



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10880.900202/2011-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-002.015 – 1ª Turma Especial
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria IRRF. Comprovação.
Recorrente MORGAN STANLEY DO BRASIL PARTICIPAÇÕES E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO IRRF DE FILIAL, SUCURSAL OU COLIGADA EM PAÍS DE TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. REQUISITOS

Ofende à legalidade tributária a negativa de reconhecimento a direito creditório previsto no art. 9º da Medida Provisória nº 1.807/99 a exigência de de que o contribuinte não teria apresentado (i) as demonstrações financeiras levantadas pela controlada no exterior, nem prova de sua transcrição no livro Diário da controladora pessoa jurídica domiciliada no Brasil ou ainda, (ii) os documentos relativos ao IR pago no exterior, reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich - Presidente.

(assinado digitalmente)

Alexandre Fernandes Limiro - Relator.

Participaram da sessão de julgamento, os conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Neudson Cavalcante Albuquerque, Leonardo Mendonça Marques, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes Wipprich.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário face decisão da DRJ em São Paulo (SP) sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004

IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE NO EXTERIOR. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não há comprovação da existência de imposto pago no exterior, nem foram apresentados documentos exigidos pela legislação tributária de modo a permitir seu aproveitamento. Ademais, não pode a Recorrente se aproveitar de IRRF do qual não é a beneficiária.

DIREITO CREDITÓRIO.

Não foi reconhecido crédito em favor do contribuinte, razão pela qual mantém-se a decisão recorrida.

O motivo determinante pelo qual não foi reconhecido o crédito referente ao Saldo Negativo de IRPJ (SNIRPJ), relativo ao ano-calendário (AC) de 2004 foi assim resumido na decisão recorrida (e-fl. 474 a 492):

[...]

3.16. Conforme anteriormente exposto, para o mês de dezembro de 2004, a Recorrente determinou a base de cálculo do imposto de renda com base em balanço/balancete de suspensão ou redução, tendo apurado IRPJ no valor de R\$2.296.677,75.

3.17. Diante disso, utilizou-se, para fins de dedução do IRPJ apurado no mês de dezembro do AC 2004, do montante de R\$2.296.677,75 relativo à parte do imposto pago no exterior sobre lucros, rendimentos e ganho de capital, incidente sobre operações de day-trade, juros sobre o capital próprio (JCP) e ganhos de capital **auferidos por suas controladas**.

3.18. Não obstante, por meio do r. despacho, a d. autoridade fiscal entendeu como não confirmado e, dessa forma, não passível de composição do SNIRPJ relativo ao AC 2004, o montante de R\$2.296.677,75 relativo à parte do imposto pago no exterior sobre lucros, rendimentos e ganho de capital.

[...]

9.1.5. Compulsando os documentos acostados (tanto ao TIF como à presente Manifestação de Inconformidade) observa-se que, tratando-se de empresa controlada (lucros), não foram apresentados à RFB: (i) as demonstrações financeiras levantadas pela controlada no exterior, nem prova de sua transcrição no livro Diário da Recorrente; (ii) os documentos relativos ao IR pago no exterior, reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira; e (iii) o cálculo do limite compensável.

Portanto, a **Recorrente não poderia ter informado o valor de R\$2.296.677,75** a título de imposto pago no exterior sobre lucros, rendimentos e ganho de capital (linha 08, da Ficha 11, da DIPJ/2005, mês de dezembro).

O que se verifica é que, na realidade, os documentos acostados aos autos apontam que se trata de retenções relativas a Juros sobre o Capital Próprio e aplicações em bolsa de valores realizadas no Brasil, em nome de empresas que não a Recorrente.

Nos documentos trazidos, as beneficiárias das retenções são as empresas: (i) Morgan Stanley Uruguay LTDA, CNPJ 05.447.544/000110; e (ii) Morgan Stanley Financial Products LTD, CNPJ 05.447.526/000138, ambas na situação "ATIVA" no Cadastro da RFB.

Desse modo, resta claro que não pode, a Recorrente, se aproveitar de imposto de renda retido na fonte de empresa estrangeira (ou outra) em operações feitas em nome desta(s) nas bolsas de valores do Brasil (mesmo na hipótese da empresa estrangeira ser sua controlada) – até porque **a Recorrente não é a beneficiária dessas retenções, mas apenas (nas condições vistas acima, e não atendidas) se aproveitar de eventual imposto pago no exterior por empresa coligada ou controlada. (grifos nossos)**

O colegiado recorrido fundamentou a conclusão acima transcrita nos arts. 395 do RIR/99, e nos artigos 1º, 6º e 14, da IN SRF nº 213/2002.

Inconformada, a recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo que a legislação fiscal brasileira (artigo 9º da Medida Provisória 1.807-2/99) expressamente autoriza a compensação, no Brasil, do imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos auferidos por filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, desde que o imposto não seja compensado em virtude de a beneficiária dos rendimentos ser domiciliada em país caracterizado como tendo tributação favorecida.

Ressalta também, que em 2004, tanto a Morgan Stanley Financial Products Ltda ("MSFP", nas Ilhas Cayman), quanto a Morgan Stanley Uruguay Ltda. ("MSU") não recolheram imposto de renda; a primeira, por se localizar em paraíso fiscal (assim reconhecido na Instrução Normativa RFB nº 1.037/2010) e a segunda, em razão da legislação fiscal uruguaia, que adota o princípio da territorialidade para a tributação da renda auferida pelas pessoas jurídicas residentes nesse país.

Aduz também, que ao contrário do disposto na decisão recorrida, teria sido demonstrada (i) a incidência e o recolhimento do imposto de renda no Brasil no exercício de 2004 (doc nº 8); (ii) o oferecimento, à tributação pelo IRPJ e CSL, dos lucros auferidos pela MSFP e MSU, conforme transcrito no livro diário dessa sociedade (docs. nºs 6 e 7); (iii) que o valor do imposto incorrido pela MSFP e MSU, cujo crédito é pleiteado para fins de compensação, não supera o valor do IRPJ/CSL devidos pela Recorrente sobre os lucros da MSFP e MSU e (iv) que as Ilhas Cayman e o Uruguai não impõem tributação sobre os lucros auferidos pela MSFP e MSU, de modo que não se faria necessário a adoção de procedimentos adicionais (i.e., apresentação dos documentos relativos ao IR pago no exterior, reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira) para a validação do seu crédito no Brasil, na medida em que o imposto cuja compensação foi realizada consiste no imposto de renda retido na fonte no Brasil.

Requer, ao fim, o reconhecimento do direito creditório com conseqüente homologação das compensações ou, alternativamente, seja determinada a baixa do processo em diligência para investigação de quaisquer documentos que entenda necessários à avaliação e provimento do presente recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Fernandes Limiro, Relator

Presentes os pressupostos recursais, conheço o recurso.

A questão trazida aos autos envolve o preenchimento dos requisitos legais para acesso ao direito à compensação conferido pelo art. 9º da Medida Provisória nº 1.807/99, sucessivamente reeditada, vigorando hoje sob a égide da Medida Provisória nº 2.158-35/2001:

MP nº 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 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.

Como se pode depreender, a referida medida provisória sujeitou a compensação por ela trazida a que a) a compensação não tenha se efetivado pelo fato de a beneficiária ser domiciliada em país enquadrado no art. 24 da Lei nº 9.430/1996; b) que seja computado os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil e c) observância do disposto no art. 26 da Lei nº 9.249/1995.

O art. 24 da Lei nº 9.430/1996, por sua vez, traz a seguinte redação:

Lei 9.430/1996, Art. 24. As disposições relativas a preços, custos e taxas de juros, constantes dos arts. 18 a 22, aplicam-se, também, às operações efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada em país que não tribute a renda ou que a tribute a alíquota máxima inferior a vinte por cento. (Vide Lei nº 12.973, de 2014)

§1º Para efeito do disposto na parte final deste artigo, será considerada a legislação tributária do referido país, aplicável às pessoas físicas ou às pessoas jurídicas, conforme a natureza do ente com o qual houver sido praticada a operação. [...]

Já o art. 26 da Lei nº 9.249/1995, dispõe:

Lei nº 9.249/1995, 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.

O art. 26 da Lei nº 9.249/1995 disciplina a compensação de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no País. Isso, todavia, **não significa que o regime jurídico dessa compensação seja idêntico** ao do direito à compensação outorgado à pessoa jurídica domiciliada no Brasil, quanto a imposto retido na fonte de filial, sucursal, controlada ou coligada localizada em país de tributação favorecida. Há de se identificar quais os requisitos necessários à compensação que se mostrem passíveis de serem aplicados à situação tratada pela MP nº 2.158-35/2001 e, mesmo assim, avaliar sua incidência ao caso concreto. Procederemos à análise seguindo essa ordem.

Análise da legalidade da decisão recorrida face aos requisitos da Lei nº 9.249/1995 utilizados pela MP nº 2.158-35/2001

A MP nº 2.158-35/2001 determina ao presente caso a aplicação do disposto no Art. 26 da Lei nº 9.249/1996. Desse dispositivo se extraem os seguintes requisitos: a) compensação até o limite do imposto devido no Brasil em relação aos lucros do exterior (*caput*), devendo ser considerado, para determinação de tal limite, o disposto no §1º; b) necessidade de o documento “*relativo ao imposto de renda incidente no exterior*” ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto (§2º) e c) conversão em moeda nacional na forma exigida em lei (§3º).

Já sob esse ângulo, percebe-se ter ofendido a legalidade a decisão recorrida quando negou reconhecimento ao direito creditório sob a alegação de que o contribuinte não teria apresentado (i) as demonstrações financeiras levantadas pela controlada no exterior, nem prova de sua transcrição no livro Diário da controladora pessoa jurídica domiciliada no Brasil e (ii) os documentos relativos ao IR pago no exterior, reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira.

Deveras, a exigência do item (i) do parágrafo anterior, encontra embasamento no art. 16, § 2º, inciso I – e não no Art. 26 - da Lei 9.430/1996 o qual não foi considerado pela

De outra feita, a exigência quanto aos documentos de recolhimento - item (ii) - consoante já exposto, se revela cabível apenas em se tratando de imposto de renda “incidente no exterior”, o que exclui a possibilidade de tal requisito quanto ao IRRF brasileiro, que embora se refira a rendimentos percebidos por pessoa jurídica no exterior, aqui incidiram.

No presente caso, em se tratando de IRRF *no Brasil*, tem-se por aplicável a condição prevista no *caput* e no §1º do art. 26 da Lei nº 9.249/1995. Este dispositivo demarca, no presente caso, que o montante a ser compensado encontra-se limitado ao imposto de renda, incidente no Brasil, computado no lucro real da pessoa jurídica aqui domiciliada, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital que a filial, sucursal, controlada ou coligada lhe tenha pago.

Nos termos da legislação fiscal em vigor (Lei 9.249/95, conforme alterada; artigo 74 da Medida Provisória 2.158-35/01), os lucros auferidos pela Recorrente no exterior, por intermédio de outras pessoas jurídicas, são considerados **automaticamente disponibilizados** e submetidos à tributação no Brasil ao final de cada ano-calendário.

Foi justamente isso o que ocorreu no exercício de 2004: A MSFP, sociedade constituída em Cayman, apurou um lucro de R\$ 13.047.821,37 (treze milhões, quarenta e sete mil, oitocentos e vinte e um e trinta e sete centavos), enquanto que a MSU apurou um lucro de R\$ 21.898.272,51 (vinte e um milhões, oitocentos e noventa e oito mil, duzentos e setenta e dois reais e cinquenta e um centavos), conforme informado na DIPJ/2005 da Requerente (**doc. nº 5**).

Nesse cenário, os lucros auferidos pela MSFP e MSU, segundo as regras previstas na legislação em vigor, foram oferecidos à tributação no Brasil, conforme registrado no Livro Diário dessas sociedades (**docs. nºs 6 e 7**). No que diz respeito à MSU, o lucro de 2004 foi de R\$ 21.898.272,51, entretanto, considerando que tinha prejuízos acumulados de anos anteriores, o montante oferecido à tributação foi de R\$ 5.034.232,82.

¹ Lei 9.430/1996

$$[\dots]$$

Art. 16. Sem prejuízo do disposto nos arts. 25, 26 e 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior, serão:

$$\begin{bmatrix} \vdots \\ \vdots \end{bmatrix}$$

§ 2º Para efeito da compensação de imposto pago no exterior, a pessoa jurídica:

I - com relação aos lucros, deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese do inciso II do caput deste artigo;

II - fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado;

Levando-se em consideração a existência de prejuízos acumulados incorridos pela MSU em exercícios anteriores, a Recorrente procedeu à compensação de tais prejuízos com o lucro auferido pela sua controlada em 2004, de forma a oferecer à tributação, pelo IRPJ/CSL no Brasil, o valor de R\$ 18.082.054,95 (dezoito milhões, oitenta e dois mil, cinquenta e quatro reais e noventa e cinco centavos - referente à soma das adições nos valores de 13.047.822,13 e 5.034.232,82, conforme será detalhadamente demonstrado a seguir).

Importante destacar que a referida compensação alcançou lucros apurados pela mesma sociedade estrangeira, sendo expressamente admitida pela legislação fiscal em vigor (artigo 4, parágrafo 2, da IN 213/02).

Uma vez apurado e oferecido o lucro auferido pela MSFP e MSU no exterior à tributação no Brasil, a Recorrente passou a estar **legitimada a compensar, no Brasil, os tributos (i.e., imposto de renda) incidentes sobre o resultado positivo auferido pela MSFP e MSU até o limite do IRPJ/CSL devidos no Brasil sobre os lucros do exterior**. Foi justamente o que ocorreu no presente caso, conforme ilustra a tabela abaixo:

	Adições	Limite - 34%	Compensações
MSFP	13.047.822,13	4.436.259,52	1.908.792,13
MSU	5.034.232,82	1.711.639,16	1.223.329,60
Total:	18.082.054,95		3.132.121,73

	IRPJ	CSL	Total
Compensações	2.296.677,75	835.443,99	3.132.121,73

Em meu sentir, tal argumentação e documentos citados atendem aos requisitos previstos no Art. 26 e §1º da Lei nº 9.249/1995, não sendo necessário, à luz da legislação, a adoção de quaisquer requisitos adicionais para a validação do seu crédito no Brasil.

Ante ao exposto, dou provimento ao recurso voluntário para homologar integralmente as compensações intentadas.

(assinado digitalmente)

Alexandre Fernandes Limiro