



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720977/2023-07
RESOLUÇÃO	1101-000.199 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

assinado digitalmente

Edmilson Borges Gomes – Relator

assinado digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ailton Neves da Silva (substituto), Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes (Relator), Efigênio de Freitas Júnior (Presidente), Jeferson Teodorovicz, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

RELATÓRIO

1. Como os fatos e a matéria jurídica foram bem relatados pela decisão de primeira instância, reproduzo-a a seguir:

2. Trata o presente processo de auto de infração para exigência de créditos tributários relativos ao IRPJ (fls. 8871-8876) e CSLL (fls. 8878-8872), referentes a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2018. Os lançamentos se deram em razão da constatação de lucros auferidos no exterior, não computados no lucro real e na base de cálculo da CSLL. O crédito tributário lançado encontra-se abaixo demonstrado:

Tributo	Principal	Juros de mora	Multa	Total
IRPJ	28.285.957,13	10.315.888,56	21.214.467,84	59.816.313,53
CSLL	22.628.765,71	8.252.710,85	16.971.574,28	47.853.050,84

3. Para a adequada compreensão da matéria, transcrevo a seguir trechos relevantes extraídos do Termo de Verificação Fiscal, fls. 8842 e seguintes:

(3-) O Banco Santander (Brasil), portanto, compõe o sistema financeiro nacional e, conforme artigo 246, inciso II, do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), está sujeita à apuração do lucro real para fins de incidência do IRPJ e CSLL. Em relação ao ano-calendário 2018, o sujeito passivo entregou sua Escrituração Contábil Fiscal (ECF2018 – Hash 86D711D5C6AF4D07D3888FC3779A680D5B1E8FC8-1, tendo optado por apurar lucro real e base de cálculo da CSLL anual com recolhimento de estimativas mensais.

(4-) Na ECF2018, o sujeito passivo informou os seguintes investimentos no exterior e correspondentes lucros auferidos, tributados e não tributados.

ECF 2018 - X340 - Receita de Part. Em Controladas, Coligadas, Filiais ou Sucursais					
Investida	País	Part Soc %	Lucro Líquido Antes do Imposto de Renda	Imposto Devido	Lucro Líquido do Período de Apuração
Banco Santander S/A Cayman Islands Branch	Cayman, Ilhas	100%	2.815.189.557,59	392.246.215,25	2.422.943.342,34
Santander Brasil Estabelecimento Financiero de Credito S/A	Espanha	100%	73.379.653,65	17.353.162,75	56.026.490,90
Luxemburgo Islands Branch Bsb	Luxemburgo	100%	144.762.502,81	11.554.287,90	133.208.214,91
Total			3.033.331.714,05	421.153.665,90	2.612.178.048,15
Lalure e Lacs					
09.15 Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior			2.959.952.060,41		
Adição					
Lucro no Exterior Não Tributado					
Diferença = Lalure/Lacs - Lucros no Exterior			-73.379.653,65		

(5-) Como se nota no quadro-resumo acima, o sujeito passivo não ofereceu à tributação no Brasil o lucro auferido no exterior, no valor de R\$ 73.379.653,65.

(6-) A tributação em bases universais das pessoas jurídicas residentes no Brasil tem seu fundamento legal no artigo 25 da Lei nº 9.249/95.

Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.

(7-) Com a edição da Lei nº 9.532/97, a tributação nos termos do citado artigo 25 ocorre com a disponibilização dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior à pessoa jurídicas situada no Brasil.

(8-) Posteriormente, a Medida Provisória nº 2.158-35/01 previu duas mudanças: 1) extensão da tributação à CSLL (artigo 21); e 2) definição de que a

disponibilização ocorre independentemente da distribuição dos lucros auferidos no exterior por empresas controladas e coligadas da pessoa jurídica brasileira.

[...]

(9-) Resta claro o propósito do artigo 74 de evitar o diferimento da tributação sobre lucros auferidos por investida no exterior, em sintonia com o entendimento e postura das autoridades tributárias e econômicas internacionais em reduzir a erosão da base tributável por meio da movimentação do capital.

(10) Como nenhum dispositivo da legislação brasileira teria eficácia para tributar diretamente os lucros de uma empresa não residente, uma vez que ausente a conexão (residência ou fonte) capaz de dar efetividade à tal jurisdição, a lei opta por tributar uma renda ficta da própria pessoa jurídica brasileira (a empresa residente). Dito de outra forma, a lei prevê a tributação da empresa residente, considerando a participação societária desta em empresa que apurou lucro no exterior disponibilizado à empresa brasileira.

(11-) Este é o entendimento manifestado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) no Acórdão nº 9101-003.088, de 13 de setembro de 2017.

[...]

(14-) Retornando ao caso concreto, a fiscalização solicitou ao sujeito passivo os seguintes documentos e informações de suas participações societárias no exterior no ano-calendário 2018: i) demonstrativos dos resultados mensais de suas investidas; ii) demonstrações financeiras; iii) comprovação do imposto pago no exterior; iv) e justificar com fundamentação legal a não tributação do lucro auferido no exterior, no valor de R\$ 73.379.653,65, pelo IRPJ/CSLL de 2018.

(15-) Em resposta, o sujeito passivo informou que:

ITEM 1 → Estamos encaminhando a V. Sa. cópia das Demonstrações Financeiras de 31/12/2018 (Doc_Comprobatorios01.pdf).

ITEMS 2 e 3 → Informamos a V. Sa. que, em relação às participações societárias no exterior do Banco Santander (Brasil) S.A em 2018:

- O Banco Santander (Brasil) S.A. - Cayman Islands Branch e Banco Santander (Brasil) S.A. - Luxembourg Branch são filiais/sucursais vinculadas ao Banco Santander (Brasil) S.A., inscritos sob os CNPJs 90.400.888/1291-88 e 90.400.888/3004-56, respectivamente, tendo como atividade de Bancos Múltiplos, com carteira comercial. O Banco Santander (Brasil) S.A. detém 100% do controle acionário destas filiais;
- A Santander Brasil Estabelecimento Financeiro de Crédito S/A é uma subsidiária no Exterior, localizada em Madrid (Espanha), inscrita no CNPJ 15.405.043/0001-24. O Banco Santander (Brasil) S.A., neste caso, também detém 100% do seu controle acionário;

• Para todas estas participações societárias no exterior, não são emitidas demonstrações financeiras específicas, pois elas já estão contidas nas Demonstrações Financeiras do Banco Santander (Brasil) S.A., encaminhadas no Item 1 acima, sendo que no Item 14 das Notas Explicativas destas Demonstrações Financeiras, há informações das Dependências e da Subsidiária no Exterior, em que há a apresentação, de forma resumida, dos respectivos Balanços Patrimoniais e dos Resultados do Exercício; Desta forma, estamos encaminhando a V. Sa. os balancetes mensais das 3 controladas, que compõem as Demonstrações Financeiras do Banco Santander (Brasil) S.A., e em que é demonstrada a composição dos resultados mensais destas entidades (Doc_Comprobatorios02 a 04.zip).

Além disto, estamos encaminhando a V. Sa. os documentos fiscais da sucursal de Luxemburgo e da subsidiária Santander Brasil Estabelecimento Financeiro de Crédito S/A (Doc_Comprobatorios 05 e 06.pdf).

Para as sucursais localizadas nas Ilhas Cayman e em Luxemburgo, como são dependências do próprio Banco Santander (Brasil) S.A. e não sociedades constituídas, informamos a V. Sa. que não há um estatuto social específico para cada uma delas - o seu Estatuto é o do próprio Banco Santander (Brasil) S.A.

Desta forma, estamos encaminhando:

• Estatuto Social vigente em 2018 do Banco Santander (Brasil) S.A. (Doc_Comprobatorios07.pdf); • Atas de deliberações das instalações destas sucursais/agências (Doc_Comprobatorios08 e 09.pdf). Já em relação à subsidiária Santander Brasil Estabelecimento Financeiro de Crédito S/A, estamos encaminhando a V.Sa. o seu Estatuto através do Doc_Comprobatorios10.pdf (versão em espanhol; não temos versão traduzida).

ITEM 4 → Informamos a V. Sa. que:

• a diferença apontada de R\$ 73.379.653,65 refere-se ao valor de receita apurada da investida Santander Brasil Estabelecimento Financeiro de Credito S/A, localizada na Espanha;

• este valor não foi adicionado na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, do ano calendário de 2018, tendo em vista que esta controlada **está localizada na Espanha e como há o Acordo/Convenção entre Brasil Espanha destinada a Evitar a Dupla Tributação (Decreto nº 76.975/76)**, estas receitas não foram incluídas nesta base de cálculo do Banco Santander (Brasil) S.A., tendo sido tributadas na Espanha.

(16-) Vemos, portanto, o sujeito passivo afirmar que o valor de R\$ 73.379.653,65, não tributado pelo IRPJ/CSLL no ano-calendário 2018, refere-se ao lucro auferido no exterior por sua controlada Santander Brasil Estabelecimento Financeiro de Crédito S/A, sediada na Espanha. Alega que o procedimento de não tributar esse lucro no Banco Santander (Brasil) S/A, domiciliado no Brasil, tem amparo no artigo 7º do Acordo/Convenção entre Brasil-Espanha destinada a Evitar a Dupla

Tributação (Decreto nº 76.975/76), posto que referido lucro foi tributado na Espanha.

(17-) Resta claro que a questão aqui está circunscrita à legalidade da tributação no Brasil, na pessoa do controlador Banco Santander (Brasil) S/A, do lucro auferido e disponibilizado por sua controlada sediada na Espanha no ano 2018.

(18-) A esse respeito, não parece correto o entendimento manifestado pelo sujeito passivo em querer atribuir sentido restritivo de impedir que um determinado país adote normas de transparência fiscal internacional. Nesse sentido, o entendimento esposado pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) nos comentários a sua Convenção Modelo (OECD Model Convention on Income on Capital. Condensed Version. July 2010), como demonstrados nos excertos livremente traduzidos.

[...]

(20-) Portanto, não há conflito entre norma interna que tributa a empresa brasileira e eventual tratado com Estado estrangeiro para evitar bitributação, dado que a legislação pátria incide em contribuinte com domicílio no Brasil e não em contribuinte com domicílio no outro Estado contratante.

[...]

(22-) Com relação à jurisprudência administrativa, o CARF tem decidido no sentido de que os acordos ou tratados internacionais não impedem a tributação por parte do fisco brasileiro, conforme ementas de Acórdãos transcritos abaixo.

Acórdão nº 1301003.473 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 20 de novembro de 2018.

“(…) LUCROS OBTIDOS POR CONTROLADA NO EXTERIOR. CONVENÇÕES BRASIL-PORTUGAL E BRASIL-ESPANHA DESTINADAS A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM MATÉRIA DE IMPOSTO SOBRE A RENDA. ART. 74 DA MP Nº 2.158-35/01. NÃO OFENSA.

Não há incompatibilidade entre as Convenções Brasil-Portugal/Brasil-Espanha e a aplicação do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, não sendo caso de aplicação do art. 98 do CTN, por inexistência de conflito.

TRATADOS INTERNACIONAIS BRASIL-PORTUGAL E BRASIL-ESPANHA.

Os Tratados firmados entre Brasil e Portugal, e entre Brasil e Espanha não impedem a tributação na controladora no Brasil dos lucros auferidos por suas controladas naqueles países.

(...)”

(23-) Desta forma, refuta-se a alegação de que os lucros auferidos pela controlada domiciliada na Espanha não seriam tributáveis no Brasil por conta da Convenção Brasil-Espanha destinada a evitar a dupla tributação. No caso, a tributação em bases universais é realizada, conforme previsto nos artigos 76, 77 e 79 da Lei nº

12.973/2014, isto é, sobre a totalidade do ajuste do valor do investimento na subsidiária integral Santander EFC S/A, equivalente aos lucros por ela auferidos antes do imposto sobre a renda em 2018, excetuando a variação cambial, computando-a na determinação do lucro real e base de cálculo da CSLL do sujeito passivo, controlador domiciliado no Brasil.

[...]

(24-) Em adição à argumentação, legislação e julgados administrativos apresentados, destacamos dispositivos da Instrução Normativa nº 213/02 que expressam o dever de tributar o lucro auferido no exterior de controlada avaliada pelo método da equivalência patrimonial.

[...]

(26-) Conforme relatado, o sujeito passivo informou, na ECF do ano calendário 2018, que o lucro auferido por sua controlada Santander Brasil Estabelecimento Financeiro de Crédito S/A foi de R\$ 73.379.653,65. No entanto, com base nos balancetes mensais de 2018 da controlada fornecidos pelo sujeito passivo a esta fiscalização, apura-se Lucro Antes do Imposto da referida controlada no valor de R\$ 113.143.828,55, conforme quadro-resumo abaixo:

SANTANDER BRASIL ESTABELECIMIENTO FINANCIERO DE CREDITO S/A							
BALANCETE	LUCRO ANTES IR (EM EURO)	LUCRO ANTES IR (EM REAIS)	TRIBUTOS (EM EURO)	TRIBUTOS (EM REAIS)	LUCRO LÍQUIDO (EM EURO)	LUCRO LÍQUIDO (EM REAIS)	TAXA DE CÂMBIO (R\$/R\$)
JAN/2018	4.759.812,79	18.755.566,32	0,00	0,00	4.759.812,79	18.755.566,32	3,9404
FEV/2018	561.469,00	2.222.575,04	-73.051,29	-289.173,53	488.417,71	1.933.401,51	3,9585
MAR/2018	530.155,55	2.165.685,43	-346.548,54	-1.415.650,79	183.607,01	750.034,64	4,0850
ABR/2018	1.365.248,84	5.738.277,40	0,00	0,00	1.365.248,84	5.738.277,40	4,2031
MAI/2018	1.810.424,53	7.895.442,42	-1.014.761,62	-4.425.476,90	795.662,91	3.469.965,52	4,3611
JUN/2018	39.817,09	179.304,32	1.312.526,65	5.910.570,01	1.352.343,74	6.089.874,33	4,5032
JUL/2018	856.542,25	3.765.274,08	199.048,18	874.995,89	1.055.590,43	4.640.269,97	4,3959
AGO/2018	5.556.909,89	26.651.495,52	-3.274.517,73	-15.704.914,48	2.282.392,16	10.946.581,04	4,7961
SET/2018	1.630.205,31	7.587.790,61	-524.131,25	-2.439.568,90	1.106.074,06	5.148.221,71	4,6545
OUT/2018	797.626,04	3.360.877,08	-200.634,64	-845.394,12	596.991,40	2.515.482,96	4,2136
NOV/2018	-367.130,18	-1.608.250,47	0,00	0,00	-367.130,18	-1.608.250,47	4,3806
DEZ/2018	7.947.503,83	35.278.969,50	0,00	0,00	7.947.503,83	35.278.969,50	4,4390
TOTAL	25.488.584,94	113.143.828,55	-3.922.070,24	-17.410.069,80	21.566.514,70	95.733.758,75	
ECF		73.379.653,65		-17.353.162,75		56.026.490,90	

[...]

(32-) Tendo em vista que o sujeito passivo não apresentou o documento relativo ao imposto sobre a renda pago no exterior reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador da Espanha e pelo Consulado da Embaixada Brasileira naquele país ou pela forma alternativa prevista no artigo 5º-A da IN RFB 1520/2014, não se admite a dedução do valor do imposto que o sujeito passivo alega ter sido pago por sua controlada Santander EFC S/A, por meio da matriz Banco Santander S/A, na forma de tributação por consolidação fiscal na Espanha.

(33-) Com relação à lavratura dos autos de infração do IRPJ/CSLL incidentes sobre a base de cálculo ora apurada, de R\$ 113.143.828,55, esta fiscalização considerará os valores constantes no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL (SAPLI), relativos ao Lucro Real,

Compensação de Prejuízos Fiscais, Base de Cálculo da CSLL e Compensação de Base Negativa de CSLL. Observa-se que os valores constantes no SAPLI são diferentes dos valores informados na ECF2018, em razão de autuações precedentes formalizadas em face do sujeito passivo.

4. A contribuinte foi devidamente intimada dos autos de infração e interpôs impugnação tempestiva, fls. 8898-8946, com base nas seguintes alegações:

- ✓ **Preliminar de nulidade** - alegou que é preciso reconhecer a nulidade dos presentes lançamentos, pois as bases de cálculo do IRPJ e da CSL foram calculadas como se os resultados no exterior tivessem sido apurados no Brasil – ou seja, com base na legislação comercial brasileira –, incorrendo em equívoco na quantificação da matéria tributável, tornando imprestável o trabalho fiscal “sub judice”.
- ✓ Afirmou que, no curso da fiscalização, apresentou a declaração de “Impuesto sobre Sociedades Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español), fls. 194-217, que evidencia o lucro antes da tributação da controlada Santander EFC, sediada na Espanha, referente ao ano-calendário de 2018, correspondente a EUR 13.408.454,97:

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias			
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias		00500	9.244.737,57
	Aumentos	Disminuciones	
Correcciones por Impuesto sobre Sociedades.....	00301	4.163.717,40	00302
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes de Impuesto sobre Sociedades.....		00501	13.408.454,97
	Aumentos	Disminuciones	
Correcciones al resultado contable al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo fiscal (art. 62.1a LIS) (i.e., operaciones con acciones propias a nivel de grupo fiscal, coberturas, etc.).....	01230		01231

- ✓ A autoridade autuante, contudo, utilizou os valores constantes dos balancetes fornecidos pela contribuinte em atendimento à intimação fiscal (v. arquivo não paginável, fls. 122), os quais teriam sido elaborados segundo as regras contábeis brasileiras.
- ✓ Tal procedimento, no entender da impugnante, afronta o disposto nas normas legais aplicáveis à espécie, com destaque para o art. 25 da Lei nº 9.249/95 (com a redação dada pela Lei nº 12.973/2014), verbis:

Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. (...)

§ 7º Os lucros serão apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio.

- ✓ A impugnante enfatizou que este mesmo comando legal se encontra reproduzido no art. 8º, § 1º da IN RFB nº 1.520/2014.
- ✓ Assim sendo, considera a impugnante que a fiscalização apurou incorretamente a base de cálculo dos tributos exigidos da impugnante, razão pela qual deve ser integralmente cancelada a autuação. Mencionou precedentes do CARF neste sentido, fls. 8905.
- ✓ Subsidiariamente, ainda que se considere válida a adoção dos valores constantes dos balancetes fornecidos pela contribuinte – o que se admite apenas para fins argumentativos –, a impugnante alegou que a autoridade fiscal incorreu em flagrante equívoco ao desconsiderar o prejuízo acumulado em anos anteriores a 2018 pela controlada, no montante de R\$ 49.019.672,22, valor este que também consta nos balancetes que foram considerados pelo Fisco.
- ✓ Sustentou que a possibilidade de compensação de prejuízos da controlada no exterior com lucros futuros da mesma pessoa jurídica é autorizada pelo art. 78 da Lei nº 12.973/2014. Em complemento, afirmou que a possibilidade de compensação de prejuízos de controladas ou coligadas no exterior, desde que realizada no âmbito da mesma pessoa jurídica, é há muito tempo prevista no ordenamento, como se vê no art. 4º da Instrução Normativa nº 213/2002 (transcrito às fls. 8907).
- ✓ Forte neste entendimento, a impugnante considerou que era dever da fiscalização, para manter coerência lógica da sua linha de argumentação, compensar os prejuízos acumulados dos anos anteriores indicados nos balancetes com o montante considerado por ela como lucro auferido pela controlada. Isso porque, tendo considerado o lucro a partir de certos critérios, é certo que o mesmo procedimento deveria ser adotado em relação aos prejuízos acumulados no período.
- ✓ Nestes termos, concluiu que o vício apontado na apuração da matéria tributável torna nula a presente autuação, a qual deve ser integralmente cancelada. Subsidiariamente, na hipótese de não ser declarada a nulidade, o que se alega apenas em caráter argumentativo, deve ser retificada a autuação, ajustando-se o valor corretamente exigido.
- ✓ **Mérito - Regime de tributação dos lucros no exterior**
- ✓ Inicialmente, a impugnante apresentou uma retrospectiva da evolução da legislação brasileira acerca da tributação de pessoa jurídicas em bases universais, desde a sua introdução no ordenamento jurídico (por meio da Lei nº 9.249/1995) até o advento da Lei nº 12.973/2014, para, ao final, concluir o seguinte (v. fls. 8.914):

[...] apesar de a lei utilizar a expressão “a parcela do ajuste do valor do investimento (...) equivalente aos lucros”, o substrato econômico submetido à incidência do IRPJ e da CSL no Brasil continua sendo o lucro apurado pela sociedade controlada no exterior.

Assim, não restam dúvidas de que, mesmo após as alterações da Lei n. 12973, a materialidade que se visa tributar é o lucro das empresas sediadas no exterior.

Ocorre que o lucro apurado pela controlada da impugnante domiciliada na Espanha não podem ser tributados no Brasil, sob pena de afronta às disposições da convenção firmada entre os países com o objetivo de evitar a dupla tributação, o que será visto adiante.

Os tratados internacionais contra a bitributação

- ✓ A impugnante sustentou que a tributação dos lucros auferidos por empresa sediada na Espanha, como é o caso dos valores que a autoridade fiscal pretende exigir na presente autuação, encontra óbice nos tratados firmados entre o Brasil para evitar a dupla tributação, conforme vem sendo reconhecido pelo CARF (Acórdãos nº 9101-005.846, de 12.11.2021, e nº 9101-005.809, de 6.10.2021), pelo STJ (julgamento do REsp 1.325.709/RJ) e por outros inúmeros Tribunais Regionais Federais.
- ✓ Afirmou que todos os posicionamentos, doutrinários e jurisprudenciais, se conectam em uma única máxima: os tratados internacionais para evitar a dupla tributação da renda devem se sobrepor à legislação ordinária interna, não podendo por ela ser revogados ou modificados.
- ✓ Antes de qualquer consideração a respeito da aplicação do tratado entre Brasil e Espanha, a impugnante afirmou que o investimento por ela detido nesse país era efetivo e estritamente operacional, o que é fato incontroverso nos autos. Frisou, outrossim, que esses tratados são aplicáveis tanto ao imposto de renda como à CSL, tendo em vista o disposto no art. 11 da Lei n. 13202, de 8.12.2015. Afirmou, por fim, que o tratado para evitar a dupla tributação firmados com a Espanha está de acordo parâmetros definidos pela Convenção Modelo da Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Econômicos (OCDE).
- ✓ Passando à análise propriamente dita do tratado firmado entre Brasil e Espanha, sustentou que sob qualquer ângulo que se analise a questão, os lucros auferidos por empresa sediada na Espanha jamais poderão ser tributados no Brasil, seja por força do art. 7º, seja pelo disposto no art. 10, seja, por fim, em decorrência do previsto no art. 23 do aludido tratado. Para sustentar seu entendimento, fez referência a diversos precedentes do CARF (v. fls. 8921-8923), do STJ (v. fls. 8923-8925) e dos TRFs da 3ª e 4ª Regiões (v. fls. 8926-6928).

- ✓ Afirmou que, a despeito de não ter sido mencionado expressamente pela fiscalização, o entendimento das autoridades fiscais sobre os tratados está consignado na Solução de Consulta Interna COSIT n. 18, de 8.8.2013, a qual, no seu entender, corrobora a sua interpretação da legislação aplicável, no sentido de que o Brasil, ao firmar o Tratado com a Espanha, concordou em jamais tributar os lucros das sociedades estrangeiras domiciliadas nesses países, seja enquanto mantidos no exterior, seja quando distribuídos para a pessoa jurídica no País.
- ✓ Questionou o entendimento adotado pela RFB, por meio da Solução de Consulta COSIT nº 400, de 05.09.2017, que ao analisar a questão da compatibilidade do regime de tributação em bases universais com o Artigo 23 do acordo de bitributação celebrado entre o Brasil e a Argentina (idêntico ao artigo 23 do tratado Brasil e Espanha), concluiu que a isenção prevista no art. 23 do tratado internacional seria aplicável apenas aos dividendos efetivamente distribuídos por uma sociedade residente na Argentina, que tenham sido tributados naquele país.
- ✓ Neste sentido, sustentou que o artigo 7º do acordo de bitributação celebrado entre Brasil e Espanha afasta a aplicação do art. 74 da Medida Provisória n. 2.158-35, na medida em que protege os lucros de empresas residentes no outro Estado contratante, e, conseqüentemente, também afasta o art. 77 da Lei n. 12.973, que possui a mesma materialidade do aludido art. 74.
- ✓ Com base nestes argumentos, a impugnante concluiu o seguinte (fls. 8938):

Diante de tudo o que se expôs, não restam dúvidas acerca da ilegalidade da presente autuação fiscal, tendo em vista a clara afronta aos Artigos 7º art. 10 e/ou ao art. 23 das Convenções firmadas entre Brasil e Espanha, o que impõe, por decorrência lógica, o seu cancelamento.

Crédito de imposto pago no exterior

- ✓ A impugnante questionou o entendimento da autoridade fiscal, que desconsiderou os valores de imposto de renda pago no exterior, por considerar que a documentação apresentada não atenderia aos requisitos da legislação de regência para fins de apropriação do imposto pago no exterior (qual seja, a apresentação do documento relativo ao imposto sobre a renda pago no exterior reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador da Espanha e pelo Consulado da Embaixada Brasileira naquele país (ou pela forma alternativa prevista no artigo 5º-A da IN RFB 1520/2014).
- ✓ Sobre o tema, sustentou a tese de que o art. 16, parágrafo 2º, incisos I e II, da Lei nº 9.430 expressamente dispensa a obrigação supramencionada

quando for comprovado 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”, acrescido das demonstrações financeiras da entidade. Mencionou precedente do CARF (v. fls. 8940), que adotou esta interpretação defendida pela impugnante.

- ✓ A impugnante afirmou que preencheu devidamente os requisitos necessários para aproveitar o imposto pago por Santander EFC, nos termos do art. 16, parágrafo 2º, incisos I e II, da Lei n. 9430, uma vez que apresentou as demonstrações financeiras da controlada referentes a 2018 e o comprovante de transferência à matriz. Por esta razão, considera que deve ser revertida a glosa perpetrada pela autoridade fiscal.
- ✓ Adicionalmente, se insurgiu contra eventual interpretação restritiva da expressão “pago no exterior”, utilizada na IN SRF nº 213/2002, afirmando que também devem ser considerados como impostos pagos no exterior aqueles valores quitados ou cujo crédito foi extinto por compensação. Neste sentido, apresentou precedentes do CARF, fls. 8943-8945.
- ✓ Protestou pela juntada de documentos e realização de diligência e informou que não está questionando judicialmente a matéria discutida nos presentes autos.

5. A Egrégia 12ª Turma da DRJ/09, na sessão de 07/08/2024 (e-fls. 9089/9121) negou provimento à impugnação, sendo que o respectivo acórdão restou assim ementado, verbis:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Rejeitam-se as preliminares de nulidade, uma vez comprovada a inocorrência dos vícios nos lançamentos, alegados pela impugnante.

DILIGÊNCIA. REQUISITOS. NÃO ATENDIMENTO. INDEFERIMENTO.

Consideram-se não formulados os pedidos de diligência que deixarem de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2018

LUCROS NO EXTERIOR AUFERIDOS POR CONTROLADA NÃO SEDIADA EM PAÍS COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. MOMENTO DA DISPONIBILIZAÇÃO DESTE LUCRO PARA FINS DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL.

Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda, os lucros auferidos por controlada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados.

LUCROS NO EXTERIOR. NATUREZA DA TRIBUTAÇÃO. ACORDOS DE BITRIBUTAÇÃO. COMPATIBILIDADE.

A norma de tributação expressa no art. 77 da Lei nº 12.973/14 não viola os tratados internacionais para evitar a dupla tributação, em especial aqueles firmados com a Áustria e com a China, considerando que a norma interna incide sobre o contribuinte brasileiro, inexistindo qualquer conflito com os dispositivos do tratado que versam sobre a tributação de lucros.

O Brasil não tributa os lucros da sociedade domiciliada no exterior, mas sim os lucros auferidos pelos próprios sócios brasileiros, estimados com base no lucro apurado pela empresa no exterior. Também não se trata de tributação de dividendos presumidos. Por isso, inexistente ofensa aos acordos de bitributação, tanto nos dispositivos que tratam de lucros de empresas quanto naqueles que tratam de dividendos.

LUCROS NO EXTERIOR. IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR.

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

A pessoa jurídica somente poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, que tenham sido efetivamente pagos ao órgão de administração de origem do país de origem.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2018

LUCROS NO EXTERIOR AUFERIDOS POR CONTROLADA NÃO SEDIADA EM PAÍS COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. MOMENTO DA DISPONIBILIZAÇÃO DESTE LUCRO PARA FINS DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL.

Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda, os lucros auferidos por controlada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados.

LUCROS NO EXTERIOR. NATUREZA DA TRIBUTAÇÃO. ACORDOS DE BITRIBUTAÇÃO. COMPATIBILIDADE.

A norma de tributação expressa no art. 77 da Lei nº 12.973/14 não viola os tratados internacionais para evitar a dupla tributação, em especial aqueles firmados com a Áustria e com a China, considerando que a norma interna incide sobre o contribuinte brasileiro, inexistindo qualquer conflito com os dispositivos do tratado que versam sobre a tributação de lucros.

O Brasil não tributa os lucros da sociedade domiciliada no exterior, mas sim os lucros auferidos pelos próprios sócios brasileiros, estimados com base no lucro

apurado pela empresa no exterior. Também não se trata de tributação de dividendos presumidos. Por isso, inexistente ofensa aos acordos de bitributação, tanto nos dispositivos que tratam de lucros de empresas quanto naqueles que tratam de dividendos.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

6. Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso voluntário (e-fl. 9132/9184), repisando os argumentos já expostos na impugnação administrativa, os quais serão analisadas em detalhe no voto.

7. Após, os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

8. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Edmilson Borges Gomes**, Relator

9. O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

10. A questão em debate diz respeito à ausência de cômputo, pela empresa autuada (Banco Santander), dos lucros auferidos no exterior por sua controlada, a Santander Brasil Estabelecimento Financeiro de Crédito S.A. ("Santander EFC"), sediada na **Espanha**.

11. A autoridade fiscal apurou que a controlada no exterior, Santander EFC, auferiu lucros em 2018 que não foram oferecidos à tributação no Brasil pela controladora.

12. A Recorrente suscita, em sede de preliminar, a nulidade do auto de infração por vício material. Sustenta que a autoridade fiscal, ao apurar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, utilizou balancetes da sua controlada no exterior (Santander EFC) que foram ajustados segundo as regras contábeis brasileiras. Tal procedimento, segundo a Recorrente, violaria o disposto no art. 25, § 7º, da Lei nº 9.249, de 1995, que determina que os lucros de controladas no exterior devem ser apurados conforme as normas da legislação comercial do país de domicílio.

13. Subsidiariamente, a recorrente sustenta a nulidade do lançamento fiscal, argumentando que a autoridade fiscal, ao apurar um lucro de R\$ 113.143.828,55 com base nos balancetes da controlada no exterior (Santander EFC), teria o dever de compensar, na mesma apuração, o prejuízo acumulado de R\$ 49.019.672,22 que constava nesses mesmos documentos. A ausência dessa compensação, segundo a defesa, configuraria um erro na quantificação da matéria tributável.

14. Já no mérito, a controvérsia reside em determinar se a norma interna brasileira, que considera os lucros da controlada no exterior como disponibilizados para a controladora no Brasil na data do balanço, conflita com a norma do tratado internacional.

15. A Recorrente sustenta que a tributação dos lucros de sua controlada, Santander EFC, domiciliada na Espanha, viola o disposto no artigo 7º do Tratado para Evitar a Dupla Tributação firmado entre o Brasil e o Reino da Espanha (promulgado pelo Decreto nº 76.975/1976). Segundo a tese recursal, o referido artigo conferiria à Espanha a competência exclusiva para tributar os lucros da empresa ali residente, o que impediria a aplicação da legislação brasileira que determina a tributação desses lucros em bases universais (Art. 77 da Lei nº 12.973/2014).

16. Um dos principais argumentos utilizados pela recorrente, para tentar afastar a tributação no Brasil, diz respeito ao critério de competência definido no art. 7º. Basicamente, alega-se que as autoridades brasileiras estariam – com base no art. 77 da Lei nº 12.973/14 – tributando os lucros das controladas situadas no exterior, e que essa postura violaria o art. 7º das Convenções.

17. A autoridade fiscal, no Termo de Verificação Fiscal descreve:

(16-) Vemos, portanto, o sujeito passivo afirmar que o valor de R\$ 73.379.653,65, não tributado pelo IRPJ/CSLL no ano-calendário 2018, **refere-se ao lucro auferido no exterior por sua controlada Santander Brasil Estabelecimento Financeiro de Crédito S/A, sediada na Espanha**. Alega que o procedimento de não tributar esse lucro no Banco Santander (Brasil) S/A, domiciliado no Brasil, tem amparo no art. 7º do Acordo/Convenção entre Brasil-Espanha destinada a Evitar a Dupla Tributação (Decreto nº 76.975/76), posto que referido lucro foi tributado na Espanha.

(17-) Resta claro que a questão aqui está circunscrita à legalidade da tributação no Brasil, na pessoa do controlador Banco Santander (Brasil) S/A, do lucro auferido e disponibilizado por sua controlada sediada na Espanha no ano 2018.

(18-) A esse respeito, não parece correto o entendimento manifestado pelo sujeito passivo em querer atribuir sentido restritivo de impedir que um determinado país adote normas de transparência fiscal internacional. Nesse sentido, o entendimento esposado pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) nos comentários a sua Convenção-Modelo (OECD Model Convention on Income on Capital. Condensed Version. July 2010), como demonstrados nos excertos livremente traduzidos.

(...)

(26-) Conforme relatado, o sujeito passivo informou, na ECF do ano calendário 2018, que o lucro auferido por sua controlada Santander Brasil Estabelecimiento Financiero de Crédito S/A foi de R\$ 73.379.653,65. No entanto, com base nos balancetes mensais de 2018 da controlada fornecidos pelo sujeito passivo a esta

fiscalização, apura-se Lucro Antes do Imposto da referida controlada no valor de **R\$ 113.143.828,55**, conforme quadro-resumo abaixo. (...)

(27-) Constatase, desse modo, que o sujeito passivo não ofereceu à tributação do IRPJ/CSLL o lucro auferido e distribuído pela controlada Santander Brasil Establecimiento Financiero de Credito S/A, no valor de R\$ 113.143.828,55, resultado da conversão do lucro de €\$ 25.488.584,94 pela taxa de câmbio BACEN PTAX para venda dessa moeda em 31/12/2018, conforme previsto nos artigos 76, 77 e 79 da Lei nº 12.973/2014 e artigos 7º e 8º da IN RFB nº 1520/2014. **Por conseguinte, esta fiscalização adiciona esse lucro às bases de cálculo do IRPJ/CSLL do ano-calendário 2018 para exigir de ofício os tributos devidos pelo sujeito passivo.**

18. A Recorrente questiona ainda a Solução de Consulta interna COSIT n. 18/13, em síntese, que a referida Solução de Consulta carece de fundamento legal. Alega que o ato normativo se equivoca ao:

- ✓ Considerar que o registro contábil pelo Método da Equivalência Patrimonial representa um acréscimo patrimonial disponível para a investidora no Brasil, contrariando a natureza do MEP, que não se confunde com a efetiva distribuição de lucros.
- ✓ Afirmar que a tributação dos lucros da controlada no exterior não viola o artigo 7º do Tratado para Evitar a Dupla Tributação firmado entre Brasil e Espanha, sob o argumento de que a tributação recai sobre o sócio brasileiro, e não sobre a empresa estrangeira. A Recorrente defende que o objeto da proteção do tratado é o lucro da empresa estrangeira, independentemente de quem seja o sujeito passivo da obrigação tributária no Brasil.
- ✓ Ignorar que a isenção de dividendos, prevista no tratado, é incompatível com a tributação antecipada dos lucros que lhes dão origem, esvaziando o benefício fiscal acordado entre os países.

19. A Recorrente defende seu direito ao creditamento do imposto de renda pago no exterior por sua controlada, Santander EFC, domiciliada na Espanha, sustentando que:

- ✓ A legislação brasileira (art. 16 da Lei nº 9.430/96) simplificou os requisitos de comprovação do imposto pago no exterior, dispensando a consularização do documento de arrecadação quando a legislação do país de origem prevê a incidência do imposto, o que seria o caso da Espanha.
- ✓ Houve sacrifício patrimonial por parte da controlada Santander EFC, que transferiu à sua matriz, Banco Santander S.A., o montante de EUR 4.070.941,19, correspondente ao imposto devido por sua operação individual, antes da consolidação do resultado do grupo.

✓ O regime de consolidação fiscal espanhol não é um benefício fiscal, mas uma sistemática de apuração e recolhimento centralizado, que não pode anular o fato de que a controlada individualmente apurou lucro e teve um ônus tributário correspondente.

✓ A interpretação da legislação brasileira deve ser no sentido de que "imposto pago" abrange outras formas de extinção da obrigação tributária com sacrifício patrimonial, como a compensação intragrupo, não se restringindo ao pagamento em espécie ao fisco estrangeiro. Cita, para tanto, o acórdão nº 9101-006.512 da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

20. A autoridade fiscal, com base em planilhas eletrônicas acostadas à folha 122, apurou um lucro de EUR 25.488.584,94, o qual serviu de base para o lançamento. Por sua vez, a Recorrente defende que o valor correto, apurado segundo as normas comerciais espanholas, seria de EUR 13.408.454,97, conforme documentação comprobatória juntada às folhas 442-531, que inclui as demonstrações financeiras oficiais ("Cuentas Anuales") e a declaração de impostos apresentada ao fisco espanhol.

21. A legislação que rege a matéria, notadamente o § 1º do Art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 1.520/2014, é expressa ao determinar que:

"O resultado auferido no exterior de que trata o caput deve ser apurado **segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio** e antes da tributação no exterior sobre o lucro." (grifo nosso)

22. Conforme exposto na declaração de voto vencido, relativo ao Acórdão recorrido, a origem da informação deve ser o lucro societário registrado no balanço levantado pela investida no exterior. Veja-se excertos da declaração de voto:

No caso concreto, o Impugnante apresentou, em resposta à intimação fiscal:

- (i) relatório de 66 laudas intitulado "Cuentas Anuales e Informe de Gestión correspondientes al ejercicio anual teminado el 31 de diciembre de 2018" (e-fl. 442/507);
- (ii) cópia de declaração de "Impuestos sobre Sociedades" encaminhada ao fisco espanhol (e-fl. 509/531) e
- (iii) planilhas excel com balancetes discriminados segundo a estrutura de contas do Cosif (arquivos não pagináveis).

Tanto o relatório "Cuentas Anuales" quanto a declaração de "Impuestos sobre Sociedades" indicam o mesmo valor do lucro societário antes do imposto de renda (Resultado de la cuenta de perdidas y ganancias antes de Impuesto sobre Sociedades) totalizando EUR 13.408.454,97. O valor aprovisionado para o imposto de renda (Correcciones por Impuesto sobre Sociedades) de EUR 4.163.717,40 e um lucro após o imposto de renda (Resultado de la cuenta de perdidas y ganancias) de EUR 9.224.737,57.

Porém, a Autoridade Fiscal, com base nas planilhas com balancetes, apurou um resultado **significativamente superior ao constante daqueles documentos**. Ao calcular a diferença entre as receitas totais e as despesas totais dos balancetes, chegou a um lucro antes do imposto de renda de EUR 25.488.584,94. Intimado a se manifestar sobre a diferença, o Impugnante foi lacônico, limitando-se a informar o seguinte (e-fl. 561/562):

Informamos a V. Sa. que a diferença de valores informados ao fisco espanhol e ao fisco brasileiro decorre da utilização de critérios contábeis distintos aplicáveis de acordo com cada jurisdição, neste caso, do Brasil e da Espanha.

Em outras palavras, o lucro contábil apresentado na Espanha segue os critérios do IFRS (normas contábeis internacionais) e, para o seu reporte no Brasil, seguindo os critérios locais contábeis, conforme determinado pelo Banco Central do Brasil, sofre alguns ajustes. A título exemplificativo, uma dessas diferenças/ajustes refere-se ao critério contábil utilizado para a contabilização das Perdas com Créditos de Liquidação Duvidosa (PCLD). (e-fl. 561/562).

A Autoridade Fiscal entendeu insuficiente esse esclarecimento e adotou, para o lançamento, o valor apurado conforme os balancetes planilhados.

Entretando, entendo que, por força do texto legal, não seja possível fazer incidir o IRPJ e a CSLL sobre um valor que seja diferente da variação do valor do investimento referente àqueles lucros que tenham sido disponibilizados para a controlada, ou seja, o lucro constante do seu balanço oficial (certo ou errado). E o resultado apresentado no relatório “Cuentas Anuales”, “Informe de Gestión” ou na declaração de “Impuestos sobre Sociedades” **só poderia ser afastado caso se trouxesse aos autos claros indícios de serem fraudulentos, ou seja, que não seriam verdadeiros.**

(...)

Ou seja, com base nesse relatório – cujas laudas estão timbradas, seladas e sequencialmente numeradas – o Conselho de Administração da Sociedade apresentará para aprovação do Acionista Único (Impugnante) um resultado após o imposto de renda de EUR 9.245(EUR 13.408 – EUR 4163). A validade da declaração enviada à administração tributária espanhola (Agencia Tributaria) está comprovada pela cópia de consulta pelo “Código Seguro de Validación” (e-fl. 508) – consulta essa replicada por esse Redator.

Portanto, não há elementos para desacreditar que o lucro antes do imposto de renda no ano calendário de 2018 apurado no balanço da controlada espanhola – e que, pela via da equivalência patrimonial, vai refletir em variação positiva no valor do investimento da controlada brasileira (Impugnante) – tenha sido de EUR 13.408.454,97. (...)

23. Dessa forma, a solução da lide depende fundamentalmente da verificação fática sobre qual dos montantes apresentados reflete o lucro apurado em conformidade com a legislação comercial da Espanha. A evidente **divergência entre os documentos de fl. 122 e de fls.**

442-531 impede um julgamento seguro do mérito, tornando necessária a conversão do julgamento em diligência para o saneamento do processo.

24. No caso concreto, temos duas fontes de informação conflitantes:

1. As planilhas com balancetes (mencionadas no voto vencedor e vencido como "arquivos não pagináveis"- e-fl. 120), que levaram a fiscalização a apurar um lucro de EUR 25.488.584,94.

2. Os documentos oficiais apresentados pela Recorrente, consistentes no relatório de "Cuentas Anuales" e na declaração de "Impuestos sobre Sociedades" (e-fls. 442-531), que indicam um lucro antes dos impostos de EUR 13.408.454,97.

25. A autoridade fiscal, no Termo de Verificação Fiscal – TVF (e-fls. 8842-8870), descreve:

(3-) O Banco Santander (Brasil), portanto, compõe o sistema financeiro nacional e, conforme artigo 246, inciso II, do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), está sujeita à apuração do lucro real para fins de incidência do IRPJ e CSLL. Em relação ao ano-calendário 2018, o sujeito passivo entregou sua Escrituração Contábil Fiscal (ECF2018 – Hash 86D711D5C6AF4D07D3888FC3779A680D5B1E8FC8-1, tendo optado por apurar lucro real e base de cálculo da CSLL anual com recolhimento de estimativas mensais.

(4-) Na ECF2018, o sujeito passivo informou os seguintes investimentos no exterior e correspondentes lucros auferidos, tributados e não tributados.(...)

(5-) Como se nota no quadro-resumo acima, o sujeito passivo não ofereceu à tributação no Brasil o lucro auferido no exterior, **no valor de R\$ 73.379.653,65**.

(...)

26. Em consulta a ECF 2018, anexa aos autos (Registro X340- e-fl. 3391), constata-se que o valor declarado é de R\$ 73.379.653,65, **e que não foi identificado que houve retificação da referida ECF:**

Nome Empresarial:		BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.									
Período da Escrituração:		01/01/2018 a 31/12/2018		CNPJ:		90.400.888/0001-42		SCP:			
Registro X340 - Identificação da Participação no Exterior											
Razão Social	NIF	Indicador de Controle	País	Indicador de Isenção Relacionada à	Indicador de Consolidação	Motivo da Não Consolidação	CNPJ da entidade residente no Brasil	Moeda do país de domicílio			
Registro X350 - Participações no Exterior - Resultado do Período de Apuração											
Receita Líquida	(-)Custos dos Bens e Serviços Vendidos	LUCRO BRUTO	Receitas Financeiras Auferidas com a	Outras Receitas Operacionais	(-)Despesas Financeiras, P.L. ou Criadas	(-)Despesas Operacionais	LUCRO OPERACIONAL	Receita de Participação em Controladas,	Outras Receitas		
(-)Outras Despesas	LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IMPOSTO DE	(-)Imposto Devido	LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO DE APURAÇÃO								
167.085.159,56	0,00	167.085.159,56	0,00	0,00	0,00	93.705.505,91	73.379.653,65	0,00	0,00		
0,00	73.379.653,65	17.353.162,75	56.026.490,90								

27. A prudência e a busca da verdade material recomendam que essa divergência seja sanada. Não se pode simplesmente optar por um dos valores sem uma análise aprofundada sobre qual deles efetivamente representa o lucro apurado segundo as normas comerciais da Espanha. Ignorar a documentação oficial em favor de planilhas auxiliares, sem uma justificativa robusta, pode levar a uma tributação indevida.

28. Portanto, entendo que, ante a controvérsia fática instaurada, o saneamento do feito, mediante o retorno dos autos à instância *a quo*, revela-se indispensável à correta aplicação do direito.

29. Pelo exposto, **VOTO** no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para que os autos retornem à Unidade de origem da RFB, para a correta quantificação da base de cálculo, com as seguintes recomendações:

1. Proceder à análise detalhada e confrontada das planilhas (Balancetes apresentados – “arquivos não pagináveis”, e-fl. 120) que embasaram a autuação e dos documentos oficiais apresentados pela Recorrente (e.g., "Cuentas Anuales"), documentos esses anexos às e-fls. 442-531).
 2. Esclarecer, de forma conclusiva e fundamentada, qual dos valores — EUR 25.488.584,94 (R\$ 113.143.828,55) ou EUR 13.408.454,97 (R\$ 73.379.653,65) — corresponde ao lucro efetivamente apurado pela Santander Brasil Establecimiento Financiero de Credito S/A, em conformidade com as normas da legislação comercial da Espanha, para o ano-calendário de 2018, podendo intimar a parte a apresentar documentos e esclarecimentos adicionais, caso necessário for.
 3. Havendo alterações na quantificação das bases de cálculos, proceder o recálculo dos tributos devidos.
 4. Elaborar relatório conclusivo, dando ciência do relatório à contribuinte, facultando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação a respeito do seu conteúdo.
 5. Apresentada ou não manifestação pela contribuinte, no referido prazo, devolva-se o processo ao CARF, para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.
- É como voto.

assinado digitalmente

Edmilson Borges Gomes