



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**

|                    |                                                              |
|--------------------|--------------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>13819.904061/2010-55</b>                                  |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1004-000.376 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA              |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 27 de março de 2026                                          |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                                   |
| <b>RECORRENTE</b>  | VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS AUTOMOTORES LTDA. |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                             |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE NO BRASIL. COMPROVANTES DE RENDIMENTOS. ÔNUS DA PROVA.

A compensação de saldo negativo de IRPJ mediante crédito de imposto de renda retido na fonte no Brasil exige a demonstração inequívoca da certeza e liquidez do direito creditório. O ônus probatório incumbe ao contribuinte, que deve apresentar os comprovantes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras. Embora a Súmula CARF nº 143 admita outras formas de comprovação além do comprovante oficial, a prova alternativa deve ser capaz de demonstrar efetivamente a ocorrência da retenção. Notas fiscais, por si só, não constituem documentação hábil para comprovar retenções na fonte, sendo necessária a apresentação de documentos que evidenciem o efetivo desconto do imposto pela fonte pagadora.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO. REQUISITOS LEGAIS.

Para efeito de compensação do imposto de renda pago no exterior, a legislação brasileira estabelece requisitos específicos de comprovação. O artigo 26, §2º da Lei nº 9.249/1995 exige que o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior seja reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país de origem. Alternativamente, o artigo 16, §2º, inciso II da Lei nº 9.430/1996 dispensa o reconhecimento consular quando o contribuinte comprova que a legislação do país de origem prevê a incidência do imposto de renda mediante apresentação do documento de arrecadação.

IMPOSTO RETIDO NO EXTERIOR. ARGENTINA. CERTIFICADOS SI.CO.RE. COMPROVANTES DE RETENÇÃO. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA.

Os certificados SI.CO.RE (Sistema de Control de Retenciones) expedidos pela Administración Federal de Ingresos Públicos da Argentina constituem comprovantes de retenção na fonte, mas não documentos de arrecadação. Para equivaler tais comprovantes de retenção na fonte a documentos de arrecadação é necessária prova do reconhecimento da retenção “pelo respectivo órgão arrecadador” e não apenas pela instituição que promoveu a retenção, ou, alternativamente, comprovação de que *a legislação do país de origem do rendimento prevê a incidência do imposto de renda* que houver sido retido, *por meio do documento equivalente* para a hipótese de retenção do imposto.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli que divergiu parcialmente do relator para dar provimento parcial ao recurso, apenas em relação ao imposto retido no exterior, com retorno dos autos à Unidade de Origem para continuidade do exame quanto ao oferecimento à tributação dos rendimentos auferidos no exterior. Os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Fernando Brasil de Oliveira Pinto votaram pelas conclusões do voto do relator apenas quanto as retenções realizadas no exterior. Designada para redigir os fundamentos do voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

*Assinado Digitalmente*

**Jandir Jose Dalle Lucca** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa** – Redatora designada

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

## RELATÓRIO

1.Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do v. acórdão de fls. 350/386, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade para reconhecer em parte o direito creditório relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2006, no valor adicional de R\$ 66.238,37, homologar as compensações trazidas a litígio, até o limite do crédito concedido, e indeferir o pedido de restituição, à falta de saldo remanescente disponível.

2.O Despacho Decisório, com os valores e razões de decidir, está abaixo reproduzido:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
DRF SÃO BERNARDO DO CAMPO

### DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 941421055

DATA DE EMISSÃO: 05/07/2011

#### 1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

|                                   |                                                                                        |
|-----------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>CNPJ</b><br>59.104.422/0001-50 | <b>NOME EMPRESARIAL</b><br>VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS AUTOMOTORES LTDA |
|-----------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|

#### 2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

| PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO | PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO           | TIPO DE CRÉDITO        | Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO |
|----------------------------------------|------------------------------------------|------------------------|---------------------------|
| 19629.99169.150308.1.6.02-2032         | Exercício 2007 - 01/01/2006 a 31/12/2006 | Saldo Negativo de IRPJ | 13819-904.061/2010-55     |

#### 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

**PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP**

| PARC.CREDITO | IR EXTERIOR  | RETENÇÕES FONTE | PAGAMENTOS | ESTIM.COMP.SNPA | ESTIM.PARCELADAS | DEM.ESTIM.COMP. | SOMA PARC.CRED. |
|--------------|--------------|-----------------|------------|-----------------|------------------|-----------------|-----------------|
| PER/DCOMP    | 1.934.915,54 | 44.290.425,94   | 0,00       | 0,00            | 0,00             | 0,00            | 46.225.341,48   |
| CONFIRMADAS  | 0,00         | 43.804.243,26   | 0,00       | 0,00            | 0,00             | 0,00            | 43.804.243,26   |

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 46.225.341,48 Valor na DIPJ: R\$ 46.225.341,48

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 46.225.341,48

IRPJ devido: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 43.804.243,26

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 28279.43486.220507.1.3.02-1950

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

18349.60422.310309.1.7.02-4620

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP:

19629.99169.150308.1.6.02-2032

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/07/2011.

| PRINCIPAL    | MULTA      | JUROS      |
|--------------|------------|------------|
| 2.527.622,63 | 505.524,52 | 999.264,28 |

Para informações sobre a análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

#### 4-CIÊNCIA E INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo CIENTIFICADO deste despacho e INTIMADO a, no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da ciência deste, efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados, com os respectivos acréscimos legais, facultada a apresentação de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, no mesmo prazo, nos termos dos §§ 7º e 9º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações posteriores. Não havendo pagamento ou apresentação de manifestação de inconformidade, os débitos indevidamente compensados, com os acréscimos legais, serão inscritos em Dívida Ativa da União para cobrança executiva.

3.Para melhor compreensão da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o relatório da r. decisão recorrida:

Trata-se de **Pedido de Restituição Eletrônico (PER)** nº 19629.99169.150308.1.6.02-2032, seguido de **Declarações de Compensação Eletrônicas (DCOMP)** nºs 28279.43486.220507.1.3.02-1950 e 18349.60422.310309.1.7.02-4620, para compensação de débitos próprios com crédito de **saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2006**, informado na DIPJ/2007 e no PER/DCOMP com demonstrativo do crédito no valor originário de **R\$ 46.225.341,48**.

Conforme Despacho Decisório Eletrônico nº de rastreamento 941421055, de 05/07/2011, o direito creditório foi **parcialmente reconhecido (R\$ 43.804.243,26)** e as compensações foram **homologadas em parte**, mediante o seguinte fundamento:

(...)

Cientificada do Despacho Decisório por via postal, em 19/07/2011 (fl. 74), a interessada apresentou, em 17/08/2011 (fls. 75/182), manifestação de inconformidade, acompanhada de documentos.

Após breve resumo dos fatos, passa a demonstrar as retenções feitas no país e no exterior, objeto de glosa no Despacho Decisório recorrido.

Acerca da retenção no exterior, argumenta se reportar a serviços prestados à empresa Volkswagen Argentina SA, os quais estavam sujeitos à retenção na fonte naquele país. E que, fazendo uso da faculdade legal vigente em nosso ordenamento pátrio, deduziu esse imposto retido no cálculo do IRPJ aqui devido, conforme art. 15 da Lei nº 9.430, de 1996.

Cientificada do Despacho Decisório por via postal, em 19/07/2011 (fl. 74), a interessada apresentou, em 17/08/2011 (fls. 75/182), manifestação de inconformidade, acompanhada de documentos.

Após breve resumo dos fatos, passa a demonstrar as retenções feitas no país e no exterior, objeto de glosa no Despacho Decisório recorrido.

Acerca da retenção no exterior, argumenta se reportar a serviços prestados à empresa Volkswagen Argentina SA, os quais estavam sujeitos à retenção na fonte naquele país. E que, fazendo uso da faculdade legal vigente em nosso ordenamento pátrio, deduziu esse imposto retido no cálculo do IRPJ aqui devido, conforme art. 15 da Lei nº 9.430, de 1996.

Contrapõe-se à fundamentação utilizada para a glosa do imposto retido no exterior (falta de comprovação do pagamento), no valor de R\$ 1.934.915,54, dizendo já ter sido intimada a fazer prova do recolhimento, em 10/08/2010, conforme Termo de Intimação nº 1.294/2010 (doc. 04-A), oportunidade na qual apresentou o comprovante oficial expedido pelas autoridades argentinas, ora novamente juntado (Doc. 05A e 05B), cuja motivação para a recusa do documento deixou de constar do Despacho Decisório Recorrido.

Visando comprovar o cálculo do valor informado no PER/DCOMP, apresenta a tabela abaixo, na qual é indicado o valor do imposto retido na Argentina, conforme respectivos SI.CO.RE.s, o valor da taxa de câmbio de Pesos Argentinos para Reais e o valor do imposto retido convertido em Reais. E acrescenta:

| Data da operação | Valor do imposto retido (em Pesos Argentinos) | Taxa de Câmbio BACEN (*) | Valor do imposto retido (em Reais) |
|------------------|-----------------------------------------------|--------------------------|------------------------------------|
| 31/03/2006       | 4.673,18                                      | 0,704981                 | 3.294,50                           |
| 07/08/2006       | 5.970,88                                      | 0,710217                 | 4.240,61                           |
| 22/08/2006       | 18.155,09                                     | 0,692557                 | 12.573,43                          |
| 14/09/2006       | 2.764.300,00                                  | 0,696886                 | 1.926.401,97                       |
|                  |                                               | <b>TOTAL</b>             | <b>1.946.510,51</b>                |

(\*) A taxa de câmbio utilizada no cálculo acima para a conversão do imposto retido na Argentina corresponde à taxa do fechamento do dia da operação (cotação do peso argentino para venda, conforme divulgado no site oficial do Banco Central do Brasil - BACEN), o que explica a pequena diferença existente (diferença esta a maior, ou seja, sem qualquer prejuízo ao Fisco brasileiro) entre o valor demonstrado acima (R\$ 1.946.510,51) e aquele efetivamente utilizado pela Manifestante para integrar o saldo negativo do período (R\$ 1.934.915,54).

17. A Manifestante esclarece ainda que todos os documentos ora apresentados já se encontram devidamente reconhecidos pela AFIP (órgão de administração tributária da Argentina), conforme exige o § 2º do artigo 395 do RIR/99<sup>2</sup>.

17.1. Ocorre, contudo, que tais documentos ainda pendem de reconhecimento pelo Ministério de Relações Exteriores, Comércio Internacional e Culto da República Federativa da Argentina, uma vez que as autoridades do país estrangeiro requerem um certo tempo para realizarem tal procedimento, o que impossibilitou a Manifestante de apresentá-los agora dentro dos 30 dias de que dispôs para protocolar a sua Manifestação de Inconformidade.

17.2. De toda forma, a Manifestante desde já apresenta anexa à presente Manifestação de Inconformidade cópia simples dos documentos comprobatórios do imposto pago na Argentina (já devidamente reconhecidos pela autoridade fazendária daquele país), se comprometendo formalmente e protestando expressamente pela posterior juntada de nova cópia desses mesmos documentos, os quais estarão devidamente reconhecido também pelas Autoridades Ministeriais Argentinas.

18. Registre-se ainda, no tocante às formalidades exigidas pela legislação brasileira para o reconhecimento do imposto de renda pago no exterior que, em razão do "Acordo p.t.n. sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos" firmado entre Brasil e Argentina e publicado no DOU nº 77, em 23/04/2004 (Doc. 06-A), não é mais autorizada qualquer forma de intervenção consular brasileira no tocante aos documentos argentinos que necessitem produzir efeitos no Brasil, bastando para tanto que o mesmo tenha a firma de seu signatário devidamente reconhecida pelo "Colegio de Escribanos de Buenos Aires" e, posteriormente, seja remetido à "Cancilleria Argentina", órgão do "Ministerio de Relaciones Exteriores, Comercio Internacional y Culto" da República Argentina.

18.1. Esse tratamento menos burocrático estabelecido entre os dois países pode ser confirmado inclusive em nota que consta do sítio da Internet do Consultado do Brasil na Argentina (<http://www.portalconsular.mre.gov.br/mundo/amercia-do-sul/república-argentina/mendoza/informacoes/legalizacoes-de-documentos>), conforme comprova o documento anexo (Doc. 06-B).

18.2. Portanto, é esse o procedimento que a Manifestante informe já estar providenciando por meio de seus contatos na Argentina, de maneira que muito em breve estará apta a juntar aos presentes autos cópia dos SI.CO.RE.s em questão, já devidamente reconhecidos pela Cancilleria Argentina.

19. De qualquer forma, uma vez que já se tem nos autos a prova do efetivo pagamento do imposto no exterior (a qual será apenas complementada com cópia do mesmo documento revestido de mais algumas formalidades), deve ser afastada a infundada alegação da d. fiscalização no sentido que de não houve a comprovação em questão.

19.1. Ressalte-se, ademais, um ponto fundamental a ser considerado por essa c. Turma Julgadora, qual seja, o fato de que o valor de R\$ 1.941.915,54, informado pela Manifestante em sua PER/DCOMP como "Imposto Pago no Exterior" para compor o saldo negativo apurado ao final do ano calendário de 2006, somente não foi acolhido pelo Despacho Decisório ora atacado sob a alegação de "Pagamento no exterior não comprovado", razão pela qual é apenas contra tal argumentação que a Manifestante está a se defender.

19.2. Portanto, desde já a Manifestante deixa registrado - para fins anti-preclusivos - que qualquer tentativa de se justificar o não reconhecimento dessa parcela do direito creditório em razão de outras alegações não expressamente contidas no Despacho Decisório deverá ser de plano afastada por essa c. Turma Julgadora, sob pena de inovação dos fundamentos do despacho, o que consequentemente levará ao cancelamento do direito de defesa da Manifestante.

Sobre as retenções no país não confirmadas (integral ou parcialmente), a contribuinte apresenta a tabela demonstrativa, abaixo.

| CNPJ da Fonte Pagadora | Código de Receita | Valor PER/DCOMP     | Valor Confirmado  | Valor Não Confirmado | Justificativa                                                                            |
|------------------------|-------------------|---------------------|-------------------|----------------------|------------------------------------------------------------------------------------------|
| 00.000.000/4773-20     | 5557              | 21,46               | -                 | 21,46                | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 01.986.608/0001-08     | 1708              | 510,86              | -                 | 510,86               | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 03.272.270/0001-40     | 1708              | 4.191,38            | -                 | 4.191,38             | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 03.745.219/0001-08     | 8045              | 1.074,37            | -                 | 1.074,37             | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 33.700.394/0001-40     | 3426              | 313.227,92          | 313.126,81        | 101,11               | Retenção na fonte comprovada parcialmente                                                |
| 43.375.930/0001-32     | 8045              | 28.463,23           | -                 | 28.463,23            | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 59.599.134/0001-13     | 1708              | 36,28               | -                 | 36,28                | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 60.394.079/0001-04     | 5273              | 361.570,41          | 361.518,56        | 51,85                | Retenção na fonte comprovada parcialmente                                                |
| 61.472.676/0001-72     | 3426              | 529.183,70          | 163.005,01        | 366.178,69           | Retenção na fonte comprovada parcialmente                                                |
| 71.584.833/0002-76     | 5204              | 74.745,11           | -                 | 74.745,11            | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 82.713.843/0001-08     | 1708              | 86,26               | -                 | 86,26                | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 92.749.647/0001-39     | 1708              | 307,64              | -                 | 307,64               | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 00.394.452/0480-50     | 6147              | 544,80              | 361,63            | 183,17               | Contribuinte tem direito ao aproveitamento de retenção em valor inferior ao total retido |
| 00.394.452/0517-86     | 6147              | 544,80              | -                 | 544,80               | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 00.394.452/0529-10     | 6147              | 1.089,60            | -                 | 1.089,60             | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 00.394.452/0558-54     | 6147              | 544,80              | -                 | 544,80               | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 00.394.502/0425-72     | 6147              | 408,60              | -                 | 408,60               | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 00.394.502/0432-00     | 6147              | 408,60              | -                 | 408,60               | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 05.426.567/0001-48     | 6147              | 470,70              | 427,76            | 42,94                | Contribuinte tem direito ao aproveitamento de retenção em valor inferior ao total retido |
| 07.947.821/0001-89     | 6147              | 4.560,00            | -                 | 4.560,00             | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 29.138.393/0001-86     | 6147              | 431,82              | -                 | 431,82               | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 33.000.167/0147-57     | 6147              | 473,70              | -                 | 473,70               | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 34.026.316/0012-66     | 6147              | 450,00              | -                 | 450,00               | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 35.447.994/0001-73     | 6147              | 980,40              | -                 | 980,40               | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| 46.634.044/0001-74     | 6147              | 296,01              | -                 | 296,01               | Retenção na fonte não comprovada                                                         |
| <b>TOTAL</b>           |                   | <b>1.324.622,45</b> | <b>838.439,77</b> | <b>486.182,68</b>    |                                                                                          |

Traz cópia dos Informes de Rendimentos (doc. 07A – 07L), visando comprovar parte da retenção (no valor de R\$ 475.768,24), frente ao total não confirmado de R\$ 486.182,68.

| CNPJ da Fonte Pagadora | Código de Receita | Valor PER/DCOMP | Valor Confirmado | Valor Não Confirmado | Justificativa                             | Doc        |
|------------------------|-------------------|-----------------|------------------|----------------------|-------------------------------------------|------------|
| 00.000.000/4773-20     | 5557              | 21,46           | -                | 21,46                | Retenção na fonte não comprovada          | 07-A       |
| 01.986.608/0001-08     | 1708              | 510,86          |                  | 510,86               | Retenção na fonte não comprovada          | 07-B       |
| 03.272.270/0001-40     | 1708              | 4.191,38        |                  | 4.191,38             | Retenção na fonte não comprovada          | 07-C       |
| 03.745.219/0001-08     | 8045              | 1.074,37        |                  | 1.074,37             | Retenção na fonte não comprovada          | 07-D       |
| 33.700.394/0001-40     | 3426              | 313.227,92      | 313.126,81       | 101,11               | Retenção na fonte comprovada parcialmente | 07-E       |
| 43.375.930/0001-32     | 8045              | 28.463,23       | -                | 28.463,23            | Retenção na fonte não comprovada          | 07-F       |
| 59.599.134/0001-13     | 1708              | 36,28           | -                | 36,28                | Retenção na fonte não comprovada          | 07-G       |
| 60.394.079/0001-04     | 5273              | 361.570,41      | 361.518,56       | 51,85                | Retenção na fonte comprovada parcialmente | 07-H       |
| 61.472.676/0001-72     | 3426              | 529.183,70      | 163.005,01       | 366.178,69           | Retenção na fonte comprovada parcialmente | 07-I       |
| 71.584.833/0002-76     | 5204              | 74.745,11       | -                | 74.745,11            | Retenção na fonte não comprovada          | 07-J1 e J2 |
| 82.713.843/0001-08     | 1708              | 86,26           | -                | 86,26                | Retenção na fonte não comprovada          | 07-K       |
| 92.749.647/0001-39     | 1708              | 307,64          | -                | 307,64               | Retenção na fonte não comprovada          | 07-L       |

Com relação à retenção indicada acima, no valor de R\$ 74.745,11, destaca que se reporta àquela feita pela Procuradoria Geral do Estado, CNPJ: 71.584.833/0002-76, sobre juros decorrentes de depósito judicial em ação proposta perante a Justiça Estadual, cujo recolhimento se deu por meio de GARE (cód. Receita 031-0) e não de DARF. E explica:

**27.2.** Registre-se que, a fim de evitar qualquer problema no tocante à utilização desse valor de IRRF para a composição de seu saldo negativo do período, à época do levantamento do depósito judicial, a Manifestante tomou o cuidado de consultar o setor jurídico do Banco Nossa Caixa S/A (instituição financeira depositária dos valores levantados) sobre o assunto, o que o fez mediante o protocolo da consulta formal anexa (**Doc. 08-A**).

**27.3.** Em atendimento a seu questionamento, a Manifestante recebeu a resposta formal ora anexada (**Doc. 08-B**), por meio da qual do Banco Nossa Caixa S/A informou que o procedimento de recolhimento do valor de IRRF por meio de GARE estava correto.

**27.4.** Assim, também no tocante a essa retenção de R\$ 74.745,11 deve haver o seu reconhecimento como um crédito legítimo em favor da Manifestante, haja vista que a sua retenção e recolhimento estão sendo ora comprovados e se deram ambos de acordo com a legislação aplicável à época.

Sobre as retenções para as quais não possui Informes de Rendimentos, nº total de R\$ 10.414,44, alega que foram todas feitas por órgãos públicos, os quais são conhecidos “por – impunemente – deixar de cumprir com seu dever legal de fornecer informes de rendimento aos beneficiários de seus pagamentos”.

Por tal razão, julga não poder ser responsabilizada por equívocos cometidos pelos órgãos públicos quanto ao cumprimento de suas obrigações acessórias (DIRF).

**30.2.** Portanto, a rigor, antes da prolação de qualquer Despacho Decisório, as autoridades fiscais, ao verificarem que, pelo cruzamento eletrônico de informações, apuraram-se inconsistências nas informações prestadas por fontes pagadoras públicas, deveriam intimá-las a verificar o motivo da divergência existente entre os valores informados em suas DIRFs e aqueles constantes das DCOMPs dos contribuintes.

**31.** E nem poderia ser outro o procedimento a ser realizado pela RFB. Em verdade, sem que os órgãos públicos preencham corretamente suas declarações fiscais a fim de viabilizar o cruzamento eletrônico notoriamente realizado pela RFB, e ainda sem fornecer informes de rendimentos correspondentes ao IRRF retido por tais instituições, seria praticamente impossível que a Manifestante pudesse fazer frente às alegações do fisco relativas à não confirmação de tais retenções.

**32.** A não realização deste procedimento pela d. fiscalização no presente caso, deixou claro o seu descaso com a busca pela verdade material, um dos princípios norteadores do processo administrativo fiscal, como bem se sabe.

**32.1.** Isso porque, a rigor, verificar se a Manifestante tem ou não direito a crédito de tributo ou contribuição é interesse não só do particular, mas também da Administração, constituindo verdadeiro interesse público.

Acusa que o procedimento fiscal não está em compasso com a busca da verdade material, “desvirtuando-se dos interesses legítimos do Fisco e do contribuinte, por simplesmente considerar, por melhor lhe convir, o menor valor de retenção de IRRF identificado!”.

**35.** Como se sabe, a atividade de fiscalização é plenamente vinculada, adstrita ao princípio segundo o qual o Administrador Público somente está autorizado a fazer aquilo que a lei expressamente determina, não havendo ato administrativo discricionário no que tange à atividade de fiscalização.

**35.1.** Não pode o Fisco, absolutamente, em face de supostas inconsistências apuradas no confronto dos valores declarados pelo contribuinte e naqueles informados pelas fontes pagadoras, simplesmente escolher, para fins de validação, os menores, sem qualquer interesse ou esforço em buscar verificar o porquê dos eventuais desencontros numéricos.

**35.2.** O descabimento de tal pretensão fiscal em situação análoga, já foi, inclusive, reconhecido em decisão de primeira instância administrativa, como se pode verificar da ementa abaixo transcrita:

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS - GLOSA DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - Em caso de divergência entre as informações constantes na DIRF e os dados constantes do informe de rendimentos, não cabe o lançamento considerando como corretas as informações da DIRF quando não houver nos autos outros elementos que possam comprovar esta conclusão.”

(Decisão 7.169 em 02.08.2004, DRF-SPO I / 3ª Turma - publicada no site da Receita Federal do Brasil).

36. Conforme afirmado no julgamento acima, a mera utilização dos valores informados nas DIRFs das fontes pagadoras, sem que outros elementos de prova tenham sido obtidos pelas autoridades fiscais, não é suficiente para desqualificar os valores de créditos informados pelo contribuinte.

36.1. No caso em tela, inclusive, sabe-se que as omissões foram ocasionadas por órgãos públicos (o que torna a situação ainda mais extrema!), de forma que, para dar sustentabilidade à não homologação, seria imprescindível que, no mínimo, essas fontes pagadoras tivessem sido intimadas para prestar esclarecimentos sobre a ausência de apresentação destas informações, haja vista também integrarem a Administração Pública, na qual igualmente se situa a própria Receita Federal do Brasil.

37. Ora, o legislador tributário optou por atribuir às fontes pagadoras públicas a responsabilidade por reter e recolher o IRRF, informando os respectivos valores em suas DIRFs, de forma que, se a lei atribuiu tais responsabilidades às fontes pagadoras, é evidente que a Manifestante não pode ser prejudicada pelo seu descumprimento por estes terceiros.

38. Na esfera administrativa, a Superintendência Regional da Receita Federal (SRRF) já manifestou seu entendimento no sentido de que compete à fonte pagadora a emissão do Informe de Rendimentos e o preenchimento da DIRF. Veia-se:

*"Solução de Consulta Nº 5, de 2 de janeiro de 2006*

*ASSUNTO: Obrigações Acessórias*

*EMENTA: FONTE PAGADORA. EMISSÃO DE COMPROVANTE DE RENDIMENTO E IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. ELABORAÇÃO DA DIRF. Entende-se como fonte pagadora a pessoa jurídica ou física que efetivamente coloca à disposição do beneficiário o rendimento a que ele faz jus, quer por si própria quer na qualidade de representante de terceiro, após a retenção do respectivo IRRF devido. Cabe à fonte pagadora assim entendida a emissão tanto do Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte quanto da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte- DIRF, em seu nome e no nome de seu representado*

39. Portanto, está claro que a Manifestante não pode vir a ser prejudicada em virtude de eventuais omissões cometidas pelas fontes pagadoras, as quais deixaram de informar as retenções realizadas em suas DIRFs, assim como deixaram de emitir os respectivos Informes de Rendimentos.

40. A Manifestante sempre cumpriu e continua cumprindo com suas obrigações principais e acessórias, de maneira que não pode ser penalizada pelo simples fato de sua não localização, nos sistemas da RFB, como beneficiária de parte dos rendimentos informados em suas DCOMPs, o que ocorreu - repise-se - por erros de terceiros.

41. Aliás, é de se mencionar que, caso se entenda que as retenções de IRRF no valor de R\$ 10.414,44 realmente não ocorreram, os rendimentos correspondentes a tais retenções também deverão ser excluídos da DIPJ da Manifestante.

41.1. Isso porque, se não houve retenção, é porque não existiu o correspondente pagamento (ou então se admite que a fonte pagadora não cumpriu com suas obrigações acessórias e que as suas informações não merecem qualquer credibilidade para fins de subsidiar o Despacho Decisório ora combatido). De maneira mais clara, sendo o IRRF antecipação do imposto devido na declaração anual, caso a sua glosa seja considerada procedente, os rendimentos relativos a tais retenções também devem ser excluídos da DIPJ da Manifestante.

Ainda que assim não se entenda, julga que não tendo recebido os Informes de Rendimentos das fontes pagadoras e não tendo a fiscalização cumprido com seu dever de intimá-las a fornecer tal documento, impõe-se o acolhimento de outro tipo de prova em demonstração da retenção sofrida, qual seja, as notas fiscais de vendas.

43.2. A tabela abaixo retrata o valor de cada uma das Notas Fiscais ora anexadas, bem como a perfeita correlação existente entre o valor cobrado pela Manifestante e a retenção de IRRF realizada pela fonte pagadora no percentual de 1,2%, conforme alíquota prevista no anexo 1 da Instrução Normativa SRF 480/04<sup>3</sup>:

<sup>3</sup> O Anexo I da IN SRF nº 480/04 já se encontrava vigente à época com as alterações promovidas pela IN RFB nº 539/05, o qual previa a aplicação da alíquota 1,2% para a retenção de IRRF no tocante a pagamentos realizados por "Máquinas, veículos e tratores de que trata o caput do art 20 desta IN e autopeças constantes do Anexo I e II, da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, adquiridos de atacadistas e varejistas".

| Número da Nota Fiscal | Destinatário da Nota Fiscal | CNPJ do destinatário | Data de Emissão da Nota Fiscal | Valor da Nota (I) | Valor do IRRF [1,2% x (I)] | Doc. |
|-----------------------|-----------------------------|----------------------|--------------------------------|-------------------|----------------------------|------|
| 269304                | PREF MUNICIPAL DE SOROCAB   | 046634044/0001-74    | 10/11/2005                     | 24.668,00         | 296,02                     | 09-A |
| 269461                | PREF MUNICIPAL DE SAPUCAI   | 029138393/0001-86    | 22/12/2005                     | 35.985,05         | 431,82                     | 09-B |
| 285130                | PETROLEO BRASILEIRO S/A     | 033000167/0147-57    | 14/12/2005                     | 39.475,00         | 473,70                     | 09-C |
| 164333                | EMPRESA BRASILEIRA DE COR   | 034028316/0012-66    | 22/02/2005                     | 37.500,00         | 450,00                     | 09-D |
| 274317                | COM.DA FOR - A DE SUPERFICI | 000394502/0425-72    | 30/12/2005                     | 34.050,00         | 408,60                     | 09-E |
| 274283                | INST.EST.MAR.ALMT.P.MOREI   | 000394502/0432-00    | 30/12/2005                     | 34.050,00         | 408,60                     | 09-F |
| 286313                | CENTRO FED DE EDUC.TECNOL   | 035447994/0001-73    | 07/02/2006                     | 40.850,00         | 490,20                     | 09-G |
| 306226                | CENTRO FED DE EDUC.TECNOL   | 035447994/0001-73    | 07/02/2006                     | 40.850,00         | 490,20                     | 09-H |
| 316861                | JUSTI - A FEDERAL DE PRIMEI | 005426567/0001-48    | 06/03/2006                     | 39.225,00         | 470,70                     | 09-I |
| 257234                | MD 1- BRIGADA DE INFATARI   | 000394452/0558-54    | 22/11/2005                     | 45.400,00         | 544,80                     | 09-J |
| 257237                | MD. EB COM. DO COM. MILIT   | 000394452/0529-10    | 22/11/2005                     | 45.400,00         | 544,80                     | 09-K |
| 267175                | MD. EB COM. DO COM. MILIT   | 000394452/0529-10    | 16/12/2005                     | 45.400,00         | 544,80                     | 09-L |

|                                                       |                           |                   |            |           |                  |      |
|-------------------------------------------------------|---------------------------|-------------------|------------|-----------|------------------|------|
| 257222                                                | MD 17- BRIGADA DE INFATAR | 000394452/0517-86 | 22/11/2005 | 45.400,00 | 544,80           | 09-M |
| 257238                                                | MD 23- BRIGADA DE INFATAR | 000394452/0480-50 | 22/11/2005 | 45.400,00 | 544,80           | 09-N |
| 345674                                                | AGENCIA NAC. DE AVIACAO C | 007947821/0001-89 | 26/07/2006 | 38.000,00 | 456,00           | 09-O |
| 345675                                                | AGENCIA NAC. DE AVIACAO C | 007947821/0001-89 | 26/07/2006 | 38.000,00 | 456,00           | 09-P |
| 345676                                                | AGENCIA NAC. DE AVIACAO C | 007947821/0001-89 | 26/07/2006 | 38.000,00 | 456,00           | 09-Q |
| 345677                                                | AGENCIA NAC. DE AVIACAO C | 007947821/0001-89 | 26/07/2006 | 38.000,00 | 456,00           | 09-R |
| 345678                                                | AGENCIA NAC. DE AVIACAO C | 007947821/0001-89 | 26/07/2006 | 38.000,00 | 456,00           | 09-S |
| 345679                                                | AGENCIA NAC. DE AVIACAO C | 007947821/0001-89 | 26/07/2006 | 38.000,00 | 456,00           | 09-T |
| 345680                                                | AGENCIA NAC. DE AVIACAO C | 007947821/0001-89 | 26/07/2006 | 38.000,00 | 456,00           | 09-U |
| 345681                                                | AGENCIA NAC. DE AVIACAO C | 007947821/0001-89 | 26/07/2006 | 38.000,00 | 456,00           | 09-V |
| 345682                                                | AGENCIA NAC. DE AVIACAO C | 007947821/0001-89 | 26/07/2006 | 38.000,00 | 456,00           | 09-X |
| 345683                                                | AGENCIA NAC. DE AVIACAO C | 007947821/0001-89 | 26/07/2006 | 38.000,00 | 456,00           | 09-Z |
| Valor total das retenção de IRRF                      |                           |                   |            |           | 11.203,83        |      |
| Valor parcial já confirmado no Despacho decisório     |                           |                   |            |           | (789,39 )        |      |
| <b>Valor total da retenção de IRRF ora comprovado</b> |                           |                   |            |           | <b>10.414,44</b> |      |

44. Assim, realizada a prova da efetividade também da suposta diferença de **R\$ 10.414,44** relativa às retenções de IRRF realizadas por órgãos públicos, a Manifestante requer seja tal subitem também provido para cancelar o Despacho Decisório no tocante a essa questão.

44.1. Registre-se que a realização de prova por outros meios que não apenas o informe de rendimentos é um assunto que já foi analisado e acolhido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (antigo Conselho de Contribuintes), conforme demonstra a ementa abaixo transcrita:

"1º Conselho de Contribuintes / 5a. Turma Especial /  
ACÓRDÃO 195-00.105 em 10.12.2008

IRPJ - EX.: 2001

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF  
EXERCÍCIO: 2001 IR FONTE - SALDO NEGATIVO IRPJ -  
COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO - O saldo negativo de IRPJ  
representado em sua maioria por IR Retido na Fonte pela  
prestação de serviços, pode ser comprovado por documentos  
hábeis e idôneos não se limitando aos comprovantes de  
rendimentos fornecidos pelas fontes pagadoras.

COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO - Cabe ao  
contribuinte apresentar elementos de convicção que possam  
comprovar o seu direito creditório, invalidando as informações  
constantes das DIRF utilizadas pela Administração Tributária  
para seu reconhecimento.

Publicado no DOU em: 09.03.2009" (destaques nossos)

45. Por outro lado, se por absurdo se entender que as provas ora trazidas aos autos não são suficientes para propiciar a reforma do Despacho Decisório ora combatido, a Manifestante requer que o julgamento do processo seja convertido em diligência, a fim de que todas as fontes pagadoras que não prestaram as devidas informações em suas DIRFs sejam intimadas a apresentá-las, indicando os valores dos rendimentos pagos à Manifestante no ano-calendário de 2006, bem como os valores das retenções na fonte efetuadas, com o que certamente restará, então, comprovada, a procedência dessa parcela do direito creditório da Manifestante.

Por fim, acusa a má fundamentação acerca da falta de retenção na fonte. Em suas palavras:

47. O já mencionado detalhamento da análise do crédito obtido pela Manifestante junto ao sítio da RFB na Internet (**Doc. 03**), na tabela exibida em suas páginas 06 e 07 (*"Parcelas confirmadas parcialmente ou não confirmadas"*) traz a indicação do CNPJ da fonte pagadora, do código de receita da retenção, bem como dos valores de IRRF informados na DCOMP e dos valores confirmados e não confirmados nos sistemas da RFB.

47.1. Há ainda um campo denominado "justificativa", o qual não é composto por mais do que poucas palavras, sendo que, no caso das retenções aqui tratadas (linhas destacadas em amarelo no Doc. 03), lê-se apenas uma das três seguintes "justificativas": *"retenção na fonte não comprovada"*, *"Retenção na fonte comprovada parcialmente"* e *"Contribuinte tem direito ao aproveitamento de retenção em valor inferior ao total retido"*.

48. Em razão da simplicidade extrema das informações utilizadas pelas autoridades fiscais para "justificar" sua decisão por "não confirmar" ou por "confirmar apenas parcialmente" as retenções de IRRF sofridas pela Manifestante, já se pode notar que não se tratou este de um trabalho preciso, vale dizer, realizado de maneira detalhada e atenta por um agente fiscal.

48.1. Trata-se, em verdade, de mero cruzamento eletrônico de dados, realizado por computadores, os quais, além de não possuírem condições de fundamentar devidamente o resultado de sua análise no sentido de confirmar ou não as retenções da Manifestante, estão também sujeitos a falhas.

49. Como consequência direta dessa "justificativa" singela utilizada pelas autoridades fiscais, a qual não fornece à Manifestante qualquer informação adicional no sentido de permitir que ela compreenda o motivo que levou à não confirmação parcial de suas retenções na fonte, torna-se muito difícil a ela se defender no presente caso no tocante às "justificativas" apresentadas com relação aos valores de IRRF não confirmados ou confirmados parcialmente.

49.1. Isso porque, sem conhecer o motivo exato que fez tais retenções não serem totalmente aceitas, torna-se de fato impossível à Manifestante desdizer os computadores da RFB, o que lhe obriga a defender-se da única maneira possível no presente caso: apresentando, como acabou de fazer, documentos comprobatórios da integralidade das retenções sofridas no ano-calendário que foram questionadas pelas autoridades fiscais.

50. Assim, apenas a título de argumentação, tem-se ser completamente inadmissível se afirmar que o resultado de uma análise eletrônica, ou seja, realizada exclusivamente por computadores, como ocorre no presente caso, seria dotado de presunção de veracidade em favor do Fisco, dispensando-o do dever de realizar prova dos fatos que alega, posto que isso conflitaria diretamente com as regras estabelecidas no Código Tributário Nacional.

50.1. A esse respeito, valer dizer, acerca da figura jurídica do ônus da prova, a Prof.<sup>a</sup> Fabiana Del Padre Tomé assim ensina:

*"A existência do ônus pressupõe um direito subjetivo disponível, que, pode ou não ser exercido - situação que não se verifica na esfera tributária, tendo em vista que os atos de lançamento e de aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigações tributárias ou deveres instrumentais competem ao Poder Público, de modo privativo e obrigatório, tendo de fazê-lo com base nos elementos comprobatórios do fato jurídico e do ilícito tributário. Dai porque não tem a autoridade administrativa mero ônus de provar o fato jurídico ou ilícito*

*tributário que dará suporte aos seus atos, mas verdadeiro dever (...)"*. (original sem grifos)

("O Ônus/Dever da Prova do Processo Administrativo Tributário", Revista de Direito Tributário nº 93/100)

51. Note-se que, no presente caso, tivessem as compensações sido submetidas a uma análise "manual", realizada por um agente fiscal devidamente designado e competente, dificilmente teria ele, ao localizar justificativas para a não confirmação de determinadas retenções de fonte (caso elas de fato existam), deixado de indicar em seu despacho quais seriam tais justificativas, abrindo espaço, assim, para o pleno exercício dos direitos de ampla defesa e contraditório assegurados aos contribuintes.

51.1. Com efeito, vê-se não haver espaço para se desprezar (i) o fato de que, no Direito Tributário, tal como posto no ordenamento, cabe à autoridade administrativa o dever de provar suas alegações e, ainda, (ii) o fato de que os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade estão postos no sistema jurídico pátrio para impedir que os poderes de fiscalização sejam transformados em armas arbitrárias contra os contribuintes.

52. Pelo exposto, vê-se que não pode de forma alguma prevalecer qualquer eventual entendimento no sentido de que, mesmo diante dos informes de rendimentos e notas fiscais ora juntados, o fato de existir uma aparente "justificativa" eletrônica, genérica e não fundamentada para a rejeição dos valores de IRRF em questão, poderia abrir espaço para o afastamento do dever de prova da autoridade administrativa, à luz do CTN e da própria Constituição Federal.

53. Do contrário, estar-se-ia defendendo que os contribuintes, em casos como este, estariam obrigados a desenvolver verdadeiro processo de adivinhação a respeito das razões que conduziram ao não reconhecimento de seu crédito, o que, reitera-se, sem sombra de dúvidas, implicaria inaceitável inversão do ônus da prova e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Encerra requerendo a reforma do Despacho Decisório recorrido para que seja reconhecido o direito creditório e sejam homologadas as compensações, protestando pela posterior juntada de prova (novas cópias dos SI.CO.RE.s, as quais estão em processo final de reconhecimento formal pelas Autoridades Ministeriais Argentinas).

Em 10/10/2011, a contribuinte novamente se manifesta nos autos, requerendo a juntada de prova complementar (docs. 01A a 01-D e 02A a 02-D), como protestado na manifestação de inconformidade.

Com a manifestação de inconformidade da recorrente, os autos foram remetidos para a DRJ/RPO, que lhe deu parcial provimento, proferido no Acórdão 14-49.565 de 3 de abril de 2014, em decisão cuja ementa se acha assim:

#### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO(DCOMP). SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo.

A DIPJ tem efeito meramente informativo, constituindo, apenas, demonstrativo da existência do direito creditório pleiteado, cumprindo à pessoa jurídica comprovar a veracidade das informações prestadas em tal documento, quando o pedido de restituição/compensação se origina de saldo negativo apurado em referida declaração.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal a prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

#### DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando não preenchidos os requisitos legais previstos para sua formulação, bem como quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação.

#### CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa quando a contribuinte demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização, bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma ampla na manifestação de inconformidade.

#### NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

#### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2006

#### PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ANTECIPAÇÕES. IRRF.

A restituição e/ou compensação de saldo negativo de IRPJ condiciona-se à demonstração da certeza e da liquidez do direito. O IRRF é antecipação do imposto devido no encerramento do período de apuração, constituindo dedução, quando comprovado o oferecimento à tributação dos rendimentos correspondentes e apresentado o respectivo Comprovante de Rendimentos Pagos, emitido nos termos da legislação vigente.

Não é admitida como prova de retenção de imposto de renda na fonte a juntada de notas fiscais. A escrituração e os documentos subscritos pela própria pessoa, contra ela fazem prova; o contrário, porém, não é verdadeiro. Para o interessado constituir prova a seu favor, não basta carrear aos autos elementos por ele mesmo elaborados; deverá ratificá-los por outros meios probatórios cuja produção não decorra exclusivamente de seu próprio ato de vontade.

#### PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ANTECIPAÇÕES. IRRF NO EXTERIOR.

Para efeito de compensação do imposto de renda incidente no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, 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. A pessoa jurídica fica dispensada dessa obrigação quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.

No caso de documentos expedidos na Argentina, aplica-se, no que couber, o disposto no Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em

Documentos Públicos, de 16 de outubro de 2003, publicado no Diário Oficial da União em 23 de abril de 2004.

Reconhecido em parte o direito creditório, homologam-se as compensações trazidas a litígio, até o limite do crédito concedido, indeferindo-se a restituição, à falta de saldo remanescente disponível.

Não resignada, a recorrente apresentou recurso ao CARF, alegando, em preliminar, a nulidade do acórdão da DRJ, por falta de exame da prova documental carreada aos autos. Disse que a omissão no exame da prova pelo órgão de primeira instância importa em ofensa ao princípio do duplo grau de jurisdição.

Afirmou que foi apresentada a maioria dos comprovantes de rendimentos, instrumento hábil para fazer prova da retenção do imposto na fonte. No entanto, a DRJ se omitiu com relação à análise de tais documentos. Segundo a recorrente, não há uma linha sequer versando sobre a análise dos referidos comprovantes.

Por essa razão, e na falta de previsão de embargos declaratórios contra acórdão da DRJ, diz a recorrente ser necessário arguir a preliminar de nulidade. Citou o art. 50 da Lei nº 9.784/1999, para concluir que as decisões administrativas devem ser adequadamente motivadas, e que o vício nessa matéria acarreta nulidade do ato decisório.

No mérito, e especificamente quanto à glosa do imposto pago no exterior, afirmou ter trazido aos autos os documentos denominados *SI.CO.RE (Sistema de Control de Retenciones)*, documento hábil a comprovar o pagamento do imposto sobre renda na Argentina.

Entretanto, consta da decisão recorrida que, além de apresentar os *SI.CO.RE.*, a recorrente deveria ter indicado os dispositivos da legislação Argentina que certificam que os comprovantes já trazidos aos autos são hábeis e legítimos para comprovar o pagamento do imposto, de modo a viabilizar o reconhecimento das retenções para a composição do saldo negativo.

A recorrente, no entanto, afirma que foram cumpridos todos os requisitos legais para a comprovação das retenções sofridas na Argentina em 2006. A legislação brasileira faculta, às pessoas jurídicas sujeitas ao IRPJ, o direito de compensar o imposto de renda pago no exterior com aquele devido no Brasil sobre os mesmos rendimentos (art 26 da Lei nº 9.249/1995 e art. 395, do RIR/1999).

A Lei nº 9.249 estabelece apenas dois requisitos a tal direito: a) a apresentação do comprovante de pagamento ou de retenção, reconhecido pelo órgão arrecadador do país estrangeiro; e b) o reconhecimento pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país estrangeiro.

O *SLCO.RE.* é o comprovante oficial expedido pelas autoridades fiscais argentinas (AFIP).

Posteriormente, a Lei nº 9.430/1996 consignou, no art. 16, uma forma alternativa ao reconhecimento consultar, exigido pela Lei nº 9.249, para comprovar o pagamento ou a retenção do imposto de renda no exterior. Nessa sistemática alternativa, bastaria: a) comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital, prevê a incidência de imposto sobre a renda; e b) comprovar, mediante a exibição do respectivo do documento de arrecadação, que o pagamento do imposto foi realizado.

Em suma, existiriam duas formas de provar o pagamento ou a retenção do imposto no exterior: a prevista no § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, e alternativamente a do inciso II do § 2º do art. 16 da Lei nº 9.430.

Tais formas de comprovação não seriam cumulativas, mas alternativas. Se a recorrente optou por provar as retenções com base na sistemática da Lei nº 9.249, não poderia a DRJ exigir que a prova fosse feita por sistemática diversa.

A recorrente afirma ter apresentado os comprovantes de retenção (*SI.CO.REs*) devidamente reconhecidos pela AFIP, que é o órgão de administração tributária na

Argentina. Aliás, a própria DRJ teria reconhecido expressamente o atendimento aos requisitos formais para apresentação dos *SI.CO.RES.*

No tocante ao segundo requisito da Lei nº 9.249 (a "consularização" do comprovante pela embaixada brasileira), a recorrente esclarece que, por força do acordo sobre simplificação de documentos públicos estrangeiros, firmado entre o Brasil e a Argentina (publicado no Diário Oficial da União em 23/04/2004), foi expressamente dispensada a "consularização" de documentos emitidos pelo Fisco Argentino, sendo que o Consulado Brasileiro na Argentina, desde então, deixou de realizar esse procedimento (cf <http://www.conbrasihorg.ar/consbrasil/legalizacao.asp>)

A recorrente afirmou que em 2006 prestou à Volkswagen Argentina S/A serviços de desmontagem e montagem de equipamentos, para viabilizar a transferência para aquele país de uma fração do parque industrial detido no Brasil. A remuneração recebida em decorrência dessa prestação de serviços sofreu a incidência de imposto de renda na Argentina, imposto esse que foi retido diretamente na fonte e recolhido ao tesouro argentino.

Disse ainda que o recurso se fez acompanhar da legislação da Argentina que prevê a incidência do imposto sobre as referidas receitas.

Com relação à outra parcela da glosa, as retenções de Imposto de Renda no Brasil, disse ter apresentado prova direta, consistente nos informes de rendimentos, de cerca de 97% das retenções glosadas pela DRF - SBC; e prova indireta dos outros 3%.

A comprovação indireta se fez mediante documentos fiscais e contábeis, já que a recorrente não recebeu das fontes pagadoras, órgãos públicos, os respectivos comprovantes de retenção.

Com esses fundamentos, pugnou pelo provimento do recurso.

Diante desses fatos, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF, ao apreciar tal litígio, proferiu o Acórdão nº 1301-002.592 de 17 de agosto de 2017, de forma unânime, anulou a decisão de primeira instância, determinando o retorno dos autos à DRJ para proferir nova decisão, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 2006*

***Decisão. Fundamentos. Falta de Clareza. Nulidade.***

*É nula a decisão quando houver obscuridade acerca dos critérios e fundamentos adotados como razões de decidir.*

O Conselheiro Relator finalizou assim o voto:

Portanto, considerando que as obscuridades apontadas impedem o exercício do direito de defesa, se faz necessário o retorno dos autos à DRJ - RPO, a fim de que aquele órgão, em nova decisão, explicita os critérios adotados para aceitar ou rejeitar os documentos apresentados pela recorrente, e para deferir ou não o direito creditório pleiteado. (grifei)

#### **Conclusão**

Pelo exposto, voto no sentido de anular a decisão de primeira instância, determinando o retorno dos autos à DRJ para proferir nova decisão.

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para a DRJ/RPO para que seja proferido novo julgamento conforme determinado pela instância superior.

4.A 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo crédito adicional de apenas R\$ 66.238,37, mantendo substancialmente as glosas anteriores. Quanto ao IRRF no Brasil, a decisão manteve a exigência de apresentação de Comprovantes de Rendimentos

emitidos pelas fontes pagadoras, rejeitando notas fiscais como prova suficiente. Dos valores glosados, reconheceu-se apenas R\$ 66.238,37 adequadamente comprovados. Quanto ao imposto retido na Argentina, a decisão manteve integralmente a glosa de R\$ 1.934.915,54. Embora a empresa tenha apresentado os certificados SI.CO.RE devidamente traduzidos e legalizados conforme acordo bilateral, a Turma entendeu que tais documentos comprovam apenas a retenção, mas não o efetivo pagamento do tributo ao fisco argentino, requisito essencial para a compensação no Brasil conforme artigo 15 da Lei nº 9.430, de 1996.

5.Como resultado, foram homologadas as compensações até o limite do crédito concedido e indeferido o pedido de restituição por ausência de saldo remanescente disponível.

6.Inconformada, a Recorrente manejou o Recurso Voluntário de fls. 414/439, com base nos argumentos assim resumidos:

- **Imposto pago no exterior (R\$ 1.934.915,54)**: Sustenta que comprovou adequadamente o imposto retido na Argentina mediante apresentação dos comprovantes oficiais SI.CO.REs (Sistema de Control de Retenciones), emitidos pela AFIP (autoridade fiscal argentina), devidamente reconhecidos pelo Ministério das Relações Exteriores argentino e com tradução juramentada.

Argumenta que a legislação brasileira estabelece duas sistemáticas alternativas (e não cumulativas) para comprovação de imposto pago no exterior:

- - Lei 9.249/95, artigo 26: Exige documento relativo ao imposto reconhecido pelo órgão arrecadador estrangeiro e pelo Consulado brasileiro no país. No caso da Argentina, há dispensa de consularização por força do Acordo de Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos de 2003.
- - Lei 9.430/96, artigo 16: Estabelece forma alternativa e simplificada, dispensando a consularização quando a legislação do país estrangeiro prevê a incidência do imposto, mediante apresentação do documento de arrecadação.

A recorrente optou por comprovar segundo os requisitos da Lei 9.249/95, apresentando os SI.CO.REs reconhecidos pela AFIP, cumprindo assim os dois requisitos legais (documento reconhecido pelo órgão arrecadador e dispensa de consularização).

- **Críticas à decisão recorrida**: A DRJ/RPO apresentou fundamentações contraditórias nas duas decisões. Na primeira, exigiu apresentação da legislação argentina que prevê a retenção (requisito da Lei 9.430/96), embora tenha reconhecido que os SI.CO.REs atendem aos requisitos da Lei

9.249/95. Na segunda decisão, mudou o fundamento, alegando que os SI.CO.REs seriam comprovantes de "retenção" e não de "arrecadação", argumento que a recorrente considera improcedente pois:

- A Lei 9.249/95 não faz distinção entre retenção e arrecadação, exigindo apenas "documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior"
- A própria DRJ/RPO reconheceu que os SI.CO.REs são documentos oficiais expedidos pela AFIP
- A exposição de motivos da Lei 9.430/96 confirma que esta lei criou forma alternativa de comprovação, visando simplificar o procedimento original da Lei 9.249/95

Subsidiariamente, apresentou também a legislação argentina (artigo 93, alínea "h" da Lei do Imposto de Renda argentina nº 20.628/1997) que estabelece a retenção na fonte para serviços prestados por não residentes, demonstrando o cumprimento mesmo dos requisitos da sistemática alternativa.

- **Retenções de IRRF no Brasil (R\$ 486.182,68)**: Este valor se subdivide em duas parcelas com formas distintas de comprovação:

- **R\$ 475.768,24** - Comprovação direta mediante informes de rendimento: A recorrente apresentou informes de rendimento emitidos pelas fontes pagadoras para este montante, que corresponde a 97,85% das retenções glosadas. O artigo 943, §2º do RIR/99 estabelece que os informes de rendimento fazem prova inequívoca do direito ao aproveitamento das retenções.

A empresa demonstra através de quadro detalhado a correlação entre cada retenção não confirmada pela RFB e o respectivo informe de rendimento apresentado na Manifestação de Inconformidade (documentos 07-A a 07-L). Sublinha ainda que as receitas correspondentes foram devidamente oferecidas à tributação no período, fato não questionado pela fiscalização.

A DRJ/RPO reconheceu apenas R\$ 66.238,37 com base em consulta aos sistemas da RFB, mas não analisou adequadamente os informes de rendimento apresentados pela contribuinte.

- **R\$ 10.414,44** - Comprovação indireta mediante documentos fiscais e contábeis: Para este valor remanescente (2,15% do total glosado), as fontes pagadoras, todas órgãos públicos, não forneceram os

comprovantes de retenção, descumprindo obrigação legal prevista nos artigos 929 e 942 do RIR/99.

A recorrente argumenta que:

- Caberia à RFB intimar as fontes pagadoras para confirmação das retenções, e não simplesmente negar o crédito ao contribuinte
- A omissão dos órgãos públicos não pode prejudicar o contribuinte, que já teve os valores retidos nos pagamentos recebidos
- A não aceitação do crédito implica dupla exigência do mesmo tributo: primeiro mediante retenção na fonte e depois pela glosa

A empresa apresentou documentos fiscais e contábeis subsidiários que comprovam indiretamente as retenções e invoca jurisprudência consolidada do CARF que admite prova indireta em situações análogas, citando os Acórdãos 1302-001.270, 1801-001.553 e 1101-000.988, que reconhecem a possibilidade de comprovação mediante registros contábeis, notas fiscais e outros documentos quando a fonte pagadora não fornece os comprovantes.

Subsidiariamente, requer conversão do julgamento em diligência fiscal para que as autoridades fiscais solicitem diretamente às fontes pagadoras os documentos comprobatórios.

7.É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator.

8.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

9.A Recorrente transmitiu em março de 2008 Pedido de Restituição (PER) e Declarações de Compensação (DCOMPs) utilizando saldo negativo de IRPJ de 2006. Foi emitido despacho decisório reconhecendo apenas parcialmente o crédito, glosando R\$ 2.421.098,22, sendo R\$ 1.934.915,54 referente a imposto pago no exterior (Argentina) e R\$ 486.182,68 de retenções na fonte no Brasil, tendo a decisão recorrida reconhecido crédito adicional de R\$ 66.238,37 de IRRF no Brasil.

## DO IMPOSTO RETIDO NA FONTE NO BRASIL

10.No que concerne ao IRRF no Brasil, a Recorrente reporta-se ao valor original glosado pelo DD. (R\$ 486.182,68), que se subdivide em duas parcelas com formas distintas de comprovação:

- R\$ 475.768,24 - Comprovação direta mediante informes de rendimento: A recorrente alega que apresentou informes de rendimento emitidos pelas fontes pagadoras para este montante, que corresponde a 97,85% das retenções glosadas. Aduz que o artigo 943, §2º do RIR/1999 estabelece que os informes de rendimento fazem prova inequívoca do direito ao aproveitamento das retenções. Apresenta quadro detalhando a correlação entre cada retenção não confirmada pelo DD. e o respectivo informe de rendimento apresentado na manifestação de inconformidade (documentos 07-A a 07-L). Sublinha ainda que as receitas correspondentes foram devidamente oferecidas à tributação no período, fato não questionado pela fiscalização.

Alega que a DRJ reconheceu apenas R\$ 66.238,37 com base em consulta aos sistemas da RFB, mas não analisou adequadamente os informes de rendimento apresentados pela contribuinte.

Apresenta o seguinte quadro:

| CNPJ da Fonte Pagadora | Código de Receita | Valor PER/DCOMP | Valor Confirmado | Valor Não Confirmado | Justificativa                             | Doc. da Manifestação de Inconformidade |
|------------------------|-------------------|-----------------|------------------|----------------------|-------------------------------------------|----------------------------------------|
| 00.000.000/4773-20     | 5557              | 21,46           | -                | 21,46                | Retenção na fonte não comprovada          | 07-A                                   |
| 01.986.608/0001-08     | 1708              | 510,86          | -                | 510,86               | Retenção na fonte não comprovada          | 07-B                                   |
| 03.272.270/0001-40     | 1708              | 4.191,38        | -                | 4.191,38             | Retenção na fonte não comprovada          | 07-C                                   |
| 03.745.219/0001-08     | 8045              | 1.074,37        | -                | 1.074,37             | Retenção na fonte não comprovada          | 07-D                                   |
| 33.700.394/0001-40     | 3426              | 313.227,92      | 313.126,81       | 101,11               | Retenção na fonte comprovada parcialmente | 07-E                                   |
| 43.375.930/0001-32     | 8045              | 28.463,23       | -                | 28.463,23            | Retenção na fonte não comprovada          | 07-F                                   |
| 59.599.134/0001-13     | 1708              | 36,28           | -                | 36,28                | Retenção na fonte não comprovada          | 07-G                                   |
| 60.394.079/0001-04     | 5273              | 361.570,41      | 361.518,56       | 51,85                | Retenção na fonte comprovada parcialmente | 07-H                                   |
| 61.472.676/0001-72     | 3426              | 529.183,70      | 163.005,01       | 366.178,69           | Retenção na fonte comprovada parcialmente | 07-I                                   |
| 71.584.833/0002-76     | 5204              | 74.745,11       | -                | 74.745,11            | Retenção na fonte não comprovada          | 07-J1 e J2                             |
| 82.713.843/0001-08     | 1708              | 86,26           | -                | 86,26                | Retenção na fonte não comprovada          | 07-K                                   |
| 92.749.647/0001-39     | 1708              | 307,64          | -                | 307,64               | Retenção na fonte não comprovada          | 07-L                                   |

- R\$ 10.414,44 - Comprovação indireta mediante documentos fiscais e contábeis: Para este valor remanescente (2,15% do total glosado), as fontes pagadoras, todas órgãos públicos, não forneceram os comprovantes de retenção, descumprindo obrigação legal prevista nos artigos 929 e 942 do RIR/1999.

A recorrente argumenta que caberia à RFB intimar as fontes pagadoras para confirmação das retenções, e não simplesmente negar o crédito ao contribuinte. A omissão dos órgãos públicos não pode prejudicar o contribuinte, que já teve os valores retidos nos pagamentos recebidos. A não aceitação do crédito implica dupla exigência do mesmo tributo: primeiro mediante retenção na fonte e depois pela glosa.

Argumenta que apresentou documentos fiscais e contábeis subsidiários que comprovam indiretamente as retenções.

Subsidiariamente, requer conversão do julgamento em diligência fiscal para que as autoridades fiscais solicitem diretamente às fontes pagadoras os documentos comprobatórios.

11. Pois bem, como visto, a Recorrente optou por reiterar os argumentos já deduzidos em sua manifestação de inconformidade, apenas acrescentando que a DRJ reconheceu apenas R\$ 66.238,37 sem justificativa adequada, mas sem ao menos segregar quais foram os valores remanescentes da glosa depois da decisão recorrida.

12. De todo modo, a decisão recorrida foi enfática ao apontar as razões da manutenção parcial dos valores glosados, nos seguintes termos:

Compulsando-se a documentação apresentada na defesa, elabora-se a planilha abaixo, segundo a qual se acolhe a comprovação do IRRF adicional de R\$ 66.238,37, permanecendo não comprovado o IRRF no total de R\$ 419.944,31.

|                    |                |              | Despacho Decisório Elet. (DDE) |                          | Acórdão DRJ (Atual) |                               |               |                          |                             |                                                        |
|--------------------|----------------|--------------|--------------------------------|--------------------------|---------------------|-------------------------------|---------------|--------------------------|-----------------------------|--------------------------------------------------------|
| CNPJFP             | código receita | Valor DCDMP  | Valor DIR F                    | Valor não confirmado (A) | Valor DIR F         | Valor Informe Rendimento/GARE | Notas Fiscais | Valor não confirmado (B) | Valor confirmado DRJ (=A-B) | Justificativa (vide a seguir as observações indicadas) |
| 00.000.000/4773-20 | 5557           | 21,46        |                                | 21,46                    |                     | 21,46                         | nihil         |                          | 21,46                       | Valor confirmado - Comp. Rend. - fl. 140 (5)           |
| 01.986.608/0001-08 | 1708           | 510,86       |                                | 510,86                   | 510,86              | 510,86                        | nihil         |                          | 510,86                      | Valor confirmado - Comp. Rend. - fl. 141 (5)           |
| 03.272.270/0001-40 | 1708           | 4.191,38     |                                | 4.191,38                 | 4.051,38            | 4.051,38                      | nihil         | 140,00                   | 4.051,38                    | Valor confirmado - Comp. Rend. - fl. 142 (5)           |
| 03.745.219/0001-08 | 8045           | 1.074,37     |                                | 1.074,37                 |                     | 1.074,37                      | nihil         |                          | 1.074,37                    | Valor confirmado - Comp. Rend. - fl. 143 (5)           |
| 33.700.394/0001-40 | 3426           | 313.227,92   | 313.126,81                     | 101,11                   |                     | 313.126,81                    | nihil         | 101,11                   | -                           | Valor não confirmado - Comp. Rend. - fl. 144 (1)       |
| 43.375.930/0001-32 | 8045           | 28.463,23    |                                | 28.463,23                | 28.463,21           | 28.463,21                     | nihil         | 0,02                     | 28.463,21                   | Valor confirmado - Comp. Rend. - fl. 145 (5)           |
| 59.599.134/0001-13 | 1708           | 36,28        |                                | 36,28                    | 15,30               | 36,28                         | nihil         |                          | 36,28                       | Valor confirmado - Comp. Rend. - fl. 146 (5)           |
| 60.394.079/0001-04 | 5273           | 361.570,41   | 361.518,56                     | 51,85                    |                     | 51,85                         | nihil         |                          | 51,85                       | Valor confirmado - Comp. Rend. - fl. 147 (5)           |
| 61.472.676/0001-72 | 3426           | 329.183,70   | 163.005,01                     | 366.178,69               |                     | 1.148,47                      | nihil         | 366.178,69               | -                           | Valor não confirmado - (2)                             |
| 71.584.833/0002-76 | 5204           | 74.745,11    |                                | 74.745,11                |                     | 74.745,11                     | nihil         | 43.583,76                | 31.161,36                   | Valor confirmado - Comp. GARE - fl. 149/150 (3)        |
| 82.713.843/0001-08 | 1708           | 86,26        |                                | 86,26                    | 43,13               | 86,26                         | nihil         |                          | 86,26                       | Valor confirmado - Comp. Rend. - fl. 151 (5)           |
| 92.749.647/0001-39 | 1708           | 307,64       |                                | 307,64                   | 307,44              | 307,44                        | nihil         |                          | 307,64                      | Valor confirmado - Comp. Rend. - fl. 152 (5)           |
| 00.394.452/0480-50 | 6147           | 544,80       | 361,63                         | 183,17                   |                     | nihil                         | 544,80        | 183,17                   | -                           | Valor não confirmado - NF - fls 159 a 162 (4)          |
| 00.394.452/0517-86 | 6147           | 544,80       |                                | 544,80                   |                     | nihil                         | 544,80        | 544,80                   | -                           | Valor não confirmado - NF - fls 159 a 162 (4)          |
| 00.394.452/0529-10 | 6147           | 1.089,60     |                                | 1.089,60                 |                     | nihil                         | 1.089,60      | 1.089,60                 | -                           | Valor não confirmado - NF - fls 159 a 162 (4)          |
| 00.394.452/0558-54 | 6147           | 544,80       |                                | 544,80                   |                     | nihil                         | 544,80        | 544,80                   | -                           | Valor não confirmado - NF - fls 159 a 162 (4)          |
| 00.394.502/0425-72 | 6147           | 408,60       |                                | 408,60                   |                     | nihil                         | 408,60        | 408,60                   | -                           | Valor não confirmado - NF - fls 159 a 162 (4)          |
| 00.394.502/0432-00 | 6147           | 408,60       |                                | 408,60                   |                     | nihil                         | 408,60        | 408,60                   | -                           | Valor não confirmado - NF - fls 159 a 162 (4)          |
| 05.426.567/0001-48 | 6147           | 470,70       | 427,76                         | 42,94                    |                     | nihil                         | 470,70        | 42,94                    | -                           | Valor não confirmado - NF - fls 159 a 162 (4)          |
| 07.947.821/0001-89 | 6147           | 4.560,00     |                                | 4.560,00                 |                     | nihil                         | 4.560,00      | 4.560,00                 | -                           | Valor não confirmado - NF - fls 159 a 162 (4)          |
| 29.139.393/0001-86 | 6147           | 431,82       |                                | 431,82                   |                     | nihil                         | 431,82        | 431,82                   | -                           | Valor não confirmado - NF - fls 159 a 162 (4)          |
| 33.000.167/0147-57 | 6147           | 473,70       |                                | 473,70                   | 473,70              | nihil                         | 473,70        |                          | 473,70                      | Valor confirmado conforme DIRF (5)                     |
| 34.028.316/0012-66 | 6147           | 450,00       |                                | 450,00                   |                     | nihil                         | 450,00        | 450,00                   | -                           | Valor não confirmado - NF - fls 159 a 162 (4)          |
| 35.447.994/0001-73 | 6147           | 980,40       |                                | 980,40                   |                     | nihil                         | 980,40        | 980,40                   | -                           | Valor não confirmado - NF - fls 159 a 162 (4)          |
| 46.634.044/0001-74 | 6147           | 296,01       |                                | 296,01                   |                     | nihil                         | 296,01        | 296,01                   | -                           | Valor não confirmado - NF - fls 159 a 162 (4)          |
| TOTAL              |                | 1.324.622,45 | 838.439,77                     | 486.182,68               | 33.865,01           |                               |               | 419.944,31               | 66.238,37                   | < TOTAL CONFIRMADO NESTE ACÓRDÃO                       |

**Legenda das observações da tabela acima:**

- (0) Retenção do imposto comprovada pelo Comprovante e/ou DIRF, considerada por este acórdão.
- (1) Valor confirmado no DDE, fl. 67 da Análise de Crédito:

|                    |      |        |
|--------------------|------|--------|
| 33.627.555/0001-17 | 1/08 | 33,36  |
| 33.700.394/0001-40 | 5557 | 100,22 |
| 33.700.394/0001-40 | 6800 | 2,64   |

(2) Valor da diferença de R\$ 366.178,69 não confirmado, pois não se encontram nos autos a comprovação via Comprovante de Rendimentos em montante superior ao já considerados pelo DDE, por essa razão o valor de R\$ 1.148,47 não pode ser considerado.

- (3) O valor de R\$ 43.583,75 do recibo de fls. 150 não pode ser utilizado pois o CNPJ indicado não é o correto.

COMPROVANTE DE PAGAMENTO - GARE-DR

CODIGO DE RECEITA 031-0

CNPJ 000083581/0001737

VALOR DA RECEITA 43.583,75

- (4) Não é admitida como prova de retenção de imposto de renda na fonte a juntada de notas fiscais, conforme os argumentos a seguir:

A razão principal e definitiva para a não confirmação dos IRRF cuja documentação comprobatória apresentada se resumem em Notas Fiscais, é que Notas Fiscais não são documentos hábeis para comprovar retenção de IR na fonte, conforme pacificamente a RFB vem decidindo tanto nas esferas de primeira e segunda administrativas do contencioso fiscal.

Registre-se ser equivocada a pretensão da interessada em não ver tributado o rendimento cujo IRRF não restou comprovado. Relembre-se que o imposto retido nada mais representa que mera antecipação daquele devido ao final do período de apuração.

E o fato gerador do imposto decorre da disponibilidade econômica ou jurídica da renda e dos proventos de qualquer natureza, nos termos do art. 43 do CTN, cumprindo à pessoa jurídica, portanto, o dever do seu oferecimento à tributação, sob pena de infração à legislação tributária. Para demonstrar o acréscimo patrimonial, basta uma simples confissão da contribuinte.

Ou seja, nesse aspecto, o critério para não se considerar essas IR Fonte é que Notas Fiscais não são por si só documentos hábeis para essa finalidade, deveria a interessada ter apresentado Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados e do Imposto de Renda Retido na Fonte, fornecido pela fonte pagadora, a teor dos artigos 929 e 942 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99.

(...)

13. Bem se vê, por conseguinte, que a Recorrente não deduziu argumentos aptos a infirmar os fundamentos da decisão recorrida, tanto em relação ao valor de R\$ 475.768,24, em que alega que houve comprovação direta por meio de informes de rendimento, quanto ao valor de R\$ 10.414,44, que entende comprovado indiretamente por documentos fiscais e contábeis. No primeiro caso (R\$ 475.768,24), os comprovantes de retenção de fls. 140/152 (docs. 07-A a 07-L) não indicam valores passíveis de reconhecimento superiores aos que já foram admitidos pelo DD. e pela decisão recorrida e, no segundo caso (R\$ 10.414,44) não há qualquer prova alternativa da consumação de retenções pela fonte pagadora (docs. 09-A a 09-Z, fls. 159/182).

14.A propósito, alerte-se que a possibilidade de o interessado demonstrar a retenção de imposto de renda por outros meios, além do comprovante emitido pela fonte pagadora, já foi pacificada no âmbito deste Sodalício desde a edição da Súmula CARF nº 143, in verbis

**Súmula CARF nº 143**

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

15.Sob a perspectiva da orientação sumular, ainda que a decisão de piso mereça ser criticada ao sugerir que a prova de retenção somente pode ser realizada pela apresentação do Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados e do Imposto de Renda Retido na Fonte, fornecido pela fonte pagadora, é indene de dúvidas que a produção de outras provas deve ser capaz de demonstrar que a retenção efetivamente ocorreu. Nesse ponto, com razão a decisão de primeiro grau ao afirmar que *“Notas Fiscais não são por si só documentos hábeis para essa finalidade”*, uma vez que tais documentos não são aptos a comprovar a efetivação da retenção, o que somente por meio dos recibos de pagamento, emitidos pelo recebedor com a anotação dos valores bruto, retido e líquido, aliados à escrituração contábil, é possível essa confirmação.

16.No mais, retire-se do oblívio que a comprovação do direito creditório incumbe ao interessado, que deve apresentar elementos probantes aptos a demonstrar a sua higidez. Não tendo a Recorrente logrado êxito nesse quesito, não compete ao órgão julgador suprir a deficiência probatória por meio da realização de diligências, que, via de regra, cabem em situações em que há dúvidas a partir dos elementos já disponíveis nos autos, que demandam complementação ou esclarecimentos adicionais. Por conseguinte, indefere-se o pedido de realização de diligência tal como proposta na peça recursal.

**DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR**

17.A Recorrente defende que comprovou adequadamente o imposto retido na Argentina mediante apresentação dos comprovantes oficiais SI.CO.REs (Sistema de Control de Retenciones), emitidos pela AFIP (autoridade fiscal argentina), devidamente reconhecidos pelo Ministério das Relações Exteriores argentino e com tradução juramentada.

18.Informa que optou por fazer a comprovação segundo os requisitos da Lei 9.249, de 1995, apresentando os SI.CO.REs reconhecidos pela AFIP, cumprindo assim os dois requisitos legais (documento reconhecido pelo órgão arrecadador e dispensa de consularização).

19.Subsidiariamente, apresentou também a legislação argentina (artigo 93, alínea "h" da Lei do Imposto de Renda argentina nº 20.628/1997) que estabelece a retenção na fonte para serviços prestados por não residentes, demonstrando o cumprimento mesmo dos requisitos da sistemática alternativa.

20.Para que seja possível dimensionar e compensar o imposto pago no exterior, é imperioso o atendimento ao disposto no artigo 26 da Lei nº 9.249, de 1995, *litteris*:

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.

21.A obrigação de reconhecimento do documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto, que atualmente pode ser substituído, no âmbito dos países signatários, pela apostila de que trata a Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, promulgada pelo Decreto nº 8.660, de 2016, **foi mitigada** pelo inciso II do §2º do artigo 16 da Lei nº 9.430, de 1996, nos seguintes termos:

Art. 16. Sem prejuízo do disposto nos arts. 25, 26 e 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior, serão:

(...)

§2º Para efeito da compensação de imposto pago no exterior, a pessoa jurídica:

(...)

**II - fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.**

(...)

22.Desse modo, a dispensa da obrigação de que trata o § 2º do artigo 26 da Lei nº 9.249, de 1995, atinente ao reconhecimento do documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto, **condiciona-se à comprovação de que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.**

23.A Solução de Consulta Cosit nº 185, de 2018, é suficientemente elucidativa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

EMENTA: IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. COMPROVANTES.

Para efeito de compensação do imposto de renda incidente no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, o documento comprobatório é o que comprova o recolhimento ou arrecadação do imposto de renda pago no exterior. Esse documento deverá ser reconhecido pelo órgão arrecadador do país em que houve o recolhimento e pelo Consulado da Embaixada Brasileira.

Nos casos em que a legislação do país de origem do lucro imponha a retenção do imposto na fonte, a comprovação do imposto retido far-se-á por meio de documento oficial do órgão arrecadador ou da fonte pagadora.

**O reconhecimento do comprovante de recolhimento pelo órgão arrecadador do país de origem do lucro e pelo Consulado da Embaixada Brasileira fica dispensado se o contribuinte interessado comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital, prevê que a comprovação da incidência do imposto de renda que tenha sido pago dá-se por meio desse documento de recolhimento ou arrecadação.**

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 26, § 2º; Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 16, § 2º, II; Lei 12.973, de 13 de maio de 2014, art. 87, § 9º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), art. 395.

(...)

(original sem grifo)

24. Além disso, como bem destacado pela decisão *a quo*, “**Não obstante, no caso específico da Argentina, existe o Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, de 16 de outubro de 2003, publicado no Diário Oficial da União (DOU) em 23 de abril de 2004 (Seção 1, páginas 82 e 83), citado pela recorrente, pelo qual “as Partes se eximirão de toda forma de intervenção consular na legalização dos documentos contemplados no presente Acordo” (sublinhou-se). Por conseguinte, **observadas as condições consignadas nesse Acordo, os documentos de arrecadação** produzidos na Argentina poderão ser aceitos no Brasil sem o reconhecimento pelo Consulado da Embaixada Brasileira. Todavia, **não está dispensado o reconhecimento do documento de arrecadação pelo órgão arrecadador, salvo na hipótese de a pessoa jurídica comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio desse documento de arrecadação (inciso II do § 2º do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996)”**.”**

25. A Recorrente apresentou tradução juramentada dos comprovantes de retenção argentinos às fls. 228/245, providência reconhecida pela decisão recorrida nos seguintes termos: “Compulsando-se os documentos citados, nota-se que, em verdade, tratam-se de comprovantes de retenção expedidos pelo agente de retenção representado pela Instituição Financeira (Citibank), por ordem de pagamento da Volkswagen Argentina em favor da Volkswagen Brasil, sendo que os referidos comprovantes teriam sido confeccionados pela Instituição Financeira utilizando a aplicação de software entregue e aprovado pela AFIP, que neles acostou carimbo de recebimento. Observa-se que tais documentos foram, de fato, traduzidos em língua portuguesa e devidamente legalizados nas condições consignadas no Acordo de simplificação firmado entre o Brasil e a Argentina. No entanto, **não se tratando de documento de arrecadação do imposto, documento hábil para a finalidade que busca, conforme já esclarecido neste voto**”.

26. Desse modo, verifica-se que a objeção apresentada pelo *decisum* para o reconhecimento do crédito não se relaciona com a obrigação constante do § 2º do artigo 26 da Lei nº 9.249, de 1995 (reconhecimento pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto), ou com a alternativa de que cuida o inciso II do §2º do artigo 16 da Lei nº 9.430, de 1996 (comprovação que a legislação do país de

origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado).

27.O *punctum dolens* do embate reside em determinar se os documentos denominados SI.CO.RE (Sistema de Control de Retenciones), apresentados pela contribuinte, atendem aos requisitos legais estabelecidos pela legislação para fins de comprovação do efetivo recolhimento do imposto de renda no exterior, de modo a viabilizar sua compensação com o tributo devido no Brasil sobre os mesmos rendimentos.

28.A legislação tributária brasileira, ao estabelecer o regime de tributação em bases universais, reconhece o direito do contribuinte de compensar o imposto de renda pago no exterior, observados limites e condições específicos. Este mecanismo visa evitar a dupla tributação internacional da renda, preservando a competitividade das empresas brasileiras no cenário global e respeitando princípios de equidade tributária.

29.Como visto, o artigo 26 da Lei nº 9.249, de 1995, dispõe que 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. O parágrafo segundo deste dispositivo estabelece requisito fundamental: 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. Posteriormente, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu artigo 16, § 2º, inciso II, estabeleceu uma sistemática complementar, dispondo que a pessoa jurídica fica dispensada da obrigação referida no parágrafo segundo do artigo 26 da referida Lei nº 9.249, de 1995, quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.

30.A análise criteriosa da legislação revela que ambos os dispositivos legais mencionados estabelecem exigências quanto à natureza dos documentos aptos a comprovar o imposto pago no exterior. A Lei nº 9.249, de 1995, ao mencionar que o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador, não se satisfaz com **qualquer** documento emitido pela administração tributária estrangeira, mas especificamente com aquele que comprove o efetivo recolhimento do tributo aos cofres públicos.

31.De igual modo, a Lei nº 9.430, de 1996, ao estabelecer a possibilidade de dispensa do reconhecimento consular, mantém a exigência fundamental de apresentação do documento de arrecadação. A expressão "documento de arrecadação" possui significado técnico-jurídico específico no direito tributário, designando o instrumento que comprova o ingresso efetivo de recursos nos cofres públicos, distinguindo-se de meros comprovantes de retenção ou de obrigação tributária. Esta distinção não é meramente formal, mas reflete a essência do instituto da compensação de tributos pagos no exterior. O fundamento que justifica a

compensação reside no pagamento efetivo do tributo em jurisdição estrangeira, e não na mera existência de obrigação tributária ou de retenção na fonte. A compensação visa evitar a dupla tributação sobre rendimento já onerado em outro país, pressuposto que somente se configura mediante a demonstração inequívoca do recolhimento do tributo.

32.Os documentos SI.CO.RE apresentados pela Recorrente, conquanto sejam reconhecidos como integrantes do sistema de controle de retenções da Administración Federal de Ingresos Públicos da Argentina, possuem natureza jurídica de comprovantes de retenção, e não de documentos de arrecadação. Esta distinção é fundamental para a correta aplicação da legislação tributária. A análise dos SI.CO.RE indica que se trata de certificados gerados por software aprovado pela autoridade fiscal argentina, emitidos pelo agente de retenção (no caso, instituição financeira que processou o pagamento), atestando que determinado valor foi retido a título de imposto de renda. O documento evidencia a operação de retenção, identificando o ordenante do pagamento, o beneficiário, o montante retido e a data da operação.

33.Todavia, o SI.CO.RE não constitui documento de arrecadação propriamente dito. O comprovante de retenção atesta que determinado valor foi descontado do pagamento ao beneficiário, mas não comprova, por si só, que este valor foi efetivamente recolhido aos cofres públicos argentinos. Entre o momento da retenção e o efetivo ingresso dos recursos no erário existe um lapso temporal e procedimental, no qual o agente de retenção deve cumprir obrigações adicionais perante a administração tributária. No sistema tributário argentino, assim como no brasileiro, a retenção na fonte constitui mecanismo de arrecadação antecipada, no qual o responsável tributário (agente de retenção) efetua o desconto e posteriormente deve recolher o montante retido ao fisco. O documento que comprova este recolhimento é distinto do comprovante de retenção, correspondendo ao instrumento que evidencia o pagamento ao órgão arrecadador.

34.A Recorrente sustenta que as sistemáticas previstas nas Leis nº 9.249, de 1995, e nº 9.430, de 1996, seriam alternativas, de modo que o contribuinte poderia optar por qualquer delas para comprovar o imposto pago no exterior. Alega, ainda, que teria optado pelo regramento da Lei nº 9.249, de 1995, dispensando-se da apresentação do documento de arrecadação, requisito que seria específico da Lei nº 9.430, de 1996. Esta interpretação não merece acolhida. A análise sistêmica indica que ambos os dispositivos legais estabelecem, como requisito fundamental, a comprovação do efetivo pagamento do imposto no exterior. A Lei nº 9.430, de 1996, não inovou ao exigir o documento de arrecadação, mas apenas explicitou requisito já implícito na sistemática anterior, simplificando simultaneamente o aspecto formal relativo ao reconhecimento consular.

35.O artigo 26 da Lei nº 9.249, de 1995, ao referir-se ao "documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior" (§2º), abrange necessariamente o documento que comprova o pagamento deste imposto. A expressão "imposto incidente" refere-se ao tributo efetivamente devido e pago, não meramente à obrigação tributária abstrata ou à retenção

realizada. Interpretação diversa esvaziaria o próprio fundamento do instituto, permitindo a compensação de valores que sequer ingressaram nos cofres públicos estrangeiros.

36.A *ratio legis* do mecanismo de compensação reside na eliminação da dupla tributação jurídica internacional. Esta somente ocorre quando o mesmo rendimento é efetivamente tributado em duas jurisdições distintas. Se o imposto retido na origem não foi efetivamente recolhido ao fisco estrangeiro, não há dupla tributação a ser eliminada, mas apenas desconto indevido realizado pelo pagador estrangeiro, cuja regularização deve ser buscada nos meios próprios da legislação daquele país.

37.A exposição de motivos do projeto de lei que originou a Lei nº 9.430, de 1996, esclarece que o objetivo da alteração legislativa foi "simplificar a forma de comprovação do imposto pago no exterior a ser compensando no País". A simplificação operada refere-se à dispensa do reconhecimento consular, quando atendidas determinadas condições, e não à natureza do documento comprobatório do pagamento. A leitura atenta da exposição de motivos revela que o legislador pretendeu desburocratizar o processo de reconhecimento de documentos estrangeiros, eliminando a necessidade de dupla autenticação (pelo órgão arrecadador estrangeiro e pelo consulado brasileiro) em determinadas hipóteses. Contudo, manteve-se íntegro o requisito material de comprovação do efetivo recolhimento do tributo, elemento essencial que justifica a compensação.

38.A interpretação teleológica do dispositivo confirma este entendimento. O propósito da norma é facilitar o cumprimento de obrigações formais pelo contribuinte, sem prejuízo da segurança jurídica e da necessária comprovação dos fatos jurídicos tributários. Permitir a compensação com base em meros comprovantes de retenção, sem a demonstração do efetivo ingresso dos recursos no erário estrangeiro, abriria margem para situações em que o contribuinte se beneficiaria de crédito tributário sem que houvesse correspondente ônus fiscal em outra jurisdição.

39.A Recorrente invoca corretamente o Acordo por troca de notas sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, celebrado entre Brasil e Argentina em 16.10.2003, para fundamentar a dispensa de reconhecimento consular dos documentos. O referido Acordo estabelece, em seu artigo 1º, que as Partes se eximirão de toda forma de intervenção consular na legalização dos documentos públicos emanados de autoridades dos respectivos países. Esta dispensa aplica-se aos SI.CO.RE apresentados, que efetivamente constituem documentos emanados de autoridade pública argentina (AFIP).

40.Entretanto, a dispensa de consularização não altera a natureza jurídica dos documentos nem supre eventuais deficiências quanto à sua aptidão probatória. O Acordo simplifica o aspecto formal de autenticação, mas não modifica os requisitos materiais estabelecidos pela legislação tributária brasileira quanto ao conteúdo que deve ser comprovado. Em outras palavras, a dispensa de consularização significa que os documentos argentinos, uma vez reconhecidos pela autoridade competente daquele país, terão sua autenticidade reconhecida no

Brasil sem necessidade de chancela consular. Contudo, permanece a necessidade de que tais documentos comprovem o fato juridicamente relevante, qual seja, o efetivo recolhimento do imposto aos cofres públicos argentinos.

41.A compreensão adequada da controvérsia exige breve reflexão comparativa dos sistemas de arrecadação tributária brasileiro e argentino, particularmente no que concerne à retenção na fonte do imposto de renda. Em ambos os ordenamentos jurídicos, a retenção na fonte constitui técnica de arrecadação antecipada, na qual determinada pessoa (responsável tributário) é legalmente incumbida de reter parcela do pagamento devido a terceiro, a título de tributo, e posteriormente recolher este valor ao fisco. O sistema envolve, portanto, duas etapas distintas: a retenção propriamente dita (desconto do valor) e a arrecadação (recolhimento ao erário).

42.A legislação argentina estabelece, de modo similar ao ordenamento brasileiro, que os agentes de retenção respondem pessoalmente pelos valores retidos e não recolhidos, sujeitando-se a sanções administrativas e penais em caso de descumprimento. O sistema SI.CO.RE constitui mecanismo de controle destas obrigações, permitindo à AFIP monitorar as retenções realizadas e verificar sua correspondência com os recolhimentos efetuados.

43.O certificado SI.CO.RE comprova que o agente de retenção declarou à AFIP a realização de determinada retenção, mas não constitui prova do recolhimento efetivo do valor retido. Para este fim, a legislação argentina prevê outros documentos, correspondentes aos comprovantes de pagamento das obrigações tributárias. Esta distinção não é peculiaridade do sistema argentino, mas reflete princípio universal do direito tributário: a existência de obrigação tributária ou a realização de retenção não se confunde com o pagamento do tributo. O pagamento constitui fato jurídico autônomo, que deve ser comprovado mediante documentação específica.

44.Admitir a compensação com base em meros comprovantes de retenção, sem a demonstração do efetivo pagamento do tributo ao Estado estrangeiro, implicaria beneficiar o contribuinte brasileiro com crédito tributário sem a correspondente contrapartida de ônus fiscal em outra jurisdição. Tal situação configuraria, na prática, redução da carga tributária total sem fundamento na eliminação de dupla tributação, subvertendo a finalidade do instituto. A legislação tributária brasileira, ao exigir a comprovação mediante documento de arrecadação, visa assegurar que a compensação somente ocorra nas hipóteses em que efetivamente se configure dupla tributação, preservando a integridade da arrecadação e evitando artifícios que possam resultar em erosão da base tributária sem justificativa legítima.

45.Em verdade, a Recorrente pretende que se presuma o recolhimento do imposto ao fisco argentino com base na apresentação dos certificados SI.CO.RE, documentos que atestam a retenção realizada por agente de retenção regularmente cadastrado no sistema de controle da AFIP. Esta presunção não encontra respaldo na legislação tributária brasileira. O ordenamento jurídico estabelece que determinados fatos devem ser comprovados mediante documentação específica, não admitindo presunções ou ilações. O recolhimento de tributo ao erário estrangeiro

constitui fato que deve ser demonstrado de forma direta e inequívoca, mediante a apresentação do documento próprio.

46.No direito tributário brasileiro, o recolhimento de tributo comprova-se mediante a apresentação do comprovante de arrecadação correspondente (DARF, GPS, ou documento equivalente), não se admitindo, em regra, prova testemunhal ou presunções. Esta exigência decorre da necessidade de certeza e segurança jurídica nas relações tributárias, evitando controvérsias e fraudes. O mesmo rigor deve ser observado quando se trata de comprovar o recolhimento de tributo em jurisdição estrangeira para fins de compensação no Brasil. A exigência de documento de arrecadação não constitui formalismo excessivo, mas garantia de que a compensação ocorra apenas nas hipóteses em que demonstrado o pressuposto fático que a justifica.

47.Ademais, admitir a presunção de recolhimento com base na retenção implicaria transferir ao fisco brasileiro o risco de eventual inadimplência do agente de retenção estrangeiro. Se o responsável tributário argentino reteve o valor, mas não o recolheu à AFIP, esta circunstância deve ser resolvida no âmbito daquele país, não podendo o contribuinte brasileiro beneficiar-se de crédito tributário no Brasil em decorrência de retenção não recolhida na Argentina.

48.A Recorrente apresentou às fls. 326/329 cópia traduzida da Ley de Impuesto a las Ganancias argentina, que efetivamente estabelece a incidência de imposto de renda sobre rendimentos pagos a beneficiários domiciliados no exterior pela prestação de serviços. A apresentação deste dispositivo legal cumpre o requisito de demonstrar que a legislação do país de origem prevê a incidência do tributo. Porém, a apresentação da base legal da tributação não supre a ausência de comprovação do efetivo recolhimento do imposto.

49.A Lei nº 9.430, de 1996, ao estabelecer que a pessoa jurídica fica dispensada da consularização quando comprovar que a legislação do país de origem prevê a incidência do imposto de renda, exige esta comprovação "por meio do documento de arrecadação apresentado". A redação do dispositivo é clara ao estabelecer requisitos cumulativos: a apresentação da legislação que prevê a incidência do tributo e a apresentação do documento de arrecadação. Não se trata de requisitos alternativos, mas de elementos que devem estar simultaneamente presentes. A legislação dispensa a consularização, mas mantém a exigência do documento de arrecadação como prova do efetivo pagamento.

50.A interpretação literal, sistemática e teleológica do dispositivo converge para esta conclusão. A finalidade da norma é simplificar o reconhecimento de documentos, não alterar a natureza da prova exigida. A dispensa da consularização justifica-se porque a apresentação do documento de arrecadação, por si só, acompanhado da demonstração da base legal da tributação, fornece elementos suficientes para a verificação da legitimidade do crédito pleiteado.

51.Em adição, destaque-se que o artigo 91 da própria Ley de Impuesto a las Ganancias argentina faz distinção entre retenção e arrecadação (fls. 326):

Art. 91 - Com relação aos lucros líquidos de qualquer categoria que forem distribuídos a sociedades, empresas ou qualquer outro beneficiário sediado no exterior - com exceção dos dividendos, dos lucros dos sujeitos a que se referem os itens 2, 3, 6 e 7, do inciso a), do artigo 69, e dos lucros dos estabelecimentos previstos no inciso b) do referido artigo- caberá à pessoa que fizer tal distribuição **reter e arrecadar**, à Administración Federal de Ingresos Públicos [Secretaria da Receita Federal], entidade autárquica subordinada ao Ministério de Economia e Obras e Serviços Públicos, em um pagamento único e definitivo, 35%(trinta e cinco por cento) dos referidos lucros.

*(original sem grifo)*

52.Nesse sentido, pertinentes as considerações feitas pelo Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza no voto condutor do Acórdão nº 1301-002.131, que, inobstante se refiram a imposto de renda alegadamente pago em Portugal, aplicam-se inteiramente ao caso *sub examine*, nos termos seguintes:

Cabe lembrar, finalmente, que imposto retido não é sinônimo de imposto pago. Ainda que, hipoteticamente, se possa admitir que as retenções na fonte ocorreram, isso não significa que algum imposto tenha sido pago. Fazendo um paralelo com a legislação brasileira: aqui, em grande número de situações, o imposto retido é mera antecipação daquele que será efetivamente devido ao final do período de apuração, sendo certo que a apuração de imposto a pagar dependerá de um grande número de outros fatores. Pode haver imposto retido, mas não imposto a pagar, situação em que o contribuinte poderá pleitear restituição. Não consta dos autos em que contexto ou sob que modalidade ocorreu a alegada retenção na fonte em Portugal, pelo que não se há de tomar, automaticamente, imposto retido como sinônimo de imposto pago.

53.Por fim, esclareça-se que apesar de a própria DRJ, em sua primeira decisão, ter reconhecido que os SI.CO.RE atendiam aos requisitos da Lei 9.249, de 1995, mantendo a glosa do crédito apenas por falta de apresentação da legislação argentina (colacionada posteriormente pela Recorrente), e que a decisão ora recorrida tenha alterado essa compreensão para vincular a glosa à falta de prova de arrecadação efetiva, não apenas de retenção, não se pode falar em inovação, tendo em vista que a decisão primitiva foi anulada exatamente em razão da sua obscuridade, não produzindo quaisquer efeitos e, por isso, não podendo servir de balizamento sobre o entendimento do colegiado *a quo*.

