



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.904145/2013-61
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.237 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 10 de agosto de 2022
Recorrente BANCO SANTANDER (BRASIL) S/A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. MATÉRIA NÃO OBJETO DA LIDE. FALTA DE INTERESSE DE GIR. NÃO CONHECIMENTO.

Considerando que a matéria que ora se busca discutir não integra a lide, a caracterização do alegado dissídio jurisprudencial resta prejudicado, razão pela qual o recurso especial não deve ser conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões as conselheiras Edeli Pereira Bessa e Livia De Carli Germano. A conselheira Edeli Pereira Bessa manifestou ainda intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)
Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)
Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.237 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16327.904145/2013-61

Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 1.487/1.501) interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº **1402-003.479** (fls. 1.424/1.451), o qual recebeu a seguinte ementa:

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.

Mais precisamente, decidiu a Turma Julgadora *a quo*, “*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*”.

Intimada da decisão, a contribuinte opôs embargos de declaração (fls. 1.463/1.471), sustentando que:

(...)

Ao julgar o recurso voluntário, esse Colegiado deu parcial provimento ao pleito da Recorrente, para os fins de decidir que:

a) Há IR do exterior confirmado de R\$ 99.894.229,80, sendo R\$ 44.071.192,87 via despacho decisório e R\$ 54.133.936,89 adicionalmente pelo CARF, não sendo confirmado, portanto, apenas R\$ 38.147,17, do valor originalmente indicado na DCOMP de R\$ 99.932.376,97.

b) Apesar do crédito confirmado de R\$ 99.894.229,80, somente foi autorizado o aproveitamento do IR para compensação até o limite de R\$ 54.133.936,89, restando um valor “indeferido” de R\$ 1.727.247,21 (que não leva em conta os R\$ 38.147,17 acima mencionados).

A leitura do trecho final do acórdão facilita a compreensão dos fatos acima:

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.

Entendemos, pois, que o julgado em tela padece de (i) **omissão** quanto a DARFs que também foram comprovados e (ii) de **omissão e contrariedade** quanto ao fato de que a diferença de IR reconhecida, mas superior ao limite passível de aproveitamento de IR no exterior, deveria ser aproveitada via Parte B do Lalur, conforme previsão do artigo 30 da Instrução Normativa RFB 1.520/14.

É o que passamos a expor.

(...)

II.3 – Da contradição e omissão quanto ao aproveitamento do crédito do tributo confirmado

Considerando os pontos acima de que o crédito confirmado deveria ser de R\$ 99.921.721,43, passemos a enfrentar outro ponto que restou contraditório e também omissa na decisão.

Contraditório porque foi confirmada a existência do tributo pago passível de recuperação no montante de R\$ 99.894.229,80 (R\$ 99.921.721,43, com o acolhimento do primeiro tópico destes embargos de declaração), e por conseguinte a conclusão do voto não poderia ser no sentido de que *não foi confirmado R\$ 1.727.247,21 (ou R\$ 1.699.755,58, com o acolhimento do primeiro tópico destes embargos de declaração)*.

Ora, ao reconhecer o direito creditório de R\$ 99.894.229,80 (R\$ 99.921.721,43, com o acolhimento do primeiro tópico destes embargos de declaração), **o valor não confirmado deveria ser de R\$ 10.655,54** [correspondente ao montante pedido inicialmente R\$ 99.932.376,97 menos o que não foi comprovado de (R\$ 32,85 + R\$ 10.622,69)]. Este é o valor de IR, de fato, não comprovado.

Não estamos querendo dizer com isso que a decisão autorizou que este valor confirmado de **R\$ 1.716.591,67** (=R\$ 99.921.721,43 menos R\$ 98.902.129,76) deve ser adicionado ao crédito passível de utilização de R\$ 54.133.936,89, dado que essa Turma entendeu pela limitação de R\$ 98.205.129,76.

Entendemos, pois, que ao consignar na decisão que o valor de R\$ 1.727.247,21 seria indeferido, estar-se-ia referindo apenas à sua utilização para compensação com outros tributos e contribuições federais (via composição de saldo negativo de IRPJ). Aqui que reside primordialmente a necessidade de se esclarecer essa aparente contradição.

Em verdade, esse IR de R\$ 1.716.591,67 pode, e deve, ser aproveitado pela Embargante, nos termos do artigo 30, parágrafo 14 e seguintes da Instrução Normativa RFB 1.520/2014.

E aqui passamos ao trecho em que entendemos existir uma **omissão**.

Isso porque, ao tratar sobre o limite passível de aproveitamento do IR do exterior, a Turma não se manifestou sobre o direito da Embargante de aproveitar essa diferença na Parte B do LALUR, conforme disposição artigo 30, parágrafo 14 e seguintes da Instrução Normativa RFB 1.520/2014, que assim dispõe:

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.

(...)

§ 13. O saldo do tributo pago no exterior que exceder o valor passível de dedução do valor do imposto sobre a renda e adicional devidos no Brasil poderá ser deduzido do valor da CSLL, devida em virtude da adição à sua base de cálculo das parcelas positivas dos resultados oriundos do exterior, até o valor devido em decorrência dessa adição.

§ 14. O tributo pago sobre lucros 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.

§ 15. Para efeito do disposto no § 14, 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).

Pugnamos, portanto, pela apreciação dos pontos acima, com vistas ao reconhecimento expresso do direito da Embargante de apropriar na Parte B do Lalur, nos termos da IN RFB 1.520/14, o IR do exterior reconhecido pelo CARF, no montante de R\$ 1.716.591,67.

(...)

Os embargos foram rejeitados com base no despacho do Presidente de Câmara de fls. 1.474/1.480, que assim se manifestou:

(...)

De se notar, do quadro-resumo acima, que o **valor de R\$ 1.727.247,21 foi indeferido (não confirmado)**, razão pela qual descabe qualquer alegação de omissão por falta de manifestação quanto à possibilidade de seu aproveitamento no LALUR.

(...)

Em seguida a contribuinte interpôs o recurso especial (fls. 1.487/1.501), tendo sido este admitido nos seguintes termos (fls. 1.559/1.563):

(...)

Afirma a recorrente que a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, ao prolatar o acórdão nº 1402-003.479, emprestou à legislação tributária interpretação distinta daquela acolhida por outro colegiado do CARF, do extinto Conselho de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, no que concerne à seguinte matéria:

Imposto de renda pago no exterior. Limite para compensação com o IRPJ e a CSLL devidos no Brasil, no período em que os lucros do exterior compuserem a apuração do lucro real. Possibilidade de aproveitamento do valor excedente em períodos subsequentes.

(...)

Em breve síntese, para o que aqui nos interessa, consta no acórdão recorrido que o valor de R\$ 1.727.247,21 foi "indeferido" e que não foi confirmado, em razão de haver ultrapassado o limite para sua dedução.

O sujeito passivo opôs embargos de declaração com vistas a que fosse saneada omissão/contradição no acórdão de modo a que ficasse claro que o valor de R\$ 1.716.591,67 (incluído no acima referido montante de R\$ 1.727.247,21), embora indeferido ou não confirmado para compensação no próprio ano, poderia ser aproveitado em períodos subsequentes, nos termos do art. 30, §§ 13 a 15, da Instrução Normativa RFB 1.520/2014.

Ao realizar o exame de admissibilidade dos embargos, a Presidência da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara negou-lhe seguimento sob a justificativa de que não foi demonstrada a existência de omissão/contradição no acórdão, pois "*não faz sentido querer aproveitar o citado valor quando o acórdão expressamente consignou que este montante não foi reconhecido*".

Isso posto, claro está que a matéria objeto da divergência interpretativa foi **prequestionada**, uma vez que, conforme esclarecido pela autoridade que indeferiu os embargos declaratórios, a Turma decidiu que o valor de R\$ 1.716.591,67 não pode ser aproveitado em períodos subsequentes.

No que concerne à demonstração de que a legislação tributária foi interpretada de forma divergente por outro colegiado do CAREF, do extinto Conselho de Contribuintes ou da CSRF, a recorrente apontou como paradigmas os acórdãos nos 1201-002.351 e 1201-001.565, de onde transcreveu, dentre outros, os seguintes trechos:

Acórdão nº 1201-002.351:

Analizando as informações do contribuinte e as constantes na base de dados da Receita Federal, verificou-se a existência de operação realizada entre o Banco Votorantim (Brasil) e sua filial domiciliada nas Bahamas – Nassau (país com tributação favorecida), referente a pagamento de juros em razão de um contrato de EUROBOND firmado em 08/02/2006.

Sobre o valor total da operação incidiu o imposto de renda na fonte, no valor de R\$ 14.294.329,50, recolhido sob o código 0481. Em contrapartida, o lucro apurado pela filial foi por ela disponibilizado e oferecido à tributação pela matriz no Brasil. Assim, atestou-se que a apuração do crédito seria legítima e encontraria respaldo na legislação em vigor.

*Contudo, o mesmo não fora percebido em relação a sua consequente utilização como antecipação do devido na DIPJ, entendendo a fiscalização que a legislação veda a **compensação de imposto de renda – exterior no ano-calendário em que houver apuração de prejuízo**, hipótese na qual se subsumiria o contribuinte (Linha 9/57 – prejuízo de R\$ 625.526.049,40).*

(...)

De fato, no presente caso, consta da Ficha 09B Demonstração do Lucro Real, a apuração de R\$ (-) 625.526.049,40 de Lucro Real, em cujo cômputo foram incluídos, linha 07. Lucros Disponibilizados no Exterior de R\$188.959.854,65.

(...)

A legislação citada que se transcreveu estabelece que o imposto pago no exterior pode ser compensado com o imposto (e se sobrar, também com a CSLL) devidos no Brasil, referentes aos lucros da filial no exterior.

Para tanto, soma-se ao lucro apurado no Brasil pela matriz, o lucro da filial, apuram-se o IRPJ e a CSLL adicionais devidos (resultantes do lucro no exterior adicionado) e se compensam estes valores até o limite do valor do imposto pago no exterior; se o valor pago no exterior foi maior que o IRPJ e CSLL apurados, o saldo que sobrou deve ser registrado na parte B do LALUR para ser utilizado em anos seguintes.

(...)

*A IN SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002, determina, neste caso, que o **imposto recolhido de R\$14.294.329,50 seja registrado na parte B do LALUR, para ser aproveitado na compensação em ano(s) subsequente(s)**, em que a empresa apure lucro.*

(...)

Acórdão nº 1201-001.565:

*Trata o processo da Declaração de Compensação (...) em que o contribuinte requer o crédito de R\$58.371.088,05 de Saldo Negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ (SN IRPJ) apurado em 31/12/2008, para compensação de débitos; **a origem do crédito são IR pago no exterior e IRPJ retido na fonte** códigos. 3251, 6147, 6190, 1708, 6800, 5273.*

(...)

Verifica-se, que o contribuinte, compensou R\$4.483.509,49 de CSLL com imposto pago no exterior, pág. 676 (670) linha 69 da Ficha 17 Cálculo da CSLL; e compensou R\$23.042.499,19 de IR pago no exterior, compensados na Ficha 12A Cálculo do IR sobre o Lucro real, linha 13, pág. 947 (941) e que compuseram a apuração do Saldo Negativo de IRPJ que reivindicou nas PER DComp:

*b. porém, conforme Ficha 09 A Demonstração do Lucro real, págs. 668/669 (662/663), apurou R\$ 0,00 de lucro real, portanto R\$ 0,00 de IRPJ devido assim, não estava autorizada a compensar IRPJ pago no exterior, pois **este só poderia ser aproveitado na compensação de IRPJ apurado no Brasil sobre os respectivos lucros de cada controlada no exterior, sem previsão para compor SN a ser utilizado na compensação de outros tributos;***

(...)

Verifica-se que a Recorrente apurou lucro real zero, sendo que tinha adicionado R\$386.089.647,89 de lucros recebidos do exterior; assim, excluídos estes, verifica-se que o lucro real antes da adição era prejuízo fiscal no mesmo valor; e somados os lucros do exterior revisados, individualmente, por cada controlada, mesmo assim apura-se prejuízo fiscal.

A IN SRF nº 213, de 2002 determina que, o valor compensável é apurada pela diferença entre o que é devido de IRPJ depois da adição e antes da adição neste caso, ambos resultam que não há IRPJ devido.

Por isso, nenhum imposto pago no exterior poderá ser compensado como a empresa não apura IRPJ a pagar, não há o que compensar.

Por outro lado, a IN SRF nº 215, de 2002, nos §§ 15, 17 e 17 do art. 4º, autoriza que o valor do tributo pago sobre os lucros no exterior, oferecidos à tributação no Brasil, mas que não possam ser compensados no respectivo ano-calendário, porque a pessoa jurídica no Brasil não apurou lucro real positivo, podem ser compensados com o que for devido nos anos-calendário subsequentes, e serão calculados pela alíquota de quinze por cento, se o valor computado não exceder o limite de isenção do adicional (AIR), ou pela alíquota de vinte e cinco por cento, se exceder.

No caso, conforme a tabela supra, os valores compensáveis nos anos-calendário seguintes são:

(...)

Pois bem, pelo simples cotejo entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas é possível verificar que a legislação tributária foi interpretada de forma divergente.

De fato, enquanto no acórdão recorrido (pela a interpretação que lhe deu a autoridade que negou seguimento aos embargos) entendeu-se que a parcela do imposto pago no exterior, não compensada no período em razão do limite legal, não poderá ser compensada em períodos subsequentes, nos paradigmas entendeu-se que, sim, a parcela que exceder o limite legal poderá ser compensada em períodos subsequentes.

Demonstrada, portanto, a divergência interpretativa entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas.

Cientificada do despacho prévio de admissibilidade (fls. 1.565), a PGFN não ofereceu contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

E apesar da parte recorrida não questionar a sua admissibilidade, entendo que o Apelo não deve ser conhecido.

Com efeito, do acórdão recorrido extrai-se que:

(...)

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), **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 (...)

§ 8º 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 nº 1.807-2, de 25 de março de 1999, art. 9º).

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

(...)

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:

(...)

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:

R\$ 55.823.036,93 + R\$ 44.071.192,87 = 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):

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

adicional (R\$ 3.232.866.349,93R\$

240.000,00) x 10% = R\$ 323.262.635,99

Total IRPJ sem inclusão dos lucros no exterior = 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.

Como se vê, o *valor indeferido* pelo Colegiado *a quo*, de R\$ 1.727.247,21, diz respeito ao montante de imposto que, ainda que comprovado que de fato foi recolhido no exterior, **não pôde ser compensado em razão da limitação prevista no artigo 395 do RIR/99.** Daí a ressalva no voto de que este montante trata-se de *valor não confirmado*. Valor não confirmado por que? Ora, porque não foi considerado hábil para ser utilizado como crédito passível de compensação nesse processo administrativo específico.

Tecnicamente, portanto, não se pode considerar que a possibilidade de utilização futura desse *crédito remanescente* constituiria *matéria* integrante da presente lide, afinal esta, repita-se, se limitou-se exclusivamente à análise da compensação propriamente dita.

Considerando, então, que não se discute, neste contencioso, o reconhecimento ou não do direito da contribuinte quanto ao *crédito excedente (ou não aproveitado)*, o conhecimento recursal resta prejudicado ante a não caracterização do alegado dissídio.

Pelo exposto, não conheço do recurso especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Esta Conselheira acompanhou o I. Relator em sua conclusão de negar conhecimento ao recurso especial da Contribuinte.

O recurso especial interposto pela Contribuinte teve seguimento sob o pressuposto de que o Colegiado *a quo* negou a possibilidade de aproveitamento, em períodos subsequentes, de excedente de imposto pago sobre lucros auferidos no exterior, no valor de R\$ 1.716.591,67.

Em análise de direito creditório referente a saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2009, o Colegiado *a quo* decidiu que, apesar de confirmado o recolhimento de imposto sobre lucros auferidos no exterior no montante de R\$ 99.894.229,80, seu aproveitamento deveria observar o limite de R\$ 98.205.129,76, e assim indeferiu o aproveitamento da parcela de R\$ 1.727.247,21 no período sob análise, aí computada a parcela não comprovada de R\$ 10.655,54.

Como a Contribuinte opôs embargos a esta decisão, compreendeu-se prequestionada a matéria nos seguintes termos expressos no exame de admissibilidade:

O sujeito passivo opôs embargos de declaração com vistas a que fosse saneada omissão/contradição no acórdão de modo a que ficasse claro que o valor de R\$ 1.716.591,67 (incluído no acima referido montante de R\$ 1.727.247,21), embora indeferido ou não confirmado para compensação no próprio ano, poderia ser aproveitado em períodos subsequentes, nos termos do art. 30, §§ 13 a 15, da Instrução Normativa RFB 1.520/2014.

Ao realizar o exame de admissibilidade dos embargos, a Presidência da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara negou-lhe seguimento sob a justificativa de que não foi demonstrada a existência de omissão/contradição no acórdão, pois "*não faz sentido querer aproveitar o citado valor quando o acórdão expressamente consignou que este montante não foi reconhecido*".

Isso posto, claro está que a matéria objeto da divergência interpretativa foi **prequestionada**, uma vez que, conforme esclarecido pela autoridade que indeferiu os embargos declaratórios, a Turma decidiu que o valor de R\$ 1.716.591,67 não pode ser aproveitado em períodos subsequentes. (*destaques do original*)

Sob esta premissa, afirmou-se demonstrado o dissídio jurisprudencial em face dos paradigmas nº 1201-002.351 e 1201-001.565, que declararam a existência de previsão normativa de aproveitamento, em períodos subsequentes, de tributo pago sobre lucros no exterior que não fossem passíveis de dedução no respectivo ano-calendário.

No presente caso, a Contribuinte aproveitou, na apuração do saldo negativo do ano-calendário 2009, o montante total de imposto retido na remessa de juros à filial situada em Cayman, no valor de R\$ 99.932.376,97, e alegou que tais receitas foram integralmente computados no resultado da companhia estrangeira, este apenas parcialmente oferecido à tributação no Brasil em razão do aproveitamento de prejuízos anteriores, acumulados pela empresa estrangeira. A autoridade fiscal validou, originalmente, R\$ 44.071.192,87 do tributo alegadamente pago. O voto condutor do acórdão recorrido analisou os dois fundamentos identificados para não reconhecimento da integralidade do direito creditório e concluiu: i) que da parcela de retenções não comprovadas de R\$ 55.861.184,10, a Contribuinte logrou comprovar em recurso voluntário o montante de R\$ 55.823.036,93; e ii) o limite para aproveitamento do tributo pago no exterior deveria ser elevado de R\$ 68.743.591,53 para R\$ 98.205.129,76. Assim, embora confirmado tributo pago sobre lucro auferido no exterior no valor de R\$ 99.894.229,80, somente a parcela de R\$ 98.205.129,76 foi admitida no cômputo do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2009.

Em embargos de declaração, a Contribuinte arguiu que:

Da contradição e omissão quanto ao aproveitamento do crédito do tributo confirmado

Considerando os pontos acima de que o crédito confirmado deveria ser de R\$ 99.921.721,43, passemos a enfrentar outro ponto que restou contraditório e também omissos na decisão.

Contraditório porque foi confirmada a existência do tributo pago passível de recuperação no montante de R\$ 99.894.229,80 (R\$ 99.921.721,43, com o acolhimento do primeiro tópico destes embargos de declaração), e por conseguinte a conclusão do voto não poderia ser no sentido de que não foi confirmado R\$ 1.727.247,21 (ou R\$ 1.699.755,58, com o acolhimento do primeiro tópico destes embargos de declaração).

Ora, ao reconhecer o direito creditório de R\$ 99.894.229,80 (R\$ 99.921.721,43, com o acolhimento do primeiro tópico destes embargos de declaração), **o valor não confirmado deveria ser de R\$ 10.655,54** [correspondente ao montante pedido inicialmente R\$ 99.932.376,97 menos o que não foi comprovado de (R\$ 32,85 + R\$ 10.622,69)]. Este é o valor de IR, de fato, não comprovado.

Não estamos querendo dizer com isso que a decisão autorizou que este valor confirmado de **R\$ 1.716.591,67** (=R\$ 99.921.721,43 menos R\$ 98.902.129,76) deve ser adicionado ao crédito passível de utilização de R\$ 54.133.936,89, dado que essa Turma entendeu pela limitação de R\$ 98.205.129,76.

Entendemos, pois, que ao consignar na decisão que o valor de R\$ 1.727.247,21 seria indeferido, estar-se-ia referindo apenas à sua utilização para compensação com outros tributos e contribuições federais (via composição de saldo negativo de IRPJ). Aqui que reside primordialmente a necessidade de se esclarecer essa aparente contradição.

Em verdade, esse IR de R\$ 1.716.591,67 pode, e deve, ser aproveitado pela Embargante, nos termos do artigo 30, parágrafo 14 e seguintes da Instrução Normativa RFB 1.520/2014.

E aqui passamos ao trecho em que entendemos existir uma omissão.

Isso porque, ao tratar sobre o limite passível de aproveitamento do IR do exterior, a Turma não se manifestou sobre o direito da Embargante de aproveitar essa diferença na

Parte B do LALUR, conforme disposição artigo 30, parágrafo 14 e seguintes da Instrução Normativa RFB 1.520/2014, que assim dispõe:

(...)

Pugnamos, portanto, pela apreciação dos pontos acima, com vistas ao reconhecimento expresso do direito da Embargante de apropriar na Parte B do Lalur, nos termos da IN RFB 1.520/14, o IR do exterior reconhecido pelo CARF, no montante de R\$ 1.716.591,67. *(destaques do original)*

A pretensão da Contribuinte, assim, era que fosse reconhecido direito creditório de R\$ 99.894.229,80, restando não confirmada apenas a parcela de R\$ 10.655,54, ainda que a decisão não autorizasse a adição do valor de R\$ 1.716.591,67 ao crédito passível de utilização em compensação. No suposto de que o acórdão embargado apenas indeferiu a utilização da parcela de R\$ 1.727.247,21 *na utilização para compensação com outros tributos e contribuições federais (via composição de saldo negativo de IRPJ)*, a Contribuinte demandou esclarecimento se tal valor poderia ser aproveitado nos termos do art. 30, §14 e seguintes, da Instrução Normativa RFB nº 1.520/2014, ou seja, via aproveitamento *na parte B do LALUR*.

Ocorre que a resposta dos embargos, diversamente do que se deduziu no exame de admissibilidade, não foi no sentido de que *o valor de R\$ 1.716.591,67 não pode ser aproveitado em períodos subsequentes*. Como se vê na íntegra dos argumentos deduzidos para rejeitar os embargos, para além de reafirmado o não reconhecimento da parcela de R\$ 1.716.591,67, demonstrou-se que o voto condutor do acórdão embargado trazia expressa abordagem da possibilidade de controle no LALUR dos valores não aproveitados porque não apurado imposto devido no Brasil suficiente para tanto:

Por fim, em relação à segunda suposta omissão, decorrente da falta de manifestação acerca da possibilidade de aproveitamento do montante de R\$ 1.716.591,67 na Parte B do LALUR, melhor sorte não assiste à Embargante.

Com efeito, não faz sentido querer aproveitar o citado valor quando o acórdão expressamente consignou que este montante não foi reconhecido.

Ademais, verifica-se que o voto condutor, depois de apresentar detidamente todos os cálculos relativos ao IR a ser considerado, assim se manifestou, inclusive quanto à possibilidade de controle dos montantes no LALUR:

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 subsequentes, mediante controle no LALUR:**

(...)

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):

(...)

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).

Destaque-se, ainda, que o ora reclamado artigo 30 da IN nº 1.520/2014 também foi objeto de expressa análise pelo voto condutor:

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:

(...)

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:

R\$ 55.823.036,93 + R\$ 44.071.192,87 = 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):

R\$ 3.232.866.349,93 (15%) = R\$ 484.929.952,48 adicional (R\$ 3.232.866.349,93 - R\$ 240.000,00) x 10% = R\$ 323.262.635,99

Total IRPJ sem inclusão dos lucros no exterior = 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:

[...]

De se notar, do quadro-resumo acima, que **o valor de R\$ 1.727.247,21 foi indeferido (não confirmado)**, razão pela qual descabe qualquer alegação de omissão por falta de manifestação quanto à possibilidade de seu aproveitamento no LALUR.

Nestes termos, a rejeição dos embargos se deu porque descabida seria **a alegação de omissão** acerca da possibilidade de aproveitamento do valor indeferido no LALUR, e não **a possibilidade** dessa utilização futura.

De toda a sorte, consoante esta Conselheira tem se manifestado acerca da aplicação subsidiária do art. 1025 do CPC ao processo administrativo fiscal¹, a rejeição de embargos não se presta a constituir decisão negativa do direito que o sujeito passivo pretendia ver apreciado pelo Colegiado embargado. A negativa de apreciação do ponto omitido significa, apenas, que ao Colegiado não caberia apreciar a questão arguida.

Mas, ainda que se entenda que o Colegiado *a quo* negou a apreciação de possibilidade de aproveitamento do valor indeferido no LALUR, ainda assim o dissídio jurisprudencial suscitado pela Contribuinte não se estabeleceria, porque os paradigmas indicados também não decidiram a questão na forma pretendida.

O paradigma nº 1201-002.351, à semelhança do presente caso, apenas nega provimento ao recurso voluntário do sujeito passivo que pretendeu o aproveitamento de imposto pago sobre lucros no exterior acima do limite em questão:

8. Portanto, mesmo incluído o lucro da filial, ainda se apurou prejuízo fiscal na matriz no Brasil. Portanto, não resultaram IRPJ nem CSLL devidos, no ano-calendário 2008, relativos ao lucro da filial no exterior; como não se apurou IRPJ, nem CSLL, não há possibilidade de aproveitar o imposto pago no exterior no ano 2008.

9. A IN SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002, determina, neste caso, que o imposto recolhido de R\$14.294.329,50 seja registrado na parte B do LALUR, para ser aproveitado na compensação em ano(s) subsequente(s), em que a empresa apure lucro.

10. Não há autorização na legislação para que o imposto pago no exterior seja utilizado para compensar outros débitos que não o IRPJ e a CSLL devidos sobre os correspondentes lucros do exterior.

11. Por isso, estão corretos tanto o Despacho Decisório como o Acórdão DRJ/RJO.

Voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Para constituir decisão divergente na forma pretendida pela Contribuinte, o outro Colegiado do CARF deveria ter dado provimento parcial ao recurso voluntário para negar o

¹ Neste sentido o voto proferido no Acórdão nº 9101-005.848.

aproveitamento do imposto pago na composição do saldo negativo sob análise, mas admitir seu controle no LALUR para aproveitamento futuro. Como a discussão, naquele caso, se limitava à existência, ou não, do saldo negativo apontado em PER/DCOMP, a impossibilidade de aproveitamento daquelas antecipações resultou na negativa de provimento ao recurso voluntário. Já nestes autos, a possibilidade de aproveitamento parcial resultou no provimento parcial do recurso voluntário. Logo, as decisões são convergentes.

O segundo paradigma, nº 1201-001.565, por sua vez, teve em conta complexidades que demandaram exame mais detalhado do destino a ser dado ao tributo pago sobre lucros auferidos no exterior. Mas isto porque houve erro na apuração fiscal, que validou a dedução de tais valores apesar da inexistência de tributo apurado pela requerente no Brasil. O voto condutor do paradigma, assim, se estende em demonstrar o que foi indevidamente reconhecido e, em consequência, os menores valores que poderiam ser controlados no LALUR. Veja-se:

104. A correta apuração resulta em SN IRPJ de 31/12/2008, no valor de R\$(-) 35.328.588,86 (confirmando a conclusão da DRJ) e de SN CSLL no valor de R\$(-) 1.045.988,76.

105. O DD reconheceu R\$(-) 41.381.233,19 de crédito de SN IRPJ, portanto R\$ 6.052.644,33 a maior do que o contribuinte teria direito.

106. Verifica-se que os impostos recolhidos no exterior não podem ser utilizados na compensação do IRPJ no ano-calendário 2008; e tampouco para compensar a CSLL deste ano, confirmando a conclusão da DRJ.

107. Apuraram-se, repita-se, valores de impostos no exterior a serem registrado na parte B do LALUR, para compensação nos anos-calendário seguintes, totalizaram R\$19.209.545,79:

a. EMBRAER AIRCRAFT HOLDING - EAH - R\$ 1.651.803,11

b. EMBRAER AVIATION EUROPE – EAE - R\$ 14.781.494,43

c. EMBRAER SPAIN HOLDING – ESH - R\$ 2.776.248,25.

108. Porém o contribuinte consumiu R\$27.526.008,68 nas compensações indevida, e o DD reconheceu R\$17.917.044,48, para compensações do IRPJ (R\$13.433.534,79) e da CSLL (R\$4.483.509,69), o que reduz os valores a serem registrados na parte B do LALUR, para:

a. EMBRAER AIRCRAFT HOLDING - EAH: R\$(1.651.803,11 (-) 359.301,80)= 1.292.501,31

b. EMBRAER AVIATION EUROPE - EAE: R\$(14.781.494,43 (-) 14.781.494,43)=0,00, porque o valor devido é maior que o recolhido, conforme tabela do parágrafo 93 deste voto;

c. EMBRAER SPAIN HOLDING - ESH: R\$(2.776.248,25 (-) 2.776.248,25)=0,00, porque o valor devido é maior que o recolhido, conforme tabela do parágrafo 93 deste voto.

Voto por dar provimento em parte ao recurso voluntário.

Note-se que neste segundo paradigma o recurso voluntário foi provido parcialmente, mas isto porque a autoridade julgadora de 1ª instância havia constatado o aproveitamento indevido, pela autoridade fiscal, do tributo pago no exterior, e reduzido o direito creditório reconhecido ao sujeito passivo no despacho decisório. Assim, o outro Colegiado do CARF deu provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer o saldo negativo reconhecido no despacho decisório e, em consequência, demonstrou o imposto pago no exterior não aproveitado naquele ano calendário.

Ressalvadas estas peculiaridades, tal paradigma também é convergente com o recorrido porque se limita a determinar o imposto pago no exterior passível de reconhecimento na formação do saldo negativo do período e indicar que para o excedente a legislação prevê o controle na parte “B” do LALUR.

Assim, corrigida a premissa de que o acórdão recorrido teria afirmado que *o valor de R\$ 1.716.591,67 não pode ser aproveitado em períodos subsequentes*, e restando evidenciada a decisão, apenas, de que a parcela de R\$ 1.727.247,21 não foi confirmada na composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2009, assim como a expressa argumentação, no voto condutor do acórdão recorrido, de que *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 subsequentes, mediante controle no LALUR*, impõe-se concluir que não há divergência jurisprudencial demonstrada em face dos paradigmas indicados pela Contribuinte.

A inexistência de divergência jurisprudencial fica mais clara quando se vê o debate de mérito que a Contribuinte pretende empreender com seu recurso especial:

Ao contrário do que restou consignado dos esclarecimentos conferidos pelo despacho em apreço, o direito ao aproveitamento do crédito remanescente em exercícios futuros não pode ser amesquinhado ao caso vertente, na medida em que sua rejeição teria ocorrido pelo simples fato de ter sido considerado excedente ao limite estabelecido pela legislação.

O direito ao aproveitamento de referido montante para composição do saldo negativo de IRPJ está disposto no art. 26 da Lei 9.249/95, que prevê que o limite para fins de aproveitamento do imposto de renda pago no exterior corresponde ao imposto e adicional (15% + 10%) incidente sobre os referidos lucros:

[...]

E mesmo que a C. Câmara a quo tenha entendido que referido limite teria sido ultrapassado, o IR de R\$ 1.716.591,67 ainda pode e deve ser aproveitado pela Recorrente, nos termos do artigo 14, §15 e 16 da Instrução Normativa RFB nº 213/2002 e artigo 30, §14 e seguintes da Instrução Normativa RFB nº 1.520/2014, que estabelece o direito de aproveitamento dessa diferença em períodos subsequentes mediante controle na Parte B do LALUR:

[...]

Observe-se, inclusive, que mesmo o acórdão recorrido reconhece a existência de referido direito, o que se depreende do trecho reproduzido a seguir:

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 subsequentes, mediante controle no LALUR**: (destaques nossos)

Em que pese ressaltar referido comando, o próprio despacho de admissibilidade dos embargos de declaração estabeleceu que *o valor de R\$ 1.727.247,21 foi indeferido (não confirmado), razão pela qual descabe qualquer alegação de omissão por falta de manifestação quanto à possibilidade de seu aproveitamento no LALUR*.

Ao classificar como *valor não confirmado e indeferido* o saldo do tributo pago no exterior que excedeu o valor passível de dedução, sem ressaltar a possibilidade de ser aproveitado em exercícios subsequentes mediante o controle na parte B do Lalur, incorreu em flagrante ilegalidade.

E ao entender dessa forma, o v. acórdão divergiu da interpretação conferida por este E. CARF em outras oportunidades, conforme dissídio jurisprudencial que será demonstrado a seguir.

[...]

Por todos os motivos aqui expostos e pela clara demonstração da divergência da interpretação legal em escopo, não há dúvidas de que, a despeito de bem reconhecer o direito da Recorrente em quase que sua integralidade, o v. acórdão merece reparo apenas quanto à abordagem conferida quanto ao valor que considerou como excedente para aproveitamento nos termos do art. 26 da Lei 9.249/95 do art. 395 do RIR/99 para aquele exercício.

Como visto, não caberia classificar referido excedente como não confirmado ou indeferido de modo a impossibilitar sua utilização, como se tratasse de crédito sem lastro e que não pudesse mais ser utilizado em qualquer hipótese.

Uma vez confirmada sua existência pelo próprio v. acórdão recorrido, era mister o reconhecimento do direito da Recorrente ao aproveitamento de tal excedente nos períodos subsequentes, desde que atendidos, novamente, os limites estabelecidos pela legislação e o devido controle na Parte B do Lalur.

Portanto, pela apreciação dos pontos acima, com vistas a alinhar plenamente a solução da presente lide à interpretação legal conferida por este E. CARF em diversas oportunidades, é que se pleiteia a reforma parcial do v. acórdão.

IV – DO PEDIDO

Por todo o exposto, requer seja o presente recurso conhecido e, no mérito, provido para reformar parcialmente o v. acórdão recorrido, reconhecendo-se expressamente o direito da Recorrente de apropriar na Parte B do Lalur, nos termos da IN RFB 1.520/14, o IR do exterior reconhecido pela C. Câmara a quo no montante de R\$ 1.716.591,67.

[...] (*destaques do original*)

Como visto, nenhum dos paradigmas reconheceu expressamente o direito de o sujeito passivo *apropriar na Parte B do Lalur* o imposto de renda pago sobre lucros auferidos no exterior não passíveis de dedução no ano-calendário em que oferecidos à tributação tais lucros em razão da limitação imposta pelo imposto devido no período. Há, em ambos julgados, apenas indicação de que o excedente é passível de tal controle, circunscrevendo-se a decisão – ou seja, o provimento ou não do recurso voluntário - à determinação do saldo negativo utilizado em compensado.

Por tais razões, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa