



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.964085/2017-06</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1102-001.657 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	26 de junho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MORGAN STANLEY PARTICIPACOES LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2013

IRRF. COMPENSAÇÃO SOBRE RENDIMENTOS DE FILIAL, SUCURSAL OU COLIGADA NO EXTERIOR.

A compensação, pela controladora domiciliada no Brasil, do IRRF incidente sobre rendimentos auferidos por controlada, filial ou sucursal situada no exterior, encontra respaldo no art. 9º da MP n. 2.158-35/2001, cuja aplicação está limitada às hipóteses em que a beneficiária dos rendimentos estiver domiciliada em país que não tribute a renda ou que a tribute a alíquota máxima inferior a vinte por cento, conforme definição constante do art. 24 da Lei n. 9.430/1996, com redação vigente à época dos fatos.

COMPENSAÇÃO DE ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE. SÚMULA 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. Aplicação da Súmula 177 do CARF.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário tão somente para admitir que estimativas objeto de compensações não homologadas sejam levadas ao cômputo do IRPJ do período, sem que com isso se reconheça direito creditório alusivo a saldo negativo, haja vista a soma das parcelas de composição do crédito confirmadas ser inferior ao imposto devido no período.

*Assinado Digitalmente*

**Cristiane Pires McNaughton** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Correa, Gustavo Schneider Fossati, Andrea Viana Arrais Egypto (substituto[a] integral), Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se o presente processo, na origem, de Pedidos de Ressarcimento e Declaração de Compensações (PER/DCOMP) em que a Recorrente informa como saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2013, o montante de R\$ 3.594.402,48.

O Despacho Decisório, sob o número de rastreamento 128366477 (fl. 341), não homologou o direito creditório pleiteado, sob a justificativa de não ter sido confirmado o recolhimento do IR no exterior, por ausência de previsão legal para sua dedução, além de não terem sido homologadas as estimativas relativas aos meses de abril/2013 e novembro/2013, conforme indicado nas fls. 343 e 344.

Assim, as parcelas que compunham o crédito foram consideradas insuficientes para respaldar o valor do saldo negativo alegado pela Recorrente:

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.COMPENSAÇÕES	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	17.073.262,21	9.474.248,67	9.602.326,84	3.970.505,21	0,00	0,00	40.120.342,93
CONFIRMADAS	0,00	9.474.248,67	9.602.326,84	0,00	0,00	0,00	19.076.575,51

Cientificada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 07/16) na qual impugnou os fundamentos da decisão administrativa, sustentando que as divergências apontadas são improcedentes.

Ao analisar a defesa apresentada, a 3ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 04 – DRJ04, proferiu o acórdão n. 104-009.023 (fls. 358/362), no qual por unanimidade de votos, entendeu por bem por julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo o Despacho Decisório, conforme os seguintes termos extraídos do voto:

(...)

4.De acordo com o art. 26, caput, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com efeito, a pessoa jurídica pode 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. Veja-se o que dispõe o dispositivo:

*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.*

5. Da leitura do supratranscrito §1º, chega-se à conclusão de que o imposto pago no exterior não pode ser objeto de pedido de compensação ou de restituição. Ou seja, não se admite a formação de crédito em favor do sujeito passivo decorrente de pagamentos de impostos efetuados no exterior. O que se permite é a dedução do imposto pago no exterior, se e quando apurado imposto devido no país, para evitar a dupla tributação do mesmo rendimento.

6. No caso em questão, independentemente da apuração de lucro no ano-calendário de 2013 (em decorrência da adição do lucro auferido pela MSU), por se tratar de IRRF relacionado a investimentos da MSU no Brasil e em outros países, o imposto “pago” no exterior não poderia ter sido deduzido, uma vez que o Uruguai, sede da MSU, não se enquadra nas disposições do art. 24 da Lei nº 9.430, de 1996. A autoridade administrativa não pode, por si, autorizar a dedução com base em argumentos que se desviam das referidas disposições. Veja-se o que dispõe o art. 9º da MP 2.158-35, de 2001, verbis:

*Art. 9º O imposto retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados a filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, **não compensado em virtude de a beneficiária ser domiciliada em país enquadrado nas disposições do art. 24 da Lei nº9.430, 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. (grifou-se)*

7. No tocante às estimativas não confirmadas, impende esclarecer o Parecer Cosit nº 2, de 2018, que opera efeito vinculante no âmbito da RFB, consoante art. 12 da Portaria RFB nº 1.936, de 06 de dezembro de 2018, determina que se a estimativa, objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, como ocorre no caso em questão, o direito creditório dela decorrente deve ser deferido, “pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança”.

8. Não obstante, confirmando-se as estimativas dos meses de abril e outubro de 2013, no montante R\$ 3.970.505,21, as parcelas do crédito (confirmadas) totalizam o montante de R\$ 23.047.080,72. Como no referido ano se apurou IRPJ no montante de R\$ 36.525.940,45 (vide fl. 114), não há falar em saldo negativo, evidentemente.

9. Assim, ante o exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade, para confirmar o Despacho Decisório.

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 392/405), no qual aduz, em síntese:

- (a) Que no ano-calendário de 2013, a Recorrente era, conforme Ficha 34 da DIPJ 2014, controladora da MSU, possuindo 99.96% do seu capital social, que, por sua vez, possuía investimentos financeiros, em ações de diversas empresas brasileiras. Por se tratar de um investimento relevante detido pela Recorrente na MSU, a legislação fiscal brasileira, especialmente o artigo 25 da Lei no 9.249, de 26.12.1995 (“Lei 9.249/95”) e o artigo 74 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24.8.2001 (“MP 2.158-35/01”), determina que os lucros decorrentes desse investimento devem ser considerados automaticamente disponibilizados e submetidos à tributação no Brasil ao final de cada ano-calendário.
- (b) No ano-calendário de 2013, a MSU apurou lucros que totalizavam R\$ 98.631.047,47 (doc. no 18 da Manifestação de Inconformidade), que foram devidamente oferecidos à tributação no Brasil, em cumprimento às regras previstas na legislação em vigor na época. Ademais, a Recorrente faz menção a Ficha 34 da DIPJ-2014 (ano-calendário 2013 - doc. no 13 da Manifestação de Inconformidade).
- (c) Uma vez apurado o lucro auferido pela MSU no exterior e oferecido 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 MSU até o limite do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

“CSL”) devidos no Brasil sobre os lucros do exterior. No presente caso, foi compensado o valor de R\$ 17.073.262,21 a título de tributos pagos pela MSU contra o IRPJ devido pela Recorrente no Brasil.

- (d) O valor de IRF mencionado refere-se (i) ao pagamento de Juros sobre Capital Próprio (“JCP”) distribuídos por sociedades brasileiras nas quais detinha participação societária (IRF no valor de R\$ 2.390.843,95 - doc. no 19 da Manifestação de Inconformidade); (ii) à tributação do ganho auferido na Oferta Pública de Aquisição de Ações (“OPA”) do fechamento de capital da Arteris S.A. – ARTR3 e Amil S.A – AMIL3 (IRF no valor de R\$ 6.058.718,02 - doc. no 20 da Manifestação de Inconformidade); (iii) à tributação de dividendos no valor de R\$ 678.960,37 (doc. no 21 da Manifestação de Inconformidade), relacionados a investimentos na sociedade espanhola Abertis Infraestructuras S.A.; e (iv) aos rendimentos obtidos em operações de renda fixa no Brasil (IRF no valor de R\$ 7.944.739,87 – doc. nº 22 da Manifestação de Inconformidade).
- (e) Destaca que referida compensação é autorizada pela legislação fiscal vigente a época dos fatos (artigo 26 da Lei 9.249/95, artigo 395 do Regulamento do Imposto de Renda - “RIR/99”<sup>1</sup> -, artigo 14 da Instrução Normativa 213, de 7.10.2002 - “IN 213/02” - e artigo 9º da MP 2.158-35/01) e tem como principal objetivo evitar que os lucros auferidos pela pessoa jurídica brasileira por intermédio de controlada no exterior, tal como a MSU, estejam sujeitos à bitributação.
- (f) Cita o artigo 9º da Medida Provisória no 1.807-1, de 25.2.1999 (“MP 1.807-1/99”).
- (g) Destaca que, muito embora a legislação fiscal brasileira não considere expressamente o Uruguai como jurisdição de tributação favorecida, a situação de que trata o artigo 9º da MP 2.158-35/01 é perfeitamente aplicável à MSU, uma vez que essa sociedade, por força do regime tributário uruguaio, não está sujeita à tributação em relação aos rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.
- (h) A Recorrente ressalta que o artigo 9º da MP 2.158-35/01 preceitua que o IRF incidente sobre os rendimentos recebidos por entidade controlada no exterior (MSU, no caso), “não compensado em virtude de a beneficiária ser domiciliada em país enquadrado nas disposições do art. 24 da Lei no 9.430” (paraíso fiscal), poderá ser compensado com o imposto devido sobre o lucro real da matriz no Brasil (IRPJ/CSL) quando os resultados da controlada, “que contenham os referidos rendimentos, foram computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil”.

- (i) Destaca que a questão jurídica discutida no presente caso é idêntica à abordada no Processo Administrativo nº 10880.900202/2011-18 (envolvendo a própria Recorrente e a MSU), no qual esse E. CARF proferiu decisão definitiva no âmbito administrativo, reconhecendo integralmente o direito creditório da Recorrente e, por consequência, cancelando os débitos fiscais em discussão.
- (j) No que diz respeito à estimativa apurada pela Recorrente para os meses de abril e outubro de 2013, não reconhecida pela DRJ, a Recorrente destaca, novamente, que o referido crédito decorre da compensação da antecipação apurada com saldos negativos decorrentes de exercícios anteriores, cuja regularidade já está sendo tratada no Processo Administrativo nº 10880.910764/2017-57.
- (k) A validade do crédito em questão está diretamente vinculada à solução do processo acima apontado, que atualmente se encontra em curso na esfera administrativa (doc. nº 4). Disso resulta que referidos créditos têm a sua exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN. Por essa razão, requer-se o reconhecimento da manifesta improcedência do despacho decisório com relação ao não reconhecimento da estimativa apurada para os meses de abril e outubro de 2013. Assim, a Recorrente ressalta que o presente processo deverá ser sobrestado, sendo apreciado somente após o julgamento do Processo Administrativo nº 10880.910764/2017-57, ou, ao menos, em conjunto com ele, sendo-lhe apensado.
- (l) Por fim, alega em síntese que a apresentação de Manifestação de Inconformidade suspende a exigibilidade do crédito (art. 151, III do CTN), não havendo base legal para cobrança de multa e juros de mora.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

### 1 ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos do Decreto n. 70.235/72, portanto, dele conheço.

## 2 MÉRITO: COMPENSAÇÃO NO BRASIL DE IR PAGO NO EXTERIOR

Conforme relatado, o presente processo decorre de despacho decisório que deixou de homologar as compensações de débitos de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (“IRPJ”) com saldo negativo apurado pela Recorrente no ano-calendário de 2012 sob o fundamento de que não teria sido comprovado o pagamento do tributo no exterior, passível de compensação no Brasil.

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu que o direito creditório em favor da Recorrente não deveria ser reconhecido em razão da ausência de previsão legal que permitisse a dedução de imposto pago em favor de controlada no Uruguai (Morgan Stanley Uruguay Ltda.), por não se tratar de beneficiária domiciliada em paraíso fiscal.

A Recorrente contesta a decisão do despacho decisório, confirmado pela DRJ, afirmando que o seu direito creditório deveria ser reconhecido uma vez que “se trata de imposto pago por controlada estrangeira sobre lucros que foram posteriormente oferecidos à tributação no Brasil e, que, caso não seja reconhecido referido direito creditório, estar-se-ia diante de clara hipótese de dupla tributação”.

A despeito dos argumentos apresentados pela Recorrente, temos de fazer um recorte sobre o tema que estamos tratando e nos orientar segundo a legislação que trata da matéria.

A discussão, em breve síntese, envolve a possibilidade de compensação pela empresa brasileira do imposto que incidiu na fonte sobre rendimentos auferidos pela empresa estrangeira no Brasil. Tal possibilidade tem previsão específica no art. 9º, Medida Provisória n. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Referido dispositivo prevê que que a controladora residente no Brasil poderá compensar com o IRPJ por ela devido, o IRRF incidente sobre rendimentos aqui auferidos por sua controlada residente em país de tributação favorecida:

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.

O dispositivo legal é claro ao limitar a possibilidade de compensação, por parte da empresa nacional, apenas aos casos em que a beneficiária sediada no exterior deixou de realizar a

compensação do imposto em seu país de domicílio, por se enquadrar nas hipóteses previstas no artigo 24 da Lei nº 9.430/96, que possuía a seguinte redação à época dos fatos.

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.

Indigitado dispositivo se refere a países que não tributam a renda ou que a tributam a alíquota máxima de vinte por cento.

Ocorre que a Recorrente não apresenta provas suficientes de que a renda no Uruguai se enquadra nesses critérios, como por exemplo pela juntada da legislação pertinente devidamente traduzida. Os documentos juntados como os “Uruguay Highlights 2015” (doc. 39) são insuficientes para tal comprovação.

Ademais, o Uruguai sequer se encontra enquadrado entre os chamamos “paraísos fiscais”, como se constata da Instrução Normativa RFB n. 1.037, de 04 de junho de 2010.

Assim, entendo que não é possível aplicar o quanto disposto art. 9º, Medida Provisória n. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 ao caso concreto ora analisado.

### 3 ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS

No que diz respeito à estimativa apurada pela Recorrente para os meses de abril e outubro de 2013, não reconhecida pela DRJ, a Recorrente destaca que o referido crédito decorre da compensação da antecipação apurada com saldos negativos decorrentes de exercícios anteriores, cuja regularidade já está sendo tratada no Processo Administrativo nº 10880.910764/2017-57.

A esse respeito encontra-se hoje sumulada no âmbito do CARF que, ainda que não homologadas, as estimativas compensadas e confessadas integram o saldo negativo de IRPJ e CSLL, conforme se constata do teor da Súmula CARF n. 177:

Súmula CARF nº 177 Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-004.841, 1201-003.026, 1201-003.432, 1302-004.400, 1401-004.156, 1401-004.216, 1402-004.226, 1402-004.337, 1401-004.371 e 1302- 003.890.

Portanto, voto por dar provimento a esta parte do Recurso Voluntário, nos termos da Súmula n. 177 do CARF.

---

#### **4 DISPOSITIVO**

---

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário tão somente para admitir que estimativas objeto de compensações não homologadas sejam levadas ao câmputo do IRPJ do período, sem que com isso se reconheça direito creditório alusivo a saldo negativo, haja vista a soma das parcelas de composição do crédito confirmadas ser inferior ao imposto devido no período.

*Assinado Digitalmente*

**Cristiane Pires McNaughton**