## CONCLUSÃO

54.Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Jandir José Dalle Lucca**

## VOTO VENCEDOR

Conselheira Edeli Pereira Bessa, redatora designada

O I. Relator restou vencido em seus fundamentos para negar provimento ao recurso voluntário relativamente à dedução das retenções realizadas no exterior. A maioria qualificada do Colegiado concordou com as ponderações expostas, na sequência, por esta Conselheira.

Em 18/04/2007 a Contribuinte apresentou Declaração de Compensação – DCOMP para utilização parcial de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2006 no valor original de R\$ 43.653.563,21. Na terceira DCOMP vinculada ao mesmo crédito, apresentada em 22/05/2007, o saldo negativo original foi elevado a R\$ 45.585.186,51 e na última DCOMP, apresentada em 31/03/2009, o saldo negativo foi informado no valor de R\$ 4.622.531,48. Neste intermédio, em 15/03/2008, a Contribuinte apresentou Pedido de Restituição - PER informando o valor de R\$ 46.225.341,48 como saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2006.

O despacho decisório emitido em 05/07/2011 informa que o IRPJ devido considerado foi de R\$ 0,00 e, analisadas antecipações de R\$ 46.225.341,48, restou não confirmado *IR EXTERIOR* R\$ 1.934.915,54, bem como foi confirmada a parcela de R\$ 43.804.243,26 do total de *RETENÇÕES FONTE* de R\$ 44.290.425,94. O saldo negativo disponível de R\$ 43.804.243,26 foi imputado às compensações declaradas, restando não homologadas parte da DCOMP de 22/05/2007 e a DCOMP de 31/03/2009, bem como afirmando-se a inexistência de valor a ser restituído para o PER de 15/03/2008.

O demonstrativo de e-fls. 65/71 detalha os motivos para confirmação parcial das antecipações, sendo que o imposto pago no exterior não foi admitido sob a justificativa de *pagamento no exterior não comprovado*.

Diante deste cenário, esta Conselheira pontuou na sessão de julgamento que o debate em tela poderia ser inútil, porque mesmo se comprovado o imposto de renda incidente no exterior, sua dedução na apuração do IRPJ devido no Brasil demandaria o retorno dos autos à Unidade de Origem para confirmação da inclusão dos correspondentes rendimentos na base tributável e consequente aferição do limite expresso no *caput* do art. 26 da Lei nº 9.249/95, valendo notar que o despacho decisório de homologação parcial das compensações indica ser R\$ 0,00 o imposto devido no período. De toda a sorte, os debates no Colegiado se prenderam aos demais critérios para dedução do imposto de renda no exterior.

Em manifestação de inconformidade, a Contribuinte juntou documentos para demonstrar que já havia sido intimada e apresentara o comprovante de pagamento no exterior, bem como trouxe outros esclarecimentos.

Na primeira decisão de 1ª instância, a autoridade julgadora observou que a própria interessada reconheceu a precariedade da prova apresentada e protestara pela posterior juntada de documento complementar. E, fixando a impugnação como momento de apresentação da prova documental, invocou o disposto no art. 26, §2º da Lei nº 9.249/95 e as inovações do art. 16, §2º da Lei nº 9.430/96, para assim expor:

Em suma, de conformidade com os dispositivos referidos, para que haja a compensação do imposto pago no exterior a pessoa jurídica deve estar de posse

do **documento de arrecadação do imposto**, reconhecido pelo órgão arrecadador do país em que devido e pelo Consulado da Embaixada Brasileira.

O reconhecimento do documento ficará dispensado quando a pessoa jurídica comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que tenha sido pago por meio desse documento de arrecadação (pois o pagamento pode concernir a outras obrigações).

Por evidente, o recolhimento do imposto deverá estar registrado nas demonstrações financeiras a que alude o inciso I, do § 2º do art. 16 da Lei nº 9.430, de 1996.

Nos casos em que a legislação do país imponha a retenção do imposto na fonte, não se pode falar propriamente em “*documento de arrecadação*”; nessa hipótese, a comprovação do imposto retido far-se-á por meio de documento oficial do órgão arrecadador – a exemplo do que sucede no Brasil, nos moldes da Instrução Normativa SRF nº 119, de 28 de dezembro de 2000. Nessa hipótese, a pessoa jurídica deverá estar munida dos dispositivos da legislação estrangeira que certifiquem ser o documento apresentado hábil e legítimo para confirmar o imposto retido.

Impende recordar que *qualquer documento redigido em língua estrangeira*, para produzir efeitos legais no País e para valer contra terceiros e em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ou em qualquer instância, juízo ou tribunal, deve ser traduzido para o português. Além disso, *deve ser legalizado em seu país de origem*, ou seja, *notarizado e consularizado e, ainda, registrado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos* (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, arts. 156 e 157; Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973, arts. 129, § 6º, e 148; Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 22, § 1º; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 224; Decreto nº 13.609, de 21 de outubro de 1943, art. 18; Decreto nº 84.451, de 31 de janeiro de 1980; Parecer Normativo CST nº 250, de 15 de março de 1971).

Essa orientação está consignada na publicação anual da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) denominada *Perguntas e Respostas - Pessoa Jurídica*, edição 2013, disponível em seu sítio na internet (<http://www.receita.fazenda.gov.br>), mediante a opção *Perguntas e Respostas, DIPJ 2013 - Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica* (Capítulo XIX - IRPJ e CSLL - Operações Internacionais):

*075 É obrigatória a tradução de declarações, demonstrativos e documentos elaborados em idioma estrangeiro?*

*Sim. Qualquer documento redigido em língua estrangeira, para produzir efeitos legais no País e para valer contra terceiros e em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ou em qualquer instância, juízo ou tribunal, deve ser traduzido para o português.*

*Além disso, deve ser legalizado em seu país de origem, ou seja, notariado, consularizado e registrado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos.*

*Normativo:*

***Código de Processo Civil*** - Lei nº 5.869, de 1973, art. 157;

*Lei nº 6.015, de 1973, art. 129, § 6º, e art. 148;*

***Código Civil*** - Lei nº 10.406, de 2002, art. 224; e Decreto nº 13.609, de 1943, art. 18;

*PN CST nº 250, de 1971.*

(Em negrito no original.)

Veja-se, ainda, a respeito do tema, esta parte do Manual do Serviço Consular e Jurídico do Ministério das Relações Exteriores (Capítulo 4º - Atos Notariais e de Registro Civil - Seção 8ª):

*4.7.1 Para que um documento originário do exterior tenha efeito no Brasil é necessária a legalização, pela Autoridade Consular brasileira, do original expedido em sua jurisdição consular, seja por reconhecimento de assinatura, seja por autenticação do próprio documento.*

*4.7.2 Caso o documento não esteja redigido em português, a tradução deverá ser feita obrigatoriamente no Brasil, por tradutor público juramentado, após a legalização do documento original pela Autoridade Consular brasileira, exceto no caso de certificado de naturalização, conforme previsto no Capítulo 5º do MSCJ.*

*(...)*

*4.8.6 Para produzirem efeitos em Repartições da União, dos Estados ou em qualquer instância, Juízo ou Tribunal, todos os documentos de procedência estrangeira deverão ser legalizados na forma da NSCJ 4.7.1, traduzidos no Brasil por tradutor público juramentado e feita a transcrição em Cartório de Registro de Títulos e Documentos.*

*4.8.7 Os títulos, documentos e papéis escritos em língua estrangeira, uma vez adotados os caracteres comuns, poderão ser registrados no original, para efeitos de conservação ou perpetuidade.*

*Para produzirem efeitos legais no Brasil e para valerem contra terceiros, deverão observar as instruções previstas na NSCJ 4.8.6. O mesmo procedimento será observado em relação as procurações lavradas em língua estrangeira.*

Quer-se lembrar que, no Brasil, os valores informados nas declarações de rendimentos (tanto da pessoa física quanto da pessoa jurídica) não constituem prova de pagamento (ou de retenção) do imposto de renda. O documento que comprova o pagamento, nos termos do art. 873 do RIR/1999, é o Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf), de que tratam a Instrução Normativa SRF nº 81, de 27 de dezembro de 1996, a Instrução Normativa SRF nº 96, de 27 de novembro de 2001, e a Portaria SRF nº 274, de 15 de março de 2006.

No que toca ao imposto incidente na fonte, como já dito, o art. 55 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, estipula que “o imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de

pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos” (vejam-se, ainda, os arts. 941 a 943 do RIR/1999). Como é sabido existem modelos de comprovantes instituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), com base no *caput* do art. 943 do RIR/1999.

Antes de tudo, observe-se, quanto à exigência de que o documento seja reconhecido “pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto”, que o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, nada faz além de ratificar o que a legislação brasileira já exigia em relação aos demais documentos de procedência estrangeira – para que produzam “efeitos em Repartições da União, dos Estados ou em qualquer instância, Juízo ou Tribunal”.

Não obstante, **no caso específico da Argentina**, existe o Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, de 16 de outubro de 2003, publicado no Diário Oficial da União (DOU) em 23 de abril de 2004 (Seção 1, páginas 82 e 83), citado pela recorrente, pelo qual “as Partes se eximirão de toda forma de intervenção consular na legalização dos documentos contemplados no presente Acordo” (sublinhou-se).

Por conseguinte, **observadas as condições consignadas nesse Acordo**, os documentos de arrecadação produzidos na Argentina poderão ser aceitos no Brasil sem o reconhecimento pelo Consulado da Embaixada Brasileira. Todavia, **não está dispensado o reconhecimento do documento de arrecadação pelo órgão arrecadador, salvo na hipótese de a pessoa jurídica comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio desse documento de arrecadação** (inciso II do § 2º do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996).

A propósito, transcreva-se a orientação constante do sítio do Consulado-Geral do Brasil em Buenos Aires ([www.conbrasil.org.ar](http://www.conbrasil.org.ar) - acesso em 19 de agosto de 2011), quanto à legalização de documentos (original grifado):

#### LEGALIZAÇÃO DE DOCUMENTOS

***O Consulado do Brasil não faz mais legalizações. O Acordo sobre Simplificação de Legalizações de Documentos Públicos, em vigor desde 15/04/2004, eliminou a necessidade de legalizar documentos públicos brasileiros ou argentinos em consulados ou vice-consulados para que sejam válidos no território da outra parte.***

***Os documentos continuarão a ser legalizados pelas respectivas Chancelarias. Para saber como proceder para legalizar seu documento brasileiro no Ministério das Relações Exteriores, consulte a página [www.abe.mre.gov.br](http://www.abe.mre.gov.br).***

***Para legalizar documentos argentinos como procurações, cópias autenticadas por “Escribano Público”, etc:***

***A) Se o documento for legalizado por escrivão do interior da Argentina, siga a seguinte seqüência:***

1. *Legalize o documento no "Colegio de Escribanos" da província argentina em que o documento foi gerado;*
2. *Legalize o documento no "Ministerio del Interior" em Buenos Aires;*
3. *Legalize o documento no "Ministerio de Relaciones Exteriores, Comercio Internacional y Culto" da Argentina.*

**B) Se o documento for legalizado por escrivão da cidade de Buenos Aires:**

1. *Legalize o documento no Colegio de Escribanos da Capital Federal;*
2. *Legalize o documento no "Ministerio de Relaciones Exteriores, Comercio Internacional y Culto" da Argentina.*

Em síntese, para efeito de compensação do imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, 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. Fica dispensada dessa obrigação a pessoa jurídica que comprove que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.

No caso de documentos expedidos na Argentina, aplica-se, no que couber, o disposto no Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, de 16 de outubro de 2003, publicado no DOU em 23 de abril de 2004.

O entendimento acima expressado é aquele no qual se fundamenta a SRRF/10ª RF na Solução de Consulta nº 54, de 19/08/2011, cuja ementa é a seguinte:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. COMPROVANTES.*

*Para efeito de compensação do imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, 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. A pessoa jurídica fica dispensada dessa obrigação quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.*

**DOCUMENTOS EXPEDIDOS NA ARGENTINA.**

*No caso de documentos expedidos na Argentina, aplica-se, no que couber, o disposto no Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, de 16 de outubro de 2003, publicado no Diário Oficial da União em 23 de abril de 2004.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, § 2º; Lei nº 9.430, de 1996, art. 16, § 2º, II; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), art. 395.*

A interessada alega em sua defesa que reapresentou, por ora da manifestação de inconformidade, os documentos antes ofertados à fiscalização, representados pelo SI.CO.Res – “Sistema de Control de Retenciones”, os quais consistem nos comprovantes oficiais expedidos pelas autoridades fiscais argentinas (AFIP), relativos às retenções na fonte do imposto pago naquele país, que já estavam devidamente reconhecidos pela AFIP (órgão da administração tributária da Argentina), tendo agora providenciado o reconhecimento pelo Ministério de Relações Exteriores, Comércio Internacional e Culto da República Federativa da Argentina (doc. 01 A a 01 D – fls. 188/227), bem como a respectiva tradução juramentada (doc. 02 A a 2 D – fls. 228/245).

Compulsando-se os documentos citados, nota-se que, em verdade, tratam-se de comprovantes de retenção expedidos pelo agente de retenção representado pela Instituição Financeira (Citibank), por ordem de pagamento da Volkswagen Argentina em favor da Volkswagen Brasil, sendo que os referidos comprovantes teriam sido confeccionados pela Instituição Financeira utilizando a aplicação de software entregue e aprovado pela AFIP, que neles acostou carimbo de recebimento.

Observa-se que tais documentos foram, de fato, traduzidos em língua portuguesa e devidamente legalizados nas condições consignadas no Acordo de simplificação firmado entre o Brasil e a Argentina. No entanto, conforme já esclarecido neste voto, cumpria à interessada também a apresentação dos dispositivos da legislação estrangeira que certifiquem serem os documentos de retenção apresentados hábeis e legítimos para confirmarem o imposto retido, uma vez que não cuidam do documento de arrecadação do imposto, propriamente dito.

Nesse contexto, à falta de demais elementos de prova, mantém-se a glosa do IRRF pago no exterior, no valor de R\$ 1.934.915,54. *(destaques do original)*

Na análise do primeiro recurso voluntário, o Colegiado do CARF entendeu que haveria *obscuridade nos fundamentos da decisão denegatória, pois, malgrado entendesse alternativos os requisitos das Leis 9.249 e 9.430, a DRJ não reconheceu o direito creditório por não ter sido observada a sistemática da segunda lei, embora reconhecesse que foram atendidos os requisitos da primeira*. A decisão foi anulada no Acórdão nº 1301-002.592, o que permitiu à DRJ refazer integralmente o julgamento, e não apenas esclarecer o ponto criticado pelo Colegiado do CARF. Assim, na segunda decisão proferida, foram suprimidos trechos que cogitavam da prova da retenção sofrida sem a apresentação do comprovante de recolhimento, em especial as seguintes passagens:

[...]

Nos casos em que a legislação do país imponha a retenção do imposto na fonte, não se pode falar propriamente em “*documento de arrecadação*”; nessa hipótese, a comprovação do imposto retido far-se-á por meio de documento oficial do órgão arrecadador – a exemplo do que sucede no Brasil, nos moldes da Instrução Normativa SRF nº 119, de 28 de dezembro de 2000. Nessa hipótese, a pessoa

jurídica deverá estar munida dos dispositivos da legislação estrangeira que certifiquem ser o documento apresentado hábil e legítimo para confirmar o imposto retido.

[...]

No que toca ao imposto incidente na fonte, como já dito, o art. 55 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, estipula que “o imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos” (vejam-se, ainda, os arts. 941 a 943 do RIR/1999). Como é sabido existem modelos de comprovantes instituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), com base no *caput* do art. 943 do RIR/1999.

[...]

[...] conforme já esclarecido neste voto, cumpria à interessada também a apresentação dos dispositivos da legislação estrangeira que certifiquem serem os documentos de retenção apresentados hábeis e legítimos para confirmarem o imposto retido, uma vez que não cuidam do documento de arrecadação do imposto, propriamente dito.

A premissa da decisão recorrida é de indispensabilidade da apresentação de *documento de arrecadação do imposto, documento hábil para a finalidade que se busca*. Tanto é que em passagem intermediária, quando se diz que “*observadas as condições consignadas nesse Acordo, os documentos de arrecadação produzidos na Argentina poderão ser aceitos no Brasil sem o reconhecimento pelo Consulado da Embaixada Brasileira*”, passou a estar grifada a expressão “os documentos de arrecadação”. Na sequência, analisando os documentos juntados à manifestação de inconformidade, a autoridade julgadora que profere a segunda decisão de 1ª instância diz:

Assim, verificamos nos autos que os documentos que devem ser analisados com relação ao tributo “Ganâncias” são os de fls. 133 a 136, que são, na verdade, **Comprovantes de Retenção e não documentos de arrecadação do imposto**, senão vejamos, como exemplo o de fl. 133:

DOC. 05-A


**SI.CO.RE. - Sistema de Control  
de Retenciones**

Certificado N° : 0000-2006-000668

Fecha : 31/03/2006

**A. - Datos del Agente de Retención**

Apellido y Nombre o Denominación : CITIBANK N.A

C.U.I.T. N°: 30-50000562-5

Domicilio : Calle: BARTOLOME MITRE Nro: 530 Localidad: Buenos Aires Provincia: Capital Federal  
C.P.: 1036**B. - Datos del Ordenante de la Retención**

Apellido y Nombre o Denominación : VOLKSWAGEN ARGENTINA SA

C.U.I.T. N°:

**C. - Datos del Sujeto Retenido**

Apellido y Nombre o Denominación : VOLKSWAGEN BRASIL

C.U.I.T. N°: 50-00000005-9

Documento: Ident. Tributaria del Exterior

Número : 3060903320

Domicilio : BRASIL Localidad:

País de Origen: BRASIL

**D. - Datos de la Retención Practicada**

|                                                |                                      |
|------------------------------------------------|--------------------------------------|
| Impuesto                                       | : a las Ganancias                    |
| Régimen                                        | : Otros Ganancias no previstos       |
| Comprobante que origina la Retención           | : Otro comprobante Nro. 003060903320 |
| Monto del Comprobante que origina la Retención | : \$ 128.847,75                      |
| Monto de la Retención                          | : \$ 4.673,18                        |
| Incluye o no Acrecentamiento por Ganancias     | : No                                 |

Firma del Agente de Retención

Aclaración:

Cargo:

Entendo que estes documentos são recibos de entrega do Citibank ao fisco argentino, acerca da retenção do imposto que teria ocorrido, o que não prova isoladamente o pagamento do tributo, condição indispensável para seu aproveitamento no Brasil, conforme previsto na legislação de regência, o que é fundamental para o convencimento deste julgador.

Tanto que o artigo 15, da Lei número 9.430, de 1996, ao tratar do aproveitamento do imposto retido na fonte no exterior, refere-se, expressamente, ao imposto pago:

*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.*

Destarte, o Acordo dispensa a intervenção consultar na embaixada brasileira contudo, não dispensa a apresentação específica do documento de arrecadação do imposto, reconhecido pelo órgão arrecadador da Argentina.

Nesse contexto, à falta de demais elementos de prova, mantém-se a glosa do IRRF pago no exterior, no valor de R\$ 1.934.915,54. *(destaques do original)*

No segundo recurso voluntário, a Contribuinte questiona a mudança de direcionamento na decisão recorrida e estrutura sua defesa sob duas vertentes: i) invocando a obscuridade antes apontada na primeira decisão de 1ª instância, que teria reconhecido o cumprimento das exigências do art. 26 da Lei nº 9.249/95, tornando desnecessária o atendimento da forma alternativa de comprovação do imposto incidente no exterior trazida pelo art. 16 da Lei nº 9.430/96; e ii) referindo a apresentação, no primeiro recurso voluntário, dos dispositivos da legislação argentina antes demandados na primeira decisão de 1ª instância.

Como bem expõe o I. Relator, cabe aqui, primeiramente, *determinar se os documentos denominados SI.CO.RE (Sistema de Control de Retenciones), apresentados pela contribuinte, atendem aos requisitos legais estabelecidos pela legislação para fins de comprovação do efetivo recolhimento do imposto de renda no exterior, de modo a viabilizar sua compensação com o tributo devido no Brasil sobre os mesmos rendimentos*. Todavia, a interpretação por ele fixada acaba por equivaler imposto incidente no exterior a imposto pago no exterior. E o §2º do art. 26 da Lei nº 9.249/95 exige que 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. Nestes termos, discorda-se que somente seja admissível, em suas palavras, “documento emitido pela administração tributária estrangeira” “que comprove o efetivo recolhimento do tributo aos cofres públicos”.

Da mesma forma, não se concebe, aqui, que o demandado “documento de arrecadação”, referido no art. 16 da Lei nº 9.430/96, seja, apenas, aquele que *comprova o ingresso efetivo de recursos nos cofres públicos, distinguindo-se de meros comprovantes de retenção ou de obrigação tributária*. Oportuno observar que não se trata, aqui, de lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas e coligadas, como referido no *caput* do art. 16, mas sim de rendimento por prestação de serviços, hipótese em que o tomador do serviço não tem, necessariamente, vínculo com o prestador.

Assim, é válido concluir, como expresso na primeira decisão de 1ª instância, que a dicção do art. 26, §2º da Lei nº 9.249/95, acerca de “documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior” contempla não só o documento de arrecadação correlato a recolhimento promovido pela pessoa jurídica brasileira, como também documento equivalente que prove a incidência de imposto de renda no exterior retido por tomador de serviço não necessariamente ligado à prestadora de serviço brasileira. Tal prova, portanto, pode ser feita pelo documento equivalente *reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto* ou, alternativamente, na forma do art. 16 da Lei nº 9.430/96, mediante comprovação *que a legislação do país de origem do rendimento prevê a incidência do imposto de renda* que houver sido pago ou retido, *por meio do documento* equivalente, no caso de retenção do imposto.

Frise-se: não se trata de transpor para tal contexto a previsão legal existente no Brasil e que constitui o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora como prova suficiente do imposto descontado pela fonte pagadora, de modo a dispensar a comprovação do

recolhimento do imposto retido<sup>1</sup>. Trata-se, sim, de demandar a apresentação do regramento estrangeiro acerca da forma como tal retenção se processa e de como ela pode ser provada para evidenciar a efetiva incidência do tributo no exterior.

Sob esta ótica, inclusive, discorda-se que a primeira decisão de 1ª instância tenha sido obscura. Claramente foi exposto que a Contribuinte não apresentou documento equivalente ao de arrecadação “reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador”, o que infirma o cumprimento das exigências expressas no art. 26, §2º da Lei nº 9.249/95, ainda que o reconhecimento “pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto” tenha sido dispensado no Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, firmado entre Brasil e Argentina.

Sem o reconhecimento do órgão arrecadador estrangeiro, a primeira decisão de 1ª instância afirmou a necessidade de observância do art. 16, §2º da Lei nº 9.430/96, ou seja, a comprovação de *que a legislação do país de origem do rendimento prevê a incidência do imposto de renda* que houver sido retido, *por meio do documento* equivalente para a hipótese de retenção do imposto. Vale a transcrição do que lá consignado:

Por conseguinte, observadas as condições consignadas nesse Acordo, os documentos de arrecadação produzidos na Argentina poderão ser aceitos no Brasil sem o reconhecimento pelo Consulado da Embaixada Brasileira. Todavia, não está dispensado o reconhecimento do documento de arrecadação pelo órgão arrecadador, salvo na hipótese de a pessoa jurídica comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio desse documento de arrecadação (inciso II do § 2º do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996).

Ocorre que, para atender ao demandado na primeira decisão de 1ª instância, a Contribuinte se limitou a apresentar dispositivos da legislação estrangeira que preveem a retenção de imposto de renda, providência insuficiente quando o pagamento não é demonstrado *por meio do documento de arrecadação*. O art. 16, §2º da Lei nº 9.430/96 buscou simplificar a comprovação do imposto de renda pago no exterior, mas, se a prova alternativa lá cogitada não existe no país estrangeiro, a comprovação deve ser promovida pela regra inicial do art. 26 da Lei nº 9.249/95.

E, como bem exposto também na primeira decisão de 1ª instância, os documentos juntados aos autos, representados pelo SI.CO.Res – “Sistema de Control de Retenciones”, foram expedidos e assinados por representante de Instituição Financeira (Citibank), em formulário com timbre da administração fiscal argentina (AFIP), e em cujo rodapé é consignado: “Declaro que os dados constantes neste Formulário são corretos e completos e que foi confeccionado a presente utilizado a aplicação (software) entregue e aprovado pela AFIP sem omitir nem falsear dado algum que deva conter, sendo fiel expressão da verdade”, conforme tradução juramentada. Os

<sup>1</sup> Lei nº 7.450/85, art. 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

documentos apresentam carimbo com data posterior à sua emissão, aparentemente indicando que foram apresentados à AFIP, bem como reconhecimento de firmas.

Contudo, não há como concordar com a afirmação da Contribuinte de que, desde a manifestação de inconformidade, *apresentou os comprovantes de retenção (SI.CO.REs) devidamente reconhecidos pela AFIP, que é o órgão da administração tributária na Argentina*. Os documentos apresentados estão assinados, apenas, por representante da instituição financeira e, mesmo admitindo que o “documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior” seja, também, o documento de retenção do imposto, não se pode deixar de exigir que ele seja “reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador”, e não apenas pela instituição que promoveu a retenção.

Por sua vez, a tradução juramentada da legislação estrangeira trazida no primeiro recurso voluntário (e-fls. 321/329), e reiterada no segundo, correspondente à Lei do Imposto de Renda nº 20.628, apenas determina a retenção e arrecadação de imposto por quem distribuir lucros ou pagar serviços a beneficiários no exterior, estipulando coeficientes de determinação do ganho líquido tributável conforme a natureza do pagamento efetuado. Nada há, nestes dispositivos, que permita equivaler os documentos SI.CO.Res – “Sistema de Control de Retenciones” a “documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior” “reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador”.

Em linha com essa demanda é a Solução de Consulta COSIT nº 185/2018, que dispensa o reconhecimento pelo órgão arrecadador do país de origem *se o contribuinte interessado comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital, prevê que a comprovação da incidência do imposto de renda que tenha sido pago dá-se por meio desse documento de recolhimento ou arrecadação*. Tratava-se, ali, justamente de comprovação de retenções de imposto de renda sofridas na Argentina, e o reconhecimento pelo órgão arrecadador era cogitado mediante apresentação de *as listas disponibilizadas pelo fisco argentino (AFIP), onde constam os detalhes dos referidos recolhimentos (ex.: data e valor)*. Veja-se a conclusão de referido ato:

23. Diante do exposto, considerando os questionamentos apresentados, soluciona-se a consulta respondendo à consulente que:

*“1) Está correto o entendimento da consulente no sentido de que a apresentação da Declaração de Rendimentos entregue ao fisco do país de domicílio de sua subsidiária no exterior (onde consta o imposto de renda incidente e devido àquele país), é suficiente para assegurar o direito à compensação do referido imposto com o que for devido no Brasil?”*

Não. De acordo com a legislação examinada, o direito à compensação só será permitida com a apresentação de documento de arrecadação quitado, de órgão oficial do país de origem do imposto e reconhecido no Consulado Brasileiro naquele país.

*“2) Na eventualidade de a resposta à pergunta anterior vir a ser negativa, a consulente indaga se: está correto o entendimento de que, especificamente no caso da Argentina, e, ainda, especificamente no caso retenções efetuadas por clientes (retenciones) e antecipações efetuadas nas importações de bens (percepciones), as listas disponibilizadas pelo fisco argentino (AFIP), onde constam os detalhes dos referido recolhimentos (ex.: data e valor) são suficientes para comprovar o imposto pago no exterior e assegurar o direito à compensação do referido imposto com o que for devido no Brasil?”*

O documento relativo ao imposto de renda pago ou retido no exterior, ainda que seja um relatório obtido no sítio do próprio órgão arrecadador que contenha todas as informações necessárias para compensação do imposto devido no Brasil, deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto. O reconhecimento do documento pelo Consulado da Embaixada Brasileira pode ser substituído pela apostila, de que trata a 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.

*“3) Ainda, na eventualidade de a resposta ao questionamento nº 1 ser negativa, está correto o entendimento da consulente no sentido de que o comprovante de arrecadação do imposto de renda incidente no exterior está dispensado de ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país de domicílio de suas controladas/coligadas, nos termos de que trata o Inc. II, §2º, do art. 16 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, regulamentado pelo §5º do art. 395 do RIR/99?”*

Fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e o § 9º, do art. 87, da Lei 12.973, de 13 de maio de 2014, quando se comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado. Neste caso, fica dispensado o reconhecimento por Consulado da Embaixada Brasileira, mas não a apresentação do documento de arrecadação quitado.

*“4) Por fim, especificamente no caso da Argentina e do Chile, está correto o entendimento da Consulente de que, em face ao acordo firmado com os países membros do Mercosul, e com as Repúblicas da Bolívia e do Chile, regulamentado pelo Decreto 6.891/2009 o comprovante do imposto de renda incidente no exterior está dispensado de ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira naqueles países?”*

Os termos do Acordo de Cooperação e Assistência Jurisdicional em Matéria Civil, Comercial, Trabalhista e Administrativa assinado pelo Brasil e os países do Mercosul Partes do Mercosul, a República da Bolívia e a República do Chile, promulgado pelo Decreto nº 6.891, de 2 de julho de 2009, não dispensam os requisitos do art. 26, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995, e do § 9º, do art. 87, da Lei

12.973, de 13 de maio de 2014, por tratar-se de acordo de cooperação e assistência jurisdicional, e não administrativa, além de seus artigos se referirem a “documentos emanados de autoridades jurisdicionais ou outras autoridades de um dos Estados Partes (...), e que sejam **transmitidos por intermédio da Autoridade Central**” (art. 26) (grifou-se). Especificamente, no caso de documentos da Argentina e do Chile, como ambos são partes da Convenção da Apostila de Haia, os documentos devem ser apostilados juto às autoridades competentes dos respectivos países. *(destaques do original)*

Por todo o exposto, embora discordando da exigência feita pelo I. Relator de que os documentos comprovem “o efetivo recolhimento do imposto aos cofres públicos argentinos”, adota-se, sob outros fundamentos, a mesma conclusão contrária à comprovação do imposto de renda incidente no exterior deduzido na apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2006, vez que os documentos apresentados foram emitidos por instituição financeira e não estão reconhecidos pelo órgão arrecadador argentino, não restando demonstrada, também, a existência de legislação estrangeira que validasse tais documentos como prova do imposto incidente no exterior.

Estas as razões, portanto, para NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário neste ponto.

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa**