



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16682.903814/2019-24</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1002-004.238 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SOUZA CRUZ LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 29/01/2016

PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO. APRESENTAÇÃO EM SEDE RECURSAL. INADMISSIBILIDADE. ART. 16, §4º, DO DECRETO Nº 70.235/1972.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação ou na manifestação de inconformidade, operando-se a preclusão em relação às provas não produzidas naquela oportunidade. A juntada de documentos em sede recursal somente é admitida nas hipóteses taxativas do art. 16, §4º, do PAF: impossibilidade de apresentação oportuna por força maior, fato ou direito superveniente, ou contraposição a razões posteriormente introduzidas nos autos. A ausência de qualquer justificativa para a não apresentação oportuna da documentação — especialmente quando os requisitos probatórios eram preexistentes, estáveis e amplamente conhecidos — impede o seu aproveitamento em fase recursal.

IRPJ. IMPOSTO RETIDO NA FONTE NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. REQUISITOS LEGAIS. NÃO COMPROVAÇÃO.

O direito à compensação do imposto de renda retido na fonte no exterior, nos termos do art. 15 da Lei nº 9.430/1996, está condicionado ao cumprimento cumulativo dos requisitos probatórios estabelecidos no art. 26, §2º, da Lei nº 9.249/1995 e no art. 16, §2º, da Lei nº 9.430/1996. A apresentação de documentos sem reconhecimento pelo órgão arrecadador estrangeiro, sem consularização ou apostilamento e desacompanhados de tradução juramentada, é insuficiente para comprovar o efetivo recolhimento do imposto no exterior e legitimar o crédito pleiteado.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Maria Angélica Echer Ferreira Feijó** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Ailton Neves da Silva** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Souza Cruz Ltda. (CNPJ 33.009.911/0001-39), empresa do setor de tabaco integrante do grupo British American Tobacco (BAT Brasil), em face do Acórdão nº 104-015.447, proferido pela 9ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 04 (DRJ04), em sessão de 29 de maio de 2024, o qual julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade anteriormente apresentada, mantendo o despacho decisório que não reconheceu o direito creditório pleiteado pela Recorrente.

A controvérsia tem origem em três PER/DCOMPs transmitidas pela Recorrente — de números 17270.10950.311016.1.3.04-8527, 22243.86505.220618.1.3.04-0824 e 06208.98944.170119.1.3.04-8910 — por meio das quais pleiteou a compensação de créditos correspondentes a valores de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidentes, no exterior, sobre remessas destinadas a remunerá-la pela prestação direta de serviços a clientes estabelecidos em países da América do Sul, a saber, Chile, Colômbia, Guatemala, Honduras e Paraguai. O crédito total pleiteado, segregado por país e por cliente conforme quadro apresentado pela Recorrente, totaliza R\$ 2.892.794,51, referente ao ano-calendário de 2015 (4º trimestre).

O fundamento legal invocado é o art. 15 da Lei nº 9.430/1996, que assegura à pessoa jurídica domiciliada no Brasil que aufera, de fonte no exterior, receita decorrente da prestação de serviços efetuada diretamente, o direito de compensar o imposto pago no país de

domicílio da pessoa física ou jurídica contratante, observado o disposto no art. 26 da Lei nº 9.249/1995.

Cientificada do despacho decisório denegatório em 09/01/2020, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade em 10/02/2020, na qual alegou, em síntese, que: (i) o crédito pleiteado é legítimo e os documentos apresentados atendem ao que dispõe o art. 16 da Lei nº 9.430/1996, bem como a Solução de Consulta COSIT nº 185/2018; e (ii) juntou à manifestação documentação adicional consistente em documentos de arrecadação do imposto no exterior, invoices relativas aos serviços prestados e legislação chilena, como tomadora de serviço que impôs a retenção dos valores.

A DRJ04 julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, por unanimidade, mantendo o despacho decisório com fundamento nos seguintes vícios documentais identificados pela fiscalização: (i) nenhum documento de origem estrangeira foi apresentado com tradução juramentada e registro público, tendo a legislação dos países tomadores sido juntada por meio de simples cópia de página da internet; (ii) os comprovantes de imposto pago no exterior não foram consularizados nem apostilados; (iii) não se verificou o reconhecimento pelo órgão arrecadador nos comprovantes apresentados; (iv) não houve comprovação do efetivo recebimento dos valores pelos serviços prestados, seja por contratos de câmbio ou por outra documentação; e (v) o Livro Razão apresentado não permitia identificar, nos seus lançamentos, os valores que perfaziam o montante pleiteado. O Relator assentou, com base no art. 26, §2º, da Lei nº 9.249/1995 e no art. 16, §2º, da Lei nº 9.430/1996, e na SC COSIT nº 185/2018, que mesmo documentos obtidos no sítio do próprio órgão arrecadador estrangeiro devem ser reconhecidos pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto, sendo que o reconhecimento consular pode ser substituído por apostila nos países signatários da Convenção da Haia, promulgada pelo Decreto nº 8.660/2016.

Contra referida decisão, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário. No recurso, sustenta que sanou os vícios apontados pela DRJ04, apresentando a seguinte documentação complementar:

**(a)** Legislações traduzidas e juramentadas dos países tomadores dos serviços — Colômbia, Chile, Guatemala e Honduras —, com a finalidade de comprovar que a retenção na fonte foi imposta por lei local, o que, nos termos do art. 16, §2º, II, da Lei nº 9.430/1996, dispensa o reconhecimento consular ou o apostilamento dos comprovantes de arrecadação;

**(b)** Livros Razão extraídos da Escrituração Contábil Digital (ECD), com destaques que permitem identificar os registros das receitas de prestação de serviço no exterior e as respectivas retenções ativas como IRPJ a Recuperar;

**(c)** Informes de rendimentos dos países tomadores; e

**(d)** Para o Chile — signatário da Convenção da Haia —, informes apostilados, ainda que, segundo a própria Recorrente, o apostilamento seja dispensável em razão da aplicação do art. 16, §2º, II, da Lei nº 9.430/1996.

A Recorrente requer, ao final, seja dado provimento ao Recurso Voluntário para que seja reconhecido o direito creditório e homologadas integralmente as compensações efetuadas por meio das três PER/DCOMPs indicadas.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheira **Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**, Relatora

### I – Admissibilidade

O Recurso Voluntário foi interposto tempestivamente, dentro do prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, contado da ciência do Acórdão recorrido, ocorrida em 02/09/2024. Apresentado em 02/10/2024, dele conheço.

### II – Preliminar: do não conhecimento dos documentos juntados em fase recursal

Antes de adentrar o mérito, impõe-se enfrentar questão processual relevante: a Recorrente apresentou, com o Recurso Voluntário, documentação que não constava dos autos quando da Manifestação de Inconformidade, a saber, as legislações dos países tomadores com tradução juramentada, os Livros Razão com destaques específicos, os informes de rendimentos dos países tomadores e os informes apostilados do Chile. Essa documentação não pode ser admitida.

O processo administrativo fiscal federal é regido pelo princípio da concentração dos atos de defesa, segundo o qual toda a prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação ou da manifestação de inconformidade, operando-se a preclusão em relação às provas que o interessado tenha deixado de produzir naquela oportunidade. Esse é o comando expresso do art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235/1972, nos seguintes termos:

*"A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos."*

A juntada de documentos após a impugnação, em outros momentos processuais, é admitida nas hipóteses ali enumeradas, conforme reforça o art. 17 do mesmo Decreto. Ou em casos excepcionais, devidamente analisados por este Colegiado, em cada caso e peculiaridade.

No caso concreto, a Recorrente não invoca, em nenhum trecho do Recurso Voluntário, qualquer dessas hipóteses autorizadoras. Não alega força maior, não indica fato ou direito superveniente, e tampouco afirma que os novos documentos se destinam a contrapor razões introduzidas posteriormente nos autos. Limitou-se a juntar a documentação sem qualquer justificativa para o fato de não tê-la apresentado quando da Manifestação de Inconformidade.

Essa omissão é particularmente grave à luz do contexto probatório do processo. Os requisitos de comprovação do imposto pago ou retido no exterior estão expressamente previstos nos arts. 15 e 16 da Lei nº 9.430/1996, no art. 26 da Lei nº 9.249/1995 e disciplinados em detalhe pela Instrução Normativa RFB nº 1.520/2014 e pela SC COSIT nº 185/2018 — normas de larga circulação e pleno conhecimento dos contribuintes que operam no comércio internacional de serviços. A Recorrente, empresa de grande porte e com sofisticada estrutura de assessoria tributária, sempre soube — ou necessariamente deveria saber — quais eram os documentos indispensáveis para fazer jus ao crédito pleiteado. O elenco probatório exigido não sofreu qualquer alteração entre a apresentação das PER/DCOMPs, o despacho decisório, a Manifestação de Inconformidade e o presente recurso. Tratando-se de requisitos legais preexistentes, estáveis e conhecidos, não há qualquer explicação razoável para que a documentação necessária não tenha sido apresentada desde o início, ou ao menos quando da Manifestação de Inconformidade.

Admitir a renovação probatória em sede recursal, sem qualquer justificativa, significaria tornar letra morta o art. 16, §4º, do PAF, transformando o processo administrativo em um jogo de tentativas sucessivas em que o contribuinte aguarda a sinalização do julgador para, apenas então, produzir as provas que já lhe eram exigíveis desde o primeiro momento. Esse entendimento é incompatível com os princípios da lealdade processual, da celeridade e da eficiência que orientam o contencioso administrativo federal, e contraria o entendimento já consolidado neste Conselho sobre a matéria.

Decreto-se, portanto, a preclusão em relação aos documentos apresentados pela primeira vez em sede de Recurso Voluntário, os quais não serão considerados para fins de julgamento do presente recurso.

### **III – Do mérito**

Afastada a documentação superveniente, o julgamento do mérito deve se dar com base no conjunto probatório que efetivamente integrava os autos quando da Manifestação de Inconformidade, o qual se revela insuficiente para o reconhecimento do direito creditório pleiteado.

O art. 15 da Lei nº 9.430/1996 assegura à pessoa jurídica domiciliada no Brasil que aufera, de fonte no exterior, receita decorrente da prestação direta de serviços, o direito de compensar o imposto pago no país de domicílio da contratante com os tributos devidos no Brasil sobre o lucro tributável. Trata-se de direito condicionado ao cumprimento de requisitos legais cumulativos, sem os quais a compensação não pode ser homologada.

O regime probatório aplicável é estabelecido, primordialmente, pelo art. 26, §2º, da Lei nº 9.249/1995 e pelo art. 16, §2º, da Lei nº 9.430/1996. Desses dispositivos extraem-se dois regimes distintos, conforme a natureza do imposto pago no exterior.

No regime geral, aplicável aos lucros, o documento comprobatório do imposto de renda pago no exterior deve ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto — sendo que, para países signatários da Convenção da Haia, promulgada pelo Decreto nº 8.660/2016, o reconhecimento consular pode ser substituído pela apostila, nos termos do §5º-A do art. 25 da IN RFB nº 1.520/2014.

No regime especial, aplicável especificamente às hipóteses em que a legislação do país de origem imponha a retenção do imposto na fonte, o art. 16, §2º, II, da Lei nº 9.430/1996 dispensa o reconhecimento consular — mas não a apresentação do documento de arrecadação quitado —, desde que o contribuinte comprove que a legislação local efetivamente prevê a incidência do imposto de renda sobre as remessas em questão. Nesse caso, conforme firmado pela SC COSIT nº 185/2018, a comprovação do imposto retido far-se-á por meio de documento oficial do órgão arrecadador, sendo insuficiente a mera apresentação de extratos ou relatórios obtidos em sítios eletrônicos desacompanhados do reconhecimento adequado.

Aplicando esse regime ao caso concreto, verifica-se que a Recorrente não cumpriu nenhum dos dois regimes de comprovação. Sob o regime geral, os documentos apresentados não foram consularizados nem apostilados, vício expressamente reconhecido pela própria Recorrente. Sob o regime especial, embora a Recorrente invoque a dispensa do reconhecimento consular com fundamento no art. 16, §2º, II, da Lei nº 9.430/1996, ela tampouco comprovou, por meio de legislação traduzida e juramentada, que os países tomadores efetivamente previam a incidência e a retenção do imposto sobre as remessas realizadas — apresentando, quanto à legislação aplicável, apenas cópia de página da internet do Servicio de Impuestos Internos chileno com tradução simples, sem valor probatório adequado. Acrescente-se que os comprovantes de retenção apresentados não foram emitidos nem reconhecidos pelos órgãos arrecadadores dos respectivos países, e que os Livros Razão juntados não permitiam identificar, em seus lançamentos, os valores que perfaziam o montante total pleiteado nas PER/DCOMP.

A insuficiência probatória é, portanto, múltipla e abrange todos os elementos essenciais à comprovação do direito creditório: a existência e o montante do imposto efetivamente retido ou pago, a autenticidade e o reconhecimento dos documentos de arrecadação e a correlação entre as retenções sofridas e as receitas de serviços registradas contabilmente.

Não há, diante desse quadro, como reconhecer o direito creditório pleiteado. Mantenho integralmente a decisão recorrida.

#### IV – Conclusão

Ante o exposto, voto por **negar provimento ao Recurso Voluntário.**

*Assinado Digitalmente*

**Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**