



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.902343/2011-67
ACÓRDÃO	1302-006.356 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de dezembro de 2022
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MORGAN STANLEY PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E COMÉRCIO DE COMMODITIES LTDA. (ATUAL DENOMINAÇÃO DE MORGAN STANLEY DO BRASIL PARTICIPAÇÕES E SERVIÇOS LTDA.)
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2005

DCOMP. SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÃO DA CSLL DEVIDA PELA CONTROLADORA NO BRASIL COM O IRRF INCIDENTE SOBRE RENDIMENTOS PAGOS A CONTROLADA RESIDENTE NO URUGUAI. CUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL.

Em cumprimento à ordem judicial, a autorização contida no art. 9º da Medida Provisória nº 2.158-25/2001, para que a controladora residente no Brasil compense com o IRPJ por ela devido, o IRRF incidente sobre rendimentos aqui auferidos por sua controlada residente no exterior, aplica-se aos casos em que a controlada não seja residente em país de tributação favorecida, como é o caso do Uruguai, nos termos do art. 24 da Lei nº 9.430/96, c/c a Instrução Normativa SRF nº 188/2002.

DCOMP. SALDO NEGATIVO DE CSLL. SÚMULA CARF Nº 177.

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, em cumprimento de determinação judicial exarada no Mandado de Segurança nº 5001739-28.2023.4.03.6100, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcelo Cuba Netto, e Ailton Neves da Silva (suplente convocado), que votaram por dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer direito creditório adicional no valor de R\$ 156.013,19, e

homologar as compensações tratadas no presente processo até o limite do direito creditório reconhecido, nos termos do relatório e voto do relator. O conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias manifestou interesse em apresentar declaração de voto. O conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo ficou designado como redator *ad hoc*. Nos termos do art. 58, §4º, do RICARF, o Conselheiro Sérgio Magalhães Lima não participou do julgamento, pois atuou em substituição ao Conselheiro Marcelo Cuba Netto que já proferiu o seu voto em reunião anterior. Julgamento iniciado em outubro de 2022. O novo resultado que ora se proclama está condicionado às futuras decisões judiciais proferidas no Mandado de Segurança nº 5001739-28.2023.4.03.6100.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Magalhães Lima – Presidente e Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Flávio Machado Vilhena Dias, Ailton Neves da Silva (suplente convocado), Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Fellipe Honório Rodrigues da Costa (suplente convocado) e Paulo Henrique Silva Figueiredo. Ausente o Conselheiro Marcelo Oliveira.

Conforme o art. 58, inciso III, do Anexo do RICARF, o atual Presidente da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, Conselheiro Sérgio Magalhães Lima, designou-se redator *ad hoc* para formalizar o presente acórdão, dado que os Conselheiros Marcelo Cuba Netto (relator original), Paulo Henrique da Silva Figueiredo (presidente e redator *ad hoc* anterior), e Flávio Machado Vilhena Dias (redator da declaração de voto) não mais integram o CARF.

Como redator *ad hoc* e redator designado para formalizar o voto vencedor, o Conselheiro Sérgio Magalhães Lima se serviu da publicação anterior do inteiro teor deste acórdão (ementa, decisão, relatório, voto, e declaração de voto).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo em epígrafe, com amparo no art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

O presente litígio tem por objeto a declaração de compensação (DCOMP) nº 13569.80272.150307.1.7.03-2041 bem como 4 (quatro) outras DCOMPs a ela vinculadas (e-fl. 15 e ss.), onde o sujeito passivo informou como direito creditório o saldo negativo da CSLL apurado no ano-calendário de 2005, no valor original de R\$ 2.401.260,18.

As referida DCOMPs, entretanto, foram homologadas apenas parcialmente em razão dos seguintes fundamentos contidos no despacho decisório (e-fl. 2 e ss.), cientificado ao sujeito passivo em 10/09/2007 (e-fl. 12):

a) ausência de previsão legal para dedução do IR pago no exterior, no valor de R\$ 758.738,87 (vide e-fl. 4);

b) estimativa da CSLL de janeiro/2005, no valor de R\$ 144.247,02, informada como débito na DCOMP nº 40386.05750.150307.1.7.03-2024, a qual não foi homologada (vide e-fl. 5); e

c) estimativa da CSLL de janeiro/2005, no valor de R\$ 11.766,17, informada como débito na DCOMP nº 19870.82524.150307.1.7.02-7446, a qual não foi homologada (vide e-fl. 5).

Proposta manifestação de inconformidade (e-fl. 42 e ss.), a DRJ de origem julgou-a improcedente (e-fl. 577 e ss.), conforme ementa do julgado a seguir transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO SEM DECISÃO DEFINITIVA. DIREITO CREDITÓRIO.

Não pode ser reconhecido direito creditório decorrente de questões ainda não definitivamente julgadas na esfera administrativa, e que foram objeto de Despachos Decisórios e Acórdãos em que não homologadas as compensações pleiteadas e que teriam reflexo no valor da CSLL apurada para o AC 2005, tendo em vista a carência do direito líquido e certo previsto na legislação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

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 em valor diferente do apurado no Despacho Decisório, razão pela qual mantém-se a decisão recorrida.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

(...)

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário onde alega, em síntese, o seguinte (e- 606 e ss.):

a) que ofereceu à tributação do IRPJ e da CSLL os lucros, rendimentos e ganhos de capital percebidos no ano de 2005 por sua controlada Morgan Stanley Uruguay Ltda. (MSU), residente no Uruguai, daí porque tem o direito de compensar o imposto pago no exterior com a CSLL devida no Brasil, nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/95 e do art. 14 da IN SRF nº 213/2002;

b) que muito embora a legislação fiscal brasileira não considere expressamente o Uruguai como uma jurisdição de tributação favorecida, é possível o aproveitamento do IRRF incidente, no Brasil, sobre os rendimentos pagos à controlada MSU, nos termos do art. 9º da Medida Provisória

nº 2.158-25/2001, pois por força do regime tributário uruguaio, a MSU, não está sujeita à tributação no Uruguai em relação aos rendimentos e ganhos de capital auferidos por essa sociedade no exterior;

c) que com relação à estimativa da CSLL de janeiro/2005, a regularidade de sua extinção por compensação já está sendo tratada nos processos administrativos nºs 10880.900202/2011-18 e 10880.900203/2011-54, daí porque seu aproveitamento no saldo negativo da CSLL do ano-calendário de 2005 não pode ser contestada;

d) que caso assim não se entenda, devem os 2 (dois) processos acima referidos serem julgados em conjunto com o presente processo;

e) que, caso se entenda que os documentos juntados aos autos são insuficientes à comprovação do direito creditório, seja determinada a baixa do processo em diligência.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Sérgio Magalhães Lima, redator *ad hoc*

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais previstos nas normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, logo, dele tomo conhecimento.

Alega inicialmente a recorrente ter oferecido à tributação do IRPJ e da CSLL os lucros, rendimentos e ganhos de capital percebidos no ano de 2005 por sua controlada Morgan Stanley Uruguay Ltda. (MSU), residente no Uruguai, daí porque tem o direito de compensar o imposto pago no exterior com a CSLL devida no Brasil, nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/95 e do art. 14 da IN SRF nº 213/2002.

Pois bem, segundo o aludido art. 26, *caput*, da Lei nº 9.249/95, a seguir transcrito, somente pode ser compensado pela controladora residente no Brasil o imposto **incidente no exterior** sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos por sua controlada.

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.

(...)

Ocorre que, no caso, **não houve incidência de imposto, no Uruguai**, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital ali auferidos pela controlada MSU, daí porque, **nos termos da norma acima mencionada**, não é possível a sua compensação com o IRPJ devido pela controladora no Brasil, ora recorrente.

Veja que a própria recorrente reconhece a não incidência, no Uruguai, de imposto sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos pela controlada MSU, conforme se verifica no parágrafo 22 de sua peça recursal, *in verbis* (e-fl. 612):

22. Isso porque, como visto, a MSU, por força do regime tributário uruguaio, não está sujeita à tributação no Uruguai em relação aos rendimentos e ganhos de capital auferidos por essa sociedade no exterior. Em 2005, a MSU não recolheu imposto de renda no Uruguai, na medida em que os seus rendimentos foram obtidos em operações realizadas no exterior.

(...)

Não sendo possível a compensação do imposto (**não**) pago pela controlada no exterior com o IRPJ devido pela ora recorrente no Brasil, não é possível, também, a sua compensação com a CSLL devida pela recorrente no Brasil, conforme estabelecido no art. 15 da IN SRF nº 213/2002 (e não no art. 14, como alegado no recurso):

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.

(...)

Alega também a recorrente que muito embora a legislação fiscal brasileira não considere expressamente o Uruguai como uma jurisdição de tributação favorecida, é possível o aproveitamento do IRRF incidente, no Brasil, sobre os rendimentos pagos à controlada MSU, nos termos do art. 9º da Medida Provisória nº 2.158-25/2001, pois por força do regime tributário uruguaio, a MSU, não está sujeita à tributação no Uruguai em relação aos rendimentos e ganhos de capital auferidos por essa sociedade no exterior.

Pois bem, sobre o assunto o aludido art. 9º da Medida Provisória nº 2.158-25/2001 assim estabelece:

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. (g.n.)

(...)

Ocorre que, **como reconhece a própria recorrente**, o Uruguai **não** está enquadrado "**nas disposições do art. 24 da Lei nº 9.430, de 1996**", ou seja, não se encontra listado na Instrução

Normativa SRF nº 188/2002, que regulamentou essa norma, como "*países ou dependências que não tributam a renda ou que a tributam à alíquota inferior a 20% ou, ainda, cuja legislação interna oponha sigilo relativo à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade as seguintes jurisdições*".

Isso posto, a controladora residente no Brasil, ora recorrente, não pode compensar o IRPJ por ela devido, com o IRRF aqui incidente sobre os rendimentos pagos à sua controlada MSU residente no Uruguai.

E mesmo que fosse possível considerar-se o Uruguai como país de tributação favorecida, como alega a recorrente, o fato é que o art. 9º da Medida Provisória nº 2.158-25/2001 **não autoriza** que a controladora, residente no Brasil, compense com a **CSLL** por ela devida, o IRRF incidente sobre rendimentos pagos à sua controlada residente em país com tributação favorecida. **Essa compensação restringe-se ao IRPJ, tal como expressamente indicado na norma.**

Quanto à **estimativa da CSLL de janeiro de 2005, no valor de R\$ 156.013,19** (=R\$ 144.247,02 + R\$ 11.766,17), deve ela ser considerada no cômputo do saldo negativo da CSLL apurado ano-calendário de 2005, informado como direito creditório nas DCOMPs ora sob exame, por força do disposto na Súmula CARF nº 177:

Súmula CARF nº 177

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

No que concerne ao pedido de diligência para produção de provas, considera-se tal providência prescindível, haja vista que, como vista acima, a solução da lide restringe-se à matéria de direito.

Tendo em vista todo o exposto, voto por indeferir o pedido de diligência e, no mérito, por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer direito creditório adicional no valor de R\$ 156.013,19, devendo as DCOMPs objeto do presente processo serem homologadas até o limite direito creditório reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Magalhães Lima

(Voto de Marcelo Cuba Netto)

VOTO VENCEDOR

Sérgio Magalhães Lima, redator designado

Em cumprimento à decisão judicial proferida no Mandado de Segurança exarada nos autos do Mandado de Segurança nº 5001739-28.2023.4.03.6100, impetrado pela Recorrente, em trâmite perante a 9ª Vara Cível Federal de São Paulo, passo a exprimir as razões de decidir que levaram à concessão do provimento ao Recurso Voluntário, com base nos fundamentos adotados pelo Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias em sua declaração de voto (reproduzida por completo ao final), de forma a mais fidedigna possível, por bem expressar a vontade dos conselheiros que o acompanharam em suas manifestações.

A controvérsia central reside no indeferimento de um direito creditório do Recorrente, cuja motivação, conforme se extrai do acórdão recorrido, foi a seguinte:

9.1.8. 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.

9.1.9. Destarte, o valor de R\$835.443,99 não pode compor o valor da CSLL apurada ao final do AC 2004, razão pela qual correta a glosa deste valor efetuada no Despacho Decisório.

Para fundamentar tal conclusão, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) apontou a ausência de documentos essenciais, como as demonstrações financeiras da controlada no exterior, a prova de sua transcrição no livro Diário da Recorrente, os documentos relativos ao Imposto de Renda (IR) pago no exterior e o cálculo do limite compensável.

Em síntese, a questão jurídica posta à análise é a possibilidade de um contribuinte, que obteve rendimentos de controladas e coligadas situadas em países de tributação favorecida, compensar a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida no Brasil com créditos de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), também incidente no Brasil, sobre rendimentos que essas mesmas controladas e coligadas aqui auferiram. A base legal para essa discussão é o artigo 9º da Medida Provisória 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.

Inicialmente, no que tange à compensação com o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), a autorização legal é inequívoca. O próprio Relator corrobora essa interpretação ao afirmar que “essa compensação restringe-se ao IRPJ, tal como expressamente indicado na norma”. De fato, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), ao julgar o Processo Administrativo nº 10880.900202/2011-18 (Acórdão nº 1801-002.015), já havia reconhecido esse direito ao mesmo contribuinte, conforme ementa da decisão proferida em 2014:

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 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.

É relevante destacar que, naquele processo, o crédito em questão correspondia a uma parcela do mesmo IRRF que compõe o objeto da presente análise.

Contudo, no que se refere à possibilidade de compensação do IRRF com a CSLL, o douto Relator manifestou-se pela impossibilidade, apegando-se a uma interpretação literal do artigo 9º da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Tal leitura, entretanto, ignora a determinação expressa do parágrafo único do mesmo artigo, que remete ao artigo 26 da Lei nº 9.249/95.

O referido artigo 26 da Lei nº 9.249/95, por sua vez, disciplina a compensação do imposto de renda pago no exterior com o imposto de renda devido no Brasil. A conexão sistêmica entre as normas é crucial. A própria Medida Provisória nº 2.158-35/2001, em seu artigo 21, parágrafo único, estabelece um mecanismo de aproveitamento do imposto pago no exterior que excede o limite de compensação com o IRPJ, permitindo seu uso para abater a CSLL:

Art. 21. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal [...]Parágrafo único. O saldo do imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição.

Este CARF já manifestou o entendimento sobre essa possibilidade, como demonstra o Acórdão nº 1401-001.496, de 20 de janeiro de 2016:

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO.O saldo do imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição.

Portanto, por força da remissão contida no parágrafo único do artigo 9º da MP nº 2.158-35/2001, as regras de compensação do imposto pago no exterior devem ser aplicadas, por simetria, à compensação do IRRF suportado no Brasil. Isso impõe o reconhecimento da possibilidade de compensação do IRRF com a CSLL, em oposição ao entendimento do ilustre Relator.

Adicionalmente, no que concerne à empresa controlada sediada no Uruguai (MSU), o Relator negou o direito creditório sob o argumento de que o Uruguai não estaria listado na Instrução Normativa SRF nº 188/2002 como país de tributação favorecida. Ocorre que o artigo 24 da Lei nº 9.430/96, referência legal para a matéria, possui um alcance mais amplo do que a mera lista de um ato infralegal. O dispositivo legal abrange não apenas os países com tributação inferior a 20%, mas também aqueles que "não tributam a renda".

O Recorrente demonstrou que, em virtude da adoção do princípio da territorialidade, o Uruguai não tributa os rendimentos auferidos fora de seu território. Assim, os rendimentos obtidos no Brasil pela controlada uruguaia não estão sujeitos à tributação naquele país, enquadrando-se perfeitamente na hipótese legal do artigo 24 da Lei nº 9.430/96. A interpretação restritiva do Relator, *data venia*, não se sustenta.

Conclusão

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, a fim de reconhecer, na composição do saldo negativo da CSLL, também o valor correspondente ao IRRF no montante de R\$ 758.738,87, além da parcela já admitida pelo eminente Relator em seu voto.

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima

DECLARAÇÃO DE VOTO

Sérgio Magalhães Lima, redator *ad hoc*

Quando se analisa o acórdão recorrido, o indeferimento do direito creditório do Recorrente se deu pela seguinte motivação:

9.1.8. 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.

9.1.9. Destarte, o valor de R\$758.738,87 não pode compor o valor da CSLL apurada ao final do AC 2005, razão pela qual correta a glosa deste valor efetuada no Despacho Decisório.

E para chegar a essa conclusão, a DRJ deixou claro que “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.”.

Em síntese, portanto, a discussão posta no presente processo é sobre a possibilidade de o contribuinte, que auferiu rendimentos de controladas e coligadas localizadas em países de tributação favorecida ou que não tributam a renda, compensar a CSLL devida no Brasil com créditos de IRRF, também incidente no Brasil, retido e recolhido sobre rendimentos por elas aqui auferidos, nos termos do artigo 9º da Medida Provisória nº 2.158-25/2001, que tem a seguinte redação:

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. (destacou-se)

No que tange, em primeiro lugar, à possibilidade de se fazer a referida compensação com o imposto de renda devido no Brasil, não há dúvidas quanto à autorização legal para tanto. O próprio relator, quando afirma que “essa compensação restringe-se ao IRPJ, tal como expressamente indicado na norma”, deixa bem clara essa autorização.

Inclusive, o contribuinte, nos autos do PA 10880.900202/201118 (acórdão nº 1801002.015), teve esse direito reconhecido por este CARF. Confira-se a ementa da decisão proferida em 2014:

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.

Já no que se refere à possibilidade de compensação do IRRF com a CSLL, o douto relator pontou pela sua impossibilidade. Como demonstrado, numa leitura literal do disposto no artigo 9º da Medida Provisória nº 2.158-25/2001, entendeu-se que essa compensação só estaria autorizada para o imposto de renda e nunca para a CSLL.

Contudo, o próprio dispositivo legal, em seu parágrafo único, deixa claro que “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”.

O artigo 26 da 9.249/95, por sua vez, trata da compensação do “imposto de renda incidente, no exterior sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real” com o imposto de renda devido no Brasil. Confira-se:

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.

E a própria MP 2.158, nos mesmos termos que preconizava a MP 1.858-6, em seu artigo 19, aponta a possibilidade de compensação do imposto recolhido no exterior com a CSLL. Confira-se:

Art. 21. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal de que tratam os arts. 25 a 27 da Lei no 9.249, de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei no 9.430, de 1996, e o art. 1o da Lei no 9.532, de 1997.

Parágrafo único. O saldo do imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição.

Este CARF, nos termos da ementa do acórdão abaixo, também já reconheceu essa possibilidade, *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2002

LUCRO AUFERIDOS NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA. CSLL.

DISPONIBILIZAÇÃO DE LUCROS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO.

A tributação da CSLL em bases universais para respeitar em sua plenitude o princípio da irretroatividade da lei só se aplica aos lucros auferidos a partir de 1º de outubro de 1999.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO.

O saldo do imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição. Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL (Acórdão nº 1401001.496¹ – Sessão de 20/01/2016)

Assim, por expressa determinação contida no já mencionado parágrafo único, do artigo 9º da Medida Provisória nº 2.158-25/2001, devem ser aplicadas as regras da compensação do IRRF suportado no Brasil as mesmas regras da compensação do imposto pago no exterior, o que impõe o reconhecimento da possibilidade de compensação do IRRF com a CSLL, ao contrário do pronunciamento do ilustre relator.

Por outro lado, com relação à empresa sediada no Uruguai (MSU), o douto relator exarou o seguinte entendimento para negar o direito creditório ao Recorrente:

Ocorre que, como reconhece a própria recorrente, o Uruguai não está enquadrado "nas disposições do art. 24 da Lei nº 9.430, de 1996", ou seja, não se encontra listado na Instrução Normativa SRF nº 188/2002, que regulamentou essa norma, como "países ou dependências que não tributam a renda ou que a tributam à alíquota inferior a 20% ou, ainda, cuja legislação interna oponha sigilo relativo à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade as seguintes jurisdições".

Isso posto, a controladora residente no Brasil, ora recorrente, não pode compensar o IRPJ por ela devido, com o IRRF aqui incidente sobre os rendimentos pagos à sua controlada MSU residente no Uruguai.

Ocorre, todavia, que o artigo 24 da Lei nº 9.430/96, ao contrário do entendimento exarado e transcrito acima, não se restringe aos países listados em ato infra-legal da Receita Federal do Brasil, uma vez que ele trata, inclusive, dos países que não tributam a renda. Confira-se:

¹ Este entendimento foi mantido pela CSRF, nos termos do acórdão nº 9101-002.559.

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**. (destacou-se).

Não se tem dúvidas de que, estando listado em ato normativo da Receita Federal do Brasil, (*in casu*, a Instrução Normativa SRF nº 188/2002, vigente à época dos fatos geradores) o país com tributação favorecida ou sem tributação estará abarcado pela possibilidade de compensação do IRRF em comento. Contudo, o Uruguai não está listado naquele ato, como bem apontou o ilustre relator.

Assim, no presente caso, o Recorrente demonstrou que, tendo em vista a opção do Uruguai em aplicar o princípio da territorialidade, os rendimentos auferidos fora de seu território não estariam sujeitos à tributação naquele país, ou seja, os rendimentos auferidos em país estrangeiro (Brasil) não estão sujeitos à tributação no Uruguai.

Desta feita, o entendimento dado pelo relator ao presente caso, com toda venia, não merece prosperar, na medida em que, nos termos da legislação, o IRRF suportado pelo Recorrente no pagamento às controladas no exterior pode compor o saldo negativo apurado no período em que foram retidos e recolhidos.

Por todo o exposto, vota-se por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reconhecer, na composição do saldo negativo da CSLL, além da parcela já reconhecida pelo relator em seu voto, o IRRF no valor de R\$ R\$758.738,87.

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima

(Declaração de Voto de Flávio Machado Vilhena Dias)