



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 14033.000777/2008-67
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-002.103 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2017
Matéria COMPENSAÇÃO. IMPOSTO INCIDENTE NO EXTERIOR
Recorrente BANCO DO BRASIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

IMPOSTO INCIDENTE NO EXTERIOR. LUCROS, RENDIMENTOS E GANHOS DE CAPITAL. COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

O ordenamento jurídico permite a compensação do imposto incidente sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior com o imposto de renda apurado no Brasil, condicionada à observância de requisitos cumulativos tais como: (i) o oferecimento dos rendimentos, lucros e ganhos de capital auferidos no exterior à tributação no regime do lucro real (art. 26 da Lei nº 9.249/95); (ii) a efetiva apuração do lucro no país estrangeiro (art. 16, § 2º da Lei nº 9.430/96); e (iii) 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 (§2º do art. 26 da Lei nº. 9.249/95).

IMPOSTO DEVIDO NO EXTERIOR. EFETIVO PAGAMENTO. PAGAMENTO EM ESPÉCIE OU COMPENSAÇÃO. EXIGÊNCIA DE ÔNUS FINANCEIRO DO CONTRIBUINTE.

Quando o artigo 14, §8º da IN SRF 213/2002 faz menção a efetivo pagamento ela quer dizer a modalidade de quitação do tributo no exterior em que o montante apurado como devido é retirado do patrimônio da devedora e revertido em favor do governo estrangeiro, seja via pagamento em espécie ou compensação de tributos anteriormente recolhidos. O que a IN SRF 213/2002 está a exigir é apenas que não se admitam deduções fictícias ou o abatimento de quaisquer tipo de bônus correspondentes a incentivos fiscais eventualmente concedidos pelo governo estrangeiro. Interpretar tais dispositivos como efetivo pagamento, restringindo outras modalidades de quitação do tributo em que há ônus financeiro para o devedor e incremento financeiro para o governo estrangeiro é impor ressalva onde a lei não autoriza.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. EXIGÊNCIA DE CONSULARIZAÇÃO DE DOCUMENTOS. EXCEÇÃO. CONVENÇÃO DA APOSTILA.

A consularização de documentos é formalidade expressamente exigida pelo §2º do art. 26 da Lei nº. 9.249/95 como condição para a compensação do imposto pago no exterior e não se pode deixar de aplicá-la unicamente em prol de princípios como o da verdade material, já que o aplicador da lei deve, primeiramente, buscar compatibilizar os princípios com os dispositivos legais vigentes. Exceção se faz aos documentos provenientes de países signatários da Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização dos Documentos Públicos Estrangeiros, ou "Convenção da Apostila", objeto do Decreto 8.660/2016, tendo em vista o artigo 98 do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário nos termos do voto da Relatora. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto e Daniel Ribeiro Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de julgamento em Brasília - DF que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada contra a homologação parcial de declarações de compensação apresentadas pelo ora Recorrente.

No caso, foi apresentada declaração de compensação 14445.91696.290208.1.3.026086, em 29/02/2008, com o objetivo de compensar créditos referentes a saldo negativo de IRPJ relativos ao ano-calendário de 2006, no valor de R\$120.420.758,59; com débitos de IRPJ/estimativa mensal referentes a janeiro de 2008.

Nesse primeiro momento a DRF de Brasília decidiu homologar o pedido de compensação, proferindo o seguinte despacho:

"Considerando o disposto no art. 170 do CTN, no artigo 74 da Lei n 9430, de 1996 e o disposto nos artigos 2º e 26 da INSRF 600/2005;

Considerando haver sido constatada a existência do crédito solicitado, conforme comprovação efetuada nos autos do presente processo administrativo; Considerando que o crédito é suficiente para compensar integralmente o débito solicitado;

Considerando tudo o mais que nos autos contas; HOMOLOGO o PER/DCOMP objeto do presente processo."

Em 24/06/2008 e 27/06/2008, antes da ciência do referido despacho, o contribuinte transmitiu PER/DCOMPs retificadores (nos. 33508.07206.240608.1.7.025162 e 11285.14467.270608.1.7.022814), em que informou como crédito o valor total de R\$224.970.025,89, mantendo o valor do débito originalmente declarado.

Em 30/06/2008 transmitiu novo PER/DCOMP (nº 28813.41328.300608.1.3.021154), para compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário de 2006, o valor de R\$ 105.698.360,95 com débitos de IRPJ/estimativa mensal referente a maio de 2008, no montante de R\$ 89.812.952,31. Foi, também, apresentada declaração para retificar a DIPJ/2007.

O despacho decisório antes proferido foi então objeto de revisão, tendo sido homologadas parcialmente as compensações, nos seguintes termos:

"(...) A contribuinte declarou na linha 12 da Ficha 12B (fls. 220) o montante de R\$ 1.706.092.451,53. Da análise dos valores lançados na ficha 11 da DIPJ/2007, foi confirmado somente o valor de R\$ 1.676.467.217,25, conforme tabela à fls. 231 e detalhamento a seguir: (...)

A diferença (R\$ 29.625.234,29) entre o valor de IRPJ mensal pago por estimativa lançado na linha 12 da Ficha 12B (R\$ 1.706.092.451,53) e o montante reconhecido no parágrafo anterior (R\$ 1.676.467.217,25) refere-se ao IR pago no exterior declarado no PER/DCOMP objeto deste processo, conforme fls. 158. Ocorre que para estes recolhimentos constarem como estimativa mensal efetivamente paga na ficha 12B, a contribuinte deveria ter lançado estes pagamentos na linha 08 da ficha 11 dos respectivos meses, o que não foi feito. Caso optasse por levar esses valores para o ajuste, o local correto para se declarar este imposto pago seria na linha 07 da ficha 12, o que também não foi feito. Dessa forma, não será possível reconhecer este valor supostamente pago no exterior em vista o presumido erro quando do preenchimento da DIPJ/2007.

Cabe considerar que caso a contribuinte tivesse declarado algum valor de imposto pago no exterior, citado no item anterior, caberia uma análise para se verificar se foram

atendidas as condições impostas pelo art. 14 da Instrução Normativa nº213, de 7 de outubro de 2002.

Em resumo, foi glosado o valor de R\$ 29.625.234,29 e, por conseguinte, somente reconhecido como crédito de saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário de 2006, o valor de R\$ 195.344.791,60. (...)"

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade e requereu a homologação total das compensações declaradas, bem como a extinção do presente processo. E, por entender se tratar de mero erro no preenchimento da declaração, e não erro de apuração ou de recolhimento, em 19/08/2008, mesma dada em que interposta a manifestação, a contribuinte, novamente, retificou a DIPJ/2007, fazendo constar ali o valor supostamente pago no exterior.

A DRJ, na ocasião entendendo que poderia se tratar de erro de fato no preenchimento da Declaração, baixou o feito em diligência para se investigar a existência ou não do crédito tributário da interessada que não havia sido apreciado pela DRF, autoridade competente para fazê-lo.

A DRF, atendendo o pedido da DRJ, intimou o contribuinte a trazer aos autos uma série de documentos para provar a apuração correta dos lucros auferidos no exterior, bem assim o oferecimento dos rendimentos à tributação no Brasil, nos seguintes termos:

Deverá ser entregue em meio magnético e físico uma planilha contendo o valor:

I - do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada e aos rendimentos e ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real (demonstrar os lucros);

II - do imposto de renda e adicional devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

5. A planilha citada no item 4 deverá demonstrar que o valor compensável do imposto pago no exterior não excede o valor determinado segundo o disposto em seu inciso I, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, referidos em seu inciso II.

6. Cumpre ressaltar que, para terem sua validade reconhecida, documentos em língua estrangeira devem estar traduzidos por tradutor juramentado, conforme dispõem o art 224 da Lei 406, de 10 de janeiro de 2002 Código Civil, os art 156 e 157 da Lei n. 5.869, v li e janeiro de 1973 Código de Processo Civil (CPC), os art 129 e 148 da Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973, e o art. 18 do Decreto nº 13.609, de 21 de outubro de 1943.

A diligência concluiu que "*como a contribuinte não incluiu na apuração do lucro real (citado no parágrafo 4 acima) nenhum valor dos lucros, rendimentos e ganho de capital auferidos no exterior, não poderá ter imposto a compensar, ou seja, não poderá utilizar os R\$ 29.625.234,29.*"

Com base em tal relatório a DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos seguintes termos (fl. 910 - Volume 3):

"Nos termos da legislação do imposto de renda a retificação da declaração não é admitida posteriormente a procedimentos de ofício em relação aquele ano-calendário, portanto, o valor de R\$ 29.625.234,29 referente a IR pago no exterior não pode ser reconhecido, pois incluído em retificação efetuada a destempo.

Além disso, a autoridade fiscal observa que a contribuinte não incluiu na apuração do lucro real nenhum valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, ficha 09B/05 (fl. 597), porém apresenta na ficha 12B (fl. 599), inobservando os parágrafos 7º e 9º do art. 14 da IN SRF 213/2002, ver folhas 600, itens 3, 4 e 5. "

Intimado em 31 de agosto de 2009, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 21 de setembro de 2009 (fls. 917-926 - Volume 4), por meio do qual alegou que, em casos como o dos autos, por se tratar de mero erro formal no preenchimento da declaração, caberia ao Fisco proceder a retificação de ofício.

Ainda, trouxe novamente aos autos a documentação comprobatória do recolhimento dos impostos no exterior (Anexo 6 - fl. 963 em diante - Volume 4) buscando defender que, sanado o vício apontado a justificar a glosa, e uma vez demonstrado que o Recorrente é de fato possuidor do crédito, tendo direito à compensação segundo a legislação de regência (IN SRF 213/2002), inexistem razões para a não homologação integral do pedido de compensação.

Contrarrazões da PFN às fls. 1 a 11 (processo eletrônico).

Em 20 de janeiro de 2016, esta Turma resolveu novamente converter o julgamento em diligência, por entender que a DRF, nas intimações realizadas quando da diligência solicitada pela DRJ, deixou de questionar pontos importantes para a resolução da lide. Eis o voto objeto da Resolução 1401-000.370, com grifos nossos (fls. 1.845-1.854):

Conforme relatado, a DRF, em seu despacho revisório, deixou de analisar possível erro de fato no preenchimento da declaração, no que concerne à possível falta de da compensação do Imposto pago no exterior, como preceitua a legislação de regência (art. 26 da Lei n.º. 9.249/95 c/c art. 16 da Lei n. 9430/96, regulamentado pela IN SRF n.º 213, de 07.10.2002).

Fato esse muito bem percebido pela DRJ, tanto assim que baixou o feito em diligência para que a DRF averiguasse aquilo que já deveria ter feito anteriormente, ou seja, se foram atendidas as condições para esse aproveitamento. Nesse sentido, visto de forma pragmática, já que não foi dito literalmente, a DRJ ultrapassou a questão formal da correção da retificação.

A DRJ tinha como norte o cumprimento das condições para se dar essa compensação, que se traduz na prática no cumprimento do art. 26 da Lei n.º. 9.249/95 c/c art. 16 da Lei n. 9430/96, que são os preceptivos legais que regulamentam a compensação do

imposto incidente no exterior sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital tributados no Brasil, nos seguintes termos:

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.

Lei nº 9.430/96:

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:

I considerados de forma individualizada, por filial, sucursal, controlada ou coligada;

II Omissis

§ 1º Omissis.

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

I com relação aos lucros, deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese do inciso II do caput deste artigo;

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. (...)

Os dispositivos legais acima foram consolidados no art. 395 do RIR/99:

Art. 395. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços (Lei n 9.249, de 1995, art. 26, e Lei n° 9.430, de 1996, art. 15).

(...)

§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 (Lei n9.249, de 1995, art. 26, §22).

(...)

§4º Para efeito da compensação do imposto referido neste artigo, com relação aos lucros, a pessoa jurídica deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese do inciso II do §10 do art. 394 (Lei n° 9.430, de 1996, art. 16, §2º inciso I)

§5º Fica dispensada da obrigação de que trata o §2o deste artigo a pessoa jurídica que 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 (Lei n° 9.430, de 1996, art. 16, §2S, inciso II).

(...)

Como se vê, o ordenamento jurídico permite, sim, a compensação do imposto incidente sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior com o imposto de renda apurado no Brasil. Ora, se a filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, por meio da nova sistemática legal de tributação (princípio da universalidade) deve consolidar os tributos pagos correspondentes a lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos por meio de outras pessoas jurídicas nas quais tenha participação societária, para fins de tributação no Brasil, nada mais coerente do que permitir a compensação do tributo pago sobre o montante já tributado no exterior.

Porém, condiciona esta compensação a vários requisitos que devem ser obedecidos de forma cumulativa. Isso quer dizer que o descumprimento apenas de um dos requisitos já é suficiente para que tal compensação seja obstaculizada.

Eis abaixo as condições exigidas por Lei:

1) O oferecimento daqueles rendimentos, lucros e ganhos de capital auferidos no exterior à tributação no regime do lucro real (art. 26, caput da Lei n° 9.249/95).

2) efetiva apuração do lucro em país estrangeiro (art. 16, inciso II, § 2º da Lei nº 9.430/96).

3) 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 (§2º do art. 26 da Lei nº. 9.249/95).

Bem, vejo que a DRF, na diligência preocupou-se em intimar o contribuinte a provar as três condições acima, porém, percebo que não foi muito feliz no cumprimento da primeira condição que se dobra em duas questões: a) o oferecimento à tributação no Brasil dos lucros auferidos no exterior; b) o oferecimento à tributação no Brasil de quaisquer outros rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

Tanto é verdade que tal distinção ocorre e é importante que vemos que tal informação foi separada em Linhas distintas na Declaração, Linhas 05 e 06 da Ficha 09B Demonstração do Lucro Real (LR) da DIPJ 2007. Vejamos como são claras as instruções do Manual de preenchimento das DIPJ a esse respeito:

Linha 09B/04 Lucros Disponibilizados no Exterior Indicar, nesta linha, os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil no curso do ano-calendário (Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º, § 1º; Lei nº 9.959, de 27 de janeiro de 2000, art. 3º; MP nº 1.99115, de 2000, art. 35 e reedições; MP ns 2.15834, de 2001, art. 74).

Em caso de apuração trimestral do imposto, tais lucros devem ser informados na coluna relativa ao 4º trimestre. Linha 9B/05 Exterior Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior

Indicar, nesta linha, os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, os quais devem ser considerados pelos seus valores antes de descontado o tributo pago no país de origem (IN SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002, art. 1º, § 7º).

No caso de apuração trimestral, os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior que tenham sido excluídos nos 1, 2 e 3º trimestres na apuração do lucro real referente a esses períodos (Linha 09A/30) devem ser adicionados, nesta linha, na coluna do 4º trimestre (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25; Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º; IN SRF nº 213, de 2002, art. 9º).

Na verdade as intimações de direcionaram para o cumprimento da condição “1 a” acima (tributação no Brasil dos Lucros) e não da “1 b” (tributação de outros rendimentos e ganho de capital no exterior).

Verifico também que a farta documentação trazida aos autos pelo contribuinte visou demonstrar os itens 1 a, 2 e 3, passando ao largo o item 1 b.

Tome-se, como exemplo, a esse respeito o atendimento à intimação fiscal, onde o contribuinte dá conta da documentação entregue à fiscalização para atendimento do que fora solicitado:

“(....) a) item 1 demonstrativo de afiliações e participações empresariais no exterior —anexo 2;

- b) item 3 descrição das operações e atividades exercidas pelas entidades no exterior — anexo 3;
- c) item 4 — atos constitutivos das entidades no exterior — anexo 4;
- d) item 7 cópias das folhas do Livro Diário do Banco do Brasil, nas quais foram transcritas as demonstrações financeiras das entidades no exterior— anexo 5;
- e) item 9 cópias das memórias de cálculo e dos lançamentos contábeis das equivalências patrimoniais referentes às entidades controladas direta ou indiretamente no exterior — anexo 6;
- f) item 10 comprovação da inclusão nos cálculos do IR no Brasil, dos lucros obtidos com as entidades no exterior, bem como com rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior diretamente pelo Banco do Brasil — anexo 7;
- g) item 13 cópias da parte A do Livro Apuração do lucro Real (LALUR) do ano-calendário 2006 — anexo 8;
- h) estatuto social do Banco do Brasil — anexo 9;
- i) arquivo digital com as informações dos itens 2, 5, 6 e 8 —
Código de Identificação Geral
4ea14e5e991d371edd55c997548a3182.(...)

Verifico ainda que o Contribuinte ofereceu à tributação todo seu lucro auferido no exterior, ao preencher a linha 09B/04 Lucros Disponibilizados no Exterior, no valor de R\$247.838.272,75, da DIPJ/2007 (fls. 467), informação esta coerente com o que consta de suas planilhas de apuração, bem assim da Adição feita ao LALUR, com o histórico “2. 64 Lucros no exterior” (fls. 1.406), nesse mesmo montante.

Porém, quanto à linha 09B/05 Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior, tal linha de fato encontra-se ZERADA.

O curioso é que não existe uma intimação específica ao contribuinte para pelo menos para justificar o porquê desse campo está zerado. Há aqui uma patente confusão de informações que precisa ainda serem esclarecidas. Parece até que por essa omissão no direcionamento e depois conclusão, a Recorrente ainda não se deu conta, ou não entende o motivo da sua negativa pela DRF (em diligência) e DRJ, pois o recurso é direcionado apenas para afirmar que possui imposto pago no exterior e que cometera apenas um erro de fato no preenchimento da declaração.

Observei até que a PFN também comete esse mesmo equívoco após analisar a informação vinda do retorno de diligência. Tome-se como exemplo esta passagem:

Da simples leitura dos referidos artigos conclui-se que o cômputo da renda auferida no exterior por filial, sucursal, controlada ou coligada de empresa brasileira, no tributo por esta devido no país, é condição para aproveitamento do imposto pago no exterior. Não preenchida esta condição, a compensação resta impossível.

Nesse sentido, é de se ver que apesar da DRJ manifestar-se sobre a ausência de inclusão dos lucros auferidos no exterior na apuração do lucro real, a contribuinte, nas suas razões recursais, manteve-se silente quanto ao tema, razão pela qual conclui-se ter confessado tal fato e gerado a preclusão de seu direito de apresentar argumentos contrários.

*Ao que parece, ressalvado esse ponto, o contribuinte, até prova em contrário, a princípio atendeu com a farta documentação trazida aos autos o que lhe fora solicitado na diligência. Negou-se o seu pleito com base em informação em que não foi lhe dada oportunidade de se defender a respeito, de forma a se saber com segurança a possível omissão de outros rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior,. Nesse contexto e em nome da verdade material, **baixo o processo em diligência para que seja esclarecido o seguinte:***

Intimar o contribuinte a justificar o porquê a Ficha/Linha 09B/05 Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior, da DIPJ, encontra-se zerada. Se tais rendimentos já estariam ou não inclusos na Ficha 09B/04 – ou equivocadamente, em outro lugar qualquer da DIPJ.

Independente da justificativa dada pelo contribuinte, a fiscalização deve detalhar a cada um dos pontos relação ao atendimento ou não das demais condições impostas pela IN SRF n° 213, de 07.10.2002, para que essa Turma tenha condições de se decidir com base no maior número de informações disponíveis.

Ainda a respeito do tópico anterior, levar em consideração a oposição que a PFN fez, em suas contrarrazões, em relação ao atendimento de um outra condição, qual seja, a disposta no §2º do art. 395 do RIR/99 “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” (Lei n. 9.249, de 1995, art. 26, §22). Eis suas palavras:

Outrossim, mister ressaltar que os documentos apresentados pela contribuinte, com o intuito de provar os supostos recolhimentos de IR no exterior, não se prestam para esse fim.

Analizando-os, verifica-se que os mesmos, na maioria das vezes, reportam-se à simples declarações ou cobranças dos tributos, não sendo hábeis, portanto, para demonstrar o efetivo pagamento do imposto de renda devido no exterior. Apenas a título de exemplificação, vejamos o que alguns destes documentos representam:

• Fls. 457 e seguintes: trata-se, meramente, de um aviso sobre o valor paramétrico sobre a atividade comercial de 2006. Esclarece-se, inclusive, que com base neste valor paramétrico estipular-se-á e cobrar-se-á o

imposto sobre a atividade comercial e, ainda, que a estipulação do imposto pode ser objeto de contestação recursal.

• Fls. 469: o documento é, simplesmente, um "reconhecimento de uma declaração de imposto de renda", por meio do qual se acusou o recebimento de uma declaração.

• Fls. 491 e seguintes: referem-se a declarações de imposto estimado por empresas bancárias, indicando valores de impostos devidos e trazendo, inclusive, orientações sobre como deve ser feito o pagamento, na medida em que determinam que "o pagamento deve ser feito em dólares americanos, sacados de um bando americano".

• Fls. 568 e seguintes: o documento é um aviso de imposto de renda pessoa jurídica de 2006, contra o qual cabe, inclusive, recurso.

Ora, por razões óbvias, um documento elaborado com a simples finalidade de comunicar débitos, orientar sobre a forma de pagamento ou avisar sobre o direito à interposição de recurso não pode servir para provar pagamento, já que este, se efetivado, somente o seria posteriormente àquelas informações.

Além disso, tais documentos fazem referências às moedas estrangeiras, sem que fossem feitas as devidas conversões de tais valores em reais, a corroborar os montantes informados pelo recorrente. Outrossim, alguns estão sem tradução e outros não passam de documentos internos do próprio Banco

Em relação ao tópico anterior, oportunizar ao contribuinte o complemento da prova, se for o caso.

Ao final, a autoridade fiscal deverá elaborar relatório conclusivo das verificações, ressalvado o fornecimento de informações adicionais e a juntada de outros documentos que entender necessários, entregar cópia do relatório à interessada e conceder prazo de 30 (trinta) dias para que ela se pronuncie sobre as suas conclusões, após o que, o processo deverá retornar a este CARF para prosseguimento do julgamento.

Para subsidiar o atendimento da diligência, o Recorrente foi intimado a justificar o porquê de a Ficha/Linha 09B/05 – Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior, da DIPJ, encontrar-se zerada, assim com se tais rendimentos já estariam ou não inclusos na Ficha 09B/04 – ou equivocadamente, em outro lugar qualquer da DIPJ, de acordo com item 1 do parágrafo 12 desta Informação Fiscal (fls.1856/1862).

Em resposta à intimação, o Recorrente apresentou os documentos constantes às fls. 1867/2584 e, em relação à Ficha/Linha 09B/05 – Rendimentos e Ganhos Auferidos no Exterior, afirma, em fl.1867, que não houve rendimentos e ganhos de capital no exterior.

Além disso, mesmo já tendo sido apresentada vasta documentação a respeito do imposto de renda pago no exterior, intimação fiscal também solicitou ao Recorrente que apresentasse informações pontuais, relativas aos documentos de arrecadação em cada país de domicílio das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, com a intenção de verificar se houve o atendimento das condições impostas pela IN SRF nº 213/2002, bem como dos requisitos estabelecidos no art. 26, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995, e no art. 16, § 2º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.

O resultado da diligência encontra-se na Informação Fiscal de fls. 3.332-3.365.

A Informação Fiscal confirmou o efetivo pagamento do imposto no exterior e a observância dos limites previstos no art. 14 da IN SRF 213/2002 com relação a parte dos valores, nos seguintes termos (fls. 3.361-3.362 - grifamos):

170. Após a análise do crédito pleiteado para cada filial/controlada, parágrafos 25 a 169, foi possível verificar se houve o efetivo pagamento de imposto de renda no exterior, nos termos da legislação. Assim, a tabela 15 abaixo indica os valores que foram confirmados para cada filial/controlada e, ao final, consolida o valor total do imposto pago no exterior, num montante de R\$ 20.334.089,19. A primeira coluna indica o país em que se localiza a filial/controlada. Segunda coluna, extraída da tabela 01, indica o valor que foi informado como imposto pago no exterior. A terceira coluna indica os valores confirmados em parágrafos anteriores.

| País | IRPJ Informado | IRPJ Confirmado |
|----------------|----------------|-----------------|
| 1 – Paraguai | 176.433,09 | 0,00 |
| 2 – Alemanha | 3.068.832,89 | 1.938.797,76 |
| 3 – Portugal | 2.818,33 | 0,00 |
| 4 – Inglaterra | 4.184.920,62 | 0,00 |
| 5 – Espanha | 134.052,03 | 134.052,03 |
| 6 – EUA | 2.440.682,40 | 0,00 |

| | | |
|---------------------|----------------------|----------------------|
| 7 – Itália | 882.950,66 | 882.950,66 |
| 8 – Chile | 267.616,34 | 0,00 |
| 9 – Japão | 13.182.700,58 | 13.182.700,58 |
| 10 – Ilhas Cayman | 4.195.588,16 | 4.195.588,16 |
| 11 – Ilhas Cayman | 179,99 | 0,00 |
| 12 – Áustria | 1.088.459,20 | 0,00 |
| Total Geral: | 29.625.234,29 | 20.334.089,19 |

Tabela 15

(...)

180. Pelo exposto, os dois limites estabelecidos pela legislação foram respeitados. Assim, confirma-se o valor de R\$ 20.334.089,19, a título de imposto de renda pago no exterior, conforme tabela 15.

Com relação à consideração feita pela PFN em suas contrarrazões, em relação ao atendimento dos requisitos estabelecidos no §2º do art. 395 do RIR/99, a Informação Fiscal observa que tais requisitos formais que também foram atendidos. Nesse ponto, afirma que, quanto ao requisito de o documento ser reconhecido pelo órgão arrecadador do país onde o imposto foi pago, a norma não determinou forma específica e cabe à autoridade fiscal brasileira verificar se a documentação apresentada pertence ao órgão arrecadador informado.

Em resumo, conclui (fl. 3.365):

185. Verifica-se ainda em relação a documentação apresentada para cada filial/controlada, que a análise se pautou basicamente nos parâmetros citados abaixo. O cumprimento de todos esses itens é imprescindível para o reconhecimento do crédito pleiteado. Todos os pagamentos que foram confirmados em tabela 15 cumpriram os itens abaixo:

a) Houve o efetivo pagamento do tributo no exterior, conforme § 8º, art.14, da IN 213/2002;

b) Foi possível verificar a data em que o pagamento foi efetuado e, conseqüentemente, a taxa de câmbio para conversão, conforme art.26, § 3º, da Lei nº 9.249, de 1995, e art. 14, § 2º, da IN SRF nº 213, de 2002,

c) O tributo pago no exterior incide sobre o lucro, independentemente de sua denominação, conforme § 1º, art.14, da IN 213/2002;

d) Os documentos apresentados foram reconhecido pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que o imposto foi pago, conforme §22, art.26, da Lei nº 9.249;

e) Os documentos apresentados possuem a indicação/reconhecimento do órgão arrecadador no país em que o imposto foi pago, conforme §22, art.26, da Lei nº 9.249;

f) Houve o oferecimento à tributação no Brasil dos lucros auferidos no exterior por cada filial/controlada, conforme art. 1º da IN 213/2002;

Intimado a se manifestar, o ora Recorrente pleiteia o reconhecimento da diferença entre o valor total declarado (R\$ 29.625.234,29) e o valor reconhecido pela DRF na diligência solicitada por este CARF (R\$20.334.089,19), correspondente a R\$9.291.241,10, nos seguintes termos:

(i) Paraguai

6. A fiscalização alega a ausência de pagamento efetivo de imposto de renda no Paraguai, pois o que houve de fato foi uma compensação.

7. A RFB reconheceu o valor de 367.502.513 PYG pago à Autoridade Fiscal local, todavia afasta a utilização do crédito por entender que a compensação não caracterizaria valor efetivamente pago.

8. Ressaltamos que tal entendimento da RFB não possui previsão legal, ou seja, não identificamos na legislação a vedação de crédito decorrente de imposto de renda pago no exterior via compensação.

9. Assim, a RFB se equivoca ao não reconhecer o valor compensado como efetivamente pago para fins de compensação no Brasil, já que nos documentos anexos a dependência se utilizou de créditos de pagamentos efetivamente realizados ao fisco local e não de qualquer benefício fiscal que poderia afastar a possibilidade de compensação no Brasil, de acordo com a IN 213, artigo 14, § 8º a seguir transcrito:

...

(ii) Alemanha

11. A Receita não confirmou o Imposto sobre Atividade Comercial no valor de 724.244,00 euros e o Imposto sobre o

faturamento, no valor de 21.276,00 euros, todavia, reconheceu o pagamento realizado relativo ao Imposto de Pessoa Jurídica, no valor de 739.026,00.

12. Verifica-se nos documentos já apresentados à RFB a declaração do imposto sobre Atividade Comercial pago no período 2006, no valor de 724.244,00 Euros, devidamente reconhecido pelo Órgão Arrecadador local, conforme carimbo "STADT Frankfurt Main", em que o fisco local reconheceu as datas e os valores efetivamente pagos pela Dependência externa.

13. O requisito formal da consularização, nos moldes definidos pelo Ministério das Relações Exteriores, não deve prevalecer, pois devem ser aplicados os princípios da verdade material e da informalidade, pois, cabe ao órgão julgador livremente apreciar o feito, fundamentando as conclusões procedidas na decisão. Não é dado ao julgador administrativo deixar de apreciar questões que fragilizem ou lancem por terra o crédito tributário.

...

(iii) Portugal

14. A Autoridade Fiscal confirmou o valor de 1.000,00 euros apurado e pago em Portugal, via compensação, porém não considerou referido valor para efeito de compensação no Brasil.

15. Aqui a RFB, da mesma forma que em outras dependência, equivocou-se a não reconhecer o valor compensado como “não” efetivamente pago para fins de compensação no Brasil. Nos documentos anexos, a dependência se utilizou de créditos de pagamentos realizados ao fisco local e não de qualquer benefício fiscal.

...

(iv) Reino Unido

16. A Autoridade Fiscal não reconheceu o valor apurado de R\$ 6.182.331,30, em virtude de descumprimento de obrigação formal, no caso, ausência de reconhecimento pelo Consulado da Embaixada Brasileira na Inglaterra.

...

(v) Estados Unidos

18. O Fisco alega que o BB não apresentou a legislação tributária que confirme ser o imposto estimado e o imposto corporativo incidentes sobre o lucro, renda ou rendimentos. Ainda alega que a transferência bancária, no valor de \$ 130.000,00 não permite identificar o beneficiário da transação, tampouco inferir que essa transação bancária se refere a pagamento de imposto nos EUA.

19. Quanto ao item anterior, ao contrário do que afirma a RFB, a transferência bancária no valor de \$ 130.000,00 teve como beneficiário o IRS (Autoridade Responsável pelo acompanhamento do Imposto) do Estado de Nova Iorque e o pagamento do imposto estimado por empresas bancárias.

20. Esclarecemos, ainda, que a legislação e respectiva tradução juramentada já disponibilizada no processo, demonstrada que a base de incidência dos referidos impostos é o lucro da Empresa, sendo a renda líquida total a base para o imposto corporativo da cidade de Nova Iorque e a renda/capital empresarial a base de cálculo para o imposto corporativo do Estado de Nova Iorque.

21. O documento apresentado está devidamente consularizado, reconhecido pelo fisco local, conforme carimbos apostos no documento, e confirma os pagamentos realizados pelo Banco do Brasil aos Fiscos da Cidade de Nova Iorque e do Estado de Nova Iorque, razão pela qual entendemos preenchidos os requisitos do art. 26, § 2º da Lei nº 9.249/95.

...

(vi) Chile

22. A Autoridade Fiscal não reconheceu o valor apurado, alegando ausência de pagamento efetivo de imposto de renda, além de não ser possível identificar a data do suposto pagamento, o que impossibilita a determinação da taxa de câmbio para conversão e a apuração do exato valor a ser confirmado como imposto pago.

23. Aqui a RFB, da mesma forma que em outras dependência, equivocou-se a não reconhecer o valor compensado como "não" efetivamente pago para fins de compensação no Brasil. Nos documentos anexos, a dependência se utilizou de créditos de pagamentos realizados ao fisco local e não de qualquer benefício fiscal.

...

(vii) Áustria

24. A RFB não acolheu o documento denominado "Aviso de Imposto de Renda Pessoa Jurídica 2006", a comprovar o efetivo pagamento de imposto de renda por essa filial, que seria uma declaração com o imposto estipulado "zerado".

25. Por meio da declaração local e demais documentos anexados ao processo, a dependência externa efetuou a compensação do valor retido no Brasil, quanto das remessas de juros ao exterior. O não reconhecimento da utilização do tributo como pago no exterior após a consolidação do resultado da dependência externa caracterizará "bis in idem".

26. O requisito formal da consularização, nos moldes definidos pelo Ministério das Relações Exteriores, não deve prevalecer, pois devem ser aplicados os princípios da verdade material e da informalidade, pois, cabe ao órgão julgador livremente apreciar o feito, fundamentando as conclusões procedidas na decisão. Não é dado ao julgador administrativo deixar de apreciar questões que fragilizem ou lancem por terra o crédito tributário.

Nada é mencionado quanto ao valor de R\$179,99 referente às Ilhas Cayman.

Em 19 de junho de 2017, junta, ainda, petição de fls. 3.417-3.426 comprovando o apostilamento, ocorrido em 16 de março de 2017, do documento de fls. 2.819-2.825, apresentado durante o atendimento à diligência e referente ao pagamento de imposto sobre lucros do BB Londres (comprovante de pagamento acompanhando de tradução juramentada).

Recebi o processo em distribuição realizada em 26 de julho de 2017.

Voto

Conselheira Relatora Livia De Carli Germano

O recurso voluntário é tempestivo e observa os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Conforme relatado, as divergências inicialmente apuradas no despacho decisório que homologou apenas parcialmente as compensações foram reanalisadas pela DRF nas duas oportunidades em que o julgamento foi convertido em diligência.

Após tais verificações, remanesce controverso o valor de R\$9.291.241,10, correspondente à diferença entre o valor total pleiteado pelo Recorrente a título de imposto pago no exterior (R\$ 29.625.234,29) e o valor finalmente reconhecido pela DRF após as diligências efetuadas (R\$20.334.089,19).

Tal diferença se deve basicamente a duas questões:

- (i) não admissão, para fins de consideração como imposto pago no exterior, de valores quitados via compensação - casos de Paraguai, Alemanha, Portugal, Chile, Áustria.
- (ii) exigência de consularização de documentos com relação ao imposto pago na Alemanha, Reino Unido, Estados Unidos e Áustria.

Iniciaremos nesse voto tratando dessas questões em tese, para depois analisar os documentos referentes a cada país.

Análise de questões em tese

Conforme observou o ilustre relator no voto proferido na Resolução 1401-000.370, o ordenamento jurídico permite a compensação do imposto incidente sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior com o imposto de renda apurado no Brasil, porém condiciona esta compensação a vários requisitos que devem ser obedecidos de forma cumulativa, quais sejam:

- 1) O oferecimento daqueles rendimentos, lucros e ganhos de capital auferidos no exterior à tributação no regime do lucro real (art. 26, caput da Lei nº 9.249/95).
- 2) efetiva apuração do lucro em país estrangeiro (art. 16, inciso II, § 2º da Lei nº 9.430/96).
- 3) 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 (§2º do art. 26 da Lei nº. 9.249/1995).

As questões que permanecem sob discussão no presente processo dizem respeito a esse terceiro requisito. Neste sentido, vale transcrever o teor do art. 26 da Lei 9.249/1995, que regula o tema:

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.

a) Imposto compensado no exterior - o alcance do art. 14, § 8º, da IN SRF 213/2002

Como visto, o §2º do art. 26 da Lei nº. 9.249/95 menciona a compensação do "imposto de renda incidente, no exterior".

Por sua vez, a Receita Federal, ao regular o tema, utiliza o termo "efetivo pagamento" ao determinar, no artigo 14 da Instrução Normativa SRF 213/2002, que a conversão do imposto pago no exterior para Reais tome por base "a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data de seu efetivo pagamento" (§2º), bem como ao estabelecer que "Para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal." (§8º).

Daí a questão: a menção a "efetivo pagamento" pode ser interpretada como uma exigência de que o pagamento seja em espécie, estando vedadas todas as outras formas de extinção do crédito tributário?

Entendo que a resposta é negativa.

De fato, vimos que a lei não estabelece tal restrição -- pelo contrário, é abrangente a ponto de permitir a compensação do imposto "incidente" no exterior. Além disso, não há nenhum comando normativo que determine a interpretação restritiva de tal dispositivo.

Na verdade, quando a IN SRF 213/2002 faz menção a "efetivo pagamento" ela quer dizer a modalidade de quitação do tributo no exterior em que o montante de imposto apurado como devido é retirado do patrimônio da devedora e revertido em favor do governo estrangeiro. A questão é semelhante à exigência de vedar a denúncia espontânea no caso de compensação exigindo efetivo pagamento quando o que a legislação exige é a quitação imediata do tributo.

O que a IN SRF 213/2002 está a exigir -- e nisso ela é expressa -- é que não se admitam deduções fictícias ou o abatimento de quaisquer tipo de bônus correspondentes a incentivos fiscais eventualmente concedidos pelo governo estrangeiro. Mas só. Interpretar tais dispositivos como uma restrição a outras modalidades de quitação do tributo em que há ônus financeiro para o devedor e incremento financeiro para o governo estrangeiro -- como é o caso da compensação de tributos anteriormente recolhidos -- é impor restrição onde a lei não autoriza.

Quanto à data a ser considerada como parâmetro para a conversão para Reais do imposto pago no exterior, no caso em que o pagamento é realizado em espécie a legislação estabelece expressamente que se leve em consideração o dia do efetivo pagamento. Neste sentido, por questão de coerência, no caso de a quitação ocorrer por outras formas, a data a ser utilizada como parâmetro é o dia em que ocorreu tal quitação.

Assim, no caso em que a quitação ocorre mediante compensação do imposto anteriormente recolhido, considerando que a apuração do montante de imposto finalmente devido no exterior ocorre por ocasião da elaboração das demonstrações financeiras, é legítimo levar em consideração tal data, como procedeu o Recorrente.

b) Consularização de documentos

Quanto à consularização de documentos, trata-se de uma formalidade expressamente exigida pela lei, mais precisamente, o §2º do art. 26 da Lei nº. 9.249/95. Assim, não se pode, a princípio, deixar de aplicá-la unicamente em prol de princípios como o da verdade material, já que o aplicador da lei deve, primeiramente, buscar compatibilizar os princípios com os dispositivos legais vigentes.

No caso, não há incompatibilidade entre o princípio da verdade material e a regra que determina a consularização dos documentos, já que esta é apenas uma exigência formal que busca dar efetividade a tal princípio, por atestar a validade do documento emitido no exterior.

A única exceção a ser admitida à exigência de consularização de documentos consta da própria legislação brasileira. Isso porque o Decreto 8.660/2016 promulgou no Brasil a Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização dos Documentos Públicos Estrangeiros, também conhecida como "Convenção da Apostila" celebrada na Haia em 5 de outubro de 1961. Nesse ponto, vale lembrar o disposto no artigo 98 do CTN, segundo o qual "*Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.*"

A Convenção da Apostila, em vigor no Brasil desde 14 de agosto de 2016, estabelece que, para produzir efeitos contra terceiros no Brasil, os documentos emitidos em países estrangeiros partes da Convenção da Apostila não mais precisam passar por formalidades por agentes diplomáticos ou consulares no exterior, bastando o apostilamento feito pelas autoridades apostilantes localizadas no país emissor dos documentos.

Todos os países referidos no presente processo são partes nessa Convenção (conforme lista disponível em <http://www.cnj.jus.br/poder-judiciario/relacoes-internacionais/convencao-da-apostila-da-haia/paises-signatarios>, consulta em 11/09/2017).

Portanto, a consularização de documentos é uma exigência formal que deve ser cumprida quanto aos países não signatários da Convenção da Apostila, bastando, para os signatários, o apostilamento feito pela autoridade competente no exterior.

Conclusão sobre as questões em tese

Conforme analisado acima, a IN 213/2002 condiciona a compensação do imposto pago no exterior ao seu "efetivo pagamento" ela apenas está a exigir que o valor do imposto apurado como devido tenha sido retirado do patrimônio da devedora e revertido em

favor do governo estrangeiro, não sendo admitidas deduções fictícias ou o abatimento de quaisquer tipo de bônus correspondentes a incentivos fiscais eventualmente concedidos pelo governo estrangeiro. Tal exigência não é tão restrita a ponto de apenas se admitir a compensação do imposto que seja pago em espécie. Assim, deve-se admitir como imposto pago no exterior quaisquer valores que tenham sido apurados como devidos e quitados perante o governo estrangeiro, seja por meio de pagamento em espécie seja por dação em pagamento ou compensação com créditos do sujeito passivo perante o governo estrangeiro, neste último caso desde que tais créditos não tenham origem em incentivos fiscais de qualquer espécie.

Já com relação à consularização de documentos, vimos que esta exigência legal é compatível com o princípio da verdade material, estando dispensada apenas entre os países signatários da Convenção da Apostila da Haia, dentre os quais se encontram todos os referidos no presente processo bastando, para estes, o apostilamento realizado pelas autoridades estrangeiras.

Análise dos documentos e informações relativos a cada país

Paraguai - a Informação Fiscal afirma que pelo aspecto formal, os documentos apresentados cumpriram os requisitos contidos no art. 26, § 2º, da Lei 9.249, de 1995, quais sejam, o reconhecimento do documento pelo Consulado da Embaixada Brasileira e pelo órgão arrecadador do Paraguai. No entanto, "*restou comprovada a ausência de pagamento efetivo de imposto de renda no Paraguai, pois o que houve de fato foi uma compensação. Além disso, não foi possível identificar a data do suposto pagamento, o que impossibilita a determinação da taxa de câmbio para conversão e a apuração do exato valor a ser confirmado como imposto pago no Paraguai. Assim, não será considerada o imposto de renda apurado no Paraguai, no valor de 367.502.513 PYG, tampouco o valor de R\$ 176.433,09, que foi considerado pelo contribuinte na composição do imposto de renda pago no exterior*" (fl. 3.339).

-> **Conclusão:** o imposto foi quitado no exterior via compensação, logo deve-se admitir o respectivo valor como imposto pago no exterior para fins de compensação com o imposto devido no Brasil.

Alemanha - dos 3 valores pleiteados, a Informação fiscal atestou o pagamento no valor de EUR 739.026 euros e a idoneidade da documentação comprobatória, confirmando o montante de R\$ 1.938.797,76 relativo a imposto pago na Alemanha. Não foram admitidos: (i) o valor de EUR 21.176, por não se tratar de montante "efetivamente pago" mas sim compensado; e (ii) o valor de EUR 724.244, em razão de ausência de comprovação do pagamento ou compensação -- no caso, afirma que o Recorrente juntou documentos que comprovam que o pagamento seria descontado diretamente de uma conta bancária, trimestralmente, no entanto não apresentou comprovantes do efetivo desconto, mas apenas uma planilha por ele elaborada, que até por ser documento próprio não foi consularizado.

-> **Conclusão:** o valor de EUR 21.176 foi quitado no exterior via compensação, logo deve-se admitir o respectivo valor como imposto pago no exterior para fins de compensação com o imposto devido no Brasil. Já quanto ao montante de EUR 724.244, mantém-se a decisão recorrida já que não restam comprovados quer o pagamento quer a compensação.

Portugal - a Informação Fiscal não admite o valor de EUR 1.000 (R\$ 2.818,33) por se tratar de compensação e não de efetivo pagamento.

Conforme informado pelo Recorrente a fl. 603 não houve pagamento de imposto de renda em 2006 pois o valor devido foi compensado com valores pagos antecipadamente em anos anteriores. O documento comprobatório anexado a fl. 661 possui o carimbo do Consulado Geral do Brasil, estando cumprido o requisito formal da consularização.

-> **Conclusão:** o imposto foi quitado no exterior via compensação, logo deve-se admitir o respectivo valor como imposto pago no exterior para fins de compensação com o imposto devido no Brasil.

Reino Unido - a Informação Fiscal afirma que o montante do imposto pago na Inglaterra é R\$ 6.182.331,30, no entanto, não reconhece o valor apurado porque, apesar de o contribuinte ter apresentado a documentação (fls.2820/2821) com o reconhecimento do órgão arrecadador inglês, não houve o reconhecimento pelo Consulado da Embaixada Brasileira na Inglaterra, nos termos do art. 26, § 2º, da Lei 9.249, de 1995.

-> **Conclusão:** o documento de fls. 3.417-3.426 atesta o apostilamento da documentação apresentada pelo contribuinte, logo foi cumprido o requisito legal faltante e deve-se admitir o respectivo valor como imposto pago no exterior para fins de compensação com o imposto devido no Brasil.

EUA - Sobre a transferência bancária no valor de \$ 130.000,00 (fl.679 e respectiva tradução em fl.705), a Informação Fiscal aponta que "*A análise desses documentos não permite identificar o beneficiário da transação, tampouco inferir que essa transação bancária se refere a pagamento de imposto nos EUA. Ademais, não foi apresentada qualquer declaração ou outro documento que faça referência a imposto pago nos EUA. Também não consta nesse documento o reconhecimento pelo órgão arrecadador e nem pelo Consulado da Embaixada Brasileira nos EUA, nos termos do art. 26, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95. Logo, o valor de US\$ 130.000,00 não será considerado na composição do imposto pago no exterior.*"(fl. 3.346)

Apesar de o Recorrente afirmar que o documento foi consularizado, verifica-se que o documento que consta como notariado e consularizado (fl. 1.950) é uma carta assinada pelo gerente do Banco do Brasil em Nova York declarando o montante de imposto de renda submetido às autoridades fiscais locais no ano de 2006. Trata-se, portanto, de documentação interno da empresa e não de efetivo comprovante de pagamento ou compensação de tributos. Neste sentido, não foi cumprido o requisito formal de consularização, pelo que o documento não deve ser admitido.

Já quanto aos valores relativos ao "Imposto Estimado" e o "Imposto Corporativo", para os quais há comprovação de pagamento mediante cheques (fls.679/703, Formulário CT-400-MN e Formulário NYC-400B), a Informação Fiscal aponta que os documentos foram confirmados nos órgãos arrecadadores americanos, mas não consta nesses documentos o reconhecimento pelo Consulado da Embaixada Brasileira nos Estados Unidos, nos termos do art. 26, §2º, da Lei nº 9.249/95. Além disso, a Informação Fiscal constata que "*o contribuinte foi intimado a apresentar a legislação tributária americana que comprove que incidem sobre o lucro, em conformidade com o §1º, art.14, da IN SRF nº 213/2002. Nesse contexto, foram analisadas todas as 484 páginas, que compreende os documentos citados em parágrafos 88 e 89, e não foi verificado nenhum documento que comprove que o Imposto Estimado e o Imposto Corporativo incidem sobre o lucro, renda ou rendimentos.*" (fl. 3.347). De uma forma ou de outra, não foram cumpridos os requisitos legais para a admissão dos comprovantes.

-> **Conclusão**: mantém-se a decisão recorrida uma vez que não foram observados os requisitos formais para a utilização dos documentos estrangeiros no país.

Chile - a Informação Fiscal afirma que pelo aspecto formal, os documentos apresentados cumpriram os requisitos contidos no art. 26, § 2º, da Lei 9.249, de 1995, quais sejam, o reconhecimento do documento pelo Consulado da Embaixada Brasileira e pelo órgão arrecadador do Chile. No entanto, aduz que no campo 36 da declaração original de imposto de renda (fl.763 e 2.188; tradução à fl.759 e 2.144) está informado o valor de 66.679.044 pesos chilenos (o mesmo valor indicado pelo contribuinte como sendo o imposto de renda pago no Chile), porém tal campo se refere a “Pagamentos Provisionais Atualizados”, ou seja, não se trata do valor efetivamente pago pelo contribuinte. Assim, não admite o valor por considerar a ausência de pagamento efetivo, além de não ser possível identificar a data do suposto pagamento para fins de conversão para reais.

No documento de fl. 603 o Recorrente afirmou: *"Apesar de que na declaração enviada consta o direito de receber de volta parte dos tributos recolhidos, a dependência não disponibilizou em tempo hábil os documentos de arrecadação e nem conseguimos em que ano ocorreu o recolhimento. Iremos questionar a dependência o motivo da falta de envio dos comprovantes de recolhimentos."* Não foi trazida porém nenhuma informação concreta a respeito.

-> **Conclusão**: mantém-se a decisão recorrida já que não restam comprovados quer o pagamento quer a compensação do imposto no exterior, além de haver dúvidas sobre se parte dos tributos apurados como devidos foram devolvidos ao contribuinte.

Áustria - a Informação Fiscal aponta que, quanto ao aspecto formal, o documento relativo ao imposto de renda incidente apresentado pelo contribuinte não foi reconhecido pelo Consulado Geral da do Brasil na Áustria, mas apenas o reconhecimento pelo órgão arrecadador, que é a Secretaria de Receita de Viena (Áustria). Além disso, não foi constatado nenhum documento de arrecadação que comprovasse o efetivo pagamento do imposto para esta filial, mas apenas a tradução juramentada de uma declaração denominada “Aviso de Imposto de Renda Pessoa Jurídica 2006” (fls.855/864), a qual atesta que houve a apuração do imposto de renda, no valor de 525.744,34 euros, mas não ocorreu seu efetivo pagamento já que, após abatimento de "Imposto Estrangeiro" neste exato valor, o “Imposto de Renda Pessoa Jurídica estipulado” consta no valor de EUR 0,00.

O Recorrente afirma que se trata de compensação do valor retido no Brasil referente a remessa de juros ao exterior, mas não traz qualquer detalhamento a respeito dessa informação. Os documentos trazidos como prova do pagamento do imposto no exterior não estão consularizados nem há qualquer menção a apostilamento.

-> **Conclusão**: mantém-se a decisão recorrida uma vez que não foram observados os requisitos formais para a utilização dos documentos estrangeiros no país. Observe-se que, mesmo que tais requisitos tivessem sido cumpridos, faltam informações sobre o imposto estrangeiro utilizado para abatimento do imposto devido no exterior, de forma que não é possível atestar que não se trata do uso de créditos fiscais oriundos de incentivos dados pelo governo estrangeiro.

Ilhas Cayman: Nada é mencionado quanto ao valor de R\$179,99, razão porque mantém-se a decisão recorrida nesse ponto.

Resumo conclusivo

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário com relação aos valores de imposto pago no exterior reconhecidos pela Informação Fiscal de fls. 3.332-3.365, no total de R\$ 20.334.089,19, conforme coluna "IRPJ Confirmado" da Tabela 15, que reproduzo a seguir:

| País | IRPJ Informado | IRPJ Confirmado |
|----------------|----------------|-----------------|
| 1 – Paraguai | 176.433,09 | 0,00 |
| 2 – Alemanha | 3.068.832,89 | 1.938.797,76 |
| 3 – Portugal | 2.818,33 | 0,00 |
| 4 – Inglaterra | 4.184.920,62 | 0,00 |
| 5 – Espanha | 134.052,03 | 134.052,03 |
| 6 – EUA | 2.440.682,40 | 0,00 |

| | | |
|---------------------|----------------------|----------------------|
| 7 – Itália | 882.950,66 | 882.950,66 |
| 8 – Chile | 267.616,34 | 0,00 |
| 9 – Japão | 13.182.700,58 | 13.182.700,58 |
| 10 – Ilhas Cayman | 4.195.588,16 | 4.195.588,16 |
| 11 – Ilhas Cayman | 179,99 | 0,00 |
| 12 – Áustria | 1.088.459,20 | 0,00 |
| Total Geral: | 29.625.234,29 | 20.334.089,19 |

Tabela 15

Quanto à diferença não reconhecida na Informação Fiscal, no valor de R\$9.291.241,10, pelas razões acima expostas, voto por (i) dar provimento ao recurso voluntário quanto ao valor do imposto pago no Paraguai, Portugal, Reino Unido e, quanto ao imposto pago na Alemanha, especificamente com relação ao valor de EUR 21.176; e (ii) não dar provimento do recurso voluntário quanto ao montante de EUR 724.244 referente à Alemanha, bem como com relação ao imposto pago nos Estados Unidos, Chile, Ilhas Cayman (R\$179,99) e Áustria.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano