivo no período, é assegurado o direito ao crédito do IRRF incidente sobre a remessa de valores a filiais localizadas em países com tributação favorecida até o limite do imposto incidente, e não até o limite do imposto pago no país. *(destacou-se)*

As circunstâncias específicas deste paradigma foram bem expostas pelo Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli ao negar conhecimento a recurso especial de sujeito

passivo no voto condutor do Acórdão n.º 9101-005.989, acompanhado à unanimidade por este Colegiado¹:

Além da fundamentação não atacada, a meu ver a própria demonstração da divergência suscitada para a *questão 2* não restou caracterizada, afinal a decisão trazida como *paradigma* (**Acórdão n.º 1402-001.345**) não possui semelhança fático-jurídica com o acórdão recorrido.

Com efeito, o julgado ora cotejado tratou de compensação de Saldo Negativo formado por IR-Fonte **pago no Brasil** e incidente sobre remessas feitas pela contribuinte a título de juros e ganhos em operações de swap para subsidiárias domiciliadas no exterior.

De acordo com o voto condutor desse precedente:

(...)

Trata-se de pedido de reconhecimento de direito creditório em face de saldo negativo de recolhimentos do IRPJ (SNR), do ano-calendário de 2005.

Tal SNR-IRPJ tem origem na compensação de imposto de renda efetivamente pago no Brasil sobre rendimentos auferidos por subsidiária da contribuinte no exterior.

O indeferimento do pleito em 1ª instância ocorreu sob os seguintes fundamentos de mérito (verbis):

“(...)

A requerente alega que o não reconhecimento do crédito decorreu de mero erro no preenchimento da DIPJ. Argumenta que, por um lapso ocorrido na elaboração da ficha 12B da DIPJ 2006, declarou o IR Fonte Exterior de R\$17.839.382,24 juntamente com as retenções sofridas no ano-calendário de 2005, de R\$117.292,14, na linha 08 (Imposto de Renda Retido na Fonte), quando, na verdade, o IR Fonte Exterior deveria ter sido informado na linha 07 (Imposto Pago no Exterior s/ Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital) dessa mesma ficha, conforme instruções de preenchimento da DIPJ.

Argumenta que o indeferimento do crédito se deu por meio de cruzamento eletrônico de informações constantes nos sistemas informatizados da RFB, que apontou a inexistência de crédito decorrente de IR Fonte Exterior em razão de a requerente ter-se equivocado no preenchimento da DIPJ.

Alega que as retenções do imposto ocorreram por ocasião de remessas a título de juros e rendimentos em operações de *swap* com destino às suas filiais localizadas nas Ilhas Cayman e Ilhas Bahamas (Nassau).

A compensação pretendida pela requerente encontra-se prevista no art. 9º da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, abaixo reproduzido:

MP n.º 2.158-35/2001:

*“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***

¹ 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 Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício)

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.” (destacamos)

(...)

No presente caso, a requerente não alegou e nem demonstrou que os resultados das filiais localizadas nas Ilhas Cayman e nas Ilhas Bahamas, contendo os juros e rendimentos auferidos nas operações de swap, foram adicionados ao seu lucro real.

Além disso, no ano-base de 2005, a requerente apurou prejuízo fiscal. Dessa forma, não havendo base tributável sujeita ao IRPJ, não há que se falar em imposto incidente no País sobre os rendimentos auferidos pelas filiais situadas no exterior, não sendo admissível a utilização do IRRF em questão na composição de saldo negativo.

Portanto, deve ser mantida a decisão da autoridade *a quo*, manifestada no Despacho Decisório nº 912667697.

No recurso voluntário, a contribuinte, após tecer longo arrazoado acerca do direito a compensação do tributo, apresenta provas da efetiva tributação dos resultados auferidos pelas subsidiárias em comento. Vejamos:

(...)

No que tange as questões de prova verifico que estão absolutamente comprovados nos autos, quais sejam:

1) O efetivo recolhimento do IR-Fonte sobre os pagamentos de juros (código 0481) e ganhos e operações de swap (código 5273), auferidos pelas subsidiárias no exterior. Aliás, tais valores foram recolhidos pela própria contribuinte, bem como contabilizados conforme documentos de fls. 228 a 1205, sendo que os recolhimentos totalizaram R\$17.839.382,24. Tais documentos já haviam sido entregues em 22/11/2010, em atendimento à Intimação Deinf/SPO/Diort nº 544/2010.

2) Os lucro auferidos com as subsidiárias no exterior, no montante de R\$ 99.730.566,29 (ano-calendário de 2005) foram tributados pela contribuinte, conforme cópia da DIPJ às fls. 1394.

Quanto a esse valor observo que não se tratam de receitas e sim “Resultados Líquidos”, ou seja, o IR pago no total de R\$17.839.382,24 que é inferior aos 25% do tributo incidente no Brasil sobre tais valores.

Portanto é incorreto e estranhável o fundamento da decisão recorrida no sentido de que a contribuinte não alegou e nem provou que os resultados com as subsidiárias no exterior foram adicionados ao Lucro Real. Ora, a cópia dos elementos da contabilidade estava nos autos e a DIPJ poderia ter sido acessada pelas próprias autoridades julgadoras.

Quanto a interpretação de que o tributo pago no exterior não poderia ser aproveitado em razão de a contribuinte ter apurado prejuízo fiscal, também se equivoca a decisão recorrida.

Isso porque não há qualquer disposição legal nesse sentido, haja vista que o resultado positivo obtido no exterior compôs a apuração do lucro real da empresa.

Aliás, o tributo não poderia ser aproveitado apenas se a contribuinte não obtivesse lucro no exterior, tanto é assim que a citada IN SRF nº 213/02, por meio de seu artigo 14, §15º, regulando a ordinária situação do artigo 26 da Lei 9.430/1996, que trata de países que tributam a renda, assegura que, em situações

em que a empresa brasileira apure prejuízo fiscal, isto é, em que não há pagamento do tributo no Brasil, o imposto pago no exterior pode ser utilizado em períodos de apuração subsequentes:

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.

(...)

§ 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 subsequentes. (Grifei)'

Em verdade o que se verificou *in casu* foi uma completa absorção dos resultados positivos auferidos no exterior pelo prejuízo das operações no Brasil. Tal fato não pode impedir a compensação/aproveitamento do imposto pago sobre os ganhos no exterior, retido e recolhido no Brasil, até porque implicou em redução do montante do prejuízo fiscal que poderia ser objeto de compensação futura.

Aliás, a própria DIPJ/2006 (ano-calendário 2005) na sua ficha 12b (cópia à fl. 1399) indica que o imposto pago no exterior sobre os lucros efetivamente tributados no Brasil, linha 07, podem compor eventual Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ.

Note-se, assim, que o Colegiado do *paradigma* entendeu que a contribuinte faria jus ao cômputo de **IR-Fonte pago no Brasil**, ainda que relativo a rendimentos pagos ao exterior, uma vez que restou comprovado que o lucro dos respectivos beneficiários (subsidiárias) foram aqui tributados.

Ora, essa situação é oposta à da presente, onde o que se busca é o cômputo de alegado IR pago no exterior (Argentina), mas cuja tributação dos rendimentos foi considerada não comprovada.

Tratam-se, assim, de casos incomparáveis para a finalidade pretendida pela Recorrente e que tiveram desfechos conflitantes não em função de um conflito interpretativo, mas sim em função das distintas circunstâncias fáticas. (*destaques do original*)

Adicione-se que o paradigma nº 1402-001.345 também tem em conta disposição legal específica, versada no art. 9º da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que não alcança as circunstâncias fáticas nestes autos e determina a conclusão lá adotada, distinta do recorrido, como já debatido neste Colegiado, no Acórdão nº 9101-005.957² no qual esta Conselheira divergiu da orientação daquele decisório, nos termos do voto assim declarado:

Esta Conselheira divergiu do I. Relator e negou provimento ao recurso especial da Contribuinte, endossando o entendimento assim expresso no voto vencedor do acórdão recorrido nº 1201-002.351:

1. Há legislação específica que rege a matéria, e que foi citada na análise Dossiê 10010.010787/0914-23, de 12/02/2015, págs. 29/32:

7. O Imposto de Renda incidente sobre operações realizadas com o exterior é regulado pelo decreto nº 3000 de 1999, art. 395 e seguintes. Permite que a pessoa jurídica possa compensar o Imposto de Renda, pago no exterior sobre os lucros auferidos por suas filiais, sucursais, controladas e coligadas e sobre os rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviço auferidos diretamente.

² 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 Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício), e restaram vencidos na matéria os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andréa Duek Simantob.

8. Excepcionalmente, admite também, que a pessoa jurídica possa compensar o Imposto de Renda Retido na Fonte (Código 0481) no Brasil, incidente sobre os pagos ou creditados a filial, sucursal, controlada ou coligada que não tenha compensado o imposto em função de ser domiciliada em país com tributação favorecida.

9. Vejamos o que dispõe o RIR/99 sobre o assunto:

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).

§1ºPara efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, §1º).

(...)

§8ºO imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados a 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 art245, 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 (Medida Provisória nº 1.807-2, de 25 de março de 1999, art. 9º).

10. A compensação somente poderá ser realizada quando se apurar lucro real. Se o resultado for o de prejuízo o crédito deverá ser controlado na parte "B" do LALUR para utilização futura (art. 14 da IN 213, de 2002).
(Grifou-se.)

2. Cite-se também a Instrução Normativa SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002:

Art. 1º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, estão sujeitos à incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), na forma da legislação específica, observadas as disposições desta Instrução Normativa.

(...)

§ 4º Os lucros de que trata este artigo serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, da pessoa jurídica no Brasil, integralmente, quando se tratar de filial ou sucursal, ou proporcionalmente à sua participação no capital social, quando se tratar de controlada ou coligada.

(...)

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.

(,,)

§ 4º A compensação do imposto será efetuada, de forma individualizada, por controlada, coligada, filial ou sucursal, vedada a consolidação dos valores de impostos correspondentes a diversas controladas, coligadas, filiais ou sucursais.

(...)

§ 7º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital de que trata este artigo a serem computados na determinação do lucro real e da base de cálculo de CSLL, serão considerados pelos seus valores antes de descontado o tributo pago no país de origem.

(...)

§ 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.

(...)

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.

3. De fato, no presente caso, consta da Ficha 09B Demonstração do Lucro Real, a apuração de R\$(-) 625.526.049,40 de Lucro Real, em cujo cômputo foram incluídos, linha 07. Lucros Disponibilizados no Exterior de R\$188.959.854,65.

4. Se não tivessem sido computados os Lucros Disponibilizados no Exterior, o Lucro Real apurado pela matriz teria sido R\$(-) 814.485.904,05 e a Ficha 12B Cálculo do IRPJ sobre o Lucro Real resultaria exatamente conforme havia sido preenchida pelo contribuinte na DIPJ original entregue e cujo crédito de Saldo negativo de IRPJ foi reconhecido no Despacho Decisório:

Imposto sobre o Lucro Real	0,00
(-) IRRF	4.977.309,82
(-) IR Mensal Pago por Estimativa	36.244.259,12
(=) IRPJ a Pagar	(-) 41.221.568,94

5. A legislação citada que se transcreveu estabelece que o imposto pago no exterior pode ser compensado com o imposto (e se sobrar, também com a CSLL) devidos no Brasil, referentes aos lucros da filial no exterior.

6. Para tanto, soma-se ao lucro apurado no Brasil pela matriz, o lucro da filial, apuram-se o IRPJ e a CSLL adicionais devidos (resultantes do lucro no exterior adicionado) e se compensam estes valores até o limite do valor do imposto pago no exterior; se o valor pago no exterior foi maior que o IRPJ e CSLL apurados, o saldo que sobrou deve ser registrado na parte B do LALUR para ser utilizado em anos seguintes.

7. No presente caso, como já se viu, o lucro real da matriz no Brasil foi de R\$(-) 814.485.904,05; somado com o lucro da filial no exterior de R\$188.959.854,65, resultou o lucro real de R\$(-) 625.526.049,40.

8. Portanto, mesmo incluído o lucro da filial, ainda se apurou prejuízo fiscal na matriz no Brasil. Portanto, não resultaram IRPJ nem CSLL devidos, no ano-calendário 2008, relativos ao lucro da filial no exterior; como não se apurou IRPJ, nem CSLL, não há possibilidade de aproveitar o imposto pago no exterior no ano 2008.

9. A IN SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002, determina, neste caso, que o imposto recolhido de R\$14.294.329,50 seja registrado na parte B do LALUR,

para ser aproveitado na compensação em ano(s) subsequente(s), em que a empresa apure lucro.

10. Não há autorização na legislação para que o imposto pago no exterior seja utilizado para compensar outros débitos que não o IRPJ e a CSLL devidos sobre os correspondentes lucros do exterior.

11. Por isso, estão corretos tanto o Despacho Decisório como o Acórdão DRJ/RJO. *(destaques do original)*

A Contribuinte defende que a dedução de IRRF sobre rendimentos pagos a *filial domiciliada em país com tributação favorecida* não se submete ao mesmo limite estabelecido no art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, para dedução de imposto pago no exterior sobre lucros lá auferidos. Em seu entendimento, a Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, teria extrapolado o disposto em lei ao referir aquela limitação também para dedução do IRRF recolhido no Brasil. O paradigma nº 1402-001.345, de seu lado, considera suficiente a redução do prejuízo fiscal do período, em razão do cômputo dos lucros auferidos no exterior, para dedução do imposto *retido e recolhido no Brasil*, inclusive porque tais prejuízos reduzidos poderiam *ser objeto de compensação futura*.

A maioria do Colegiado acompanhou o entendimento do I. Relator no sentido de que apenas o direito de crédito ao imposto de renda incidente no exterior estaria limitado ao valor do imposto e adicional incidentes, no Brasil, sobre os lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior. No caso, como o imposto, embora incidente sobre resultados auferidos no exterior, é recolhido e pago no Brasil, o limite não se aplicaria por inexistir o risco de restituição indireta de tributos pagos no exterior.

Ocorre que a possibilidade de dedução do IRRF retido e recolhido no Brasil sobre rendimentos auferidos no exterior está prevista na Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, nos seguintes termos:

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.** *(negrejou-se)*

Referido dispositivo estabelece, em seu *caput* um procedimento de comprovação simplificada do imposto incidente sobre lucros auferidos no exterior: como a beneficiária do rendimento está situada em país de tributação favorecida, que possivelmente não praticará incidência tributária sobre o rendimento por ela auferido, a retenção promovida pela fonte pagadora no Brasil pode ser convertida em imposto pago no exterior e deduzido na apuração do imposto devido pela fonte pagadora, determinado mediante a necessária adição à sua base de cálculo daquele rendimento auferido no exterior. Contudo, o parágrafo único daquele dispositivo remete ao disposto no art. 26 da Lei nº 9.249/95, que assim dispõe acerca da *compensação do imposto* pago no exterior:

Art. 26. 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.

§ 2º 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.

§ 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. *(destacou-se)*

Considerando que o imposto foi retido e pago no Brasil, sem necessidade de comprovação diferenciada ou de conversão em reais – tratados nos §§ 2º e 3º do referido art. 26 – não há outra razão para a referência ao art. 26 senão no que se refere ao seu *caput* e seu §1º, que impõem como limite para dedução do imposto incidente sobre os rendimentos auferidos no exterior a incidência verificada, no Brasil, sobre os mesmos rendimentos.

Assim, inexistente qualquer vício na aplicação da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, que assim dispõe:

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.**

(...)

§ 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 subsequentes. *(destacou-se)*

Para além da necessária observância do art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, por força do parágrafo único do art. 9º da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, importa observar que a própria dicção do *caput* do art. 9º já traz limite ao direito de “compensação” (no caso, dedução) do *imposto retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados à filial estrangeira com o imposto devido sobre o lucro real da matriz*. Isto porque, para que haja *imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada no Brasil quando os resultados da filial, que contenham os referidos rendimentos, forem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil*, é indispensável que haja base imponible no período. Somente há imposto **devido** se houver base de cálculo para aplicação da alíquota prevista. Se a apuração da *matriz* resulta em prejuízo fiscal, como no presente caso, não há base imponible e não há imposto **devido**. Logo, não há possibilidade de dedução do imposto incidente sobre os rendimentos auferidos no exterior, ainda que retido e pago no Brasil.

Por tais razões, correta se mostra a limitação mantida no acórdão recorrido, razão pela qual deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte. *(destaques do original)*

A decisão do paradigma, portanto, é no sentido que a retenção sofrida e paga no Brasil, na forma do art. 9º da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, não se submete à limitação do art. 26 da Lei nº 9.249/95, ao passo que a decisão do recorrido afirma a necessária observância deste limite em relação a tributos pagos no exterior.

Em tais circunstâncias, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistente tal semelhança, a pretendida decisão se

prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Assim, quer pela inutilidade do recurso especial, em razão do fundamento autônomo subsistente para inadmissão da dedução do imposto pago no exterior, quer pelas dessemelhanças fáticas entre os acórdãos comparados, quer por serem distintos os dispositivos da legislação tributária interpretados nos acórdãos comparados, não há divergência jurisprudencial a ser solucionada nesta instância especial.

Por tais razões, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora