

Acórdão n. 9101-007.502 da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais

Jorge Ricardo da Silva Júnior

Advogado e Pós-graduado em Direito Tributário pelo IBDT.

E-mail: jorge.ricardo@marizadvogados.com.br.

Tese jurídica fixada

Em 21 de janeiro de 2026, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), entendeu que o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) pago no Brasil sobre rendimentos remetidos para filial domiciliada em paraíso fiscal, cujo lucro foi oferecido à tributação no Brasil em razão das regras de tributação universal, é passível de aproveitamento na apuração do IRPJ do contribuinte, pessoa jurídica controladora, ainda que esta não apure lucro real positivo, de forma que o IRRF pode compor o saldo negativo da controladora no período.

Dessa forma, a 1ª Turma da CSRF entendeu que a limitação contida no parágrafo único do art. 9º da Medida Provisória n. 2.158-35/2001 (MP n. 2.158-35/2001), que determina a aplicação do art. 26 da Lei n. 9.249/1995 para fins de dedução do imposto devido no Brasil somente é aplicável a recolhimentos efetuados no exterior, e não ao IRRF, que é pago no Brasil. Nesse sentido, considerando que o contribuinte apurou prejuízo fiscal, o IRRF poderia compor o saldo negativo do período.

Questão jurídica debatida

A discussão enfrentada pela 1ª Turma da CSRF envolvia a interpretação da compensação prevista no art. 9º da Medida Provisória n. 2.158-35/2001. A controversia envolvia saber se a compensação de imposto de renda incidente na fonte prevista no referido dispositivo deveria se sujeitar aos limites estabelecidos pelo art. 26 da Lei n. 9.249/1995, tendo em vista que este último trata de limitação do aproveitamento do imposto de renda incidente no exterior, e, mais especificamente, se, diante da apuração de prejuízo no período, o IRRF poderia compor o saldo negativo do contribuinte.

Dispositivos normativos aplicados

- i. Art. 9º da MP n. 2.158-35/2001
- ii. Art. 26 da Lei n. 9.249/1995
- iii. Instrução Normativa SRF n. 213/2002

O caso concreto e sua relevância

No caso, o contribuinte havia recolhido IRRF sobre rendimentos de juros pagos à filial domiciliada no exterior, e o lucro disponibilizado por esta controlada foi oferecido à tributação pelo contribuinte (controladora situada no Brasil).

O art. 9º da MP n. 2.158-35/2001 permite que o imposto retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados à filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, não compensado em virtude de a beneficiária ser domiciliada em país enquadrado nas disposições do art. 24 da Lei n. 9.430/1996, possa 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. O parágrafo único do dispositivo, por sua vez, dispõe que se aplica à compensação referida no *caput* o disposto no art. 26 da Lei n. 9.249/1995.

À luz desse dispositivo, o contribuinte alegava que a compensação realizada com base no art. 9º da MP n. 2.158-35/2001, no caso de se tratar imposto na fonte recolhido no Brasil, não deveria se sujeitar a limites, pois tendo o IRRF sido efetivamente recolhido no Brasil – e não no exterior – seria mera antecipação do IR devido ao final do ano calendário pela matriz, cuja dedução é permitida pelo art. 2º, § 4º, da Lei n. 9.430/1996. Ou seja, a compensação do IRRF retido no Brasil não deveria se submeter à regra do art. 26 da Lei n. 9.430/1996, que seria aplicável somente nos casos de imposto de renda incidente no exterior.

Embora o relator do acórdão recorrido tenha concordado com o raciocínio do contribuinte, ressaltando que a limitação partia de aplicação inadequada da Instrução Normativa SRF n. 213/2002, prevaleceu o entendimento de que a referida norma infralegal apenas reproduz o que dispõe a lei, que estabelece, para fins de compensação do IRRF, a limitação de acordo com a proporcionalidade dos rendimentos e lucros auferidos pela pessoa jurídica no Brasil, e expressamente determina, no seu parágrafo único, a necessária observância do art. 26, § 1º, da Lei n. 9.249/1995.

No julgamento do Recurso Especial pela 1ª Turma da CSRF, o Relator do caso adotou as razões de decidir do Acórdão n. 9101-005.957, para reformar o acórdão recorrido. Na referida oportunidade, o voto vencedor destacou que o direito de crédito do imposto pago no exterior constitui mecanismo que busca impedir a dupla-tributação da renda. No caso da legislação brasileira, o legislador se valeu do método de *imputação ordinária*, em que a compensação do imposto incidente no exterior sujeita-se a um limite, qual seja, à fração do “imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital”.

Nesse sentido, foi mencionada a doutrina de Alberto Xavier, segundo o qual, a justificativa da limitação “está na atitude dos Tesouros nacionais, favorável a

anular o seu próprio imposto, mas desfavorável a reembolsar os seus contribuintes de impostos pagos a Estados estrangeiros.”

Dentro dessa sistemática, o limite imposto pela lei, ao definir o método de *imputação ordinária*, direciona-se ao imposto de renda incidente no exterior sobre rendimentos lá auferidos e aqui tributáveis e tem como objetivo (i) impedir que os contribuintes se creditem de imposto do exterior maior do que aquele que seja apurado no Brasil; e (ii) afastar o ônus do fisco de ter que restituir aos contribuintes brasileiros impostos que foram, na verdade, recolhidos a Estados estrangeiros.

Já ao tratar do dispositivo do art. 9º da MP n. 2.158-35/2001, destacou que, em se tratando de imposto de IRRF, isto é, de *IRRF pago ao Estado do Brasil sobre rendimentos remetidos à filial domiciliada em paraíso fiscal*, o legislador seguiu a mesma lógica de aproveitamento de IRRF sobre rendimentos financeiros, condicionando a dedução do crédito do imposto retido à tributação do respectivo resultado auferido pela investida na determinação do lucro real. Nessa linha, ainda que o contribuinte não apure “imposto devido” em razão de ter apurado prejuízo fiscal, isso não impediria a dedução do IRRF para fins de formação de saldo negativo, pois não há dúvidas de que se trata de tributo já recolhido aos cofres brasileiros.

A conclusão do raciocínio foi de que o *caput* do art. 9º, ao reconhecer em norma especial o direito da contribuinte de compensar imposto de renda retido pago no Brasil com o “imposto devido sobre o Lucro Real”, na verdade garante, como reflexo deste direito, o seu cômputo para efeitos de formação de Saldo Negativo quando da apuração de prejuízo fiscal. Ademais, a remissão do parágrafo único do art. 9º, ao art. 26 da Lei n. 9.249/1995, não poderia servir de fundamento para aplicação do referido limite legal ao caso concreto, sob pena de não só desvirtuar a *ratio legis* da norma, mas também o IRRF, que é imposto incidente no Brasil, em imposto incidente no exterior.

Após concluir o raciocínio adotado no Acórdão n. 9101-005.957, o Relator do caso ressaltou que o disposto no art. 9º da MP n. 2.158-35 não se limita à possibilidade de utilização do IRRF recolhido no Brasil, mas também é aplicável ao IRRF retido e recolhido em terceiros países quando da remessa de “rendimentos pagos ou creditados à filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil”. Ou seja, caso se trate de IRRF recolhido no exterior, serão aplicáveis as restrições do art. 26 da Lei n. 9.249/1995, o que não era a hipótese do caso examinado.

A conclusão do julgamento é relevante para demonstrar que a interpretação do art. 9º da MP n. 2.158-35/2001 deve diferenciar os casos em que o imposto de renda retido na fonte foi recolhido no Brasil dos casos em que este ocorreu no exterior, pois somente neste último caso é que deverá ser aplicada a limitação do art. 26 da Lei n. 9.249/1995.

Assim, em se tratando de IRRF retido e recolhido no Brasil, não há qualquer fundamento para limitar sua utilização na formação de saldo negativo da matriz localizada no Brasil, desde que os lucros auferidos no exterior pela beneficiária dos rendimentos sobre os quais incidiu o IRRF sejam computados na determinação do lucro real, o que é pressuposto da compensação prevista no art. 9º da MP n. 2.158-35/2001.