



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720104/2018-56
Recurso Voluntário
Resolução nº **1302-001.203 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de fevereiro de 2024
Assunto TRIBUTOS PAGO NO EXTERIOR
Recorrente ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Savio Salomão de Almeida Nobrega, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 02134/02159¹, interposto contra decisão de primeira instância, proferida por Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, fls. 02083/02123, que julgou improcedente a impugnação da Recorrente, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013

¹ Numeração conforme arquivo pdf.

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-001.203 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720104/2018-56

COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR - CONDIÇÕES DE APROVEITAMENTO

Somente se admite a compensação de tributo pago no exterior, se o sujeito passivo apresentar comprovante hábil do pagamento, nos termos exigidos pela legislação, de modo a conferir certeza e liquidez ao crédito reivindicado.

TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS E TRATADOS INTERNACIONAIS PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO. CONTROLADAS NO EXTERIOR.

A aplicação do art. 74 da MP n.º 2.158-35, de 2001, não viola os tratados internacionais para evitar a dupla tributação, pois o que está sendo tributado é o ganho da controladora no país.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL.

Para efeito de compensação do imposto de renda incidente no exterior, sobre os lucros, 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.

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 prevê que a comprovação da incidência do imposto de renda que tenha sido pago dá-se por meio do documento de recolhimento ou arrecadação apresentado.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão proferida no lançamento principal é aplicável ao lançamento decorrente, de CSLL, face à relação de causa e efeito que os vincula. As regras do imposto de renda relativas à tributação dos lucros auferidos no exterior aplicam-se, também, à contribuição social sobre o lucro líquido (arts. 21 e 74 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão:

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Para esclarecimento, a autuação trata de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (**IRPJ**), fls. 0709 e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (**CSLL**), fls. 0702, relativos a fatos geradores ocorridos em 31/12/2013.

A sistemática de apuração dos tributos foi pelo regime do Lucro Real e nos valores já estão incluídos juros de mora e multa de ofício, calculados até a data de elaboração do lançamento.

Em síntese, os créditos foram lançados devido a inadimplência tributária referente a lucros auferidos no exterior por controladas diretas da Recorrente.

A recorrente impugnou a exação, fls. 0749/0770.

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-001.203 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720104/2018-56

A DRJ analisou a impugnação e proferiu a decisão citada, pela improcedência da impugnação.

Cientificada em 06/01/2020, fls. 02133, as recorrente apresentou seu recurso, em 04/02/202, fls. 02134/02159.

Inicia seu recurso apresentando os fatos, como os interpreta.

Destaca que a autuação decorreu de lucros auferidos por entidades que controla, a seguir:

SOCIEDADE	PAÍS	VALOR (R\$)
AD Argentina	Argentina	49.796.386,74
Caribbean	Estados Unidos	22.244.000,00
BraPa	Panamá	94.134,35

Destaca que já quitou os valores referentes a BraPa, como consignado na decisão recorrida.

Quanto às outras duas entidades, AD Argentina e Caribbean, discorda da autuação, por motivos que registra da seguinte forma:

O lançamento contém grave erro de cálculo, pois valores tributados por cada uma das sociedades estrangeiras, em suas respectivas jurisdições não foram compensados pela fiscalização, levando a clara hipótese de dupla tributação, contrária ao disposto no artigo 26 da Lei n.º 9.249, de 26.12.1995 (“Lei 9.249/95”);

Afirma que se o tributo pago por essas sociedades estrangeiras tivesse sido considerado pelo Fisco brasileiro quando do lançamento sequer haveria base tributável no País, em razão da compensação dos tributos pagos no exterior. Na Argentina, por exemplo, houve o pagamento de imposto de renda de R\$ 18.359.952,29 sobre a mesma base de cálculo adotada pela fiscalização, mas o Fisco brasileiro ainda exige da Recorrente R\$ 17.291.248,50. Nos Estados Unidos a Caribbean e suas controladas com resultados consolidados efetuaram o pagamento de R\$ 9.925.603,71, enquanto o Fisco brasileiro exige R\$ 7.562.960,00; e

No caso específico da AD Argentina, há previsões na Convenção para evitar a dupla tributação em matéria de Imposto de Renda, celebrada pelo Brasil com aquela jurisdição (“Convenção Brasil-Argentina”) que afastam a tentativa de tributação dos resultados lá auferidos, notadamente: (i) a competência exclusiva do Estado de Residência para tributar “Lucros das Empresas” (artigo VII, item 1); e (ii) a isenção sobre dividendos pagos a residentes no Brasil que possuam mais de 10% do capital de empresas argentinas (artigo XXIII, item 2).

