



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16306.721130/2012-27</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1101-001.999 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	DOW BRASIL S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 1999

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. AUSÊNCIA. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

O contribuinte deve provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice a impedir nova análise do direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito.

MPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. PREJUÍZO FISCAL. LEI Nº 9.249/1995, ART. 26. IN SRF Nº 213/2002. IMPOSSIBILIDADE.

IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR. COMPROVAÇÃO. DOCUMENTAÇÃO EXIGIDA.

Para fins de dedução do imposto de renda pago no exterior, exige-se: (i) documento de arrecadação reconhecido pelo órgão arrecadador do país de origem e pelo Consulado da Embaixada Brasileira, nos termos do art. 26, §2º, da Lei nº 9.249/95; ou (ii) na hipótese de dispensa do reconhecimento, documento de arrecadação acompanhado da legislação estrangeira que comprove a incidência do imposto e, tratando-se de lucros, demonstrações financeiras que evidenciem o registro do imposto pago, conforme art. 16, §2º, I e II, da Lei nº 9.430/96. Documentos redigidos em língua estrangeira devem ser traduzidos para o português, nos termos do art. 224 do Código Civil e art. 192 do CPC. A Convenção da Apostila de Haia, promulgada pelo Decreto nº 8.660/16, permite substituir o reconhecimento consular pela apostila. A Receita Federal regulamentou a matéria no §5º-A do art. 25 da IN RFB nº 1.520/2014, em consonância com a Solução de Consulta COSIT

nº 185/2018, que exige documento oficial do órgão arrecadador e legislação estrangeira que certifique a legitimidade do documento apresentado..

#### DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. PROVA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

De acordo com o Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, o contribuinte deve, ao impugnar a exigência fiscal, apresentar os motivos de fato e de direito que em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e os elementos probatórios de que disponha. A autoridade julgadora, ao apreciar as provas juntadas aos autos, forma livremente sua convicção e somente determinará diligências ou perícias quando as considerar necessárias, e indeferirá de forma fundamentada aquelas que julgar prescindíveis. Portanto, não cabe ao julgador determinar diligência ou perícia para juntar aos autos provas que a recorrente deveria ter apresentado; é dizer, a busca pela verdade material não autoriza o julgador substituir os interessados na produção de provas; é ônus do contribuinte.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente  
**Efigênio de Freitas Júnior – Relator e Presidente**

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

### RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Restituição e Declaração de Compensação (PER/Dcomp) em que o contribuinte compensou débitos próprios com crédito decorrente de pagamento indevido de IRPJ (código 2220), referente ao segundo trimestre de 1999, pago em 29/01/1999, no valor original de R\$ 436.953,37 (Darf no valor total de R\$ 1.491.077,56).

2. Despacho decisório indeferiu o pedido em razão da não comprovação de pagamento indevido ou a maior.

3. Em manifestação de inconformidade, o contribuinte alegou, em síntese, falta de motivação do Despacho Decisório; a documentação de suporte consta do sistema da Receita Federal; o crédito pleiteado compõe-se IR-Fonte no exterior (Venezuela, Chile e Argentina) cujos documentos não foram apresentados por serem antigos; alegou ainda decadência, prescrição e requereu diligência. Veja-se:

h. **O Despacho Decisório ora combatido não traz qualquer informação que indique a razão do indeferimento do crédito**, uma vez que o DARF do crédito mencionado encontra-se disponível para consulta no sistema da Receita Federal (de onde a Recorrente inclusive extraiu a cópia anexada à presente manifestação) e as declarações correspondentes (DIPJ e DCTF) também encontram-se devidamente enviadas.

i. Na verdade, a Recorrente entende estar diante Despacho Decisório imotivado, porventura gerado por mero erro de sistema, que está obstando seu direito ao crédito devidamente constituído.

[...]

k. E não há que deixar de homologar a compensação proferida por alegação de suposta falta de documentação de suporte. Isso, pois, **toda a documentação de suporte do crédito em referência necessária para a comprovação de sua existência encontra-se disponível no próprio sistema da Receita Federal**, sendo que em nenhum momento a Recorrente recebeu qualquer intimação para apresentar documentação complementar.

[...]

m. Especificamente, sobre a composição do crédito originada do recolhimento a maior de IRPJ, trata-se de **Imposto de Renda Retido na Fonte no Exterior, decorrente das atividades exercidas pela Recorrente na Venezuela, Chile e Argentina**, de forma que os documentos de comprovam o referido crédito, ainda **não puderam ser resgatados pela Recorrente, seja porque são muito antigos (apuração de 1999) seja pela sua quantidade**.

n. Dessa forma, não obstante os documentos ora juntados já sejam suficientes para demonstrar o recolhimento a maior, requer a **conversão do julgamento em diligência**, de forma que sejam corretamente analisados os documentos que formam o direito creditório ora utilizado, o que deveria ter sido feito antes de exarado o Despacho Decisório ora impugnado, pela D. Fiscalização.

o. Não fosse isso suficiente para demonstrar a total insubsistência do Despacho Decisório ora combatido, o mesmo reabre indevidamente prazos de **decadência e prescrição** para, também de forma errônea, sustentar a glosa de crédito com base na falsa argumentação de que o mesmo (sobre o qual a DARF processada pela própria RFB, como dito acima), não teria sido comprovado.

p. Sendo assim, não poderia mais de 10 anos depois de protocolizado o Pedido de Ressarcimento glosar o mesmo, em total afronta aos princípios tributários que determinam a decadência e prescrição, e acarretando à Recorrente os efeitos nocivos da falta de segurança jurídica.

4. A Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade em razão da ausência de documentação probatória e assentou que “*em processos de pedido de restituição e compensação, o ônus da prova é do contribuinte, já que, ao formular um pedido de ressarcimento ou uma declaração de compensação, ele alega a existência de um direito, cabendo a ele provar seus fatos constitutivos, nos termos do art. 373 inciso I do Novo CPC*”, conforme ementa abaixo transcrita:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1999

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. COMPENSAÇÃO. APURAÇÃO DO TOTAL DE RETENÇÕES DE IRPJ. ÔNUS DA PROVA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se pedido de produção de prova pericial, para o fim de apurar o total de retenções de IRPJ para fins de compensação, eis que tal comprovação poderia ter sido feito mediante juntada de documentos, levando em conta que em processos de declaração de compensação o ônus da prova é do contribuinte.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1999

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

Descabe suscitar decadência em declaração de compensação cujo despacho decisório foi recebido antes de cinco anos da data da transmissão, ou em pedido de restituição, para o qual a legislação não prevê prazo para análise.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE PAGAMENTO INDEVIDO DE IRPJ. APURAÇÃO DO IMPOSTO SUPERIOR AO RECOLHIMENTO.

Mantém-se o despacho decisório que não homologou as compensações, de crédito de pagamento indevido de IRPJ, quando a DRF apura imposto a pagar em valor superior ao recolhimento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

5. Em recurso voluntário a recorrente alega, em síntese, o que segue:

- i) o despacho decisório é imotivado e possivelmente resultado de erro sistêmico;
- ii) a documentação está disponível nos sistemas da Receita Federal;
- iii) precedentes administrativos reconhecem nulidade de decisões que indeferem pedidos sem intimação para apresentação de documentos;
- iv) apresentou razão contábil e lista de empresas para as quais exportou serviços para comprovar retenções no exterior (total R\$ 2.429.099,86);
- v) requer diligência.

6. Ao final, requer o provimento do recurso voluntário para reconhecer o direito creditório pleiteado e homologar as compensações declaradas.

7. Consta ainda dos autos que o contribuinte teve o pedido de transação indeferido pela Receita Federal em razão do não cumprimento das condições mínimas que especifica, necessárias para adesão à transação (e-fls. 282 e ss.).

8. É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

9. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

10. Cinge-se a controvérsia, em síntese, ao não reconhecimento de imposto de renda pago no exterior, ano-calendário 1999.

11. Vejamos a legislação sobre a matéria.

12. O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

13. Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

14. Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

15. Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação ao contribuinte quanto ao Fisco. O que nos leva a analisar, ainda que sucintamente, o ônus probatório.

16. Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

17. Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Assim, anexados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito.

18. No caso em análise, ao analisar o direito creditório pleiteado, a autoridade fiscal informou não haver a comprovação de pagamento indevido ou a maior, conforme Despacho Decisório (e-fls. 55):

15. Analisando os valores informados nos Sistemas da RFB – DIRF AC 1999, foi verificado que o IR total retido no nome da empresa no 3º trimestre de 1999 foi R\$ 3.201.050,48, de acordo com as DIRFs anexadas ao processo.

16. Ainda foi verificado que a contribuinte efetuou somente um pagamento no período, através de DARF no valor total de R\$ 1.491.077,56, na data 30/07/1999, com período de apuração - 30/06/1999, de acordo com o Sistema SIEF - Pagamento.

17. Considerando os valores confirmados em DIRF, no sistema SIEF – Pagamento e na DIPJ AC 1999 – 2º trimestre foi verificado que **não foi possível comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior no período**, pois a contribuinte deveria ter pago R\$ 1.599.850,26, isto é, os R\$ 1.491.077,56 ora em discussão, mais R\$ 108.772,70, conforme pode ser verificado no quadro a seguir:

Valores em Reais - 2º trimestre 1999	
(+) Aliquota de 15%	2.884.140,44
(+) Adicional	1.916.760,30
(=) Total	4.800.900,74
(-) IR Retido na Fonte - DIRF	3.201.050,48
(-) IR a Pagar	1.599.850,26
(-) Pagamento	1.491.077,56
(=) IR a Pagar	108.772,70

18. Assim, NÃO foi confirmada a existência de PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE IRPJ com P.A. 30/06/1999 e vencimento em 30/07/1999.

19. Verifica-se, pois, não haver qualquer mácula no Despacho Decisório que motivou e explicitou os motivos do indeferimento do direito creditório pleiteado.

20. A recorrente afirma que o imposto de renda retido na fonte no exterior, relativo às atividades realizadas fora do país, ocorreu regularmente, foi devidamente documentado e informado às autoridades fiscais competentes. Para comprovar, alega que apresentou o razão contábil (e-fls. 141), que evidencia a conta contábil nº 158402, destinada aos créditos de IRRF sobre exportação de serviços.

21. Adicionalmente, indica as empresas destinatárias dos serviços exportados no ano-calendário de 1999, com valores que totalizam R\$ 2.429.099,86.

22. Não assiste razão à recorrente. Explico.

23. Vejamos a legislação sobre o tema, especificamente em relação à comprovação do imposto de renda pago no exterior.

#### **LEI Nº 9.249, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1995.**

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.

24. Como se vê, o IR pago no exterior deve ser reconhecido pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país do imposto devido.

25. A Lei nº 9.430/96, todavia, dispensou a obrigação de reconhecimento (órgão arrecadador e Consulado de Embaixada Brasileira) prevista no § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249/95 quando comprovado que a legislação do país de origem do valor tributável prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.

**LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.**

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.

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:

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.**

§ 3º Na hipótese de arbitramento do lucro da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, os lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior serão adicionados ao lucro arbitrado para determinação da base de cálculo do imposto.

§ 4º Do imposto devido correspondente a lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior não será admitida qualquer destinação ou dedução a título de incentivo fiscal.

26. Em resumo, a comprovação do IR pago no exterior faz-se pelos seguintes documentos:

i) documento de arrecadação reconhecido pelo órgão arrecadador do país em que devido e pelo Consulado da Embaixada Brasileira; (Lei nº 9.249/95, art. 26, §2º)

ii) no caso de dispensa do reconhecimento pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira: a) documento de arrecadação; b) legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital que comprova a incidência do imposto de renda, pois o pagamento pode referir-se a outro tributo; c) no caso de lucros, demonstrações financeiras com o registro do IR pago no exterior (Lei nº 9.430/96, art. 16, §2º, I e II).

27. Registre-se que 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. (Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, art. 224; Código de Processo Civil - Lei nº 13.105, de 2015, art. 192; Lei nº 6.015, de 1973, art. 148; e Decreto nº 13.609, de 1943, art. 18.)

28. Posteriormente, o Decreto nº 8.660/16, que promulgou a **Convenção da Apostila<sup>1</sup> de Haia** sobre a Eliminação da Exigência de Documentos Públicos Estrangeiros, permitiu a substituição do reconhecimento pelo Consulado da Embaixada Brasileira do país emissor signatário da referida Convenção pela apostila.

#### **Artigo 3º**

**A única formalidade que poderá ser exigida** para atestar a autenticidade da assinatura, a função ou cargo exercido pelo signatário do documento e, quando cabível, a autenticidade do selo ou carimbo apostado no documento, **consiste na aposição da apostila definida no Artigo 4º, emitida pela autoridade competente do Estado no qual o documento é originado.**

Contudo, a formalidade prevista no parágrafo anterior não pode ser exigida se as leis, os regulamentos ou os costumes em vigor no Estado onde o documento deva produzir efeitos - ou um acordo entre dois ou mais Estados contratantes - a afastem ou simplifiquem, ou dispensem o ato de legalização.

#### **Artigo 4º**

A **apostila** prevista no primeiro parágrafo do Artigo 3º será apostada no próprio documento ou em uma folha a ele apensa e deverá estar em conformidade com o modelo anexo à presente Convenção.

A apostila poderá, contudo, ser redigida no idioma oficial da autoridade que a emite. Os termos padronizados nela inscritos também poderão ser redigidos em um segundo idioma. O título "Apostille (Convention de La Haye du 5 octobre 1961)" deverá ser escrito em francês.

#### **Artigo 5º**

A apostila será emitida mediante solicitação do signatário do documento ou de qualquer portador. **Quando preenchida adequadamente, a apostila atesta a autenticidade da assinatura, a função ou o cargo** exercido pelo signatário do documento e, quando cabível, a autenticidade do selo ou carimbo nele apostado. A assinatura, selo ou carimbo contidos na apostila serão isentos de qualquer certificação.

#### **Artigo 6º**

Cada Estado Contratante designará as autoridades às quais, em razão do cargo ou função que exercem, será atribuída a competência para emitir a apostila prevista no primeiro parágrafo do Artigo 3º.

Esta designação deverá ser notificada pelo Estado Contratante ao Ministério das Relações Exteriores dos Países Baixos, no momento do depósito do respectivo instrumento de ratificação, adesão ou da respectiva declaração de extensão. Todas as modificações que ocorrerem na designação daquelas autoridades também deverão ser notificadas ao referido Ministério.

29. A Receita Federal regulamentou a matéria no §5º-A do art. 25 da Instrução Normativa 1.520/2014.

Da Dedução do Imposto sobre a Renda Pago no Exterior

<sup>1</sup> "A Apostila é um certificado de autenticidade emitido por países signatários da Convenção da Haia, o qual é apostado a um documento público para atestar sua origem (assinatura, cargo de agente público, selo ou carimbo de instituição). Esse documento público apostilado será apresentado em outro país, também signatário da Convenção da Haia, uma vez que a Apostila só é válida entre países signatários."

Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/perguntas-frequentes-5/>>. Acesso em: 07 nov. 2025.

Art. 25. A pessoa jurídica **poderá deduzir**, na proporção de sua participação, **o imposto sobre a renda pago no exterior** pela controlada direta ou indireta, incidente sobre as parcelas positivas computadas na determinação do lucro real da controladora no Brasil, até o limite do IRPJ e da CSLL incidentes no Brasil sobre as referidas parcelas.

[...]

§ 5º Para fins de dedução, o documento relativo ao imposto sobre a renda pago no exterior deverá ser **reconhecido** pelo respectivo **órgão arrecadador** e pelo **Consulado da Embaixada Brasileira** no país em que for devido o imposto.

§ 5º-A **O reconhecimento do documento pelo Consulado da Embaixada Brasileira de que trata o § 5º pode ser substituído pela apostila** de que tratam os Artigos 3º a 6º da Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, promulgada pelo **Decreto nº 8.660, de 29 de janeiro de 2016**, no âmbito dos países signatários, a qual deve: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1772, de 21 de dezembro de 2017)

I - ser apostila no próprio documento do órgão arrecadador do país em que for devido o imposto ou em folha a ele apensa; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1772, de 21 de dezembro de 2017)

II - estar acompanhada de tradução para a língua portuguesa realizada por tradutor juramentado. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1772, de 21 de dezembro de 2017)

30.

Nesse mesmo sentido, a Solução de Consulta nº 185 - Cosit, de 10/2018:

**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 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.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO DOCUMENTOS EXPEDIDOS POR PAÍSES SIGNATÁRIOS DA CONVENÇÃO SOBRE A ELIMINAÇÃO DA EXIGÊNCIA DE DOCUMENTOS PÚBLICOS ESTRANGEIROS. APOSTILA.**

O reconhecimento do documento que comprova o recolhimento ou arrecadação do imposto de renda pago no exterior 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.

Dispositivos Legais: Decreto nº 8.660, de 29 de janeiro de 2016, arts. 3º a 6º; Instrução Normativa nº 1.520, de 4 de dezembro de 2014, art. 25, § 5º-A. Torna-se sem efeito a SC Cosit nº 155, de 26 de setembro de 2018, publicada no DOU nº 188, Seção I, página 43, de 28 de setembro de 2018.

31. Acerca do IR-Fonte no exterior, a referida Solução de Consulta nº 185 - Cosit, de 10/2018 dispõe que a comprovação ocorre por meio de documento oficial do órgão arrecadador e pela legislação estrangeira que certifique ser o documento apresentado hábil e legítimo para confirmar o imposto retido:

12.1. 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**.

32. No caso dos autos, a recorrente limitou-se a apresentar uma planilha em Excel, a qual denomina “*razão contábil*”, todavia não apresentou documentação comprobatória dos impostos retidos/pagos no exterior (e-fls. 192).

33. Quanto ao pedido de “*apresentação de novos documentos, esclarecimentos e realização de diligência*”, cumpre esclarecer que, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, o contribuinte deve, ao impugnar a exigência fiscal, apresentar os motivos de fato e de direito que em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e os elementos probatórios de que disponha. A autoridade julgadora, ao apreciar as provas juntadas aos autos, forma livremente sua convicção e somente determinará diligências ou perícias quando as considerar necessárias, e indeferirá de forma fundamentada aquelas que julgar prescindíveis<sup>2</sup>.

34. Portanto, não cabe ao julgador determinar diligência ou perícia para juntar aos autos provas que a recorrente deveria ter apresentado; dizer, “*a busca pela verdade material não autoriza o julgador substituir os interessados na produção de provas*<sup>3</sup>”, é ônus do contribuinte.

2. Verifica-se, pois, que o contribuinte não se desincumbiu do seu ônus probatório; limitou-se a alegar.

## Conclusão

35. Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente  
**Efigênio de Freitas Júnior - Relator**

<sup>2</sup> Cf. Decreto nº 70.235, de 1972. Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993). [...] Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

<sup>3</sup> LÓPEZ, Maria Teresa Martínez; NEDER, Marcos Vinícius. Processo administrativo fiscal federal comentado. 3ª ed. São Paulo: Dialética, 2008. p. 426

ACÓRDÃO 1101-001.999 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16306.721130/2012-27