



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16366.720304/2011-49
ACÓRDÃO	1001-003.768 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA IGUAÇU DE CAFE SOLUVEL
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO COM O IRPJ E A CSLL. LIMITES LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DO PERCENTUAL DE 34%.

A compensação do imposto de renda pago no exterior está sujeita aos limites estabelecidos pelo art. 26 da Lei nº 9.249/1995 e pelo art. 14 da IN SRF nº 213/2002, sendo vedada a compensação em percentual superior ao permitido pela legislação. O montante compensável deve respeitar o percentual de 25% para o IRPJ, sendo a compensação com a CSLL limitada ao valor do acréscimo na base de cálculo desse tributo, conforme previsto no art. 15 da IN SRF nº 213/2002.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Processo referente à assunção de carga extraordinária de que trata o art. 6º da Portaria MF nº 278, de 2025.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ – Relatora

Assinado Digitalmente

CARMEN FERREIRA SARAIVA – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gustavo de Oliveira Machado, Jose Anchieta de Sousa e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo em face do Acórdão n.º 06-64.767 - 1ª Turma da DRJ/CTA, que julgou a Manifestação de Inconformidade Improcedente.

O presente processo trata de manifestação de inconformidade apresentada pela interessada em face do despacho decisório expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Londrina/PR, que homologou parcialmente o Pedido de Restituição (PER) n.º 24668.57072.300911.1.6.028007, retificador do PER n.º 22173.26432.120810.1.2.024158, originalmente apresentado em 30/09/2011, referente ao Saldo Negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário de 2009.

A contribuinte optou, no ano-calendário de 2009, pelo regime de apuração do lucro real anual, calculando o IRPJ e a CSLL sobre base de cálculo estimada, conforme previsão da Lei n.º 9.430/96. Em sua DIPJ/2010, a empresa apurou um total de IRPJ devido no montante de R\$ 2.346.782,75 (incluindo adicional). Deduziu desse valor R\$ 56.898,79 a título de Programa de Alimentação do Trabalhador, R\$ 2.289.883,96 correspondentes ao Imposto de Renda pago no exterior sobre lucros auferidos por controlada, R\$ 122.601,76 de Imposto de Renda Retido na Fonte e R\$ 4.447.207,64 como IR mensal pago por estimativa, resultando em um Saldo Negativo de IRPJ no valor de R\$ 4.569.811,46.

A autoridade administrativa, ao analisar os documentos e sistemas de controle, emitiu o Parecer n.º 756/2011, no qual reconheceu a validade das retenções na fonte informadas nas Declarações de Imposto Retido na Fonte (DIRF) e dos pagamentos efetuados por estimativa, devidamente comprovados via DARF. Contudo, concluiu pela impossibilidade de compensação integral dos valores de imposto pago no exterior, sob a justificativa de que a empresa teria calculado indevidamente a base de compensação, aplicando uma alíquota de 34% em vez dos 25% previstos no artigo 14, § 20, da IN SRF n.º 213/2002.

Segundo a fiscalização, a empresa registrou, em seu LALUR, um crédito superior ao permitido, considerando que, para empresas sujeitas ao adicional de IRPJ, a alíquota aplicável para fins de compensação de imposto no exterior deve ser de 25%, e não de 34%. Assim, dos valores

pagos no exterior referentes aos anos pretéritos, apenas parte seria passível de compensação futura, e não o valor registrado pela contribuinte.

Diante desse entendimento, a autoridade fiscal concluiu que a empresa deduziu indevidamente R\$ 489.993,06 do IRPJ apurado no ano-calendário de 2009, reconhecendo um Saldo Negativo ajustado de R\$ 4.079.818,40, inferior ao valor pleiteado pela contribuinte.

Em sua Manifestação de Inconformidade, a empresa sustentou que a tributação de lucros auferidos por controlada no exterior ocorre com base no regime de tributação universal, conforme previsto na legislação aplicável (artigos 25 a 27 da Lei n.º 9.249/95, artigos 15 a 17 da Lei n.º 9.430/96, artigo 1º da Lei n.º 9.532/97 e artigo 21 da MP n.º 2.158-35/01). Assim, argumentou que o impacto fiscal da adição dos lucros do exterior em sua base de cálculo foi de 34% (25% de IRPJ e adicional, mais 9% de CSLL), razão pela qual a compensação deveria respeitar esse percentual.

A empresa alegou ainda que a autoridade fiscal desconsiderou o disposto nos artigos 14, §§ 15 e 20, e 15 da IN SRF n.º 213/2002, os quais permitem a compensação do imposto pago no exterior nos anos-calendário subsequentes em que não tenha sido apurado lucro real positivo no Brasil. Nesse sentido, sustentou que tanto o IRPJ quanto a CSLL deveriam ser passíveis de compensação, e que a restrição imposta pela fiscalização resultaria em bitributação indevida, contrariando os princípios da tributação universal e da justiça fiscal.

A DRJ concluiu pela improcedência da manifestação, considerando que a contribuinte realizou deduções indevidas de imposto pago no exterior na apuração do saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2009. A autoridade fiscal verificou que a empresa aplicou uma alíquota de 34% sobre os lucros disponibilizados no exterior, quando, na realidade, o percentual correto para fins de compensação seria de 25%, conforme o artigo 14, § 20, da IN SRF n.º 213/2002. Além disso, constatou-se que a contribuinte não apurou lucro real positivo nos anos-calendário de 2004 a 2007, impossibilitando a compensação integral dos valores de imposto pago no exterior nesses períodos.

A decisão também destacou que, conforme o Regulamento do Imposto de Renda e as normas da Receita Federal, a compensação do imposto pago no exterior não pode gerar saldo negativo de IRPJ, sendo limitada ao montante do imposto incidente no Brasil sobre os lucros auferidos no exterior. A decisão concluiu que a empresa deduziu indevidamente R\$ 489.993,06, reduzindo o saldo negativo do IRPJ para R\$ 4.079.818,40, valor homologado pela Receita Federal.

Veja-se a ementa da decisão:

COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO/RETIDO NO EXTERIOR.

A empresa 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), mediante a multiplicação dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital computados no lucro real, considerados individualizadamente por 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, não havendo exceção na legislação que permita a utilização de outro percentual.

A contribuinte foi intimada da decisão em 29/11/2018, conforme termo de fl. 921, e interpôs recurso voluntário em 26/12/2018. Em seu arrazoadado, a Recorrente discorreu sobre os seguintes pontos de defesa:

- Apresentou pedido de restituição referente ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2009, no valor de R\$ 4.569.811,46. A Delegacia da Receita Federal em Londrina/PR homologou parcialmente o pedido, reconhecendo os créditos relativos à retenção na fonte e IRPJ mensal pago por estimativa, mas glosando parcialmente a dedução do imposto pago no exterior sobre lucros de sua controlada no Reino Unido.

- A Recorrente argumenta que a legislação vigente permite a compensação integral do imposto pago no exterior, respeitando os seguintes dispositivos legais:

--- Lei n. 9.249/95, Lei n. 9.430/96 e MP 2.158-35/01, que adotam a tributação universal, incluindo os lucros auferidos por controladas no exterior.

--- Art. 21 da MP 2.158-35/01, que permite compensar o imposto de renda excedente com a CSLL devida no Brasil.

- Alega que, uma vez que os lucros de sua controlada no exterior foram adicionados ao lucro líquido e tributados no Brasil à alíquota combinada de 34% (IRPJ + CSLL), a compensação deve ser reconhecida nesse mesmo percentual, e não apenas 25%, como entendeu a DRJ.

- Caso o entendimento da DRJ prevaleça, a Recorrente estará sujeita a bitributação parcial, pois os lucros foram tributados tanto no país de origem quanto no Brasil, sem a devida compensação integral. Essa interpretação viola:

--- O princípio da justiça fiscal e da capacidade contributiva, pois impõe uma tributação superior à devida.

--- A isonomia tributária, pois empresas que operam em países com menor carga tributária teriam vantagem competitiva em relação àquelas que operam em países com tributação elevada.

- A Recorrente cita precedentes do CARF e do STJ, que reforçariam, a seu ver, o direito à compensação integral do imposto pago no exterior.

- A DRJ baseou sua decisão em interpretação isolada do §17 do artigo 14 da IN SRF n. 213/02, ignorando o parágrafo único do art. 21 da MP 2.158-35/01, que expressamente permite compensar o saldo de IRPJ com a CSLL. Assim, a decisão da DRJ contraria a própria legislação tributária.

- A Recorrente destaca que nenhuma norma veda expressamente a compensação do imposto pago no exterior com a CSLL, desde que respeitados os limites previstos.

- A decisão da DRJ afronta os princípios da razoabilidade e proporcionalidade ao:
 - Restringir indevidamente o direito da Recorrente, sem previsão legal expressa.
 - Gerar distorções competitivas, favorecendo empresas que operam em países de menor carga tributária.
 - Criar uma bitributação, o que é incompatível com a lógica da tributação universal.
- O princípio da universalidade da tributação, consagrado na legislação brasileira, tem o objetivo de evitar que empresas desloquem lucros para países com tributação favorecida, e não de penalizar aquelas que operam em jurisdições de alta tributação.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

1. Da Admissibilidade

O presente recurso voluntário foi interposto dentro do prazo legal de trinta dias, conforme estabelecido pela legislação aplicável. Ademais, estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, como legitimidade, interesse e adequação, de modo que o recurso deve ser conhecido.

2. Do mérito

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por CIA. IGUAÇU DE CAFÉ SOLÚVEL, inconformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR (DRJ/CTA), que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e manteve a decisão que homologou parcialmente o Pedido de Restituição de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2009. A controvérsia reside na interpretação das regras aplicáveis à compensação do imposto de renda pago no exterior. A recorrente defende que a compensação deveria ser calculada considerando 34% (25% de IRPJ e 9% de CSLL), enquanto a fiscalização limitou essa compensação ao percentual de 25%, em conformidade com o art. 14, §17, da IN SRF nº 213/2002.

Primeiramente, cabe ressaltar que o CARF é um órgão integrante do Ministério da Fazenda e tem competência exclusivamente administrativa para julgar litígios tributários e aduaneiros no âmbito federal. Seu escopo de atuação está delimitado pelas normas que regulam o processo administrativo fiscal, sendo-lhe vedado afastar a aplicação de dispositivos legais sob o argumento de inconstitucionalidade, conforme dispõe a Súmula CARF nº 2, aprovada pelo Pleno em 2006. Dessa forma, não lhe compete apreciar alegações fundadas em princípios constitucionais que questionem a justiça fiscal, a capacidade contributiva ou a isonomia tributária. O mesmo racional é aplicável aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Portanto, as alegações da recorrente, ao versarem sobre pretensa afronta a princípios constitucionais, não podem ser objeto de exame por este Colegiado. O CARF deve julgar a controvérsia à luz da legislação vigente, aplicando as normas legais e regulamentares que disciplinam a compensação do imposto de renda pago no exterior, independentemente de eventuais questionamentos acerca de sua constitucionalidade.

No mais, e no que diz respeito à questão principal a ser resolvida, igualmente voto por negar provimento ao recurso, mantendo a decisão da DRJ.

A tributação dos lucros auferidos no exterior por controladas de empresas brasileiras encontra-se disciplinada pelo princípio da universalidade da tributação, introduzido pelo art. 25 da Lei nº 9.249/1995 e consolidado pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Esse regime determina que os lucros, rendimentos e ganhos de capital obtidos no exterior devem ser adicionados ao lucro real da controladora no Brasil para fins de apuração do IRPJ e da CSLL. Para evitar a bitributação, o legislador concedeu às empresas o direito de compensar, no Brasil, o imposto de renda pago no exterior, o que afasta os argumentos da recorrente a esse respeito. O art. 26 da Lei nº 9.249/1995 estabelece que a compensação está sujeita a dois limites: o montante do imposto pago no exterior sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital e o imposto de renda e adicional devido no Brasil sobre esses mesmos resultados. Ademais, o art. 21 da MP nº 2.158-35/2001 previu expressamente a possibilidade de compensação do saldo excedente de imposto de renda pago no exterior com a CSLL, respeitando-se, no entanto, o limite do acréscimo na base de cálculo da CSLL em decorrência da adição dos lucros do exterior. Não há que se falar, portanto, em bitributação.

Para regulamentar essa sistemática, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 213/2002, cujo art. 14 reforça que o imposto pago no exterior pode ser compensado com o imposto devido no Brasil, mas sempre respeitando os limites fixados na legislação. O § 17 do art. 14 da IN SRF nº 213/2002 estabelece que o valor do imposto pago no exterior, passível de compensação nos anos subsequentes, deve ser calculado com base na alíquota de 15% ou 25% sobre os lucros auferidos no exterior, dependendo da base de cálculo. Esse percentual reflete apenas o IRPJ, pois a compensação da CSLL segue regra distinta, prevista no art. 15 da mesma IN. Assim, não há previsão legal para compensar o imposto de renda pago no exterior com base no percentual de 34%. O correto, nos termos da IN SRF nº 213/2002, é calcular a compensação com base em 25% para o IRPJ, e somente após verificar o saldo excedente, avaliar a compensação com a CSLL. A fiscalização apurou que a recorrente fundiu numa reserva única de 34% os créditos a compensar, sem distinguir as parcelas destinadas ao IRPJ e à CSLL, o que não encontra respaldo na legislação vigente. Aliás, cabe ressaltar que o procedimento previsto na IN reflete o próprio procedimento legal.

A decisão da DRJ/CTA foi correta ao determinar que a compensação do imposto de renda pago no exterior deve seguir o percentual máximo de 25% para fins de IRPJ, conforme a IN SRF nº 213/2002. O saldo excedente pode ser compensado com a CSLL, mas respeitando o limite da adição à base de cálculo da CSLL. A empresa não controlou separadamente os valores no

LALUR, misturando os créditos de IRPJ e CSLL de forma inadequada. A legislação não autoriza a compensação da CSLL em percentual superior ao devido. Esse entendimento está em consonância com precedente proferido pelo CARF, no qual se reconheceu que a compensação do imposto de renda pago no exterior com o IRPJ e a CSLL deve respeitar os limites estabelecidos em lei e na IN SRF nº 213/2002. Não é possível compensar a CSLL em percentual superior ao impacto que a adição dos lucros do exterior gerou na base de cálculo desse tributo. Veja-se o seguinte precedente, julgado por unanimidade de votos:

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO COM A CSLL DEVIDA NO BRASIL EM PERÍODOS SUBSEQUENTES. POSSIBILIDADE.

O imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL, inclusive em anos-calendário subsequentes ao que o respectivo resultado no exterior foi oferecido à tributação no Brasil. O limite de compensação deve ser aferido considerando a alíquota de 9% da CSLL, sendo o valor daí obtido passível de compensação apenas e tão somente com a CSLL.

(CARF, Acórdão nº 1402-006.046, 20/09/2022, Relator Marco Rogério Borges, por unanimidade).

O procedimento defendido pelo contribuinte pode, na prática, importar na restituição, no Brasil, do imposto pago no exterior, o que não é permitido pela legislação tributária vigente.

A recorrente argumenta que deveria ser autorizada a compensar o imposto pago no exterior com o IRPJ e a CSLL no Brasil, utilizando um percentual de 34% (25% de IRPJ + 9% de CSLL). No entanto, essa interpretação ultrapassa os limites legais estabelecidos para a compensação do imposto estrangeiro, podendo levar a um cenário em que o montante compensado no Brasil seja superior ao imposto efetivamente devido sobre os lucros do exterior.

O art. 26 da Lei nº 9.249/1995 estabelece um limite objetivo para a compensação: o imposto pago no exterior pode ser deduzido apenas até o montante do imposto de renda devido no Brasil sobre os mesmos rendimentos. Além disso, o art. 14, § 9º da IN SRF nº 213/2002 reforça que o valor compensável do tributo pago no exterior não pode exceder o montante do IRPJ e adicional devidos no Brasil. Esse dispositivo impede que a compensação do imposto estrangeiro gere um saldo negativo de IRPJ que possa ser objeto de restituição, como no caso in concreto.

A fiscalização identificou que a recorrente não segregou adequadamente os valores compensáveis de IRPJ e CSLL, criando uma reserva única de 34% para a compensação de ambos os tributos. Esse procedimento gera uma compensação excessiva, superando o limite estabelecido no art. 15 da IN SRF nº 213/2002, que autoriza a compensação do saldo excedente do imposto pago no exterior com a CSLL apenas até o valor do acréscimo na base de cálculo da contribuição. Ao ultrapassar esse limite, o procedimento da recorrente resulta, na prática, em uma compensação indevida, acarretando um saldo negativo artificialmente elevado e potencialmente restituível.

Portanto, se admitido o raciocínio da recorrente, há a possibilidade de restituição indireta de tributos pagos no exterior, o que contraria os princípios da compensação tributária e a lógica do sistema de tributação universal. A legislação brasileira adota um modelo de compensação, e não de restituição, garantindo que o imposto pago no exterior seja utilizado apenas para reduzir o imposto devido no Brasil, sem gerar créditos reembolsáveis. Dessa forma, a decisão da fiscalização em limitar a compensação ao percentual de 25% para o IRPJ e apenas permitir a compensação da CSLL dentro dos limites legais foi correta, evitando a distorção pretendida pela recorrente.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

3. Da conclusão

Diante do exposto, voto em conhecer do recurso voluntário, para negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