Alega que de forma equivocada o acórdão recorde decidiu pela inaplicabilidade do disposto no 24 da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro (“LINDB”) às instâncias tributárias, sob a alegação de que a revisão de atos administrativos é disciplinada de forma específica pelo artigo 146 do CTN.

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-001.203 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720104/2018-56

Afirma que efetivou pagamentos de tributos nos países estrangeiros e que a decisão recorrida não os considerou por equívocos formais e de interpretação da legislação.

Aduz que os resultados das sociedades por ela investidas no exterior não foram disponibilizados e, desse modo, não se qualificam como “renda”, nos termos do artigo 43 do CTN, não surgindo o fato gerador da obrigação.

Ressalta que a fiscalização descumpriu o Art. 26, da Lei 9.249/95, que dispõe que a pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.

Salienta que para que não restem quaisquer dúvidas a esse respeito e fiquem definitivamente superadas questões formais apontadas pela decisão recorrida para negar seu direito, colaciona ao recurso cópias de documentos fiscais de arrecadação de imposto de renda da AD Argentina, da Mendocinos e da Santafesinos no ano-calendário de 2013, que haviam sido apresentados na Impugnação (docs. n.ºs 6 a 81 da Impugnação), em versões devidamente chanceladas pelo Fisco argentino.

Assim, solicita o reconhecimento e a compensação dos valores pagos, conforme tabela que apresenta, fls. 02151/02153.

Afirma que todos requisitos formais de reconhecimento foram adimplidos, muito embora dispensados pelo “Acordo sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos”, firmado pelo Brasil com a Argentina em 16.10.2003, vigente à época dos fatos discutidos neste caso.

Destaca que os valores passíveis de compensação possuem valor maior do que o valor lançado nesse processo.

Já quanto à controlada Caribbean afirma que apresentou toda documentação para comprovar o recolhimento do imposto no estrangeiro.

Ressalta que independentemente de haver a apuração de créditos do imposto nas declarações apresentadas pela ora Recorrente, eventuais compensações desses créditos em anos-calendários subsequentes ou mesmo consolidações de participações indiretas, como alega a decisão recorrida, essas questões não influenciam, afetam nem mesmo autorizam a recusa quanto à aplicação do artigo 26 da Lei 9.249/95.

Afirma que a questão central é a de se houve apuração e recolhimento do imposto pela controlada da Recorrente no exterior, passível de compensação com o tributo devido no País sobre tais resultados.

Aduz que questão que deixa de ser considerada pela decisão recorrida é que a própria Receita Federal do Brasil reconhece, pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 28, de 26.4.2000 (“ADI 28/00”), a reciprocidade de tratamento fiscal e a possibilidade de compensação, no Brasil, do tributo pago nos Estados Unidos, jurisdição onde está sediada a Caribbean.

Apresenta decisões do CARF que estariam de acordo com o que alega.

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-001.203 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720104/2018-56

Requer que a decisão determine a compensação dos valores de imposto pagos no exterior sobre essa mesma base, conforme artigo 26 da Lei 9.249/95.

Por fim, apresenta tabela com os valores pagos de imposto pela Caribbean e demonstra houve pagamento de tributo a maior que o lançamento, fls. 02156.

Sobre outro ponto, registra que a decisão recorrida - **relativamente à aplicação da Convenção Brasil-Argentina** - alega que suas disposições não se aplicariam ao presente caso, devido a dois argumentos:

Como os “lucros” tributados em bases anuais no Brasil de forma automática pelo artigo 74 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24.8.2001 (“MP 2.158-35/01”) são “lucros” da entidade brasileira, e não da controlada argentina, o disposto no artigo VII (Lucros das Empresas) não seria aplicável; e

As disposições convencionais relacionadas à isenção sobre dividendos - previstas no artigo XXIII, item 2 - não seriam aplicáveis pelo fato de não se tratarem de dividendos.

Defende que a decisão recorrida é contraditória, pois se adotada a primeira premissa - de que a MP 2.158-35/01 visa tributar os “lucros” da sociedade brasileira - necessariamente a segunda afirmação acaba se revelando falsa, pois, para serem “lucros” da sociedade brasileira, tais valores correspondem obrigatoriamente a dividendos destinados pela entidade controlada estrangeira à sua controladora brasileira.

Defende que não há, no texto do acordo, qualquer disposição que limite sua eficácia no presente caso, já que se não adotada a qualificação de que trata o artigo VII, segundo o qual os lucros auferidos por empresa situada na Argentina devem ser tributados por aquele país e não pelo Brasil, tem-se clara a improcedência do lançamento discutido neste caso em razão da isenção claramente prevista no artigo XXIII, item 2 da Convenção, também aplicável para fins da CSL, em razão do disposto no artigo 11 da Lei n.º 13.202/2015.

Ressalta que as disposições contidas na Convenção Brasil-Argentina prevalecem em relação às regras domésticas de tributação em bases universais naquilo que divergirem, como consequência clara do disposto no artigo 98 do CTN, na Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, promulgada pelo Decreto n.º 7.030/2009 e no artigo 5º, § 2º, da Constituição.

Acrescenta que a própria SC 18/13 admite a preponderância das disposições contidas nas convenções internacionais sobre o direito interno.

Cita decisões do CARF e do STJ que estariam de acordo com o que defende.

Reitera que as disposições da Convenção Brasil-Argentina prevalecem em relação às disposições contidas na legislação fiscal doméstica, motivo da improcedência da autuação.

Em mais um ponto, alega que há necessidade de recomposição do prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL compensados de ofício.

Defende que são improcedentes a multa de ofício e os juros aplicados.

Aduz que o percentual de 75 % de multa deve ser reduzido, pois:

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-001.203 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720104/2018-56

- Seguiu decisões do CARF e do STF, aplicando, ao caso, o disposto no artigo 100, do CTN;
- O artigo 76, inciso II, alínea “a” da Lei nº 4.502/1964 veda a aplicação de penalidades enquanto houver interpretação fiscal proferida em processo administrativo irrecurável;
- O artigo 24 da LINDB, na mesma linha posteriormente adotada pela Lei 12.874, de 20.9.2019 (“Lei da Liberdade Econômica”), é aplicável ao presente caso, já que visa dar efetividade aos princípios da confiança legítima, da segurança jurídica e da boa-fé na prática dos atos administrativos, que fundamentam e norteiam quaisquer ações fiscalizatórias e julgadoras;

O CARF possuiria decisão nesse sentido;

O art. 142, do CTN, determina que cabe à autoridade fiscal propor a aplicação da penalidade cabível;

Em caso de empate no julgamento, requer a aplicação do Art. 112, do CTN.

O STF já decidiu que a aplicação da multa nesse patamar viola Princípios Constitucionais.

Por fim, alega que a utilização da SELIC deve ser afastada.

O Recurso foi enviado ao CARF, para análise e decisão.

É o relatório.

VOTO:

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator.

ADMISSIBILIDADE:

O recurso atende os requisitos de admissibilidade previstos na Legislação, sendo tempestivo e pertinente, motivo pelo qual dele se toma conhecimento, para examinar as razões trazidas pela recorrente.

MÉRITO:

No cerne da questão a Recorrente inicia seus argumentos definindo, corretamente, que a autuação decorreu de lucros auferidos por entidades que controla, a seguir:

SOCIEDADE	PAÍS	VALOR (R\$)
AD Argentina	Argentina	49.796.386,74
Caribbean	Estados Unidos	22.244.000,00

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-001.203 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720104/2018-56

Defende que a autuação quanto a duas entidades, AD Argentina e Caribbean, são equivocadas, pois, em primeiro lugar, os lançamentos contém erros de cálculo, pois valores tributados por cada uma das sociedades estrangeiras, em suas respectivas jurisdições, não foram compensados pela fiscalização, levando a clara hipótese de dupla tributação, contrária ao disposto no artigo 26, da Lei nº 9.249/1995.

Pois bem.

A Legislação citada assim determina:

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.

Sobre a alegação – constante da impugnação, fls. 0750 – assim se posicionou a decisão recorrida:

A Impugnante alega que já foram pagos tributos no exterior em valor superior, inclusive, ao devido no Brasil, e postula a dedução, no compute do IRPJ devido em virtude dos valores que a Arcos Dourados Argentina e a Arcos Dourados Caribbean Corp. teriam recolhido na Argentina e nos EUA.

Neste caso, é o sujeito passivo que está a reivindicar crédito contra a Fazenda Pública, representado por valores que teria pago no exterior sobre lucros que vêm a ser tributados no Brasil. Portanto, incumbe ao sujeito passivo demonstrar categoricamente a existência do seu crédito.

...

De ordem a se permitir a respectiva compensação, estabelece o art. 26, § 2º, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

...

O mesmo se depreende do disposto no § 2º, do artigo 16m da Lei nº 9.430, de 1996, segundo o qual, para efeito da compensação de imposto pago no exterior, a pessoa jurídica **fica dispensada da obrigação a que se refere o parágrafo acima, 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.**

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-001.203 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720104/2018-56

Art. 16. Sem prejuízo do disposto nos arts. 25, 26 e 27 da Lei n.º 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 n.º 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.

O citado § 2º do artigo 26 da Lei n.º 9.249, de 1995, também deixa claro que o imposto compensável é aquele **cujo pagamento se encontra efetivamente comprovado por documento de arrecadação**, e que também porte a chancela da autoridade fazendária local e do corpo consular brasileiro em serviço no respectivo país, ressalvada a dispensa dessas últimas formalidades nos termos do inciso II do § 2º do 16 da Lei n.º 9.430, de 1996.

No mesmo sentido, o art. 87 da Lei n.º 12.973, de **13 de maio de 2014**, que trata dos lucros auferidos no exterior, por intermédio das empresas controladas e coligadas:

Art. 87. 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 dos tributos sobre a renda incidentes no Brasil sobre as referidas parcelas.

...

§ 9º 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.

Logo, somente são compensáveis os valores quanto aos quais existe comprovante hábil de pagamento, observados, além disso, os demais requisitos, critérios e condições impostos pela legislação.

Com a publicação do Decreto n.º 8.660, em **29 de janeiro de 2016**, que promulga a Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Documentos Públicos Estrangeiros, firmada pela República Federativa do Brasil, em Haia, em 5 de outubro de 1961, a qual **permitiu a substituição do reconhecimento pelo Consulado da Embaixada Brasileira do país emissor signatário da referida Convenção pela apostila**. Tal disposição encontra-se normatizada na § 5º-A, do art. 25, da Instrução Normativa 1.520, de 4 de dezembro de 2014.

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.

Fl. 9 da Resolução n.º 1302-001.203 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720104/2018-56

§ 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 n.º 8.660, de 29 de janeiro de 2016, no âmbito dos países signatários, a qual deve:

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

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

Em relação ao caso específico de documentos emitidos na Argentina, de aplicação do Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, de **16 de outubro de 2003**, publicado no Diário Oficial da União (DOU) em 23 de abril de 2004, pois, **em 12 de setembro de 2017**, encerrou-se a vigência desse Acordo:

Atenção: novas regras para legalização de documentos destinados à Argentina

Documentos emitidos no Brasil que tenham como destino a ARGENTINA somente poderão ser legalizados pela Coordenação-Geral de Legalizações e da Rede Consular Estrangeira (CGLEG) e pelos Escritórios de Representação do Ministério das Relações Exteriores nos estados até o dia **12 de setembro de 2017**. **Nessa data**, encerra-se a **vigência** do Acordo sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos entre Brasil e Argentina, de 16/10/2003, publicado no D.O.U. de 23/04/2004.

Como a Argentina é parte da Convenção da Apostila da Haia, **após o dia 12 de setembro de 2017**, os documentos devem seguir o mesmo procedimento dos demais países que aderiram à Convenção: devem ser apostilados em cartórios autorizados. Da mesma forma, documentos emitidos na Argentina e destinados ao Brasil deverão ser apostilados junto às autoridades argentinas competentes.

Para mais informações, consulte o Portal do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), órgão brasileiro responsável pela aplicação da Convenção no Brasil. No site do CNJ também poderá ser encontrada a lista com os cartórios autorizados a prestar o serviço e o contato das autoridades apostilantes na Argentina. (<http://www.portalconsular.itamaraty.gov.br/sem-categoria/atencao-fim-doacordo-brasilargentina-para-simplificacao-de-legalizacao-em-documentospublicos>):

De acordo com a legislação examinada, o direito à compensação só será permitido com a apresentação de documento de arrecadação quitado, de órgão oficial do país de origem do imposto e reconhecido no Consulado Brasileiro naquele país. O reconhecimento do documento pelo Consulado da Embaixada Brasileira pode ser substituído pela apostila, de que trata a Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, promulgada pelo Decreto n.º 8.660, de 29 de janeiro de 2016, no âmbito dos países signatários.

Esse entendimento está consolidado na Solução de Consulta n.º 185 – COSIT, de **11 de outubro de 2018**:

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.

Fl. 10 da Resolução n.º 1302-001.203 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720104/2018-56

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 n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 26, § 2º; Lei n.º 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 n.º 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 n.º 8.660, de 29 de janeiro de 2016**, no âmbito dos países signatários.

Dispositivos Legais: Decreto n.º 8.660, de 29 de janeiro de 2016, arts. 3º a 6º; Instrução Normativa n.º 1.520, de 4 de dezembro de 2014, art. 25, § 5ª

Portanto, devem ser examinados se os documentos acostados pela Impugnante em conjunto com sua impugnação preenchem os requisitos legais.

Continua-se exigindo para validade do documento comprobatório do pagamento:

- 1 – o documento da administração tributária que comprove o pagamento do imposto;
- 2 – o seu apostilamento;
- 3 – a tradução juramentada para ter validade.

Com todo respeito à decisão recorrida, a legislação que deve ser aplicada ao caso deve ser a que estava em vigor no ano calendário 2003.

Não há como exigir requisitos para a compensação que surgiriam na legislação anos, décadas após os fatos, pois essa hipótese não existe nos Arts. 101 a 112, do CTN.

Assim, aplica-se, na compensação de valores arrecadados no estrangeiro, as legislações que estavam em vigor em 2003.

Nesse sentido, para as coligadas da Argentina estavam em vigor as seguintes legislações:

Art. 26, § 2º, da Lei n.º 9.249/1995; e

Art. 16, § 2º, da Lei n.º 9.430/1996; e

Fl. 11 da Resolução n.º 1302-001.203 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720104/2018-56

Acordo, por troca de notas, sobre “Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos”, de 16/10/2003, publicado no D.O.U. de 23/04/2004, com vigência até 12/09/2017 (<https://www.gov.br/mre/pt-br/eresul/legalizacao-de-documentos#:~:text=Acordo%2C%20por%20troca%20de%20notas,para%20documentos%20destinados%20C3%A0%20Argentina>)

É claro que outras formas de comprovação da veracidade da documentação, que surgiram após 2013, podem ser utilizadas, mas não exigidas, a favor da Recorrente, como no caso do apostilamento.

Após essa ressalva, continua a decisão recorrida, analisando cada fato nas coligadas:

Arcos Dorados Argentina Sociedade Anônima

A Impugnante apresentou os seguintes documentos, **com tradução juramentada**, mas sem o requerido **apostilamento** das autoridades argentinas (que substituiu a necessidade de serem os originais apresentados e conferidos pelo Consulado da Embaixada Brasileira).

Também não se desincumbiu de comprovar o disposto no **§ 2,º do artigo 16, da Lei nº 9.430, de 1996**.

Os documentos de fls. 810 a 877, constam de documentos de compensação e/ou de pagamento::

Fls.	Data	Comprovante	Valor compensado	Valor crédito
810-812	13/06/2013	Compensação	733.270,14	
813-815	14/06/2013	Comprovante de pagamento		3.437.721,74
816-818	15/07/2013	Compensação	697.235,81	
819-821	16/07/2013	Comprovante de pagamento		692.538,68
822-824	14/08/2013	Comprovante de pagamento		317.120,42
825-827	14/08/2013	Solicitação de compensação	1.072.654,07	
828-830	13/09/2013	Solicitação de compensação	843.845,671	
831-833	16/09/2013	Comprovante de pagamento		545.928,82
834-836	15/10/2013	Solicitação de compensação	805.381,46	

837-839	16/10/2013	Comprovante de pagamento		584.393,03
840-842	11/11/2013	Solicitação de compensação	860.098,201	
843-845	14/11/2013	Comprovante de pagamento		529.676,29
846-848	13/12/2013	Solicitação de compensação	576.515,651	
849-851	16/12/2013	Pagam. Moeda - antecipação		576.515,65
852-854	13/01/2014	Solicitação de compensação	236.743,19	
855-857	13/01/2014	Solicitação de compensação	869.984,30	
858-860	14/01/2014	Comprovante de pagamento		519.790,19
861-863	13/02/2014	Solicitação de compensação	638.634,36	
864-866	14/02/2014	Comprovante de pagamento		751.140,13
867-869	13/03/2014	Solicitação de compensação	824.198,01	
870-872	14/03/2014	Comprovante de pagamento		565.576,48

Em relação aos documentos de fls. 873-877, **tratam-se de declarações juramentadas do próprio contribuinte**, não aptas a comprovar o efetivo pagamento de tributos:

Fls.	Data	Comprovante	Valor compensado	Valor crédito
873-874	30/01/2018	declaração juramentada	900.122,14	
876-877	30/01/2018	declaração juramentada	8.520.401,43	

Fl. 12 da Resolução n.º 1302-001.203 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720104/2018-56

Os documentos de fls. 922 a 971, tratam de cessão de crédito fiscais de IVA de outras firmas (Dairy Partners Américas Manufacturing Argentina S.A., Vetanco S.A., Electrometalúrgica Andina S.A.I.C., Empesur S.A.), as quais não serão aceitas, por não preencherem os requisitos legais de comprovar o efetivo pagamento.

Arcos Mendoncinos

Os documentos de fls. 972 a 1.059 tratam da Arcos Mendoncinos e também se encontram desacompanhados do **apostilamento** e também **não se desincumbiu de comprovar o disposto no § 2º do artigo 16 da Lei nº 9.430, de 1996:**

Fls.	Data	Comprovante	Valor compensado	Valor crédito
972-974	13/06/2013	Compensação	35.511,52	
975-978	14/06/2013	Crédito		205.451,80
979-981	15/07/2013	Compensação	29.573,42	
982 – 985	17/07/2013	Crédito		50.715,56
986-989	14/08/2013	Compensação	40.807,45	
990-993	15/08/2013	Crédito		39.481,53
994-997	16/09/2013	Solicitação de Compensação	37.824,79	
998-1001	17/09/2013	Crédito		42.464,19
1002-1005	16/10/2013	Solicitação de Compensação	30.569,37	
1006-1009	17/10/2013	Crédito		49.719,61
1010-1013	11/11/2013	Solicitação de Compensação	30.129,05	
1014-1017	15/11/2013	Crédito		50.159,393
1018-1021	17/12/2013	Solicitação de Compensação	32.494,11	
1022-1025	17/12/2013	Solicitação de Compensação	47.794,87	
1026-1029	13/01/2014	Solicitação de Compensação	29.758,15	
1030-1033	13/01/2014	Solicitação de Compensação	787, 70	
1034-1037	15/01/2014	Crédito		49.743,13
1038-1041	13/02/2014	Solicitação de Compensação	37.212,22	
1042-1041	17/02/2014	Crédito		43.076,76
1046-1048	14/03/2014	Solicitação de Compensação	33.134,55)	
1049-1052	17/03/2014	Crédito		47.154,43

Em relação aos documentos de fls. 1053-1059, tratam-se de **declarações juramentadas do próprio contribuinte**, nem mesmo aptas a comprovar o efetivo pagamento de tributos:

1053-1055	09/05/2014	declaração juramentada	33.926,09	
1056-1059		declaração juramentada		

Arcos Santafesinos

Os documentos de fls. 1.060 a 1.170 tratam da Arcos Santafesinos, no mesmo sentido dos anteriores:

Fl. 13 da Resolução n.º 1302-001.203 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720104/2018-56

Fls.	Data	Comprovante	Valor compensado	Valor crédito
1060	12/06/2013	Compensação	10.144,08	
1063	13/06/2013	Crédito		223.773,91
1067	12/07/2013	Compensação	11.608,07	
1070	15/07/2013	Crédito		66.333,40
1074	13/08/2013	Compensação	18.102,32	
1078	13/08/2013	Crédito		59.839,15
1082	13/09/2013	Solicitação de Compensação	11.920,32	
1086	13/09/2013	Crédito		66.021,15
1090	07/10/2013	Solicitação de Compensação	12.179,89	
1094	15/10/2013	Crédito		65.761,58
1098	11/11/2013	Solicitação de Compensação	13.886,83	
1102	13/11/2013	Crédito		64.054,64
1106	04/12/2013	Crédito		11.637,55
1110	04/12/2013	Crédito		3.877,63
1114	04/12/2013	Crédito		3.877,63
1118	04/12/2013	Crédito		3.877,63
1122	04/12/2013	Crédito		3.877,63
1126	04/12/2013	Crédito		3.877,63
1130	12/12/2013	Solicitação de Compensação	10.650,32	
1134	13/12/2013	Crédito		71.168,79
1138	10/01/2014	Solicitação de Compensação	11.101,89	
1142	13/01/2014	Crédito		70.717,22
1146	12/02/2014	Solicitação de Compensação	14.807,67	
1150	13/02/2014	Crédito		67.011,44
1154	12/03/2014	Solicitação de Compensação	12.775,18	
1157	13/03/2014	Crédito		69.043,93

Em relação ao documento de fls. 1.161, verifica-se que não consta identificação do contribuinte:

Fls.	Data	Comprovante	Valor compensado	Valor crédito
1161-1163	13/05/2014	Lucro de Sociedades saldo DJ		253.646,35

Pois bem.

Notamos que a decisão recorrida foi clara e precisa quanto aos motivos da negativa da compensação: ausência de apostilamento e ausência de comprovação do disposto no § 2.º do artigo 16, da Lei nº 9.430, de 1996, que dispõe:

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:

...

II - arbitrados, os lucros das filiais, sucursais e controladas, quando não for possível a determinação de seus resultados, com observância das mesmas normas aplicáveis às pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil e computados na determinação do lucro real.

...

§ 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**.

Fl. 14 da Resolução n.º 1302-001.203 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720104/2018-56

Portanto, os requisitos para a compensação do imposto devido no exterior são:

Apresentação das demonstrações financeiras correspondentes;

Dispensa – quanto ao documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior – do dever de ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto, **desde que** comprove que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital preveja a incidência do imposto de renda que houver sido **PAGO, por meio do documento de arrecadação apresentado.**

Para verificação desses requisitos, a Recorrente alega que para comprovar que possui direito à compensação colaciona ao recurso cópias de documentos fiscais de arrecadação de imposto de renda da Arcos Dourados (AD) Argentina, da Mendocinos e da Santafesinos no ano-calendário de 2013, que haviam sido apresentados na Impugnação (docs. n.ºs 6 a 81 da Impugnação), em versões devidamente chanceladas pelo Fisco argentino, para solicitar o reconhecimento e a compensação dos valores pagos, conforme tabela que apresenta, fls. 02145/02147.

Nesse sentido, verificamos a documentação anexada pela recorrente, fls. 02232/02581

Nessa documentação há vários documentos e o apostilamento para, supostamente, comprovar sua veracidade, fls. 02577/02581.

Portanto, faz-se necessária a conferência com os originais, a análise e a decisão sobre esses documentos.

Assim, na busca da certeza da decisão, almejada pelas partes, faz-se necessário converter o presente julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal confira os documentos, analise-os e emita Parecer Conclusivo, quanto às seguintes questões:

- O apostilamento comprova a veracidade da documentação, conforme possibilita o Decreto 8.660/2016?
- A documentação comprova que o imposto foi pago (Art. 26 e §§, Lei 9.249/1995 e Art. 16, § 2º, Lei 9.430/1996)?
- O tributo pago no estrangeiro decorreu de lucro? Em caso positivo, há as devidas demonstrações financeiras (Art. 16, § 2º, Lei 9.430/1996)?

Para a obtenção das informações solicitadas, a autoridade fiscal poderá intimar a Recorrente para apresentar a documentação necessária, os esclarecimentos que entender e, inclusive, para a elaboração de demonstrativos e planilhas.

No Parecer citado, a fim de possibilitar a ampla defesa e o contraditório, a autoridade fiscal consignará os motivos da aceitação, ou não, de cada suposto recolhimento, citados em planilha constante do recurso, fls. 02151/02153, com o respectivo reflexo, caso haja, no crédito tributário exigido.

Fl. 15 da Resolução n.º 1302-001.203 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720104/2018-56

Ao final, em caso de aceitação parcial dos supostos recolhimento, a autoridade fiscal consignará os aceitos, em planilha.

A recorrente deve ter ciência do Parecer Fiscal emitido e poderá apresentar seus argumentos em 30 (trinta) dias, caso deseje.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, vota-se em converter o julgamento em diligência, para as medidas acima.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira