



Solução de Consulta nº 18 - Cosit

Data 18 de março de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

RECEITAS DE PRESTAÇÃO DIRETA DE SERVIÇOS. IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO.

O imposto sobre a renda efetivamente pago no exterior, sobre receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computadas no lucro real, poderá ser compensado com o imposto apurado no País sobre as mesmas receitas.

O valor compensável será o menor entre os seguintes: a) imposto pago no exterior, relativo às receitas computadas na apuração do lucro real; b) diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão das referidas receitas.

O imposto pago é compensável a partir da apuração do lucro real correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário referente às respectivas receitas. Caso não seja possível a compensação, por inexistência de lucro real, o direito poderá ser exercido nos períodos de apuração subsequentes, conforme sejam trimestrais ou anuais.

Presentes as condições exigidas, não é cabível a postergação da compensação. O procedimento de compensação deve ser realizado no primeiro período de apuração em que se reunirem as condições para tal, até que se esgotem os valores compensáveis.

Não cabe a compensação do imposto antes de seu pagamento, em relação a receitas auferidas diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no País.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, arts. 25 a 27; Lei nº 9.430, de 1997, art. 15; Decreto nº 9.580, de 2018, arts. 446 e 465; IN SRF nº 213, de 2002, arts. 1º, 9º, 13 e 14.

Relatório

Trata-se de consulta a respeito da interpretação da legislação tributária federal, formulada por pessoa jurídica, sob o rito disciplinado pela Instrução Normativa (IN) RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. A consulente relata que:

2.1. É pessoa jurídica de direito privado, cuja atividade econômica preponderante consiste na prestação de serviços de implantação de tecnologia de qualidade.

2.2. Em suas atividades, ocasionalmente realiza a prestação de serviços no exterior, auferindo receitas em outro país. Em decorrência dessas operações, sujeita-se a tributo incidente sobre os lucros auferidos no exterior, nos moldes da legislação estrangeira.

2.3. O assunto é tratado pela Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e disciplinado pela Instrução Normativa SRF n.º 213, de 7 de outubro de 2002.

2.4. A legislação brasileira determina que as receitas auferidas no exterior devem ser computadas para fins de determinação do lucro real, regime de apuração do imposto de renda ao qual se submete a consulente.

2.5. No mesmo contexto da legislação pátria, o tributo pago no exterior sobre os lucros lá auferidos e computados na determinação do lucro real seja compensado até o limite do imposto de renda incidente no Brasil sobre os referidos lucros, desconsiderando o resultado obtido fora do país.

2.6. Considera que os textos normativos revelam-se insuficientes para permitir a interpretação do exato comando das normas citadas, no que diz respeito aos limites para compensação do imposto pago no exterior, em termos de valor e de lapso temporal para esse aproveitamento.

3. Diante do que expõe, questiona:

3.1. Na situação exposta, a consulente somente poderá compensar o tributo pago no exterior sobre os rendimentos computados no lucro real até o limite do imposto de renda incidente no Brasil sobre estes mesmos rendimentos auferidos no exterior e computados no lucro real? Expresso de outro modo, o tributo pago no exterior é passível de compensação com a integralidade dos valores computados no lucro real?

3.2. A forma correta de apuração do montante a ser compensado, segundo o § 10 do art. 14 da IN SRF n.º 213, de 2002, é: em um primeiro momento, deve ser apurado o valor do tributo pago no exterior que corresponda às receitas que houverem sido efetivamente computadas na determinação do lucro real. Em seguida, deve ser apurado o valor do imposto de renda devido no Brasil com a distinção dos valores, ou seja, primeiro sem incluir a renda auferida no exterior, e após incluindo a referida renda?

3.3. Conforme preceitua a primeira parte do § 11, do art. 14, da IN SRF n.º 213, de 2002, o valor passível de compensação fica limitado ao valor do tributo pago no exterior correspondente às receitas que houverem sido computadas na determinação do lucro real? E ainda, conforme dispõe a segunda parte do referido § 11, a compensação do valor do tributo

pago no exterior fica limitada à diferença positiva entre o valor do imposto de renda apurado no Brasil com a inclusão dos valores auferidos no exterior e o valor do imposto de renda apurado no Brasil sem a inclusão desses valores?

3.4. Considerando as disposições do art. 9º e o § 13 do art. 14, ambos da IN SRF nº 213/2002, bem como considerando que não há norma expressa sobre a presente questão, qual é o momento correto em que tem direito o contribuinte de realizar a operação de compensação?

3.5. À consulente é permitido efetuar a antecipação da compensação prevista no § 13 do art. 14 da IN SRF nº 213, de 2002, considerando que a mesma não possui filial, sucursal, controlada ou coligada?

3.6. Considerando que o § 15 do art. 14 da IN SRF nº 213 permite a transferência do valor não compensado para os anos-calendário subsequentes na hipótese de ausência de lucro real positivo, sem dispor, contudo, sobre eventual limitação, por quantos anos-calendário pode ser efetuada essa transferência e, no caso de apuração trimestral do imposto de renda, se há alguma vedação para aproveitamento por trimestre?

Fundamentos

4. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

5. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a matéria está normatizada pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

6. Cumpre destacar que o processo de consulta tem como finalidade a elucidação quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária, diante de dúvida quanto à aplicação destes a fato concreto. Não se destina, portanto, à convalidação de atos praticados, nem de quaisquer das afirmativas da consulente, pois isso implicaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.

7. A situação posta a análise diz respeito à tributação de rendimentos oriundos de operações praticadas no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no País, em relação ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ).

8. Sobre o tema, dispõe a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. [\(Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001\)](#)

§ 1º Os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na apuração do lucro líquido das pessoas jurídicas com observância do seguinte:

I - os rendimentos e ganhos de capital serão convertidos em Reais de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que forem contabilizados no Brasil;

II - caso a moeda em que for auferido o rendimento ou ganho de capital não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais;

(...)

Art. 26. *A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.*

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais.

Art. 27. *As pessoas jurídicas que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real.*

9. Por seu turno, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1997, dispõe:

Art. 15. *A pessoa jurídica domiciliada no Brasil que auferir, de fonte no exterior, receita decorrente da prestação de serviços efetuada diretamente poderá compensar o imposto pago no país de domicílio da pessoa física ou jurídica contratante, observado o disposto no [art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.](#)*

10. O Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, prevê:

**DISPOSIÇÕES ESPECIAIS SOBRE ATIVIDADES DAS PESSOAS
JURÍDICAS**

Seção I

Das atividades exercidas no exterior

Subseção I

Disposições gerais

Lucros, rendimentos e ganhos de capital

Art. 446. Os lucros, os rendimentos e os ganhos de capital auferidos no exterior serão computados para fins de determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondentes ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano ([Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, caput](#)).

§ 1º Os rendimentos e os ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na apuração do lucro líquido das pessoas jurídicas em observância ao seguinte ([Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, § 1º](#)):

I - os rendimentos e os ganhos de capital serão convertidos em reais de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que forem contabilizados no País; e

II - caso a moeda em que for auferido o rendimento ou o ganho de capital não tiver cotação no País, será convertida em dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em reais.

§ 2º Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, serão adicionados ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, quando disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no País ([Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º, caput](#)).

§ 3º Para fins do disposto no § 2º, os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais ou sucursais, serão considerados disponibilizados para a empresa no País na data do balanço no qual tiverem sido apurados ([Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º, § 1º, alínea “a”](#)).

(...)

Da compensação do imposto sobre a renda pago no exterior

Art. 465. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto sobre a renda incidente, no exterior, sobre os lucros, os rendimentos, os ganhos de capital e as receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computados no lucro real, até o limite do imposto sobre a renda incidente, no País, sobre os referidos rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços ([Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, caput](#) ; e [Lei nº 9.430, de 1996, art. 15](#)).

§ 1º Para fins de determinação do limite estabelecido no **caput**, o imposto sobre a renda incidente, no País, correspondente aos lucros, aos rendimentos, aos ganhos de capital e às receitas de prestação de serviços auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e do adicional devidos pela pessoa jurídica no País ([Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, § 1º](#)).

§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto sobre a renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada brasileira no país em que for devido o imposto ([Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, § 2º](#)).

§ 3º O imposto sobre a renda a ser compensado será convertido em quantidade de reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago, e caso a moeda em que o imposto tenha sido pago não tiver cotação no País, será ela convertida em dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em reais ([Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, § 3º](#)).

§ 4º Para fins da compensação do imposto sobre a renda de que trata este artigo, em relação aos lucros, a pessoa jurídica deverá apresentar as

demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese prevista no inciso II do § 9º do art. 446 ([Lei nº 9.430, de 1996, art. 16, § 2º, inciso I](#)).

§ 5º Fica dispensada da obrigação de que trata o § 2º a pessoa jurídica que comprovar que a legislação do país de origem do lucro, do rendimento ou do ganho de capital prevê a incidência do imposto sobre a renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado ([Lei nº 9.430, de 1996, art. 16, § 2º, inciso II](#)).

§ 6º O imposto sobre a renda retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados a filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no País, não compensado em decorrência de a beneficiária ser domiciliada em país enquadrado nas hipóteses previstas no [art. 254](#), poderá ser compensado com o imposto sobre a renda devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada no País quando os resultados da filial, da sucursal, da controlada ou da coligada, que contenham os referidos rendimentos, forem computados para fins de determinação do lucro real da pessoa jurídica no País ([Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 9º, caput](#)).

*§ 7º O disposto no **caput** aplica-se à compensação do imposto sobre a renda a que se refere o § 6º ([Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 9º, parágrafo único](#)).*

11. Como se observa, e considerando o que se aplica à situação noticiada, o imposto pago no exterior pode ser compensado com o imposto apurado no País, e as correspondentes receitas devem ser incluídas na apuração do lucro real. A legislação estabelece limites quantitativos e condições para a existência e exercício desse direito.

12. Essa matéria foi disciplinada pela IN SRF nº 213, de 7 de outubro de 2002, veiculando em níveis mais detalhados as regras em tela. A respeito da presente situação, prevê:

Regime de tributação

Art. 1º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, estão sujeitos à incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), na forma da legislação específica, observadas as disposições desta Instrução Normativa.

(...)

§ 2º Os rendimentos e ganhos de capital a que se refere este artigo são os auferidos no exterior diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

§ 3º A pessoa jurídica domiciliada no Brasil que auferir lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior, objeto das normas desta Instrução Normativa, está obrigada ao regime de tributação com base no lucro real.

(...)

§ 7º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital de que trata este artigo a serem computados na determinação do lucro real e da base de cálculo de CSLL, serão considerados pelos seus valores antes de descontado o tributo pago no país de origem.

(...)

Rendimentos e ganhos de capital

Art. 9º Os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, decorrentes de aplicações ou operações efetuadas diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil, serão computados nos resultados correspondentes ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que auferidos.

(...)

Cálculo do imposto de renda e adicional

Art. 13. O imposto de renda e adicional devidos no Brasil, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital, auferidos no exterior, serão calculados juntamente com o imposto e adicional devidos, correspondentes às operações praticadas no Brasil.

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.

(...)

§ 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.

(...)

§ 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.

Art. 14-A. Para fins da compensação de que trata o art. 14, o documento relativo ao imposto sobre a renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

[\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1772, de 21 de dezembro de 2017\)](#)

§ 1º O reconhecimento do documento pelo Consulado da Embaixada Brasileira de que trata o caput pode ser substituído pela apostila de que tratam os Artigos 3º a 6º da Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, promulgada pelo Decreto nº 8.660, de 29 de janeiro de 2016, no âmbito dos países signatários, a qual deve:

[\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1772, de 21 de dezembro de 2017\)](#)

I - ser aposta no próprio documento do órgão arrecadador do país em que for devido o imposto ou em folha a ele apensa; e

[\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1772, de 21 de dezembro de 2017\)](#)

II - estar acompanhada de tradução para a língua portuguesa realizada por tradutor juramentado.

[\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1772, de 21 de dezembro de 2017\)](#)

§ 2º Fica dispensada da obrigação a que se refere o caput o sujeito passivo que:

[\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1772, de 21 de dezembro de 2017\)](#)

I - apresentar, com relação aos lucros, as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese de que trata o inciso II do art. 16 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e

[\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1772, de 21 de dezembro de 2017\)](#)

II - comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto sobre a renda que tenha sido pago por meio do documento de arrecadação apresentado.

13. A situação objeto da consulta diz respeito a receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente pela consultante, na condição de titular da totalidade desses valores. Como consequência da aplicação das regras supracitadas, o valor integral do imposto pago ou retido sobre tais receitas é admitido na metodologia estabelecida pela IN referida, para fins de compensação no País, obedecidos os limites assim definidos.

14. As disposições contidas nos art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, art. 465 do RIR/2018, e na IN SRF nº 213, de 2002, especificam os procedimentos mais detalhados para operacionalizar os cálculos do valor correspondente ao limite máximo para a compensação em tela. De modo resumido, esse cálculo deve obedecer à sequência analítica descrita no art. 14, § 10, da IN SRF nº 213, de 2002, que se inicia pela apuração dos seguintes valores:

- a) imposto pago no exterior, relativo aos rendimentos incluídos na apuração do lucro real;
- b) imposto de renda e adicional calculado sobre o lucro real, antes da inclusão das receitas auferidas no exterior;
- c) imposto de renda e adicional calculado sobre o lucro real, após da inclusão das receitas auferidas no exterior.

15. Após a identificação dos elementos quantitativos, nos termos da regra exposta no item anterior, obtém-se o montante do imposto compensável, o qual **será o menor** entre os seguintes valores:

- a) imposto pago no exterior sobre os rendimentos em tela; ou
- b) diferença positiva entre os itens referidos nas letras c e b no parágrafo anterior.

16. Diante das explanações apresentadas, conclui-se que os questionamentos constantes dos itens 3.1, 3.2 e 3.3 são respondidos com o teor das explicações acima sobre as regras atinentes à compensação do imposto pago no exterior, seus limites e condições.

17. O aspecto temporal da compensação em tela também foi objeto de questionamento na consulta, conforme as demais questões formuladas.

18. A questão presente no item 3.4 indaga em que momento a compensação do imposto pago no exterior pode ser efetuada.

18.1. A esse respeito, cabe ressaltar que a efetivação da compensação requer a existência de um valor de imposto efetivamente pago e submetido aos limites estabelecidos. Com efeito, observa-se dentre as disposições transcritas anteriormente, em especial o art. 26, § 3º da Lei nº 9.249, de 1995, que a apuração do valor compensável tem como ponto de partida um pagamento, com os seguintes elementos: data do pagamento, valor em moeda estrangeira, e resultado da conversão para moeda nacional.

18.2. Assim, **o direito à compensação em tela surge no momento da apuração do lucro real correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário a que se referirem as receitas** relacionadas ao imposto a ser compensado. O valor a ser compensado deverá ser definido conforme as regras anteriormente explanadas, quanto aos limites e condições.

18.3. Não sendo possível efetuar a compensação, por inexistência de lucro real, o direito poderá ser exercido nos períodos de apuração subsequentes, conforme o contribuinte apure o lucro real de forma trimestral ou anual.

19. Na questão do item 3.5, a consulente pergunta sobre a possibilidade de se aplicar à sua situação a antecipação da compensação, como prevista no § 15 do art. 14 da IN SRF nº 213, de 2002. Nesse ponto, deve-se observar que a norma citada abrange em seu conteúdo apenas as hipóteses relacionadas a filiais, sucursais, coligadas e controladas.

19.1. Desse modo, por estrita ausência de previsão legal, não cabe a antecipação dessa compensação ao caso de receitas auferidas diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no País.

20. Na questão do item 3.6, é perguntado sobre eventual limitação temporal para exercício do direito à compensação.

20.1. A esse respeito, cabe observar, com base nos fundamentos expostos anteriormente, que o direito à compensação tem seu momento de exercício quando obedecidas as condições previstas, e anteriormente explanadas. Ressalte-se que, presentes essas condições, não é cabível a postergação da compensação.

20.2. Por outro lado, caso não se verifiquem essas condições em determinado momento, impossibilitando a compensação, pode a consulente, nessa hipótese, fazê-la em período posterior.

20.3. Nesse sentido, o procedimento de compensação sob análise deve ser realizado no primeiro período de apuração em que se reunirem as condições para tal, até que se esgotem os valores compensáveis.

Conclusão

21. Com base nos fundamentos expostos, responde-se à consultante que:

21.1 O imposto sobre a renda efetivamente pago no exterior, sobre receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente pelo contribuinte, computadas no lucro real, poderá ser compensado com o imposto apurado no País, obedecidos os seguintes limites:

- a) valor do imposto pago, relativo aos rendimentos computados no lucro real;
- b) valor do imposto apurado no País sobre referidas receitas, de forma proporcional ao total dos resultados apurados no País.

21.1.1 Para fins de determinação do valor compensável, devem ser apurados os seguintes elementos:

- a) imposto pago no exterior, relativo aos rendimentos incluídos na apuração do lucro real;
- b) imposto de renda e adicional calculado sobre o lucro real, antes da inclusão das receitas auferidas no exterior;
- c) imposto de renda e adicional calculado sobre o lucro real, após da inclusão das receitas auferidas no exterior.

21.1.2 O valor compensável **será o menor** entre os seguintes:

- a) imposto pago no exterior; ou
- b) diferença positiva entre os itens referidos nas letras c e b no item anterior.

21.2 O imposto pago é compensável a partir da apuração do lucro real correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário referente às respectivas receitas.

21.3 Caso não seja possível a compensação, por inexistência de lucro real, o direito poderá ser exercido nos períodos de apuração subsequentes, conforme sejam trimestrais ou anuais.

21.4 Por falta de previsão legal, não cabe a compensação do imposto antes de seu pagamento, em relação a receitas auferidas diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no País.

21.5 O direito à compensação tem seu momento de exercício quando obedecidas as condições previstas. Presentes essas condições, não é cabível a postergação da compensação.

21.6 Caso não se verifiquem essas condições em determinado momento, impossibilitando a compensação, pode a consultante fazê-la em período posterior.

21.7 O procedimento de compensação deve ser realizado no primeiro período de apuração em que se reunirem as condições para tal, até que se esgotem os valores compensáveis.

À consideração do Chefe da Disit02.

Assinado digitalmente
JANSEN DE LIMA BRITO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotin.

Assinado digitalmente
ALDENIR BRAGA CHRISTO
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit02

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL M. SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Cotin

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral de Tributação