



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.922980/2013-11
RESOLUÇÃO	1301-001.332 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MONSANTO DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Igaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduarda Lacerda Kanieski, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 16-73.583, proferido pela 5ª Turma da DRJ/SPO que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Manifestação, pra restabelecer a glosa da CSLL (Estimativa) objeto de PER/DCOMP pendente de decisão administrativa.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório de fl. 09 que não homologou o PER/DCOMP vinculado ao saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2007.

O crédito no montante de R\$ 3.191.522,40 indicado no PER/DCOMP identificado sob nº 31002.84298.290808.1.7.03-9898 foi analisado de forma eletrônica pelo sistema de processamento da Receita Federal do Brasil - RFB que emitiu o Despacho Decisório em comento, assinado pelo titular da unidade de jurisdição da requerente, pelo qual a compensação declarada não foi homologada por inexistência de crédito.

Conforme demonstrativo da análise das parcelas do crédito (fls. 12 e 13), a não confirmação do saldo negativo indicado no PER/DCOMP decorre da glosa das seguintes parcelas:

- R\$ 3.844.767,43 correspondente falta de comprovação da parcela do imposto de renda pago no exterior; e,

- R\$ 2.095.160,62 correspondente a parte da CSLL devida por estimativa/balancete de redução nos meses de fevereiro (R\$ 2.095.107,31) e outubro (R\$ 53,31) de 2007, objeto das DCOMPs identificadas sob nº 21120.11087.121208.1.7.11-5173 (não homologada) e 24642.17290.121208.1.7.10-7380 (homologada parcialmente).

Cientificado em 01/08/2013, o contribuinte, representado por procurador (fl. 48), impugnou o despacho decisório em 29/08/2013 manifestando a sua inconformidade às fls. 16 a 44, na qual alega o seguinte:

DAS ESTIMATIVAS MENSAIS COMPENSADAS

A Receita Federal do Brasil não reconheceu o pagamento da estimativa mensal de CSLL do mês de fevereiro de 2007, o qual foi efetuado mediante compensação formalizada na DCOMP n.º 21120.11087.121208.1.7.1-5173. Não obstante a regularidade da referida compensação, a Receita Federal do Brasil entendeu por bem não homologá-la, conforme se verifica do despacho proferido no processo administrativo 16349.000218/2009-18(Doc. 02).

Nesse cenário, a Defendente apresentou Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório (Doc. 03), que aguarda julgamento em primeira instância administrativa (Doc. 04).

É fato inconteste, portanto, que a estimativa mensal de CSLL que foi paga mediante compensação, já está sendo discutida no processo administrativo n.º 16349.000218/2009-18 e que, via de consequência, a redução ou não do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2007 depende, diretamente, do resultado a ser obtido nos autos do referido processo.

Dessa forma, a administração tributária não pode optar por prosseguir com a discussão da compensação objeto do presente processo (questão prejudicada) antes de decidir, de maneira final, sobre a compensação objeto do processo n.º 16349.000218/2009-18, (questão prejudicial).

Não foi reconhecido, também, parte do pagamento da estimativa mensal do mês de outubro de 2007 (R\$ 53,31), extinto mediante compensação formalizada nas DCOMP n.º 24642.17290.121208.1.7.10-7380 (Doc. 05) não homologadas pela conforme se verifica do despacho decisório em anexo (Doc. 06) que originou o processo administrativo n.º 10880.691753/2009-52.

Assim, conforme já exposto em relação à estimativa de fevereiro de 2007, a administração tributária não pode optar por prosseguir com a discussão da compensação objeto do presente processo (questão prejudicada) antes de decidir, de maneira final, sobre a compensação objeto do processo n.º 10880.691753/2009-52, (questão prejudicial).

DO IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR

Tal como declarado na DIPJ e na Declaração de Compensação em exame, a Defendente utilizou o montante de R\$ 3.844.767,43 a título de imposto de renda pago no exterior na apuração do saldo negativo de CSLL. No entanto, as dd. autoridades fiscais afirmam no despacho decisório que não há comprovação deste pagamento.

Com o devido respeito às dd. autoridades fiscais, a Defendente não pode concordar com tal afirmação, pois (i) o direito a dedução do imposto de renda pago no exterior do valor devido à título de CSLL já está sendo questionado pela Receita Federal do Brasil no processo administrativo n.º 16561.720159/2012-71 e (ii) não há fundamento legal que justifique a alegação de não comprovação do imposto pago no exterior.

No último dia 17 de dezembro de 2012 a Defendente foi notificada cerca de dois autos de infração lavrados contra si, formalizados no processo administrativo n.º 16561.720159/2012-71, para exigir o recolhimento de IRPJ e CSLL, relativos ao ano-calendário de 2007, decorrentes da suposta compensação indevida de tributos pago no exterior (Doc. 09).

De acordo com as dd. autoridades fiscais, a Defendente não teria comprovado o pagamento do imposto no exterior, tampouco respeitado o limite legal para referida compensação.

Inconformada, a Defendente apresentou impugnação (Doc. 10) sustentando, em síntese, que (i) está devidamente comprovado o pagamento de imposto no exterior, bem como (ii) que a utilização do imposto de renda pago no exterior na compensação do IRPJ e da CSLL devida no Brasil, no ano-calendário de 2007, foi realizada nos estritos termos da legislação fiscal.

Referida impugnação aguarda, atualmente, análise pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, conforme se verifica do extrato anexo (Doc. 11).

A despeito de no referido processo as dd. autoridades fiscais já exigirem o recolhimento da CSLL supostamente devida em razão da glosa do pagamento de imposto efetuado no exterior, ao proferir o despacho decisório ora sob análise as dd. autoridades fiscais também desconsideraram tal pagamento no cálculo do crédito de saldo negativo pleiteado pela Defendente.

Todavia, com o devido respeito às dd. autoridades fiscais, a Defendente não pode concordar com a glosa de tal pagamento neste despacho decisório, pois se assim mantido, o que se admite apenas por argumentação, haveria a cobrança de valores em duplicidade pelas autoridades fiscais.

Nesse contexto, passa a Defendente a demonstrar as razões pelas quais se faz necessário (i) o apensamento deste processo administrativo n.º 16561.720159/2012-71, ou, (ii) o sobrestamento destes autos até o julgamento definitivo daquele processo.

Inicialmente, é importante demonstrar a clara e estreita relação entre os objetos do processo administrativo n.º 16561.720159/2012-71 e do presente processo administrativo. Essa demonstração é bastante simples, na medida em que as próprias dd.

autoridades fiscais afirmam que o não reconhecimento do imposto pago no exterior decorre dos autos de infração formalizados em tal processo.

Tal afirmação é mencionada no processo administrativo n.º 16306.720599/2013-20, que contém os documentos utilizados pelas dd. autoridades fiscais na análise do crédito utilizado para compensação, verbis:

"A glosa do montante de RS 3.844.767,43 relativo a IR do Exterior foi realizada em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal e Auto de Infração constantes no e-processo 16561.720159/201271 (cópias às fis. 152/180). "

Considerando que o Despacho Decisório ora questionado tem como um de seus pressupostos a glosa do pagamento de imposto de renda no exterior, fica claro, desde logo, que o resultado do presente processo depende do julgamento final do processo n.º 16561.720159/2012-71.

Ou seja, se a possibilidade de dedução do referido pagamento for reconhecida, cancela-se o auto de infração e, conseqüentemente, deve ser reconhecida a base tributável da CSLL tal como informada na DIPJ e homologada a respectiva compensação.

Por outro lado, se a glosa do pagamento for mantida, a Administração Pública deverá dar aos processos administrativos decorrentes do auto de infração e da Declaração de Compensação em exame soluções compatíveis, de forma que não haja constituição de créditos tributários em excesso.

Isso porque, as dd. autoridades fiscais estão exigindo em sede de auto de infração o pagamento da CSLL relativa à glosa do imposto pago no exterior e também estão desconsiderando tal valor no cálculo do crédito de saldo negativo de CSLL apurado pela Defendente, conforme se verifica do despacho decisório ora combatido.

Tal situação é manifestamente absurda, pois o procedimento adotado pela Receita Federal do Brasil está resultando na exigência em duplicidade do valor relativo à glosa do imposto de renda pago no exterior.

Assim, mesmo assumindo a glosa de tal pagamento - o que se admite somente para fins de argumentação - certamente a Defendente não poderia ser duplamente penalizada com o indeferimento de seu saldo negativo e com a exigência da CSLL sobre o valor total do pagamento glosado.

Dessa forma, tendo em vista que a homologação da Declaração de Compensação em análise depende diretamente do desfecho do processo administrativo n.º 16561.720159/2012-71, faz-se necessário reunir esses processos administrativos para julgamento simultâneo.

Não obstante, caso as dd. autoridades fiscais e julgadoras não entendam necessário ou possível o apensamento acima, a Defendente requer, alternativamente, o sobrestamento do presente processo até o encerramento do processo n.º 16561.720159/2012-71, tal como determina o artigo 265, IV, a, do Código de Processo Civil.

Caso as dd. autoridades julgadoras assim não entendam, o que se admite apenas por argumentação, a Recorrente passa a expor as razões pelas quais o pagamento de imposto efetuado no exterior deve ser considerado na apuração do crédito de saldo negativo de CSLL.

Considerando-se que no despacho decisório ora questionado as dd. autoridades fiscais mencionaram os autos de infração relacionados ao processo administrativo n.º 16561.720159/2012-71 para fundamentar a alegação de que o pagamento de imposto no exterior não foi comprovado, a Defendente reproduz a seguir os argumentos que apresentou em sede de impugnação naquele processo administrativo.

De acordo com as dd. autoridades fiscais, os documentos apresentados pela Defendente para comprovação do imposto pago no exterior não poderiam ser admitidos, pois não teriam sido reconhecidos pelo órgão arrecadador argentino e pelo Consulado da Embaixada Brasileira na Argentina.

A Defendente, contudo, não pode concordar com a alegação das dd. autoridades fiscais, pois há expressa dispensa de apresentação dos comprovantes de pagamento no exterior, bem como trata-se de uma mera formalidade, insuficiente para justificar a desconsideração do imposto pago.

Nesse contexto, a Defendente apresenta, inicialmente, alguns esclarecimentos sobre a origem dos lucros auferidos no exterior e dos respectivos valores de imposto de renda pagos na Argentina, a saber:

(i) A Defendente é controladora da empresa Monsanto Bermuda I, com sede em Bermudas.

(ii) A Monsanto Bermuda I firmou contrato de mútuo com a empresa Monsanto Argentina SAIC, com sede na Argentina. De acordo com esse contrato, a Monsanto Argentina SAIC recebeu fundos da Monsanto Bermuda I e, em contraprestação, obrigou-se ao pagamento de juros.

(iii) Os juros sobre tal empréstimo foram reconhecidos pela Monsanto Bermuda I como receita, com base no regime de competência.

(iv) Em observância à legislação brasileira relativa a tributação de lucros auferidos no exterior, a Defendente, como controladora da Monsanto Bermuda I, reconheceu os lucros auferidos por essa empresa, com base no método de equivalência patrimonial.

(iv) Em observância à legislação brasileira relativa a tributação de lucros auferidos no exterior, a Defendente, como controladora da Monsanto Bermuda I, reconheceu os lucros auferidos por essa empresa, com base no método de equivalência patrimonial.

(v) Os juros incorridos pela Monsanto Argentina SAIC foram efetivamente pagos à Monsanto Bermuda I, em datas acordadas pelas partes. Uma das remessas ocorreu em dezembro de 2005, englobando os juros incorridos até aquela data. Sobre essa remessa, houve a retenção de imposto de renda pelas autoridades fiscais argentinas à alíquota de 35%. Os valores de imposto de renda pagos na Argentina em 27 de janeiro de 2006 foram os seguintes:

	Pesos Argentina	Taxa de Câmbio (1)	Reais
27.01.2006	10.000.006,00	0,724869	7.248.694,35
27.01.2006	20.000.004,00	0,724869	14.497.382,90
27.01.2006	5.202.773,00	0,724869	3.771.328,86
27.01.2006	20.000.002,00	0,724869	14.497.381,45
27.01.2006	20.000.001,00	0,724869	14.497.380,72
27.01.2006	3.000.000,00	0,724869	2.174.607,00
27.01.2006	20.000.003,00	0,724869	14.497.382,17
27.01.2006	10.000.005,00	0,724869	7.248.693,62
	108.202.794,00		78.432.851,08

E foi justamente o valor acima mencionado do imposto de renda pago à Argentina, conforme comprovantes anexos (Doc. 12), que foi utilizado pela Defendente na compensação de IRPJ e CSLL devidos nos anos de 2005, 2006 e 2007.

A leitura destes comprovantes demonstram, claramente, o valor total dos pagamentos e o valor da retenção. Embora o documento esteja escrito em espanhol, é possível verificar facilmente que:

- A empresa responsável pela retenção ("Agente de Retención"): Monsanto Argentina;
- A empresa beneficiária dos rendimentos ("Sujeito Retenido"): Monsanto Bermuda I
- Natureza do pagamento ("Régimen"): Juros ("interesses pagados por créditos obtidos em el exterior");
- Montante do rendimento ("Monto del Comprobante que origina la Retención");
- Montante do imposto de renda na fonte ("Monto de la Retención").

Independente da clareza desses comprovantes, cumpre ressaltar que a Defendente requereu a autenticação dos comprovantes de pagamento perante a autoridade arrecadadora Argentina, o qual encontra-se pendente de análise.

Não obstante, a Defendente não pode deixar de ressaltar que a solução da presente controvérsia - ao menos em relação ao reconhecimento dos pagamentos realizados na Argentina - não depende de nada além da simples análise da legislação.

Isso porque a autenticação pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira é dispensada pela própria legislação, mais especificamente pelo art. 395, parágrafo 5º do Regulamento do Imposto de Renda, verbis:

"§ 5º Fica dispensada da obrigação de que trata o §2º deste artigo a pessoa jurídica que 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 16, §2º, inciso II)."

Como se verifica, o dispositivo legal transcrito acima prevê, expressamente, que a apresentação dos documentos na forma descrita no parágrafo 2º do referido artigo 395 é dispensada nos casos em que a legislação do país de origem estabeleça a incidência do imposto de renda.

Sobre a aplicação desse artigo, vale transcrever a Solução de Consulta 54/2011, proferida pela Superintendência Regional da Receita Federal da 10ª Região:

"IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. COMPROVANTES.

*Para efeito de compensação do imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, 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 . **A pessoa jurídica fica dispensada dessa obrigação 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.**"*

No presente caso, a legislação Argentina prevê claramente a incidência do imposto de renda sobre os resultados apurados no território argentino. Tal fato é comprovado pelos artigos 91, 92 e 93 da Lei 20.628 de 1997 (o "Regulamento do Imposto de Renda Argentino"), cujo original e tradução juramentada estão sendo juntados à presente Manifestação de Inconformidade (Doc. 13).

A análise conjunta do artigo 92 e do artigo 93, c, item 2 da referida Lei, revelam claramente que há retenção na fonte à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) (artigo 92) sobre a base presumida de 100% dos juros por créditos obtidos no exterior (art. 93, c, 2).

Essa incidência é exatamente aquela demonstrada nos comprovantes de pagamentos ora anexados, nos quais a Monsanto Argentina realizou a retenção de 35% sobre as remessas realizadas à Monsanto Bermuda. Apenas a título exemplificativo, o primeiro comprovante anexado, registrado sob o nº 0000-2005-068183 e datado de 29/12/2005, tem como montante total que originou a retenção o valor de \$ 28.571.445,71 e, como valor retido \$ 10.000.006,00 -- o qual corresponde exatamente a 35% de \$ 28.571.445,71.

Claro está, portanto, que a legislação da Argentina prevê a incidência do imposto de renda pago sobre as remessas ao exterior, de forma que - nos exatos termos do artigo 395, §5º do Regulamento do Imposto de Renda - a legislação Argentina e os comprovantes de pagamento apresentados são suficientes para que se admita o valor do imposto pago no exterior como crédito passível de compensação com o IRPJ e a CSLL no Brasil.

Do direito à compensação do imposto de renda pago no exterior

A Defendente demonstrará a seguir, também, que não desconsiderou o limite previsto na legislação para compensação do imposto pago no exterior, disposto no artigo 26, da Lei 9.249/96, verbis:

"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 "

Isso porque, no auto de infração lavrado contra a Defendente, a principal razão pelo não reconhecimento do direito de compensar o imposto pago no exterior reside no fato das dd. autoridades fiscais terem considerado o limite previsto na legislação somente com base no ano-calendário de 2007, desconsiderando os demais anos nos quais houve a disponibilização de lucros aferidos no exterior.

Em outras palavras, as dd. autoridades fiscais consideraram como passível de compensação apenas o lucro disponibilizado no exterior no montante de R\$ 11.062.139,08 no ano de 2007. Por outro lado, foi utilizado para fins de compensação, pela Defendente, o montante de R\$ 14.606.259,20 para o cálculo de IRPJ e de R\$ 3.844.767,43 para o cálculo de CSLL.

Contudo, com a devida venia, os cálculos apresentados pelas dd. autoridades fiscais se mostram equivocados, pois não consideraram o limite de compensação de imposto pago no exterior acumulado dos anos anteriores. É o que se passa a demonstrar.

Vale ressaltar, desde já, que a Defendente não discorda totalmente do método utilizado pelas dd. autoridades fiscais para apurar o imposto pago no exterior passível de compensação com os lucros no Brasil. De fato, a sistemática de apurar o valor do IRPJ e da CSLL que seriam devidos no Brasil com e sem a inclusão dos lucros auferidos no exterior está expressamente prevista na legislação.

Equivocou-se o fisco, contudo, ao limitar, indevidamente, a abrangência da análise a ser realizada, sendo esse equívoco a razão pela qual a compensação do imposto pago no exterior foi glosada pelas dd. autoridades fiscais.

Como se vê do Termo de Verificação Fiscal, as dd. autoridades fiscais limitaram a sua análise ao lucro disponibilizado no exterior no ano-calendário de 2007 para fins de determinação do imposto de renda pago no exterior passível de compensação nesse ano. Ou seja, as dd. autoridades fiscais assumiram que o imposto de renda pago no exterior compensado no ano-calendário de 2007 referia-se integralmente a lucros disponibilizados no exterior no próprio ano-calendário de 2007 e, por essa razão, entenderam que os créditos de imposto pago no exterior deduzidos pela Defendente estariam acima do limite autorizado na legislação.

Essa conclusão, no entanto, não reflete a realidade dos fatos. Com efeito, o imposto de renda pago no exterior compensado no ano-calendário de 2007 refere-se a lucros do exterior disponibilizados nos anos-calendário de 2004, 2005, 2006 e 2007, de forma que o limite do imposto pago no exterior a ser utilizado como dedução do IRPJ e da CSLL deve ser apurado com base em todos esses períodos e não somente no período de 2007.

Com efeito, a legislação brasileira que trata da compensação de impostos pagos no exterior é clara ao prever que a compensação (i) está limitada ao IRPJ incidente no Brasil sobre os lucros tributados no exterior; e (ii) o saldo do imposto de renda pago no exterior que exceder o valor compensável com o IRPJ devido no Brasil pode ser compensado com o IRPJ e com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros, rendimentos e ganhos de capitais oriundos do exterior.

Nesse sentido, assim preceituam o artigo 395 do Regulamento do Imposto de Renda e os artigos 14 e 15 da Instrução Normativa n.º 213/2002:

"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 n° 9.249, de 1995, art. 26e Lei n° 9.430, de 1996, art. 15)."

"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."

"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."

A única limitação temporal para a utilização dos créditos decorrentes de imposto pago no exterior é aquela prevista no §6º do artigo 395 do Regulamento do Imposto de Renda:

"§ 6º Os créditos de imposto de renda pagos no exterior, relativos a lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, somente serão compensados com o imposto devido no Brasil, se referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital forem computados na base de cálculo do imposto, no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração (Lei n°9.532, de 1997, art. 1º, §4º)."

Não obstante, vê-se que esse limite refere-se somente ao lapso temporal entre a apuração dos lucros no exterior e sua disponibilização no Brasil, sem qualquer menção ao momento de utilização do imposto pago no exterior para compensação do IRPJ e da CSLL apurados no Brasil.

A possibilidade de utilização de imposto pago no exterior para a compensação de IRPJ e CSLL devidos em anos-calendário subsequentes ao pagamento e à disponibilização dos lucros auferidos no exterior está expressamente prevista na Instrução Normativa n.º 213/2002.

Com efeito, os parágrafos 13 e 14 do artigo 14 da Instrução Normativa dispõem que o imposto pago no exterior somente pode ser utilizado para compensação no Brasil mediante comprovação do seu efetivo pagamento no exterior. Confira-se:

"§ 13. A compensação dos tributos, na hipótese de cômputo de lucros, rendimentos ou ganhos de capital, auferidos no exterior, na determinação do lucro real, antes de seu pagamento no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, poderá ser efetuada, desde que os comprovantes de pagamento sejam colocados à disposição da Secretaria da Receita Federal antes de encerrado o ano-calendário correspondente."

§ 14. Em qualquer hipótese, a pessoa jurídica no Brasil deverá colocar os documentos comprobatórios do tributo compensado à disposição da

Secretaria da Receita Federal, a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao da compensação."

Dessa forma, fica evidenciado que, se o imposto no exterior for pago em período posterior àquele em que os respectivos lucros forem disponibilizados no Brasil, a compensação só ocorrerá após o efetivo pagamento do imposto no exterior, mas observando o limite de compensação apurado com base no momento da disponibilização dos lucros do exterior no Brasil.

Os parágrafos 15 a 18 do artigo 14 da Instrução Normativa 213/2002 determinam claramente que, na hipótese de o imposto pago no exterior não poder ser utilizado em virtude de prejuízo fiscal ou de lucro real inferior ao lucro do exterior, o crédito pode ser compensado com o IRPJ e CSLL devidos em períodos subsequentes. Confira-se:

§ 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.

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

§ 17. O cálculo referido no § 16 será efetuado mediante a multiplicação dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital computados no lucro real, considerados individualizadamente por filial, sucursal, coligada ou controlada, pela alíquota de quinze por cento, se o valor computado não exceder o limite de isenção do adicional, ou pela alíquota de vinte e cinco por cento, se exceder.

§ 18. Na hipótese de lucro real positivo, mas, em valor inferior ao total dos lucros, rendimentos e ganhos de capital nele

E foi exatamente com base nas regras acima que a Defendente apurou o imposto pago no exterior passível de compensação no Brasil.

Como mencionado acima, o referido crédito de imposto de renda é oriundo de pagamento de imposto de renda na fonte na Argentina sobre remessa de juros à Monsanto Bermuda I incorridos nos anos-calendário de 2004, 2005, 2006 e 2007 reconhecidos, por competência, pela Monsanto Bermuda I e, por equivalência patrimonial, pela Defendente também nos mesmos anos.

Assim, passa-se à análise da tributação, no Brasil, dos lucros auferidos no exterior, em decorrência da equivalência patrimonial da Monsanto Bermuda I, nos anos de 2004, 2005, 2006 e 2007.

No ano-calendário de 2004, a Defendente reconheceu (i) lucro disponibilizado no exterior por equivalência patrimonial da Monsanto Bermuda I no montante de R\$ 87.834.096,00; (ii) lucro real antes da inclusão dos lucros no exterior de R\$ 52.737.652,18; e (iii) base de cálculo da CSLL antes da inclusão dos lucros no exterior de R\$ 45.437.527,90. Todas essas informações, podem ser verificadas na DIPJ/2005 (Doc. 17) regularmente entregue pela Defendente.

Com base nesses dados para fins de determinação do limite de compensação de imposto pago no exterior, tem-se a seguinte situação:

IRPJ (ano-calendário 2004)

Lucros Disponibilizados.no Exterior	87.834.096,00
Lucro Real Anual ANTES da Inclusão de lucros no exterior	52.737.652,18

Lucro Real	SEM Inclusão	COM Inclusão
Imposto de 15%	7.910.647,83	21.085.762,23
Adicionai de 10%' (Rendimentos - R\$ 240.000,00)	5.249.765,22	14.033.174,82
Imposto e Adicionais Devidos	13.160.413,05	35.118.937,05

Limite do IRPJ a Compensar	
Imposto Pago no Exterior	
Diferença entre o Imposto pago COM e SEM a inclusão	21.958.524,00
Limite (o menor entre os dois)	21.958.524,00

CSLL (ano-calendário 2004)

Lucros Disponibilizados.no Exterior	87.834.096,00
BC CSLL Anual ANTES da Inclusão de lucros no exterior	45.437.527,90

Base de cálculo da CSLL	SEM Inclusão	COM Inclusão
CSLL Devida	4.089.377,51	11.994.446,15

Limite da CSLL a Compensar	
Imposto Pago no Exterior	
Diferença entre a CSLL COM e SEM a inclusão	7.905.068,64
Limite (o menor entre os dois)	7.905.068,64

Ou seja, considerando a inclusão do lucro disponibilizado no exterior, a Defendente faria jus à compensação de RS 21.958.524,00 para fins de apuração do IRPJ a pagar e de R\$ 7.905.068,64 para fins de apuração da CSLL a pagar.

No entanto, considerando que o imposto de renda na Argentina sobre referidas receitas ainda não havia sido recolhido (pois só seria devido no momento da efetiva remessa dos juros à Monsanto Bermuda I), a Defendente não utilizou qualquer valor de imposto pago no exterior para compensação do IRPJ e da CSLL apurados no ano-calendário de 2004.

Esse procedimento estava em estrita consonância com o art. 14, §§13 e 14 da IN 213/2002.

No ano-calendário de 2005, a Defendente reconheceu (i) lucro disponibilizado no exterior por equivalência patrimonial da Monsanto Bermuda I no montante de R\$ 76.576.000,50; (ii) lucro real antes da inclusão dos lucros no exterior de R\$ 5.714.745,58; e (iii) base de cálculo da CSLL antes da inclusão dos lucros no exterior de R\$ 3.519.800,86. Todas essas informações, podem ser verificadas na DIPJ/2006 (Doc. 18) regularmente entregue pela Defendente.

Com base nesses dados, teríamos:

IRPJ (ano-calendário 2005)

Lucros Disponibilizados.no Exterior	76.576.000,50
Lucro Real Anual ANTES da Inclusão de lucros no exterior	5.714.745,58

Lucro Real	SEM Inclusão	COM Inclusão
Imposto de 15%	857.211,84	12.343.611,91
Adicionai de 10%' (Rendimentos - R\$ 240.000,00)	547.474,56	8.205.074,61
Imposto e Adicionais Devidos	1.404.686,40	20.548.686,52

Limite do IRPJ a Compensar	
Imposto Pago no Exterior	
Diferença entre o Imposto pago COM e SEM a inclusão	19.144.000,13
Limite (o menor entre os dois)	19.144.000,13

CSLL (ano-calendário 2005)

Lucros Disponibilizados.no Exterior	76.576.000,50
BC CSLL Anual ANTES da Inclusão de lucros no exterior	3.519.800,86

Base de cálculo da CSLL	SEM Inclusão	COM Inclusão
CSLL Devida	316.782,08	7.208.622,12

Limite da CSLL a Compensar	
Imposto Pago no Exterior	
Diferença entre a CSLL COM e SEM a inclusão	6.891.840,05
Limite (o menor entre os dois)	6.891.840,05

Ou seja, considerando a inclusão do lucro disponibilizado no exterior, a Defendente faria jus à compensação de R\$ 19.144.000,13 para fins de apuração do IRPJ a pagar e de R\$ 6.891.840,05 para fins de apuração da CSLL a pagar.

Então, considerando que o imposto de renda na Argentina sobre referidas receitas ainda foi recolhido em 27.01.2006, com relação à efetiva remessa dos juros à Monsanto Bermuda I realizada em dezembro de 2005, a Defendente utilizou crédito de imposto de renda pago no exterior no valor de R\$ 13.400.800,09 para compensação do IRPJ devido e R\$ 4.824.288,03 para compensação da CSLL devida.

No ano-calendário de 2006, a Defendente reconheceu (i) lucro disponibilizado no exterior por equivalência patrimonial da Monsanto Bermuda no montante de \$ 14.744.815,35; (ii) lucro real antes da inclusão dos lucros no exterior de R\$ 60.298.444,42; e (iii) base de cálculo da CSLL antes da inclusão dos lucros no exterior de R\$ 60.005.978,15. Todas essas informações podem ser verificadas na DIPJ/2007 (Doc. 19) regularmente entregue pela Defendente.

Com base nesses dados, tem-se a seguinte situação:

IRPJ (ano-calendário 2006)

Lucros Disponibilizados.no Exterior	14.744.815,35
Lucro Real Anual ANTES da Inclusão de lucros no exterior	60.298.444,42

Lucro Real	SEM Inclusão	COM Inclusão
Imposto de 15%	9.044.766,66	11.256.488,97
Adicionai de 10%' (Rendimentos - R\$ 240.000,00)	6.005.844,44	7.480.325,98
Imposto e Adicionais Devidos	15.050.611,11	18.736.814,94

Limite do IRPJ a Compensar	
Imposto Pago no Exterior	18.736.814,94
Diferença entre o Imposto pago COM e SEM a inclusão	3.686.230,84
Limite (o menor entre os dois)	3.686.230,84

CSLL (ano-calendário 2006)

Lucros Disponibilizados.no Exterior	14.744.815,35
BC CSLL Anual ANTES da Inclusão de lucros no exterior	60.005.978,15

Base de cálculo da CSLL	SEM Inclusão	COM Inclusão
CSLL Devida	5.400.538,03	6.727.571,42

Limite da CSLL a Compensar	
Imposto Pago no Exterior	
Diferença entre a CSLL COM e SEM a inclusão	1.327.033,38
Limite (o menor entre os dois)	1.327.033,38

Desta forma, considerando a inclusão do lucro disponibilizado no exterior, a Defendente fazia jus à compensação de R\$ 3.686.203,84 para fins de apuração do IRPJ a pagar e de R\$ 1.327.033,38 para fins de apuração da CSLL a pagar.

Então, a Defendente utilizou crédito de imposto de renda pago no exterior no valor de R\$ 18.736.814,94 para compensação do IRPJ devido e R\$ 6.727.571,41 ' ira compensação da CSLL devida.

Por fim, no ano-calendário de 2007, a Defendente reconheceu (i) lucro disponibilizado no exterior por equivalência patrimonial da Monsanto Bermuda no montante de R\$ 11.062.139,08; (ii) lucro real antes da inclusão dos lucros no exterior de R\$ 288.396.209,44; e (iii) base de cálculo da CSLL antes da inclusão dos lucros no exterior de R\$ 287.603.733,41. Todas essas informações podem ser verificadas na DIPJ/2008 (Doe. 20) regularmente entregue pela Defendente.

Com base nesses dados, tem-se a seguinte situação:

IRPJ (ano-calendário 2007)

Lucros Disponibilizados.no Exterior	11.062.139,08
Lucro Real Anual ANTES da Inclusão de lucros no exterior	288.396.209,44

Lucro Real	SEM Inclusão	COM Inclusão
Imposto de 15%	43.259.431,42	44.918.752,28
Adicionai de 10%' (Rendimentos - R\$ 240.000,00)	28.815.620,94	29.921.834,85
Imposto e Adicionais Devidos	72.075.052,36	74.840.857,13

Limite do IRPJ a Compensar	
Imposto Pago no Exterior	
Diferença entre o Imposto pago COM e SEM a inclusão	2.765.534,77
Limite (o menor entre os dois)	2.765.534,77

CSLL (ano-calendário 2007)

Lucros Disponibilizados.no Exterior	11.062.139,08
BC CSLL Anual ANTES da Inclusão de lucros no exterior	287.603.733,41

Base de cálculo da CSLL	SEM Inclusão	COM Inclusão
CSLL Devida	25.884.336,01	26.879.928,52

Limite da CSLL a Compensar	
Imposto Pago no Exterior	
Diferença entre a CSLL COM e SEM a inclusão	995.592,52
Limite (o menor entre os dois)	995.592,52

Considerando as informações acima, pode-se resumir da seguinte forma a apuração dos limites de compensação de impostos pagos no exterior e a sua efetiva compensação pela Defendente:

	Limite de compensação	Crédito utilizado DIPJ	Valor a ser compensado
DIPJ/2005 IRPJ	21.958.524,00		21.958.524,00
DIPJ/2005 CSLL	7.905.068,64		29.863.592,64
DIP J/2006 IRPJ	19.144.000,13	13.400.800,09	35.606.792,68
DIPJ/2006 CSLL	6.891.840,05	4.824.288,03	37.674.344,69
DIPJ/2007 IRPJ	3.686.203,84	18.736.814,94	22.623.733,59
DIPJ/2007 CSLL	1.327.033,38	6.727.571,41	17.223.195,56
DIP J/2008 IRPJ	2.765.534,77	14.606.259,20	5.382.471,13
DIPJ/2008 CSLL	995.592,52	3.844.767,43	2.533.296,22
	64.673.797,32	62.140.501,10	

Considerando que o imposto pago no exterior sobre os lucros disponibilizados no exterior foi de R\$ 78.432.851,08, como demonstrado acima, e que o limite de compensação, apurado nos termos da legislação local, corresponderia a R\$ 64.673.797,32, a efetiva utilização do crédito de imposto pago no exterior fica limitado a este último valor.

Esse crédito foi parcialmente utilizado no ano-calendário de 2005 (R\$ 18.225.088,12), sendo que o valor remanescente de R\$ 37.674.344,69 passou a ser utilizado na compensação do IRPJ devido nos anos posteriores, em estrita observância ao artigo 14, §§ 15 a 18 da Instrução Normativa n.º 213/2002.

No ano-calendário de 2006, a Defendente utilizou R\$ 18.736.814,94 para compensação do IRPJ devido e R\$ 6.727.571,41 para compensação da CSLL devida, o que resultou no valor remanescente de saldo a ser compensado de R\$ 17.223.195,56.

Por sua vez, no ano-calendário de 2007, a Defendente utilizou R\$ 14.606.259,20 para compensação do IRPJ devido e o montante de R\$ 3.844.767,43 para compensação da CSLL devida, dentro dos limites estabelecidos. Tanto é verdade que após essas compensações ainda restou o montante de R\$ 2.533.296,22 passível de compensação.

Fica claro, assim, que o crédito relativo a imposto de renda pago no exterior utilizado na compensação do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2007 ora questionado pelas dd. autoridades fiscais (i) refere-se a lucros disponibilizados no exterior nos anos-calendário de 2004, 2005; 2006 e 2007 (ii) que não foi utilizado na compensação do IRPJ e da CSLL devidos no ano-calendário de 2004, pois o efetivo pagamento do imposto pago no exterior ocorreu em 27.01.2006; e (iii) que não foi integralmente utilizado na compensação do IRPJ e da CSLL devidos nos anos-calendário de 2005 e 2006, pois o valor devido a título de IRPJ e CSLL nesses períodos de apuração não era suficiente para consumir todo o crédito do imposto pago no exterior.

Dessa forma, não restam dúvidas sobre o direito da Defendente de utilizar o montante de R\$ 14.606.259,20 para a compensação do IRPJ devido e o montante de R\$ 3.844.767,43 para a compensação de CSLL no ano-calendário de 2007.

Naquela oportunidade, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP), analisando os argumentos da interessada, julgou a Manifestação procedente em parte, em conformidade com a ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVA.

Os débitos correspondentes à CSLL devida por estimativa/balancete de suspensão, objeto de compensação não homologada, serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas antecipações na apuração da contribuição a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA REFERENTE A OUTRA EMPRESA.

Os documentos comprobatórios de pagamento de imposto no exterior por controlada apresentados pelo contribuinte não permitem verificar se a empresa indicada nos comprovantes de pagamento é a mesma empresa que o contribuinte declarou ter participação e ter recebido lucro distribuído. Devida a glosa por falta de comprovação do pagamento de imposto.

COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. DISPENSA DO RECONHECIMENTO DO COMPROVANTE DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE LEGISLAÇÃO E DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.

O art. 16 da Lei nº 9.430, de 1996, ao dispensar o reconhecimento dos comprovantes de arrecadação pelo órgão arrecadador do país de pagamento do imposto e pelo consulado brasileiro naquele país, estabeleceu a necessidade de apresentação da legislação do país de origem do lucro e das demonstrações financeiras da empresa controlada.

COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. DISPONIBILIDADE DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO PAGAMENTO.

Os documentos comprobatórios do pagamento do imposto pago no exterior devem estar à disposição da Receita Federal a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a compensação foi feita, devendo ser apresentados quando o contribuinte for intimado para tanto.

COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. INCOMPATIBILIDADE ENTRE DOCUMENTOS E VALORES CALCULADOS E DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE.

Os valores dos lucros e das compensações de imposto constantes dos cálculos efetuados pelo contribuinte na impugnação com base em suas DIPJs não são congruentes com aqueles constantes dos documentos de arrecadação.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, o contribuinte apresenta, tempestivamente, recurso voluntário, pugnano por seu provimento.

VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso apresentado é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço. Porém, do exame dos autos, considero que o processo não reúne condições de julgamento, pelos motivos que passo a expor.

DILIGÊNCIA

Trata-se de análise do Recurso Voluntário interposto pela MONSANTO DO BRASIL LTDA., contra o Acórdão n.º 16-73.583 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ/SPO), que manteve a glosa parcial de seu pleito de compensação de Saldo Negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referente ao ano-calendário de 2007.

A controvérsia remanescente, após a decisão proferida pela DRJ que reverteu a glosa das Estimativas Compensadas, centra-se integralmente na glosa da parcela relativa ao Imposto de Renda Pago no Exterior (IR Exterior), no valor de R\$ 3.844.767,43.

O Despacho Decisório não homologou a Declaração de Compensação (DCOMP), mantendo a glosa do IR Exterior sob a alegação de que a documentação apresentada não supria as exigências legais de comprovação do crédito. O Acórdão da DRJ/SPO manteve essa glosa, fundamentado nas razões de decidir proferidas no Acórdão nº 11-45.620 (Processo nº 16561.720159/2012-71), que versava sobre a autuação fiscal correlata, defendendo que a Recorrente não teria observado o limite de utilização do crédito no ano de 2007.

Em recurso, o Contribuinte renova o argumento de que o Fisco incorreu em equívoco ao analisar o limite de compensação do IR Exterior de forma isolada no ano-calendário de 2007. Sustenta, com base nos preceitos legais pertinentes, que o Imposto de Renda (IR) no montante de R\$ 78.432.851,08, pago no exterior em 2006, refere-se a lucros auferidos e tributados no Brasil por equivalência patrimonial (MEP) nos exercícios de 2004 a 2007. A tese é que o saldo de crédito remanescente não compensado em anos anteriores deve ser aproveitado em anos subsequentes, conforme expressamente autorizado pela legislação.

A pretensão da Recorrente encontra respaldo no ordenamento pátrio. A condição essencial para o aproveitamento do crédito de imposto pago no exterior é a sua relação material com o lucro auferido no exterior e oferecido à tributação no Brasil, conforme o art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995. Adicionalmente, para a CSLL, aplica-se o disposto no art. 15 da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, que permite a compensação do saldo do tributo pago no exterior com a CSLL devida em virtude da adição dos lucros oriundos do exterior.

No que tange à possibilidade de aproveitamento do excesso de crédito em exercícios posteriores, a norma regulamentar é inequívoca. O art. 14, §§ 15 e 16, da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, estabelece de forma clara que:

"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, desde que devidamente controlado na Parte B do Lalur."

Essa orientação, inclusive, já foi adotada por esta Turma, conforme demonstrado no precedente a seguir:

"A legislação que versa sobre a tributação das rendas obtidas e a compensação do imposto pago no exterior assegura que o eventual excesso de imposto que não puder ser compensado no respectivo ano-calendário, por ausência ou insuficiência de lucro real, poderá ser deduzido do imposto devido em anos posteriores. Esse aproveitamento em anos posteriores está condicionado ao controle dessas parcelas na Parte B do Lalur. Essa dedução não está condicionada a acréscimo de nova parcela de lucro auferido no exterior, visto que essa parcela deve ser adicionada no momento em que apurado ou que for disponibilizado. (art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, conforme interpretação do

STF na ADIN nº 2.588)." (Acórdão n.º 1301-007.815 – Relator Igaro Jung Martins).

Assim, não há impedimento legal para aproveitar o crédito de IR do exterior posteriormente. Uma vez provada sua existência e que não foi utilizado antes, ele pode ser compensado, limitado ao valor do tributo brasileiro (IRPJ e CSLL) devido sobre esse mesmo lucro no período da compensação.

Apesar de a tese jurídica favorável à Recorrente estar firmada, a verificação da fidedignidade dos documentos e a correção dos cálculos do saldo acumulado do crédito, para que se ateste se o valor de R\$ 3.844.767,43 utilizado em 2007 para abatimento da CSLL estava, de fato, amparado no excesso de crédito remanescente desde 2004, não foram objeto de análise conclusiva pela fiscalização e nem pela DRJ, que se ateve aos fundamentos do processo de IRPJ correlato.

A Contribuinte juntou planilhas, extratos bancários e demais documentos que demonstram a disponibilidade do crédito. É necessária a análise dos documentos carreados para que autoridade fiscal competente realize os procedimentos de acordo com a proposta a seguir.

CONCLUSÃO

Em vista do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, à unidade de origem, para que realize os seguintes procedimentos:

(a) verificar se os lucros correspondentes ao imposto pago ou retido no exterior foi oferecido à tributação em anos anteriores;

(b) Elabore demonstrativo, por ano-calendário, informando o lucro adicionado e calcule o limite sobre o valor do imposto pago ou retido no exterior utilizado no ano-calendário 2007 para fins de CSLL;

(c) Se necessário, intime a Recorrente ou terceiros a apresentar documentação adicional para dirimir dúvidas;

(d) Considerando que a glosa do Imposto de Renda Pago no Exterior nestes autos baseou-se na autuação do Processo nº 16561.720159/2012-71, queira a autoridade fiscal:

d.1) Informar se a manutenção da glosa nestes autos, concomitante à cobrança do imposto no processo paradigma, resulta em dupla penalidade sobre o mesmo fato;

d.2) Refazer os cálculos do Saldo Negativo de CSLL de 2007, reintegrando o crédito validado pelo CARF no Acórdão nº 1201-001.442 (Processo nº 16561.720159/2012-71), a fim de harmonizar a decisão administrativa e evitar bis in idem.

(e) Elabore relatório circunstanciado sobre o resultado da diligência;

(f) Cientifique o contribuinte sobre o resultado, facultando-lhe a oportunidade de manifestação no prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto 7.574/2011.

Após cumpridas as etapas, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA