



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

Processo nº 16327.904145/2013-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-003.479 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2018
Matéria IRPJ/Compensação
Recorrente BANCO SANTANDER (BRASIL) S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

IRPJ. SALDO NEGATIVO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR. LIMITE DE DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A teor dos artigos 26, da Lei nº 9.249/1995 e 15, da Lei nº 9.430, de 1996, 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.

Para fins de cálculo do limite citado, deve ser tomado o valor do lucro antes da compensação de eventuais prejuízos fiscais acumulados no Brasil relativos a anos-calendário anteriores.

Direito creditório que se reconhece até o limite acima referido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário e reconhecer o direito creditório de R\$ 54.133.936,89, homologando as compensações até o limite do direito creditório reconhecido, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente e Relator

Processo nº 16327.904145/2013-61
Acórdão n.º **1402-003.479**

S1-C4T2
Fl. 1.425

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Edeli Pereira Bessa, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente justificadamente a conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio.

Processo nº 16327.904145/2013-61
Acórdão n.º 1402-003.479

S1-C4T2
Fl. 1.426

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado em face de decisão exarada pela 8ª Turma da DRJ/SPO, em sessão de 16 de outubro de 2014 (fls. 670/679)¹, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada perante aquela Turma Julgadora, não reconhecendo o direito creditório remanescente pleiteado (R\$ 55.861.184,10).

O crédito aqui apontado é decorrente do Saldo Negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ apurado no ano-calendário de 2009, cujo montante original requerido somou R\$ 848.223.634,79, do qual se deferiu R\$ 792.362.450,69, restando em litígio o que agora se aprecia: R\$ 55.861.184,10.

Confira-se (DD de 02/10/2013 – nº de rastreamento: 065804815 - fls. 26):

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DEINF SÃO PAULO		DESPACHO DECISÓRIO Nº de Rastreamento: 065804815 DATA DE EMISSÃO: 02/10/2013					
1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO							
CNPJ 90.400.888/0001-42	NOME EMPRESARIAL BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.						
2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP							
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 25790.80917.130912.1.7.02-8958	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO Exercício 2010 - 01/01/2009 a 31/12/2009	TIPO DE CRÉDITO Saldo Negativo de IRPJ	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 16327-904.145/2013-61				
3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL							
Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:							
PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP							
PARC. CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEV. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	99.932.378,97	15.253.249,57	706.660.486,38	28.377.521,87	0,00	0,00	848.223.634,79
CONFIRMADAS	44.071.192,87	15.253.249,57	706.660.486,38	28.377.521,87	0,00	0,00	792.362.450,69
Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 213.752.432,02 Valor na DIPJ: R\$ 213.752.432,02 Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 848.223.634,79 IRPJ devido: R\$ 634.471.202,77 Valor do saldo negativo disponível* (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor Para saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero. * o saldo negativo disponível: R\$ 157.891.247,82 Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho. O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual: HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 40195.28587.150911.1.7.02-8108 NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 11157.91139.150911.1.3.02-5084 08470.21487.150911.1.7.02-1715 38295.21583.150911.1.7.02-8798 Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/10/2013. PRINCIPAL 61.813.988,47 MULTA 12.382.797,87 JUROS 15.164.421,35							

Irresignado, o contribuinte acostou manifestação de inconformidade perante a DRJ (fls. 2/11) argumentando, conforme relatório elaborado pela decisão recorrida (fls. 670/679):

“3.1. Sob o tópico “DA NECESSIDADE DE REAVALIAÇÃO DOS FATOS PELA DIORT”, defende a contribuinte que a DIORT proceda à análise dos documentos acostados à presente manifestação de inconformidade, uma vez que o indeferimento do pleito de restituição deu-se, basicamente, em razão de análise sistêmica, no sentido de que o imposto de renda pago no exterior foi comprovado parcialmente.

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

Nesse sentido, entende ser indiscutível o pagamento de R\$ 99.932.376,97 de imposto de renda no exterior, em razão de retenções na fonte feita matriz à sua filial situada em nas Ilhas Cayman (com código DARF 0481), não havendo, razão, portanto, para não confirmação do montante de R\$ 55.861.184,10. Registra ainda (1) que todos os demais pagamentos e retenções informadas na PER/DCOMP, assim como na DIPJ, foram validados pelo sistema da RFB e, assim, apenas e tão somente o imposto pago no exterior está em discussão e (2) que a PERDCOMP foi corretamente preenchida, seguindo expressamente as determinações infra-legais, em especial os procedimento relativos à Ficha "IR Pago no Exterior", transcrevendo à fl. 04 a instrução de preenchimento para a "Ficha IR Pago no Exterior".

3.1.1. Acredita a contribuinte que por algum problema técnico do sistema não foi validado 100% do imposto pago pela Requerente, que fora corretamente indicado na DIPJ (via linha 09 da Ficha 12B e Ficha 34 e 35 das DIPJ).

3.1.2. Argumenta que por economia processual, não nos parece lógico transferir para a DRJ a apreciação dos documentos ora anexados, quando essa análise compete à DIORT. Assim, inclusive como forma se resguardar o direito a um processo célere, e, assim, pugna pela reavaliação dos fatos em discussão pela DIORT.

3.2. Sob o tópico "III - DO DIREITO AO SALDO NEGATIVO DE IRPJ - DESCONSIDERAÇÃO DOS PAGAMENTOS DE R\$ 55.861.184,10 (CÓDIGO DARF 0481)", alega ter apurado crédito em face da Fazenda Nacional, decorrente de saldo negativo de IRPJ (R\$ 848.223.634,79) do ano-calendário de 2.009, mas por meio do despacho eletrônico 065804815 foi reconhecido apenas parte do indébito em decorrência da seguinte conclusão equivocada:

Análise das Parcelas de Crédito			
Imposto de Renda Pago no Exterior			
Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
99.932.376,97	44.071.192,87	55.861.184,10	Pagamento no exterior comprovado parcialmente

3.2.1. Entende ser indiscutível a ocorrência de pagamento de R\$ 99.932.376,97, por parte da filial estrangeira da Requerente, (por meio do código 0481 - IRRF), sendo que todo esse montante é passível de aproveitamento para composição do saldo negativo de IRPJ, nos termos do artigo 395 do Regulamento de Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000/99, cujo caput e §§ 1º e 8º transcreve às fls. 05.

3.2.2. Destaca a impugnante que o ÚNICO fundamento adotado pela DIORT para indeferir o crédito pleiteado foi a não comprovação do pagamento, o que é facilmente

superado ao se analisar os DARFs ora acostados (código 0481). Atente-se que os documentos ora acostados demonstram o pagamento de **R\$ 99.932.376,97**, que corresponde exatamente ao imposto aproveitado. Tendo transcrito às fls. 06 a 08 excerto de voto do relator relativo ao Acórdão 1402-001345 – 2a. Turma Ordinária, Sessão de 07/03/2013, que entende ter apreciado questões semelhantes à presente. 3.2.3. Registra que muito embora não tenha sido arguido pela RFB, é importante frisar que os valores de juros remetidos à filial de Cayman foram computados no resultado desta companhia estrangeira, conforme provam os anexos balancetes contábeis da filial Ilhas Cayman de **todo** o ano de 2009:

RESULTADO 1º SEMESTRE 2009:		
Lucro antes dos Impostos (consolidado em junho):		
Contas de resultado credoras	Conta 7	R\$4.901.111.768,36
Contas de resultado credoras	Conta 8	(R\$ 4.477.534.962,20)
	TOTAL	R\$ 423.576.806,15
RESULTADO 2º SEMESTRE 2009:		
Lucro antes dos Impostos (consolidado em dezembro):		
Contas de resultado credoras	Conta 7	R\$ 3.289.267.672,32
Contas de resultado credoras	Conta 8	(R\$2.923.102.306,49)
	TOTAL	R\$ 366.165.365,83
RESULTADO DO ANO 2009:		
Lucro 1º semestre	=	R\$ 423.576.806,15
Lucro 2º semestre	=	R\$ 366.165.365,83
TOTAL	=	R\$ 789.742.171,99

3.2.4. Também aponta, no que tange à inclusão do resultado da filial no lucro real da Requerente (no Brasil), igualmente basta uma simples análise das Fichas 34 e 35 da DIPJ 2010 (AC 2009) para se verificar que a Requerente indicou, didática e pormenorizadamente, os resultados da sua filial Ilhas Cayman:

FICHA 34	
Nome da empresa: Banco Santander	
S.A. Tipo de empresa: filial País:	
Cayman, Ilhas	
Participação	100%
Ativo Total	30.549.265.603,64
Patrimônio Líquido	5.175.754.029,59
Lucros disponibilizados	789.742.171,99
Imposto de renda Retido na Fonte	99.932.376,97

FICHA 35	
Receita líquida	R\$ 8.190.379.440,67
(-) custos dos bens e serviços vendidos	R\$ 0,00
Lucro bruto	R\$ 8.190.379.440,67
(-) despesas operacionais	R\$ 7.400.637.268,68
Lucro operacional	R\$ 789.742.171,99
(-) Imposto devido	R\$ 94.113.376,05

3.2.5. Registra, ainda, a impugnante que:

- Muito embora na linha 6 da Ficha 9B conste apenas adição de lucro do exterior de R\$ 392.820.523,04, não há dúvidas de que a Requerente faz jus ao aproveitamento integral do imposto de renda retido na fonte da filial de Cayman, haja vista que este resultado de R\$ 392.820.523,04 é fruto da compensação do prejuízo contabilizado pela filial estrangeira desde 2002 até 2.008 que, no passado (vide DIPJs anexas), já havia sido computado no lucro da matriz brasileira, conforme Quadro Demonstrativo que consta à fl. 10;

- o montante de lucro adicionado no resultado da matriz brasileira em 2.009 seria suficiente para aproveitamento de praticamente todo o imposto de renda pago;

- tendo sido adicionado o resultado da filial no Brasil (o que é incontroverso) e tendo sido comprovado o pago do imposto de renda (o que inclusive o fisco poderia confirmar da simples análise dos DARFs recolhidos com código 0481), é direito líquido e certo da Requerente de aproveitar para compute do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2.009 o montante de R\$ 99.932.376,97, e não apenas R\$ 44.071.192,87, como restou consignado no despacho decisório 065804815;

- não há justificativa para manter a glosa procedida no despacho decisório

3.3. Por fim, pede a reforma da decisão proferida pela DIORT, para reconhecer a totalidade do direito creditório pleiteado”.

Apreciando a MI, a 8ª Turma da DRJ/SPO negou provimento ao pleito do contribuinte, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

IRPJ. SALDO NEGATIVO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR. LIMITE DE DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

O imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados a filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, não compensado em virtude de a beneficiária ser domiciliada em país com tributação favorecida, 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, observando-se, contudo o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços. A falta de comprovação do pagamento do imposto ou da remessa ao exterior pela matriz, controladora ou coligada sediada no Brasil impõe a glosa dos valores não comprovados.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente
Direito Creditório Não Reconhecido*

Para fundamentar a decisão, a Turma Julgadora, além dos argumentos por ela expendidos, lançou mão de “Relatório Fiscal” elaborado pelo Fisco no tratamento manual dado no processo nº 16327.720701/2012-68 e correlacionado ao presente PA em razão de expressa informação presente no documento denominado “PER/DCOMP Despacho Decisório – Análise de Crédito” (fls. 30):

Documentação Complementar

Documentos considerados na análise do direito creditório estão arquivados no processo nº 16327.720701/2012-68, fls. 3456 a 4020, e podem ser consultados na Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição do sujeito passivo.

Referido “RF” encontra-se juntado a estes autos (fls. 666/669) e traz a seguinte argumentação, reproduzida na decisão recorrida:

*“4. Com vistas a subsidiar a apreciação do referido documento, bem como proceder a confirmação do crédito tributário informado, intimamos o interessado, com base na disposição contida no art. 76 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a apresentar, **no prazo de 20 (cinco) dias úteis**, documentos fiscais e/ou contábeis idôneos probantes da liquidez e certeza da parcela relacionada a retenção do Imposto de Renda Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital, tendo em vista as condições de dedutibilidade prevista no **art. 2º, § 4º, inciso III da Lei nº 9.430 c.c art. 25 a 27 da Lei nº 9.249/95.***

5. Em resposta ao termo de intimação o contribuinte informou que o valor R\$ 99.932.376,97 indicado como antecipação do imposto de renda devido na DIPJ e não confirmado pelos sistemas da RFB refere-se ao imposto retido na fonte sobre rendimentos pagos e/ou creditados à filial localizada no exterior (Ilhas Cayman), código 0481. Alega que fez uso do permissivo legal contido no artigo 9º da MP 2.158-35/2001 que diz que imposto de renda retido na fonte sobre rendimento pago ou creditado a filial de pessoa jurídica domiciliada no Brasil não compensado em virtude da impossibilidade de ser compensado pela parte beneficiária porque esta é domiciliada em País com Tributação favorecida, seja compensado com o imposto devido sobre o lucro real da matriz. Assim, entende que não há qualquer impeditivo quanto ao procedimento por ele adotado, uma vez que o IRRF exterior incidente sobre rendimentos pagos à Dependência Cayman foram pagos por pessoa jurídica domiciliadas no Brasil.

6. Para comprovar a regularidade da operação apresentou por meio magnético cópia DARF e outros documentos fiscais e contábeis.

7. Ao se analisar referidos documentos verificou-se que diversos DARF comprovam a retenção do IR no código 0481 feitas pela Pessoa Jurídica Banco ABN AMRO REAL S.A, CNPJ 33.066.408/0001-15 quando do pagamento de juros ou comissões a filial do Banco Santander situada nas Ilhas Cayman.

Alguns desses documentos estão com data de apuração de 2008, ano calendário anterior ao ora analisado. Constatou-se também, que, muito embora intimado a comprovar a efetiva retenção do Imposto de renda na fonte conforme indicado na DIPJ, o contribuinte deixou de apresentar DARF ou Contrato de Câmbio que comprove a antecipação no valor de R\$ 55.823.069,78, conforme abaixo:

Ordem	DATA	DARF	Comprovado	Não comprovado
A	31/05/2009	1.874.758,19	1.874.758,19	
B	30/06/2009	1.065.680,31	1.065.680,31	
C	31/07/2009	415.054,96	376.940,64	38.114,32*
D	31/08/2008	36.452,05	36.452,05	
E	30/09/2009	39.459.174,98	39.459.174,98	
F	31/10/2009	697.755,43	697.755,43	
G	31/11/2009	560.431,27	560.431,27	
H	31/12/2009	55.823.069,78		55.823.069,78**

* Valor retido nas operações feitas pelo Banco ABN AMRO REAL S.A.

** Valor não comprovado.

8. A incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior, por fonte localizada no Brasil, a título de juros e comissões, inclusive em razão de compra de bens a prazo, tem sua previsão nos artigos 685, 702 e 703 do regulamento do Imposto de Renda – RIR/99. O Ato Declaratório Executivo Corat nº 9, de 16 de janeiro de 2002 esclarece que o Imposto de Renda devido quando da ocorrência de qualquer desses fatos geradores deve ser recolhido sob o código 0481.

9. Em princípio o regime de tributação das remessas de juros e comissões, nos termos do art. 685, II, “b” do RIR/99, seria exclusivo na fonte, como ocorre nas demais remessas de juros a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior. No entanto, o art. 9º da Medida Provisória nº 1.807-2, de 25/03/1999, base legal do § 8º do art. 395 do RIR/1999 permitiu a compensação do imposto retido com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, desde que os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, sejam computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil. Essa compensação só pode ser feita até o limite do imposto de renda incidente no Brasil.

10. No caso sob análise o contribuinte utilizou como antecipação do devido na DIPJ não só o IR retido na fonte decorrentes das operações de remessa de juros feita por ele próprio a sua filial nas Ilhas Cayman, como também o IRRF incidente sobre a remessa de juros feitas por pessoa jurídica diversa. A interpretação da legislação feita pelo interessado e que levou a utilização desse procedimento, infelizmente, não condiz com o espírito da legislação a que fez referência, art. 395, § 8º do RIR. O legislador ao criar essa regra excepcional pretendeu não tributar duas vezes o mesmo fato gerador e por isso permitiu, extraordinariamente, que o contribuinte pudesse utilizar o imposto de renda retido na fonte incidente sobre os juros por ele pago à beneficiária (sua filial) e não a remessa de juros feita por qualquer outra pessoa jurídica domiciliada no Brasil. Para essas empresas a tributação da remessa de juros e comissões continua sendo exclusiva na fonte (regra geral).

11. Desta forma, a partir dos documentos acostados aos autos pelo interessado, particularmente dos DARF (código 0481), Demonstrações Financeiras, bem como o oferecimento à tributação dos lucros auferidos no exterior (DIPJ), restou comprovado o direito à utilização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica no montante de R\$ 44.071.192,87 como antecipação do devido na DIPJ e DCOMP. A diferença entre esse valor e o pretendido pelo contribuinte (99.932.376,97) foi glosada por se tratar de IRRF decorrentes de remessa de juros feita por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, diversa da interessada, sujeita ao regime de tributação exclusiva na fonte. Ou seja, a utilização dessa parcela não encontra respaldo na legislação em vigor, em especial o § 8º do art. 395 do RIR/99. E ainda, por se tratar de retenção não comprovada pelo interessado.

Com suporte neste Relatório Fiscal a DRJ concluiu sua análise (fls. 677/679):

“8. Conforme já relatado, a contribuinte em sua defesa alega que o único fundamento adotado pela DIORT para indeferir o crédito pleiteado foi a não comprovação do pagamento. Entretanto, no documento denominado “PER/DCOMP Despacho Decisório – Análise de Crédito” (fls. 431 a 433) consta ao final da fl. 433 que “Documentos considerados na análise do direito creditório estão arquivados no processo nº 16327.720701/2012-68, ..., e podem ser consultados na Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição do sujeito passivo”. E dentre estes documentos consta o Relatório Fiscal (fls. 4961 a 4964 do PA nº 16327.720701/2012-68) juntado ao presente por ocasião do julgamento às fls. 666/669, o qual demonstra que não foi simplesmente a falta de comprovação do pagamento que ensejou o indeferimento da totalidade do direito creditório pleiteado. Confira-se parte do referido relatório Fiscal abaixo transcrito:

(...)

8.1. Como se vê, após cuidadoso levantamento dos fatos, analisando e confrontando documentos apresentados pela contribuinte em atendimento à intimação

fiscal, a autoridade administrativa que apreciou o documento *PerdComp 25790.80917.130312.1.7.02-5968* concluiu restar comprovado o direito à utilização do IRRF no valor de R\$ 44.071.192,28.

8.2. Frise-se, houve não só a verificação dos valores recolhidos pela interessada sob o código 0481 em confronto com as Demonstrações financeiras, como também a verificação do oferecimento à tributação dos lucros auferidos no exterior.

9. Convém aqui reproduzir os fundamentos legais que nortearam a decisão da autoridade administrativa fiscal:

(...)

9.1. Ao contrário do que defende a manifestante, a legislação tributária (*caput* e § 9º do art. 395 do RIR/99) impõe um limite à compensação do imposto de renda sobre os valores remetidos ao exterior à filial/sucursal/controlada ou coligada. Nesse sentido, deve-se assinalar que o valor dos lucros disponibilizados no exterior e oferecidos à tributação no ano-calendário de 2009 foi de R\$ 392.820.523,04, conforme consta da Linha 06 da Ficha 09B da DIPJ 2010 – AC 2009 da interessada (fls. 56):

	Com Lucro Exterior	Sem Lucro Exterior	
Ficha 09 B			
(...)			
ADIÇÕES			
(...)			
06. Lucros Disponibilizados no Exterior	392.820.523,04	-	
(...)			
59. Lucro Real Antes da Compensação de Prejuízos	3.625.686.872,97	3.232.866.349,93	
60. (-) Compensação de PF - Per Apur 1991 a 2009	1.087.706.061,89	969.859.904,98	
61. Lucro Real	2.537.980.811,08	2.263.006.444,95	
(...)			
Ficha 12B			
01. À Alíquota de 15%	380.697.121,66	339.450.966,74	
01. Adicional (10%)	253.774.081,11	226.276.644,50	Diferença
Total de Imposto e Adicional Devidos	634.471.202,77	565.727.611,24	68.743.591,53

9.2. Assim, ainda que houvesse a interessada logrado comprovar a totalidade do IRRF (Linha 09 da Ficha 12 B – Imp. Pago no Ext. S/ Lucro, Rend. e Ganhos de Capital – R\$ 99.932.376,97), ainda assim estaria sujeita ao limite de R\$ 68.743.597,53, posto que, utilizando-se da faculdade de compensar prejuízos apurados no exterior em períodos anteriores, ofereceu, aqui no Brasil, à tributação apenas parcela do lucro obtido no exterior (valor oferecido: R\$ 392.820.523,04 – fl. 56; lucro auferido no exterior: R\$ 789.742.171,99 – fls. 08/09 e 71). Sobre o valor de R\$ 392.820.523,04 auferidos pela sua filial no exterior incidiu, no Brasil, apenas R\$ 68.743.597,53, conforme quadro demonstrativo acima.

(...)

11. Por todo o exposto, voto no sentido de considerar IMPROCEDENTE a Manifestação de Inconformidade sob análise, mantendo-se incólume o despacho decisório de fls. 430”.

Novamente inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 699/721) dirigido a este Colegiado, no qual rebateu o entendimento da decisão combatida, reforçou seus argumentos feitos em 1ª Instância e acrescentou:

-
- i) haver apresentado os DARF que compõem o montante do litígio e calculado o limite passível de aproveitamento do imposto pago no exterior, “*seguindo as estritas determinações legais*”;
 - ii) que “*o ÚNICO fundamento adotado (...) para indeferir o crédito pleiteado foi a não comprovação do pagamento, o que é facilmente superado ao se analisar os DARFs ora acostados (código 0481)*” - (RV - fls. 705 - destaque no original);
 - iii) ter elaborado demonstrativo no recurso voluntário com a indicação dos valores retidos, correlacionando-os com as fls. dos autos (RV – fls. 706/709);
 - iv) que “*a DRJ, provavelmente, não se atentou para a juntada dos DARFs*”, havendo, pois, “*inequívoca comprovação do crédito*” (RV - fls. 709);
 - v) não terem sido “*expostas as razões para essa glosa*”, sendo de se presumir que “*a DRJ simplesmente não se atentou aos documentos juntados*”, não havendo “*outra explicação para a conclusão da DRJ*” (RV - fls. 711);
 - vi) que, diferentemente do entendimento da decisão recorrida, “*todo o resultado auferido pela filial Cayman (...) foi computado no resultado da Recorrente*” (RV – fls. 714/715);
 - vii) ter cumprido todos os requisitos previstos no artigo 26, da Lei nº 9.249/1995.

Para finalizar, requerendo:

1. o provimento do recurso voluntário, reformando a decisão recorrida, reconhecendo-se o indébito e homologando as compensações formalizadas; e,
2. alternativamente, a baixa dos autos em diligência para que “*a DIORT ateste as informações registradas pela Recorrente e, por consequência, seja afastado o equivocado entendimento da DRJ*”.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone – Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência da decisão em 11/11/2014 – fls. 697 – protocolização do RV em 24/11/2014 – fls. 699), a representação do recorrente está corretamente formalizada (fls.722/733), e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Prefacialmente, destaco que o presente processo foi objeto da Resolução nº 1402-000.449, sessão de 17/08/2017, deste Colegiado, onde se determinou a baixa à unidade de origem a fim de se apartarem documentos que pertenciam a outro procedimento. Realizado o determinado (fls. 1420/1421), os autos voltam a julgamento

Não há preliminares.

Ao mérito.

Conforme relatado, o litígio compreende parcela do saldo negativo que o contribuinte apurou e que, conforme DD e decisão recorrida, só foi parcialmente comprovado (R\$ 44.071.192,87), para um pleito de R\$ 99.932.376,97, ou seja, um indeferimento de R\$ 55.861.184,10.

Confira-se (DD – fls. 28):

Análise das Parcelas de Crédito			
Imposto de Renda Pago no Exterior			
Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
99.932.376,97	44.071.192,87	55.861.184,10	Pagamento no exterior comprovado parcialmente
Imposto de Renda Retido na Fonte			

A discussão que remanesce tem dois focos nevrálgicos e que resumem o litígio, a saber:

1. comprovação documental;
2. inteligência e aplicação da legislação, especialmente do artigo 395, do RIR/1999.

Passo a apreciar o primeiro deles (**comprovação documental**).

Segundo a acusação fiscal, ratificada pela decisão recorrida:

"Em princípio o regime de tributação das remessas de juros e comissões, nos termos do art. 685, II, "b" do RIR/99, seria exclusivo na fonte, como ocorre nas demais remessas de juros a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior.

No entanto, o art. 9º da Medida Provisória nº 1.807-2, de 25/03/1999, base legal do § 8º do art. 395 do RIR/1999 permitiu a compensação do imposto retido com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, desde que os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, sejam computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil. Essa compensação só pode ser feita até o limite do imposto de renda incidente no Brasil.

No caso sob análise o contribuinte utilizou como antecipação do devido na DIPJ não só o IR retido na fonte decorrentes das operações de remessa de juros feita por ele próprio a sua filial nas Ilhas Cayman, como também o IRRF incidente sobre a remessa de juros feitas por pessoa jurídica diversa. A interpretação da legislação feita pelo interessado e que levou a utilização desse procedimento, infelizmente, não condiz com o espírito da legislação a que fez referência, art. 395, § 8º do RIR. O legislador ao criar essa regra excepcional pretendeu não tributar duas vezes o mesmo fato gerador e por isso permitiu, extraordinariamente, que o contribuinte pudesse utilizar o imposto de renda retido na fonte incidente sobre os juros por ele pago à beneficiária (sua filial) e não a remessa de juros feita por qualquer outra pessoa jurídicas domiciliada no Brasil. Para essas empresas a tributação da remessa de juros e comissões continua sendo exclusiva na fonte (regra geral).

Desta forma, a partir dos documentos acostados aos autos pelo interessado, particularmente dos DARF (código 0481), Demonstrações Financeiras, bem como o oferecimento à tributação dos lucros auferidos no exterior (DIPJ), restou comprovado o direito à utilização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica no montante de R\$ 44.071.192,87 como antecipação do devido na DIPJ e DCOMP. A diferença entre esse valor e o pretendido pelo contribuinte (99.932.376,97) foi glosada por se tratar de IRRF decorrentes de remessa de juros feita por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, diversa da interessada, sujeita ao regime de tributação exclusiva na fonte. Ou seja, a utilização dessa parcela não encontra respaldo na legislação em vigor, em especial o § 8º do art. 395 do RIR/99. E ainda, por se tratar de retenção não comprovada pelo interessado".

De seu lado o recorrente, depois de afirmar ser este "o ÚNICO" motivo para o indeferimento do pleito (RV - fls. 705), assenta longamente em sua peça recursal ter apresentado os DARFs com o código 0481 e que, surpreendentemente, a DRJ não os considerou, sendo de se presumir que a Turma a quo "simplesmente não se atentou aos documentos juntados", não havendo "outra explicação para a conclusão da DRJ". (RV - fls. 711).

A partir daí, elencou detalhadamente as fls. onde constam acostados os DARF com o código 0481 e que teriam sido ignorados pela decisão recorrida (RV - fls. 706/709), valendo sua reprodução por pertinente:

Processo nº 16327.904145/2013-61
Acórdão n.º 1402-003.479

S1-C4T2
Fl. 1.437

Fls. dos autos	DARE recolhido
412	R\$ 7.356,06
413	R\$ 13.242,62
414	R\$ 15.955,22
415	R\$ 18.539,66
416	R\$ 19.479,46
417	R\$ 19.853,24
418	R\$ 30.351,22
419	R\$ 58.096,64
420	R\$ 58.096,64
421	R\$ 58.096,64
422	R\$ 198.639,24
398	R\$ 529.636,29
399	R\$ 953.468,35
400	R\$ 1.148.775,57

401	R\$ 1.334.855,69
402	R\$ 1.402.521,18
403	R\$ 1.429.433,59
404	R\$ 2.185.287,94
405	R\$ 3.757.834,06
406	R\$ 4.182.957,91
407	R\$ 4.182.957,91
408	R\$ 4.182.957,91
409	R\$ 5.302.025,20
410	R\$ 9.000.000,00
350	R\$ 1.193.599,40
351	R\$ 2.756.950,33
411	R\$ 27,24
Não juntado	R\$ 32,85
375	R\$ 42,14
374	R\$ 43,45
385	R\$ 49,27
388	R\$ 54,01
373	R\$ 70,42
376	R\$ 92,43
386	R\$ 94,92
329	R\$ 130,81
326	R\$ 165,10
389	R\$ 180,54
378	R\$ 212,80
328	R\$ 231,16
383	R\$ 239,22
387	R\$ 322,24
382	R\$ 333,82
381	R\$ 378,36
397	R\$ 400,56
377	R\$ 428,72
396	R\$ 591,66
379	R\$ 619,85
324	R\$ 628,03
384	R\$ 637,98
395	R\$ 677,42
394	R\$ 704,70
339	R\$ 709,94
336	R\$ 815,92
393	R\$ 1.034,75

332	R\$	1.044,96
335	R\$	1.223,57
325	R\$	1.307,91
334	R\$	1.626,73
340	R\$	1.725,27
338	R\$	1.844,63
392	R\$	1.867,60
333	R\$	2.066,06
380	R\$	2.209,98
391	R\$	2.358,32
331	R\$	2.416,92
327	R\$	3.860,60
337	R\$	6.923,23
390	R\$	13.606,29
330	R\$	32.651,79
370	R\$	1.769,41
371	R\$	544,44
372	R\$	1.330,63
364	R\$	5.176,47
365	R\$	1.309,49
366	R\$	2.577,30
367	R\$	1.504,64
368	R\$	3.144,62
369	R\$	1.416,16
363	R\$	4.795,59
362	R\$	1.728,25
361	R\$	10.976.447,79
360	R\$	225.405,68
359	R\$	73.333,15
357	R\$	160.089,87
358	R\$	937,67
354	R\$	9.410,19
355	R\$	12.435,80
356	R\$	4.980,49
352	R\$	71.467,83
353	R\$	10.180,43
341	R\$	10.811,07
342	R\$	317,01
343	R\$	11.443,14
344	R\$	1.775,02
345	R\$	65.381,56

346	R\$	18.226,49
347	R\$	5.878,19
348	R\$	6.337,61
349	R\$	5.261,67
TOTAL	R\$	55.823.069,80

Pois bem, este Relator examinou, por amostragem, os valores mais relevantes listados (superiores a 50 mil reais) e confrontou com os DARF acostados e citados nas fls. acima, tendo constatado total regularidade: i) em relação à identificação do remetente (no caso, o contribuinte); ii) a quitação dos valores; iii) as datas de recolhimento, todas em 2009; e, iv) o código de recolhimento (0481).

Nestas condições, excetuado o valor de R\$ 32,85, que o próprio recorrente confirma não ter sido juntado o DARF e o montante de R\$ 38.114,32, relativo a retenções em operações feitas pelo Banco ABN AMRO REAL S/A, incorporado pelo Santander, não há como não reconhecer que o contribuinte se safou do ônus de comprovar a esmagadora maioria dos valores questionados pelo Fisco.

Para melhor visualização, reproduzem-se os seguintes quadros:

Análise das Parcelas de Crédito***Imposto de Renda Pago no Exterior***

<i>Valor PER/DCOMP</i>	<i>Valor Confirmado</i>	<i>Valor Não Confirmado</i>	<i>Justificativa</i>
99.932.376,97	44.071.192,87	55.861.184,10	<i>Pagamento no exterior comprovado parcialmente</i>

Ordem	DATA	DARF	Comprovado	Não comprovado
A	31/05/2009	1.874.758,19	1.874.758,19	
B	30/06/2009	1.065.680,31	1.065.680,31	
C	31/07/2009	415.054,96	376.940,64	38.114,32*
D	31/08/2008	36.452,05	36.452,05	
E	30/09/2009	39.459.174,98	39.459.174,98	
F	31/10/2009	697.755,43	697.755,43	
G	31/11/2009	560.431,27	560.431,27	
H	31/12/2009	55.823.069,78		55.823.069,78**

* Valor retido nas operações feitas pelo Banco ABN AMRO REAL S.A.

** Valor não comprovado.

Em síntese, do valor de R\$ 55.861.184,10 improvido pelo DD, **o recorrente logrou comprovar, com documentação hábil, o importe de R\$ 55.823.036,93** (R\$ 55.861.184,10 – R\$ 32,85 – R\$ 38.114,32).

Deste modo, em relação ao primeiro tópico sob análise (comprovação documental), caberia dar provimento parcial ao pleito do recorrente no montante acima descrito.

Passo ao segundo ponto a ser verificado e que trata da observância do limite previsto no artigo 395, do RIR/1999 (Lei nº 9.249/1995, art. 26 e Lei nº 9.430/1996, art. 15), ressaltando, desde já, que o mesmo não foi suscitado na acusação (posto que o indeferimento parcial deu-se por não comprovação das remessas sob o código 0481)², **mas, somente na decisão de 1ª Instância**; de toda forma, por se tratar de norma legal plenamente vigente e de compulsório cumprimento, passo à sua análise.

Dispõe o dispositivo citado:

Art. 395. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital

² Desta forma, a partir dos documentos acostados aos autos pelo interessado, particularmente dos DARF (código 0481), Demonstrações Financeiras, bem como o oferecimento à tributação dos lucros auferidos no exterior (DIPJ), restou comprovado o direito à utilização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica no montante de R\$ 44.071.192,87 como antecipação do devido na DIPJ e DCOMP. A diferença entre esse valor e o pretendido pelo contribuinte (99.932.376,97) foi glosada por se tratar de IRRF decorrentes de remessa de juros feita por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, diversa da interessada, sujeita ao regime de tributação exclusiva na fonte. Ou seja, a utilização dessa parcela não encontra respaldo na legislação em vigor, em especial o § 8º do art. 395 do RIR/99. E ainda, por se tratar de retenção não comprovada pelo interessado. (fls. 669)

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

§ 1.º (...)

(...)

§ 8.º *O imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados a filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, não compensado em virtude de a beneficiária ser domiciliada em país enquadrado nas disposições do art. 245, poderá ser compensado com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada no Brasil quando os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, forem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil (Medida Provisória n.º 1.807-2, de 25 de março de 1999, art. 9º).*

§ 9.º *Aplicam-se à compensação do imposto a que se refere o parágrafo anterior o disposto no **caput** deste artigo (Medida Provisória n.º 1.807-2, de 1999, art. 9.º, parágrafo único).*

Para regulamentar operacionalmente referido artigo, baixou-se a IN (SRF) nº 213/2002, vigente à época dos fatos aqui narrados e que disciplina:

COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR COM O IMPOSTO DE RENDA DEVIDO NO BRASIL

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.

§ 1º *Para efeito de compensação, considera-se imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada ou o relativo a rendimentos e ganhos de capital, o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem.*

§ 2º *O tributo pago no exterior, a ser compensado, será convertido em Reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data de seu efetivo pagamento.*

§ 3º *Caso a moeda do país de origem do tributo não tenha cotação no Brasil, o seu valor será convertido em Dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em Reais.*

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

§ 5º Tratando-se de filiais e sucursais, domiciliadas num mesmo país, poderá haver consolidação dos tributos pagos, observado o disposto no § 2º do art. 3º e § 5º do art. 4º.

§ 6º A filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, deverá consolidar os tributos pagos correspondentes a lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos por meio de outras pessoas jurídicas nas quais tenha participação societária.

§ 7º O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real.

§ 8º Para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal.

§ 9º O valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, não poderá exceder o montante do imposto de renda e adicional, devidos no Brasil, sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real.

§ 10. Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor:

I - do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada e aos rendimentos e ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real;

II - do imposto de renda e adicional devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

§ 11. Efetuados os cálculos na forma do § 10, o tributo pago no exterior, passível de compensação, não poderá exceder o valor determinado segundo o disposto em seu inciso I, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, referidos em seu inciso II.

§ 12. Observadas as normas deste artigo, a pessoa jurídica que tiver os lucros de filial, sucursal e controlada, no exterior, apurados por arbitramento, segundo o disposto nas normas específicas constantes desta Instrução Normativa, poderá compensar o tributo sobre a renda pago no país de domicílio da referida filial, sucursal ou controlada, cujos comprovantes de pagamento estejam em nome desta.

§ 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.

§ 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 computados, o tributo passível de compensação será determinado de conformidade com o disposto no § 17, tendo por base a diferença entre aquele total e o lucro real correspondente.

§ 19. Caso o tributo pago no exterior seja inferior ao valor determinado na forma dos §§ 17 e 18, somente o valor pago poderá ser compensado.

§ 20. Em cada ano-calendário, a parcela do tributo que for compensada com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, ou com a CSLL, na hipótese do art. 15, deverá ser baixada da respectiva folha de controle no Lalur.

Assim, o cálculo do limite referido deve ser feito a partir da equação:

a) imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada, bem assim aos rendimentos e ganhos de capital, que foram computados na determinação do lucro real;

b) imposto sobre a renda e CSLL devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros auferidos no exterior.

c) o imposto, passível de compensação, não poderá exceder o valor determinado na letra “a” anterior, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior e referidos na letra “b”.

De outro lado, de acordo com a decisão recorrida (Ac. DRJ – fls. 678), o limite a que se refere o artigo 395 e a IN 213/2002 deveria ser apurado da seguinte forma::

“9.1. Ao contrário do que defende a manifestante, a legislação tributária (caput e § 9º do art. 395 do RIR/99) impõe um limite à compensação do imposto de renda sobre os valores remetidos ao exterior à filial/sucursal/controlada ou coligada, Nesse sentido, deve-se assinalar que o valor dos lucros disponibilizados no exterior e oferecidos à tributação no ano-calendário de 2009 foi de R\$ 392.820.523,04, conforme consta da Linha 06 da Ficha 09B da DIPJ 2010 – AC 2009 da interessada (fls. 56):

	Com Lucro Exterior	Sem Lucro Exterior	
Ficha 09 B			
(...)			
ADIÇÕES			
(...)			
06. Lucros Disponibilizados no Exterior	392.820.523,04	-	
(...)			
59. Lucro Real Antes da Compensação de Prejuízos	3.625.686.872,97	3.232.866.349,93	
60. (-) Compensação de PF - Per Apur 1991 a 2009	1.087.706.061,89	969.859.904,98	
61. Lucro Real	2.537.980.811,08	2.263.006.444,95	
(...)			
Ficha 12B			
01. À Alíquota de 15%	380.697.121,66	339.450.966,74	
01. Adicional (10%)	253.774.081,11	226.276.644,50	Diferença
Total de Imposto e Adicional Devidos	634.471.202,77	565.727.611,24	68.743.591,53

9.2. Assim, ainda que houvesse a interessada logrado comprovar a totalidade do IRRF (Linha 09 da Ficha 12 B – Imp. Pago no Ext. S/ Lucro, Rend. e Ganhos de Capital – R\$ 99.932.376,97), ainda assim estaria sujeita ao limite de R\$ 68.743.597,53, posto que, utilizando-se da faculdade de compensar prejuízos apurados no exterior em períodos anteriores, ofereceu, aqui no Brasil, à tributação apenas parcela do lucro obtido no exterior (valor oferecido: R\$ 392.820.523,04 – fl. 56; lucro auferido no exterior: R\$ 789.742.171,99 – fls. 08/09 e 71). Sobre o valor de R\$ 392.820.523,04 auferidos pela sua filial no exterior incidiu, no Brasil, apenas R\$ 68.743.597,53, conforme quadro demonstrativo acima”.

Diga-se, o voto condutor da DRJ partiu da premissa de que o valor a ser tomado para fins de apuração do limite seria o constante na linha 61 – Ficha 09B – DIPJ do período (fls. 56):

CNPJ 90.400.888/0001-42		DIPJ 2010 Ano-calendário 2009 Pag. 9	
Ficha 09B - Demonstração do Lucro Real - PJ Componente do Sistema Financeiro			
Discriminação		Valor	
59. LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS		3.625.686.872,97	
60. (-) Compensação de Prejuízos Fiscais - Períodos de Apuração de 1991 a 2009		1.087.706.061,89	
61. LUCRO REAL		2.537.980.811,08	

Como sabido, esta linha reflete o “Lucro Real” da pessoa jurídica e nela estão incluídos os lucros da sociedade no Brasil no próprio ano-calendário (linhas 01 a 03), as adições, dentre elas, o “lucro disponibilizado no exterior” (linha 06), as exclusões e, finalmente, o aproveitamento de eventuais prejuízos de períodos anteriores, observada a trava de 30% (linha 60).

Concretamente, a partir daí, os cálculos assumidos pela decisão recorrida levaram ao montante de R\$ 68.743.591,63 que seria o permitido para compensação se, de

acordo com o aresto de 1º Grau, **o pleito já não houvesse sido improvido por falta de comprovação documental** (matéria já analisada neste voto e superada); a comprovação do que aqui se afirma está patente no voto condutor do Acórdão de 1º Piso que literalmente aponta “Assim, **ainda que houvesse a interessada logrado comprovar a totalidade do IRRF (Linha 09 da Ficha 12 B – Imp. Pago no Ext. S/ Lucro, Rend. e Ganhos de Capital – R\$ 99.932.376,97), ainda assim estaria sujeita ao limite de R\$ 68.743.597,53**”.

Dizendo de outro modo, o cálculo do limite para aproveitamento foi apenas citado subsidiária e alternativamente pela decisão *a quo*, posto que, materialmente, a decisão fincou-se na tese de “não comprovação documental”, repetindo a posição externada por ocasião do DD.

Todavia, como tal entendimento (de incomprovada documentação) foi agora afastado neste voto, impõe-se aferir se o método utilizado pela decisão recorrida para apurar o limite passível de compensação do imposto pago no exterior está consonante com o que define a legislação, exprima-se, se essa foi corretamente interpretada.

Com a devida vênia ao decidido pela unidade de origem e pela Turma *a quo*, faço uma leitura diferente dos dispositivos e tenho outro entendimento sobre a matéria.

Explico.

Começo pela norma legal (RIR/1999):

*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.º 9.249, de 1995, art. 26, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 15).*

E pela sua regulamentação (IN 213/2002):

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.

(...)

*§ 7º O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao **montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real.***

(...)

*§ 9º O valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, não poderá exceder o montante do imposto de renda e adicional, devidos no Brasil, **sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real.***

Observe-se, os textos transcritos definem que os “lucros” no exterior, para fins de aproveitamento de eventual tributo pago no estrangeiro, sejam **computados** na determinação **do lucro real do período**, não havendo referência a “lucro real após a compensação de prejuízos”.

Em claro dizer, para poder se utilizar do imposto pago sobre lucros obtidos no exterior, estes devem estar **computados no lucro real** (art. 395, do RIR/1999), para depois serem confrontados com o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre referidos **lucros** (art. 395, do RIR/1999).

Veja-se passo a passo, a construção gramatical do dispositivo, focando no ponto central que interessa na discussão:

1. a pessoa jurídica poderá **compensar o imposto de renda incidente, no exterior**;
2. **sobre os lucros**;
3. **computados no lucro real**;
4. **até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros.**

Repise-se, não se impõe que o limite deva ser calculado a partir do “lucro real após compensação de prejuízos”, até porque, como disciplina a IN nº 213/2002, artigo 14, §§ 15 a 20, **mesmo em caso de não apuração de lucro real positivo pela pessoa jurídica ou apuração em montante inferior ao total dos lucros nele computados, esta poderá compensar o tributo em períodos subseqüentes**, mediante controle no LALUR:

*§ 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 subseqüentes.***

§ 16. Para efeito do disposto no § 15, a pessoa jurídica deverá calcular o montante do imposto a compensar em anos-calendário subseqüentes 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 computados, o tributo passível de compensação será determinado de conformidade com o disposto no § 17, tendo por base a diferença entre aquele total e o lucro real correspondente.

§ 19. *Caso o tributo pago no exterior seja inferior ao valor determinado na forma dos §§ 17 e 18, somente o valor pago poderá ser compensado.*

§ 20. *Em cada ano-calendário, a parcela do tributo que for compensada com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, ou com a CSLL, na hipótese do art. 15, deverá ser baixada da respectiva folha de controle no Lalur.*

Posição forte em Hiromi Higuchi (Imposto de Renda das Empresas – Interpretação e Prática – 2017 – IR Publicações Ltda – 2017 – pg. 139)

“Quando a pessoa jurídica no Brasil tiver prejuízos fiscais de anos-calendário anteriores para serem compensados com os lucros do exterior, o limite apurado pela diferença de valores apurados nos dois cálculos não é o correto porque o limite permitido pela lei é maior. A distorção ocorre porque parte dos lucros do exterior está sendo compensado com prejuízo fiscal. Neste caso, se o lucro real após a compensação de prejuízo fiscal tem incidência de adicional, a melhor solução é apurar o limite de compensação do imposto pago no exterior mediante aplicação da alíquota de 25% sobre o lucro do exterior adicionado na determinação do lucro real”.

Mesma leitura que, de forma perspicaz, fez o ex-Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, relator do Ac. nº 1402-001.345, sessão de 07/03/2013, desta mesma Turma e Câmara, com composição diferente, cujos excertos abaixo transcrevo e adoto:

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

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

Aliás, o tributo não poderia ser aproveitado apenas se a contribuinte não obtivesse lucro no exterior, tanto é assim que a citada IN SRF nº 213/02, por meio de seu artigo 14, §15º, regulando a ordinária situação do artigo 26 da Lei 9.430/1996, que trata de países que tributam a renda, assegura que, em situações em que a empresa brasileira apure prejuízo fiscal, isto é, em que não há pagamento do tributo no Brasil, o imposto pago no exterior pode ser utilizado em períodos de apuração subsequentes:

Art. 14. O imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada e o pago relativamente a rendimentos e ganhos de capital, poderão ser compensados com o que for devido no Brasil.

(...)

§ 15. O tributo pago sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subseqüentes. (Grifei)

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

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

Naquele caso, como neste parcialmente, houve compensação de prejuízo acumulado por operações internas, diga-se, o lucro no exterior foi absorvido pelo resultado negativo das atividades no Brasil e, nem por isso, vedou-se o aproveitamento do tributo pago no exterior sobre os lucros lá apurados, aliás, como determina a própria IN nº 213/2002.

Por relevante, bom dizer, referido acórdão foi decidido de forma unânime pela Turma e transitou em julgado, sem interposição de Embargos ou Recurso Especial pela PGFN.

Por tudo o que se discorreu, não vejo como o lucro e o imposto relativos a operações no exterior possam sofrer influência de prejuízos pretéritos e acumulados pela pessoa jurídica relativamente a operações de caráter interno, mais ainda quando, como no caso concreto, o tributo devido pelo resultado em terras alienígenas sofreu tributação de fonte e o lucro foi oferecido à tributação integralmente. (linha 06, Ficha 09B, da DIPJ):

06.Lucros Disponibilizados no Exterior
--

392.820.523,04

Em outro exprimir, os lucros assim obtidos foram ofertados à tributação de forma plena, sem qualquer exclusão ou compensação, e sobre eles (lucros) o recorrente recolheu o imposto de fonte correspondente que, como visto antes, está comprovado (com pequenos ajustes).

Portanto, em que pese o entendimento da Autoridade Fiscal que analisou o pedido de compensação do imposto pago no exterior com o devido no Brasil e a linha adotada pela decisão recorrida, não consigo enxergar como possa um tributo pago integralmente e cujos rendimentos foram oferecidos também integralmente à tributação, sofrer uma restrição imposta por prejuízos de períodos passados e para os quais não contribuíram, até porque, como expressamente disposto na legislação, “É vedada a compensação de prejuízos de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, com os lucros auferidos pela pessoa jurídica no Brasil”. (IN 213/2002, art. 4º).

Mais, “*Os prejuízos apurados por uma controlada ou coligada, no exterior, somente poderão ser compensados com lucros dessa mesma controlada ou coligada*” (idem, § 2º).

E que se fecha com o § 3º, do mesmo diploma regulamentar: “*Na compensação dos prejuízos a que se refere o § 2º não se aplica a restrição de que trata o art. 15 da Lei nº 9.065, de 1995*”, ou seja, em momento algum se cogita da aplicação da trava de 30% sobre tais lucros.

Nesse ponto, resta claro que não havia qualquer “prejuízo acumulado” vinculado a “lucros no exterior”, de sorte que, “dentro” do montante de R\$ 1.087.706.061,89 registrado pelo recorrente na linha 60 - Ficha 09B da DIPJ do período como “compensação de prejuízos fiscais”, por óbvio, NÃO ESTAVA INCLUSO PREJUÍZO NO EXTERIOR, simplesmente porque ele não existia:

59. LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS	3.625.686.872,97
60. (-) Compensação de Prejuízos Fiscais - Períodos de Apuração de 1991 a 2009	1.087.706.061,89
61. LUCRO REAL	2.537.980.811,08

Diga-se, o valor de 1,087 bilhão excluído do lucro real do período **não contém** prejuízo no exterior, **pois inexistente**.

Mais, ainda que existissem, sequer poderiam ser utilizados para compensar com lucros no Brasil, pela vedação do artigo 4º, da IN 213/2002.

De outra banda, os lucros, em sua integralidade, foram ofertados à tributação:

06. Lucros Disponibilizados no Exterior	392.820.523,04
---	----------------

Portanto, mais não fosse, até pelo princípio da lógica, aplicável ao direito, não tem sentido utilizar na fórmula que apura o limite do imposto compensável uma variável (prejuízo) para a qual o principal (lucros no exterior) comprovadamente não concorreu. Seria reduzir uma base (lucro) contrapondo um prejuízo acumulado que não existe!

Concluindo, a determinação legal é clara (RIR/1999 - “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*”, ou seja, **o limite do imposto aproveitável é o valor do tributo incidente no Brasil, sobre referidos lucros**.

Quais seriam “referidos lucros”? Evidentemente o apurado no exterior.

Qual imposto incidente e aproveitável? O resultante da aplicação da alíquota básica de 15%, acrescida do adicional de 10%.

Acrescente-se que o próprio Órgão Tributário, no caso a RFB, expressamente reconheceu que o cálculo do valor do tributo pago no exterior passível de dedução deve ser efetuado **antes** da compensação de prejuízo fiscal acumulado no Brasil relativo a anos-calendário anteriores, conforme literal dissertação da IN nº 1.520/2014, artigo 30, §§ 8º a 11, *verbis*:

Art. 30. Devem ser observadas as regras contidas nesta Subseção para fins de dedução do imposto sobre a renda pago no exterior de que trata os arts. 25 e 29.

(...)

§ 8º O valor do tributo pago no exterior a ser deduzido não poderá exceder o montante do imposto sobre a renda, inclusive adicional, e CSLL, devidos no Brasil, sobre o valor das parcelas positivas dos resultados, incluído na apuração do lucro real.

§ 9º Para efeito do disposto no §8º, a pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor:

I - do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada, direta ou indireta, ou coligada que houverem sido computados na determinação do lucro real;

II - do imposto sobre a renda e CSLL devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros auferidos no exterior.

§ 10. Efetuados os cálculos na forma do § 9º, o tributo pago no exterior, passível de dedução, não poderá exceder o valor determinado segundo o disposto no inciso I do § 9º, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, conforme inciso II do § 9º.

§ 11. Para fins do disposto nos §§ 9º e 10, o cálculo do valor do tributo pago no exterior passível de dedução deve ser efetuado antes da compensação de prejuízo fiscal acumulado no Brasil relativo a anos-calendário anteriores.

Desse modo, a partir dos dados presentes nos autos e na DIPJ e consoante a melhor interpretação da matéria, é possível construir, no caso concreto, o seguinte quadro, a partir da fórmula antes referida e novamente estampada para melhor fixação:

a) imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada, bem assim aos rendimentos e ganhos de capital, que foram computados na determinação do lucro real:

$$\text{R\$ 55.823.036,93} + \text{R\$ 44.071.192,87} = \text{R\$ 99.894.229,80}$$

b) imposto sobre a renda e CSLL devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros auferidos no exterior.

b.1) antes (IRPJ):

$$\text{R\$ 3.232.866.349,93 (15\%)} = \text{R\$ 484.929.952,48}$$

$$\text{adicional (R\$ 3.232.866.349,93-R\$ 240.000,00) x 10\%} = \text{R\$ 323.262.635,99}$$

$$\text{Total IRPJ } \underline{\text{sem}} \text{ inclusão dos lucros no exterior} = \text{R\$ 808.192.588,47}$$

b.2) após:

R\$ 3.625.686.872,97 (15%) = R\$ 543.853.030,94

adicional (R\$ 3.625.686.872,97-R\$ 240.000,00) x 10% = R\$ 362.544.687,29

Total IRPJ com inclusão dos lucros no exterior = R\$ 906.397.718,23

c) o imposto, passível de compensação, não poderá exceder o valor determinado na letra “a” anterior, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior e referidos na letra “b”.

Assim:

letra "a" = **R\$ 99.894.229,80**

diferença letra "b" = R\$ 906.397.718,23 - R\$ 808.192.588,47 =

= R\$ 98.205.129,76

Deste modo, considerando o efetivo recolhimento (em regime de fonte) dos valores relativos ao imposto incidente sobre os lucros no exterior e tendo em conta a apuração do limite passível de aproveitamento, tudo conforme acima descrito, de se reconhecer parcialmente o pedido do contribuinte, observado o montante já deferido pelo DD, a saber:

1. valor do tributo confirmado	R\$ 99.894.229,80
2. limite a ser observado	R\$ 98.205.129,76
3. pedido inicial	R\$ 99.932.376,97
4. valor deferido pelo DD	R\$ 44.071.192,87
5. valor do litígio	R\$ 55.861.184,10
6. valor passível de aproveitamento (2 - 4)	R\$ 54.133.936,89
(R\$ 98.205.129,76 - R\$ 44.071.192,87)	
7. valor indeferido (5 - 6)	R\$ 1.727.247,21
(R\$ 55.861.184,10 - R\$ 54.133.936,89)	

Conferindo:

valor requerido	R\$ 99.932.376,97
valor confirmado e deferido	R\$ 98.205.129,76
valor não confirmado	R\$ 1.727.247,21

Por todo o exposto, encaminho meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário e reconhecer o direito creditório de **R\$ 54.133.936,89**, homologando as compensações até o limite do referido direito creditório ora reconhecido.

Processo nº 16327.904145/2013-61
Acórdão n.º **1402-003.479**

S1-C4T2
Fl. 1.451

É como voto.
(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone