ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10166.723066/2017-99

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

Processo nº	10166.723066/2017-99
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**1401-003.098 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de janeiro de 2019
Matéria	IRPJ
Recorrentes	BANCO DO BRASIL S/A
	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL - NULIDADE.

A não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material, com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legitimidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento.Preliminar acolhida.

DEDUÇÃO IRPJ DE IMPOSTO SOBRE LUCRO PAGO NO EXTERIOR. ASPECTO FORMAL. CONVENÇÃO DE HAIA DE APOSTILAMENTO.

Para a dedução do IRPJ decorrente de imposto pago no exterior, o comprovante de pagamento deve ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado brasileiro no país em que for devido o imposto.

A Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros de que trata o Decreto nº 8.660, de 29 de janeiro de 2016, aplica-se à dedução de IRPJ pelo pagamento efetuado no exterior. O documento da administração tributária deve ser devidamente apostilado pelo Estado estrangeiro, podendo ser no próprio documento ou em folha apensa, com o título "Apostille", em língua local, traduzido para o português por tradutor juramentado.

DEDUÇÃO IRPJ DE IMPOSTO SOBRE LUCRO PAGO NO EXTERIOR. ASPECTO MATERIAL. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO.

Para a dedução do IRPJ decorrente de imposto pago no exterior de que trata o art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, o sujeito passivo deve trazer comprovante de pagamento detalhando o imposto pago, o qual deve

restar comprovado que incide sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital. Assim, demonstrada a base de cálculo dos impostos, ratificando-se a incidência sobre renda dos impostos pagos, bem como a validade dos comprovantes apresentados, constando suas datas e valores de pagamento, aceita-se a dedução.

CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

À autoridade julgadora é vedado afastar a aplicação da lei sob fundamento de inconstitucionalidade, pelo que é impossível apreciar as alegações de ofensa aos princípios constitucionais da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

Súmula CARF nº 2: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário tão somente para afastar a glosa do imposto pago em Nova Iorque, Milão e Argentina-Patagônia. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Letícia Domingues Costa Braga, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada para eventuais substituições), Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Breno do Carmo Moreira Vieira (Suplente convocado para eventuais substituições).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n. 07-41.155 - 3ª Turma da DRJ/FNS, que por unanimidade de votos julgou parcialmente procedente a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário exigido, exonerando o valor de R$ 10.384.689,59, mais os respectivos juros de mora e multa de ofício.

Em relação à parte exonerada, houve Recurso de Ofício.

Por bem descritos no Relatório do Acórdão recorrido, os fatos ocorridos até aquele momento, o adoto em parte, naquilo que interessa para a solução do litígio:

> Trata-se de auto de infração que constituiu crédito tributário referente a imposto sobre a renda pessoa jurídica (IRPJ) no valor principal de R$ 107.886.396,38, totalizando R$ 238.882.059,85, incluídos juros de mora e multa de ofício de 75%, na época do lançamento.
>
> 2. O contribuinte informou na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), exercício 2013, que no ano-calendário 2012 possuía créditos decorrentes de lucros pagos no exterior no valor de R$ 246.068.474,40. Ele deduziu do IRPJ, na ficha 12-B, Linha 12, o valor de R$ 148.564.284,21, e da CSLL o valor de 73.630.847,79 (Ficha 17, Linha 79).
>
> 2.1 O auto de infração entendeu que parte da compensação anterior não era devida e, por tal motivo, glosou em relação ao IRPJ o valor de R$ 107.886.396,83 (de um total de R$ 148.564.284,21, como visto no item 2)
>
> 2.2. O presente processo não trata da compensação da CSLL, uma vez que esta foi objeto do PER/Dcomp nº 12326.8200.291013.1.3.03-7921, em litígio no processo 10166.723066/2017-99.
>
> 3. No termo de verificação fiscal de fls. 2076-2116, intimou-se o contribuinte em 23 de maio de 2016 a apresentar os comprovantes referentes aos valores declarados na DIPJ 2013 para o ano-calendário de 2012 como pagos a título de Imposto de Renda no exterior. O contribuinte atendeu parcialmente a intimação em 22 de junho e em 8 de julho.
>
> 3.1. Ato contínuo, a autoridade tributária lançadora apresentou a legislação acerca da comprovação dos pagamentos efetuados no exterior, destacando o disposto no §2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995: " 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."
>
> 3.2. Informa que o contribuinte entendeu que a publicação do Decreto nº 8.660, de 29 de janeiro de 2016, que promulgou a Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, firmada pela República Federativa do Brasil, em Haia, em 5 de outubro de 1961, implicou a desnecessidade de consularização dos comprovantes trazidos ao processo. Contudo, informa discordar desse entendimento, trazendo trecho de texto retirado do sítio eletrônico do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), pelo qual passa-se a aceitar

apostilas únicas emitidas pelos demais Estados num procedimento de legalização única, mas sem se eximir de cumprir outras exigências legais. Logo, entende que a exigência de reconhecimento pelo consulado brasileiro contido no § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, continua vigente.

3.4. A autoridade lançadora analisou os documentos de cada estabelecimento no exterior e o lançamento decorreu exatamente do reconhecimento ou não dos pagamentos que teriam sido efetuados em cada um deles, conforme planilha-resumo a seguir:

Tóquio	- Apresentou comprovantes de IRPJ e do Imposto Comercial e Especial; - - Considerou válida apenas a dedução do IRPJ	Sim	Sim	Parcial
Paris	Não	Sim	Não	Não
Milão	Desconsiderou os pagamentos feitos a título de IRAP.	Sim	Sim	Parcial
Grand Cayman Illas Cayman	- Valor deduzido é diferente dos comprovantes apresentados. - Impossibilidade de verificar se se refere à IRPJ, pois os documentos fazem referência à retenção de IRPF	Não	Não	Não
Madrid	- Comprovantes apresentados, mas não consta a data deles	Sim	Sim	Não
Viena	- Contém pagamentos da própria agência Viena e da controlada Lisboa; - Pagamentos da filial portuguesa foram apresentados, mas como não constam as datas de pagamentos, foram desconsiderados - Os comprovantes apresentados pela agência Viena se tratam de retenções efetuadas por diversas empresas, mas não consta a empresa que sofreu a retenção	Sim	Sim	Não
BAMB Grand Cayman	Confirmou quase a totalidade do valor informado	Sim	Sim	Parcialmente (quase total)
BB Leasing Grand Cayman	Nenhum documento apresentado	Não	Não	Não
Banco Patagonia	Não	Sim	Não	Não

4. Outra questão ressaltada no lançamento é a taxa do câmbio para a compensação dos valores pagos no exterior. Segundo o § 3º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, "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". Entretanto, o entendimento da contribuinte seria que a compensação se daria na taxa de câmbio de 31 de dezembro, e não do efetivo pagamento, em observância ao regime de competência.

5. Com base nessas informações, a autoridade fiscal confirmou os seguintes valores como tendo sido comprovadamente pagos e passíveis de dedução (em moeda local) :

País	IRPJ Informado	IRPJ Confirmado
1 – Paraguai	937.736,84	0,00
2 – Argentina	27.398,51	0,00
3 – Bolívia	1.928.444,19	0,00
4 – Chile	599.179,97	0,00
5 – EUA	3.263.469,50	0,00
6 – Alemanha	4.235.920,94	0,00
7 – Inglaterra	28.390.144,50	24.099.400,00
8 – Japão	12.384.401,76	4.413.588,06
9 – França	1.982.590,69	0,00
10 – Itália	3.542.155,60	3.207.142,34
11 – Ilhas Cayman	56.428,86	0,00
12 – Espanha	7.389.439,10	0,00
13 – Áustria/Portugal	7.744.284,44	0,00
14 – BAMB	9.645.201,15	9.153.079,67
15 – BB Leasing	483,17	0,00
16 – Banco Patagônia	154.295.510,82	0,00
Total Geral:	236.422.790,04	40.873.210,07

6. A autoridade fiscal informa ainda que a dedução dos valores pagos no exterior deve respeitar a regra contida na IN SRF 213, de 7 de outubro de 2002, segundo a qual o "tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real". Ademais, "o valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, não poderá exceder o montante do imposto de renda e adicional, devidos no Brasil, sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real."

6.1. A fim de proceder a tal cálculo, a autoridade tributária verificou o lucro auferido no exterior e aplicou a alíquota do Brasil (15% mais adicional de 10%). Com esse limite legal, comparou os valores por ele confirmados como pagos no exterior com o limite legal aqui tratado. O quadro a seguir demonstra o valor que ele considerou (inclui a CSLL, mas como visto no item 2.2, ela está sendo tratada em outro processo):

País	Limite Legal Individual (R$)	IRPJ Confirmado (R$)	IRPJ Confirmado X Limite Legal
1 – Paraguai	1.699.473,91	0,00	0,00
2 – Argentina	-366.230,80	0,00	0,00
3 – Bolívia	2.400.910,56	0,00	0,00
4 – Chile	76.592,62	0,00	0,00
5 – EUA	29.330.921,59	0,00	0,00
6 – Alemanha	5.521.074,23	0,00	0,00
7 – Inglaterra	38.912.519,13	24.099.400,00	24.099.400,00
8 – Japão	7.304.118,92	4.413.588,06	4.413.588,06
9 – França	4.581.743,40	0,00	0,00
10 – Itália	3.011.819,65	3.207.142,34	3.011.819,65
11 – Ilhas Cayman	146.712.573,47	0,00	0,00
12 – Espanha	7.219.701,44	0,00	0,00
13 – Áustria/Portugal	7.168.826,73	0,00	0,00
14 – BAMB	18.084.235,50	9.153.079,67	9.153.079,67
15 – BB Leasing	302.345,98	0,00	0,00
16 – Banco Patagônia	114.221.885,67	0,00	0,00
Total Geral:	386.182.512,00	40.873.210,07	40.677.887,38

6.2. Ao fim, concluiu:

> O contribuinte informou em linha 12, Ficha 12B DIPJ/2013, Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital o montante de R$ 148.564.284,21. Esse valor foi utilizado como dedução do IRPJ apurado nesse período de apuração. Como o valor confirmado a título de imposto de renda pago no exterior foi de R$ 40.667.887,38, verifica-se que houve uma dedução indevida no montante de R$ 107.886.396,83.

Apreciados os argumentos da impugnação por unanimidade de votos julgou parcialmente procedente a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário exigido, exonerando o valor de R$ 10.384.689,59, mais os respectivos juros de mora e multa de ofício, relativos a valores pagos na controladas Paris-França, Madri-Espanha e Viena - Áustria (Lisboa).

Para concluir neste sentido, a decisão de piso analisou primeiro as questões gerais, notadamente acerca da necessidade ou não do reconhecimento da administração tributária e do consulado brasileiro do comprovante de pagamento para compensar os pagamentos efetuados ou se há a sua dispensa, e a taxa do câmbio. Num segundo momento de maneira específica os países que foram objeto de impugnação, resultando do julgado a seguinte ementa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

DEDUÇÃO IRPJ DE IMPOSTO SOBRE LUCRO PAGO NO EXTERIOR. ASPECTO MATERIAL. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO.

Para a dedução do IRPJ decorrente de imposto pago no exterior de que trata o art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, o sujeito passivo deve trazer comprovante de pagamento detalhando o imposto pago, o qual deve restar comprovado que incide sobre

lucros, rendimentos e ganhos de capital. Não basta proceder a uma descrição vaga acerca do sistema tributário do país estrangeiro em abstrato, sem relacionar com o pagamento efetuado. As inconsistências nos comprovantes de pagamento torna-os imprestáveis para efeito de prova e utilização para a dedução do IRPJ.

DEDUÇÃO IRPJ DE IMPOSTO SOBRE LUCRO PAGO NO EXTERIOR. ASPECTO FORMAL. CONVENÇÃO DE HAIA DE APOSTILAMENTO.

Para a dedução do IRPJ decorrente de imposto pago no exterior, o comprovante de pagamento deve ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado brasileiro no país em que for devido o imposto.

A Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros de que trata o Decreto nº 8.660, de 29 de janeiro de 2016, aplica-se à dedução de IRPJ pelo pagamento efetuado no exterior. O documento da administração tributária deve ser devidamente apostilado pelo Estado estrangeiro, podendo ser no próprio documento ou em folha apensa, com o título "Apostille", em língua local, traduzido para o português por tradutor juramentado.

TAXA DE CÂMBIO. DEDUÇÃO. DATA DO PAGAMENTO.

O tributo pago no exterior, a ser compensado pelo regime do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de 1995, será convertido em Reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem correspondente à data de seu efetivo pagamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental referente a fato pretérito deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo força maior. Mera alegação do contribuinte de que está providenciando os documentos, sem justificativa e sem comprovação da ocorrência de força maior, não pode ser aceito para retardar o julgamento do processo administrativo fiscal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada, interpôs Recurso Voluntário, com vistas a obter a reforma do julgado com a conseqüente anulação do Auto de Infração em face da comprovada existência de crédito suficiente apurado em seu favor, e anexa aos autos demonstrações financeiras e comprovantes de indicação de pagamento de imposto pago no exterior de com tradução juramentada, de forma a elidir os fundamentos da glosa, além disso, assevera que eventuais falhas identificadas na tradução e consularização dos documentos comprovadores dos pagamentos de tributos efetuados no exterior sejam superadas, em atendimento aos princípios ensejadores da boa fé, da verdade material e da razoabilidade, dada a existência de tratados e acordos extrangeiros, o quais tem como premissa a simplificação ou dispensa de legalizações em documentos públicos ou formalidades análogas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os requisitos de admissibilidade, portanto passo a analisá-lo.

O principal argumento utilizado pela DRJ para indeferir a compensação do imposto de renda incidente no exterior sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real foi a ausência da comprovação necessária para fins de compensação referente ao documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que fosse devido.

Naquela ocasião, o contribuinte se fiava no argumento que a necessidade de reconhecimento por parte do consulado brasileiro no exterior não mais subsiste com o advento do Decreto nº 8.660, de 29 de janeiro de 2016, que internalizou a Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, firmada pela República Federativa do Brasil, em Haia, em 5 de outubro de 1961.

Todavia, ao final de sua impugnação pugnou pela juntada de novos documentos posteriormente, vez que não dispunha até aquele momento de documentos reconhecidos pelo Consulado da Embaixada Brasileira em todos os países em que operava.

O primeiro argumento relativo a eliminação da exigência da legalização dos documentos extrangeiros, fora afastado pela DRJ, ao considerar que tal requisito legal visa à proteção do erário brasileiro para se garantir que o pagamento efetivamente ocorreu e que foi para imposto incidente sobre lucro, renda ou ganho de capital. Afinal, não deixa de ser forma de reconhecer um crédito por parte do contribuinte contra a União, mas que foi gerado no exterior.

Quanto à este ponto manifestou –se a DRJ:

> 15. Note-se que tal alegação do contribuinte não foi novidade, já que pugnou pela sua aplicação durante o procedimento de fiscalização, mas que não foi considerado, conforme se depreende do seguinte trecho do auto:
>
> 04. Antes da análise da documentação apresentada, se faz necessária a análise da legislação que rege o imposto de renda no exterior. Sob o aspecto formal, o art. 26, § 2°, da Lei n° 9.249, de 1995, abaixo transcrito, estabelece que os documentos relativos ao imposto de renda incidente no exterior deverão ser reconhecidos pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.
>
> (...)
>
> 05. Essa obrigação fica dispensada 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, de acordo com art. 16, § 2°, inciso II, da Lei n° 9.430, de 1996, abaixo transcrito:
>
> (...)

06. Apesar de a lei exigir a consularização dos documentos relativos ao imposto de renda, o contribuinte apresentou, fls.1782/1783, o seguinte entendimento:

"Não obstante a exigência de que trata o art.26, § 2° da Lei n° 9.249/95, quanto ao reconhecimento do comprovante do imposto pago no exterior pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto, entrou em vigor recentemente, 14/08/2016, a Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros que foi promulgada pelo Decreto n° 8.660/2016.

Tal simplificação de atos para validação de documentos estrangeiros entre os países participantes implica a desnecessidade de consularização dos comprovantes trazidos ao processo. " (grifei)

07. Em que pese a publicação do Decreto n° 8.660/2016, o art.26, § 2° da Lei 9.249/95, não foi alterado e continua, portanto, vigente. Nesse contexto, cabe citar o entendimento do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), abaixo transcrito, a respeito da Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeira, conhecida como Convenção da Apostila, cuja vigência no Brasil ocorreu com a publicação do Decreto n° 8.660/2016, em 14/08/2016. Esse entendimento foi extraído do sítio do CNJ: http://www.cnj.jus.br/noticias/cnj/83079-entra-em-vigor-no-brasil-a-convencao-da-apostila-da-haia.

"Atualmente, para um documento ser aceito por autoridades estrangeiras, é necessário tramitá-lo por diversas instâncias, gerando as chamadas "legalizações em cadeia". A entrada em vigor da Convenção da Apostila permitirá a "legalização única", bastando ao interessado dirigir-se a um cartório habilitado em uma das capitais estaduais ou no Distrito Federal e solicitar a emissão de uma "Apostila da Haia" para um documento. A apostila confere validade internacional ao documento, que poderá ser apresentado nos 111 países que já aderiram à Convenção. Contudo, a "legalização única" não exime o solicitante de apurar junto ao país ou à instituição destinatária do documento eventuais exigências adicionais, a exemplo de traduções. A partir de agora, o Brasil também passa a aceitar apostilas emitidas pelos demais Estados partes da Convenção." (grifei)

8. Percebe-se que não houve a dispensa de legalização de documentos estrangeiros, mas somente a chamada "legalização única". A última frase do texto extraído o sítio do CNJ ressalta que o Brasil passa a aceitar apostilas emitidas pelos demais Estados partes da Convenção. No caso em análise, ainda é necessário que os documentos relativos ao imposto de renda sejam reconhecidos pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

16. Nesse ponto, o pressuposto contido no lançamento não está correto. O Decreto nº 8.660, de 2016, que incorporou ao ordenamento jurídico a Convenção de Haia de Apostilamento (aprovado pelo Congresso Nacional por intermédio do Decreto-Legislativo nº 148, de 6 de julho de 2015), possui força de lei ordinária, conforme já é pacífico desde a prolação pelo Supremo Tribunal Federal (STF) dos Recursos Extraordinários nº 71.154 e nº 80.004, ainda na década de 1970.

16.1 No direito tributário, ainda, há disposição expressa no Código Tributário Nacional (CTN) que incluiu os tratados internacionais (sem fazer limitação de ser apenas aqueles sobre direito tributário) na "legislação tributária", de observância obrigatória, inclusive pela legislação que lhes sobrevenha, conforme dispõem os arts. 96 e 98 do CTN: Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas

> complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. Art. 98. Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.
>
> 16.2. A própria RFB já entendeu que a legislação interna deve ser interpretada em conformidade com os tratados internacionais, consoante se depreende do seguinte trecho do Parecer Normativo Cosit nº 4, de 1 de dezembro de 2015:
>
> 10. A Constituição Federal de 1988 impõe o respeito a tratados e convenções internacionais (art. 5º, §2º), enquanto o Direito Tributário reconhece força normativa aos tratados internacionais, com base no art. 98 do CTN, permitindo a incorporação ao ordenamento jurídico pátrio da regra da imunidade diplomática conferida aos agentes diplomáticos e aos Estados estrangeiros, positivada na Convenção de Viena de 1961. (grifou-se)
>
> 16.3. Ademais, analisando-se o texto da convenção do apostilamento, não só é obrigação de cada Estado dispensar a "consularização" dos documentos emitidos por autoridade estrangeira como ela deve impedir que os seus consulados assim procedam, conforme arts. 2º e 9º:
>
> Artigo 2º
>
> Cada Estado Contratante dispensará a legalização dos documentos aos quais se aplica a presente Convenção e que devam produzir efeitos em seu território. No âmbito da presente Convenção, legalização significa apenas a formalidade pela qual os agentes diplomáticos ou consulares do país no qual o documento deve produzir efeitos atestam a autenticidade da assinatura, a função ou o cargo exercidos pelo signatário do documento e, quando cabível, a autenticidade do selo ou carimbo aposto no documento.
>
> Artigo 9º
>
> Cada Estado Contratante tomará as providências necessárias para evitar que seus agentes diplomáticos ou consulares realizem legalizações nos casos em que esse procedimento seja dispensado pela presente Convenção. (grifou-se)
>
> 16.4 Nessa linha, o Ministério das Relações Exteriores expressamente determinou que a legalização de documentos estrangeiros em Consulado brasileiro somente deve ocorrer para aqueles emitidos por países que não aderiram à referida Convenção, consoante se depreende do sítio eletrônico oficial daquele Ministério (http://www.portalconsular.itamaraty.gov.br/legalizacao-de-documentos): Se os países de origem e de destino do documento constarem da lista de países parte da Convenção da Apostila (disponível em http://www.cnj.jus.br/poder-judiciario/relacoes-internacionais/convencao-da-apostila-da-haia/paises-signatarios), o documento deverá ser apostilado. Se os países de origem e de destino do documento NÃO constarem da lista, deverá ser legalizado conforme as orientações deste Portal Consular.

Entendo assistir a razão à DRJ no que diz respeito a necessidade mínima do apostilamento do documento estrangeiro e a sua necessária tradução para que ele possa ser apreciado no curso do processo administrativo fiscal, conforme o disposto na SCI Cosit nº 21, de 20 de julho de 2004.

Diante desse arrazoado da DRJ e convalidando o pedido feito desde a impugnação para que os documentos consularizados tivessem sua aceitação assegurada futuramente, dada a complexidade de seu alcance, a Recorrente os apresenta por ocasião de seu

recurso voluntário, como meio de satisfazer a exigibilidade da DRJ no que diz respeito a necessidade da comprovação dos pagamentos feitos nos países extrangeiros.

Nos termos da legislação que regulamenta a compensação no Brasil de imposto pago no exterior, artigo 395 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, temos que as exigências para a compensação são:

> a) que ela obedeça ao limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços;
>
> b) que os documentos relativos ao imposto pago no exterior sejam reconhecidos pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país, ou, alternativamente, que a empresa comprove 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;
>
> c) com relação aos lucros, a empresa deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes;
>
> d) os créditos só serão compensados se os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior forem computados na base de cálculo do imposto, no Brasil, até o final do segundo ano calendário subseqüente ao de sua apuração.

Conforme trazido em Recurso Voluntário, a Recorrente aponta ter obedecido tais limites e o acervo probatório anexado aos autos, demonstra indícios de sua existência.

Para melhorar e complementar o acervo probatório de seu crédito, a Recorrente anexou ao seu Recurso Voluntário, os comprovantes de recolhimento do imposto de renda pago no exterior utilizados para compor o saldo negativo ora discutido estão consularizados e devidamente traduzidos para o português; aduz que os valores pagos correspondem a imposto de renda efetivamente apurado e devido por controladas indiretas da Recorrente; e aponta provas de que os valores de imposto de renda compensados no exterior foram efetivamente aceitos pelas respectivas autoridades locais, conforme se verifica ás fls. 2298 a 2377; 2401 a 3345, 3347/3979 e 3986/4031;

Observe-se que, se o lucro no exterior é computado no cálculo do lucro real (e só no lucro real) e existe um comprovante de recolhimento de imposto no exterior legítimo apresentado pela empresa, basta verificar o limite de compensação e efetuar o confronto de débito e crédito.

Embora tal complementação da prova tenha se efetivado já na fase recursal, em razão aos princípios da Verdade Material, exercício de contraditório pleno, não vejo impedimento algum quanto a recepção destes documentos, já que tem por escopo principal solucionar e esclarecer as dúvidas levantadas no acórdão DRJ, neste sentido temos as Resoluções 1401-000.541 e 1401-000.538, proferidas recentemente por esta turma.

Em prol da verdade material, o fato da prova não ter sido feita em momento oportuno, não impede que este órgão julgador a aprecie e lhe reconheça a validade.

Este E. Conselho já decidiu:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL – NULIDADE. A não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material, com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legitimidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento.Preliminar acolhida. Recurso provido. Acórdão nº 103-19.789, 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, prolatado em 08 de dezembro de 1998, relatora Conselheira Sandra Maria Dias Nunes.

No mesmo sentido, Alberto Xavier :

"afronta ao princípio da ampla defesa e da verdade material qualquer restrição ao exercício do direito à prova em função da fase do processo, desde que anterior à decisão final tomada na segunda instância". (Princípios do Processo Administrativo e Judicial Tributário, 1ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p.160).

Por se tratar de questão indispensável para o bom deslinde da causa, conforme art. 29 do Decreto 70.235/72 e para a apreciação dos documentos indicativos da existência de saldo de prejuízo fiscal acumulado em valor aparentemente suficiente à compensação dos créditos exigidos nos autos, voto pela conversão do processo em DILIGÊNCIA, para a unidade de origem para analiticamente analise os limites cumpridos os requisitos exigidos pela DRJ reavaliar os valores compensados.

Acredito ser desnecessária a comprovação de que a legislação prevê o imposto no exterior, pois é evidente que a Empresa não pagaria imposto desnecessário (e o pagamento é comprovado pelas guias) para, depois, tentar compensá-lo, de forma limitada, com o imposto pago no Brasil. Seria um planejamento tributário para perder.

Em relação ao que foi acatado pela DRJ e o que foi objeto de recurso voluntário, trago a observação feita no acórdão recorrido quanto ao resumo dos argumentos da impugnação que defende a ocorrência da comprovação dos pagamentos efetuados para algumas agências do exterior (não todas), seja pelo aspecto material, seja pelo aspecto formal. A planilha-resumo a seguir apresenta quais agências foram objeto de impugnação e os principais argumentos utilizados:

Estabelecimento	Problemas materiais	Órgão arrecadador	Consulado	Dedução aceita?	Impugnação específica
Assunção	- Cheque ilegível - Declaração imposto apresentada está em valor inferior	Não	Não	Não	Não
Buenos Aires	- Não apresentou comprovante de pagamento. - Imposto pago sobre bens, e não renda	Não	Não	Não	Não
La Paz	Não	Sim	Não	Não	Há acordo dentro do Mercosul que flexibiliza a necessidade de reconhecimento consular.

Santiago	- Apresentou declaração de Imposto de Renda do ano-calendário 2013 - Não apresentou comprovante de pagamento, mas a Declaração Mensal de Pagamento, do qual não se tem como saber se o imposto pago era sobre a renda ou ganho de capital	Sim	Sim	Não	Não
NY	- Cheque apresentado não tem confirmação que foi para imposto sobre a renda - Demais comprovantes de pagamentos apresentados não confirmam pagamento de imposto sobre a renda	Sim	Não	Não	- Os comprovantes de pagamento contêm datas. - O cheque do pagamento contém ter sido à Receita Federal norte-americana. O imposto estimado da Cidade de NY se trata de imposto sobre a renda
Frankfurt	- Apresentou parcialmente os comprovantes de pagamento - Comprovantes apresentados têm datas divergentes do informado pelo contribuinte	Sim	Não	Não	- O Imposto sobre a atividade comercial incide sobre o lucro; - Os comprovantes de pagamento foram apostilados de acordo com o Decreto nº 8.660, de 2016
Londres	- Comprovantes de pagamento demonstram pagamento inferior ao compensado; - Reconhecido o valor de 7.500.000	Sim	Sim	Parcial	-Não
Tóquio	- Apresentou comprovantes de IRPJ e do Imposto Comercial e Especial; - - Considerou válida apenas a dedução do IRPJ	Sim	Sim	Parcial	O Imposto comercial e especial incide sobre o lucro
Paris	Não	Sim	Não	Não	Há Certificado de pagamento emitido pela Direção Geral de Finanças Públicas.
Milão	Desconsiderou os pagamentos feitos a título de IRAP.	Sim	Sim	Parcial	- Entende que o IRAP incide sobre a renda

Grand Cayman Ilhas Cayman	- Valor deduzido é diferente dos comprovantes apresentados. - Impossibilidade de verificar se se refere à IRPJ, pois os documentos fazem referência à retenção de IRPF	Não	Não	Não	Não
Madrid	- Comprovantes apresentados, mas não consta a data deles	Sim	Sim	Não	Argumenta que os comprovantes de "certidão de autoliquidação" possuem data
Viena	- Contém pagamentos da própria agência Viena e da controlada Lisboa; - Pagamentos da filial portuguesa foram apresentados, mas como não constam as datas de pagamentos, foram desconsiderados - Os comprovantes apresentados pela agência Viena se tratam de retenções efetuadas por diversas empresas, mas não consta a empresa que sofreu a retenção	Sim	Sim	Não	Apresentou cópia dos cheques de pagamento da agência Lisboa com as datas do respectivo pagamento.
BAMB Grand Cayman	Confirmou quase a totalidade do valor informado	Sim	Sim	Parcialmente (quase total)	Não
BB Leasing Grand Cayman	Nenhum documento apresentado	Não	Não	Não	Não
Banco Patagonia	Não	Sim	Não	Não	Há acordo dentro do Mercosul que flexibiliza a necessidade de reconhecimento consular.

Das impugnações formuladas, foi reconhecida procedência parcial da impugnação, exonerando o valor de R$ 10.384.689,59, mais os respectivos juros de mora e multa de ofício, conforme tabela a seguir:

Controlada	Valor exonerado
Paris-França	1.566.844,32
Madri - Espanha	5.407.076,14
Viena – Áustria (ref. Ag. Lisboa)	3.410.769,13
TOTAL	10.384.689,59

Quanto aos valores mantidos na autuação, a Recorrente apresenta, país a país, os argumentos pelos quais entende necessário o afastamento da glosa.

BOLÍVIA — LA PAZ -

A recorrente argumenta em Voluntário apresentamos a legislação local e respectiva tradução juramentada acompanhada das demonstrações financeiras já constantes do procedimento fiscal n° 10010.024964/0416-05, juntadas em resposta à Intimação n° 425/2016 — Documento Contadoria ri° 2016/6688 de 22/06/2016, com as quais reputamos restar atendida a condição alternativa prevista na Lei n° 9.249/95, art. 26, tornando, segundo ela, dispensada à impresa a obrigação de processar o reconhecimento do órgão arrecadador e consularização de documento na repartição consular brasileira no exterior.

Entendo que o argumento não é suficiente para afastar as conclusões da DRJ no sentido de que:

> O contribuinte alega a existência do Acordo de Cooperação e Assistência Jurisdicional em matéria Civil, Comercial, Trabalhista e Administrativa entre Estados Partes do Mercosul, República da Bolívia e República do Chile, aprovado pelo Decreto n° 6.891, de 2009, que tornaria desnecessário o reconhecimento pelo consulado brasileiro.
>
> 21.3. Analisando-se o referido acordo, ele tem por objetivo "prestar assistência mútua e ampla cooperação jurisdicional em matéria civil, comercial, trabalhista e administrativa". (art. 1º). Para tanto, os Estados Partes indicarão uma Autoridade Central encarregada de receber e dar andamento a pedidos de assistência jurisdicional em matéria civil, comercial, trabalhista e administrativa", as quais "comunicar-se-ão diretamente entre si, permitindo a intervenção das respectivas autoridades competentes, sempre que necessário." (art.2º) Em outras palavras, é um acordo com espectro de atuação no Poder Judiciário e na cooperação direta Estado a Estado por intermédio de uma autoridade central designado por cada um deles.
>
> 21.4. Quando o acordo trata de documentos públicos, o faz nos seguintes termos: " Os documentos emanados de autoridades jurisdicionais ou outras autoridades de um dos Estados Partes, assim como as escrituras públicas e os documentos que certifiquem a validade, a data e a veracidade da assinatura ou a conformidade com o original, e que sejam transmitidos por intermédio da Autoridade Central, ficam isentos de toda legalização, certificação ou formalidade análoga quando devam ser apresentados no território do outro Estado Parte." (art. 26). A despeito de tratar de dispensa de "legalização, certificação ou formalidade análoga", isso se dá somente para os documentos públicos objeto da cooperação jurisdicional e que sejam repassados direto de um Estado a outro por intermédio da autoridade central designada.
>
> 21.5. Não se aplica tal acordo ao presente caso, em que o documento é apresentado por particular. Para esse caso continua válido integralmente o disposto no § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995.

Razão pela qual, mantenho a glosa.

NOVA IORQUE -

O crédito pleiteado pela Recorrente foi indeferido, sob o argumento principal de que:

> "O contribuinte deve questionar, de forma direta e objetiva, a matéria devolvida à instância julgadora, que é apenas aquela expressamente contraditada na peça impugnatória, ou seja, aquela em que está evidenciada, de maneira inequívoca, a reação do contribuinte ao lançamento. Ele tem a obrigação de comprovar que os pagamentos efetuados incidem sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital, não bastando meras alegações ou descrições vagas acerca do sistema tributário do país estrangeiro. Não há como considerar, assim, cumprida a obrigação do § 2º do art. 16 da Lei nº 9.430, de 1996, sem falar na falta de apresentação das demonstrações financeiras a que se refere o inciso I desse dispositivo".

Em seu Voluntário, a Recorrente traz os seguintes elementos probatórios:

Quanto aos impostos pagos ao Estado e o Município de Nova Iorque, entendemos inapropriada a afirmação da RFB de que a legislação apresentada não prevê a incidência de tais impostos sobre o lucro e que se relacionam aos comprovantes apresentados, isso porque os detalhes contidos nos comprovantes e traduções foram criteriosamente colacionados no recurso de manifestação de inconformidade, contudo, sem a devida atenção da RFB.

20. Para tanto, realizaremos nova colação a fim de tornar evidente o cruzamento de informações e comprovantes de pagamento, que em análise detida são suficientes para refutar a alegação de que não há referência ao imposto pago ou de incidência sobre o lucro.

21. Perceba nos exemplos a seguir, tradução do comprovante à fl. 400 e 402, consta descrição expressa indicando o tributo pago "Imposto Estimado do Estado de Nova Iorque", em seguida a indicação do meio utilizado para quitação representado pelo "Formulário CT-400", se reportar-nos à legislação juntada às fls. 1566, observar-se-á a nítida correlação sobre o tributo pago do Estado de Nova Iorque e o respectivo comprovante apresentado, que colacionamos a seguir:

Confirmação//
Número da Confirmação: CTES1209170736775//
Data e Hora da Transação: 17/09/2012 11:07h//
Formulário Principal: CT-4//
Data de inicio do período: 01/01/2012//
Data final do período: 31/12/2012//
Parcela de imposto paga ao Estado de Nova York [$]: 170.000,00//
Parcela de pagamento para sobretaxa MTA [$]: 100.000,00//
Valor total da parcela de pagamento [$]: 270.000,00//
Imposto estimado do Estado de Nova York [$]: 0,00//
Sobretaxa MTA estimada [$]: 0,00//
Formulário: CT-400//
Nome do Banco: BANCO DO BRASIL -MIAMI//
Número da conta bancária: XXXXXXX0001//
Tipo de Conta: Corrente Comercial//
NOME DO TITULAR: BANCO DO BRASIL//
Data de vencimento: 15/09/2012//
Data de pagamento: 17/09/2012//
Valor pago [$]: 270.000,00//
[*Contém assinaturas*]//
Lizbeth Ortiz//
Controlador Assistente – Centro de Serviços BB USA //
Paulo Bartczek //
Gerente Geral Delegado - Centro de Serviços BB USA //

Valor total da parcela de pagamento [$]: 70.000,00//
Imposto estimado do Estado de Nova York [$]: 726.943,00//
Sobretaxa MTA estimada [$]: 21.009,00//
Formulário: CT-400//
Nome do Banco: BANCO DO BRASIL -MIAMI//
Número da conta bancária: XXXXXXX0001//
Tipo de Conta: Corrente Comercial//
NOME DO TITULAR: BANCO DO BRASIL S.A.//
Data de vencimento: 15/06/2012//
Data de pagamento: 15/06/2012//
Valor pago [$]: 70.000,00//
[*Contém assinaturas*]//
Lizbeth Ortiz//
Controlador Assistente – Centro de Serviços BB USA //
Paulo Bartczek //
Gerente Geral Delegado- Centro de Serviços BB USA //

Eis destacado abaixo, fls. 1566, trecho da legislação traduzida que prevê o recolhimento do Imposto Estimado do Estado de Nova Iorque por meio do formulário CT-400:

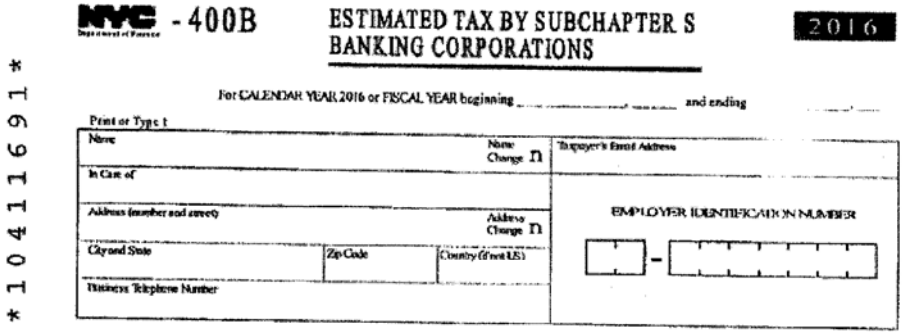
Pagamento do imposto estimado//
//
Se a sua sociedade espera, razoavelmente, ter uma dívida de mais de $1.000 em franquia após c créditos tributários, você deve entregar os formulários de imposto estimado (formulário CT-40(Imposto Estimado para Sociedade Anônimas) e fazer pagamentos trimestrais de todo o impost estimado devido. A maioria das sociedades empresárias genéricas são obrigadas a fazer um declaração eletrônica do imposto estimado.//
//
• Utilize a Entrega de Declaração de Imposto de Pessoa Jurídica via Web para enviar o Formulári CT-400. Você precisará, primeiro, criar uma conta nos serviços online.//
//
ou//
//
• Utilize o software aprovado de preparação da declaração para enviar o Formulário CT-400.//
//

De forma equivalente houve omissão da RFB quanto à verificação na legislação anexada aos autos em conciliação aos comprovantes também juntados acerca do Imposto de Renda Estimado da Cidade de Nova Iorque. A exemplificar tal incoerência registre-se que dos comprovantes de pagamentos colacionados abaixo, a utilização do formulário "NYC 400B", o qual detém sua previsão na legislação de fls. 1572 a 1580, como segue:

Departamento Tributário de Nova York//
Serviço de e-Arquivamento Comercial e Pagamento de Imposto sobre Consumo NYC//
Registro de Sessão//
Identificação do Usuário: BBNYC TAX – EIN Comercial: ****5095//
Nome: Lizbeth Ortiz – Data de hoje: 13/06/2012//
Sua declaração de renda foi recebida com sucesso. Favor imprimir uma cópia dessa transação//
Imprimir Registro – Baixar Registro//
Declaração: NYC400B. Declaração/Imposto Estimado de Corporações Bancárias//
Valor de Pagamento: 200.000.00//
Data de Pagamento: 15/06/2012//
Registro de Transação: 14120000108//
Um e-mail com o Número de Registro da Transação será enviado para seu endereço de e-mail.//
Valorizamos suas informações. Aceite nossa inspeção.//
Departamento Financeiro de Nova York //
Serviço de e-Arquivamento Comercial e Pagamento de Imposto sobre Consumo//

Sua declaração de renda foi recebida com sucesso. Favor imprimir uma cópia dessa transação//
Imprimir Registro – Baixar Registro//
Declaração: NYC400B. Declaração/Imposto Estimado de Corporações Bancárias//
Valor de Pagamento: 150.000.00//
Data de Pagamento: 17/09/2012//
Registro de Transação: 14123000274//
Um e-mail com o Número de Registro da Transação será enviado para seu endereço de e-mail.//
Valorizamos suas informações. Aceite nossa inspeção.//
Departamento Financeiro de Nova York //
Serviço de e-Arquivamento Comercial e Pagamento de Imposto sobre Consumo//
Lizbeth Ortiz//
Controlador Assistente – Centro de Serviços BB USA //
Paulo Bartczek //
Gerente Geral Delegado - Centro de Serviços BB USA //

Seguem destacadas as imagens do comprovante NYC 400B e descrição traduzida da legislação que aponta o formulário NYC 400B (fls. 1572 e 1574):


NYC -400B ESTIMATED TAX BY SUBCHAPTER S BANKING CORPORATIONS 2016

For CALENDAR YEAR 2016 or FISCAL YEAR beginning ____ and ending ____

Print or Type t

Name | Name Change ☐ | Taxpayer's Email Address

In Care of

Address (number and street) | Address Change ☐ | EMPLOYER IDENTIFICATION NUMBER

City and State | Zip Code | Country (if not US)

Business Telephone Number

10411691

Toda sociedade bancária federal de Subcapítulo S sujeita aos Impostos da Cidade de Nova York sobre Sociedades Bancárias (título 11, Capítulo 6, Subcapítulo 3 do Código Administrativo) deve entregar um formulário (NYC-400B) se o seu imposto estimado para o exercício vigente tiver estimativa razoável de ultrapassar $1.000. Para os exercícios com início em 1º de janeiro de 2015 ou posteriormente, se a sociedade for uma sociedade federal C, ela estará sujeita ao Imposto de Sociedades Empresárias e deverá entregar o Formulário NYC-400 caso seu imposto estimado para o exercício vigente tiver estimativa razoável de ultrapassar $1.000. O termo "imposto estimado" significa o valor do imposto que o contribuinte estima ser imposto pela seção 110639 do código Administrativo, menos a importância dos créditos estimados como admissíveis em relação ao imposto.//
//
OBSERVAÇÃO: Se o imposto do exercício vigente tiver estimativa razoável de ultrapassar $1.000, um pagamento estimado será requerido, mesmo se for o primeiro exercício comercial na Cidade de Nova York para o contribuinte ou se o contribuinte tiver pago somente o imposto mínimo de $125 para o exercício anterior. O não pagamento ou o pagamento em valor inferior do imposto estimado nestas circunstâncias resultará em multas.//
//

25. Reiteramos ponto de omissão da RFB no que concerne à comprovação de que ambos os impostos do Estado e Cidade de Nova Iorque configuram de fato tributos incidentes sobre o lucro. Essa condição foi cabalmente demonstrada quando da apresentação de manifestação de inconformidade, informes dos quais a DRJ cuidou de suprimir ao proferir a decisão. Dito isso, novamente discorremos sobre o tema nos parágrafos seguintes, a demonstrar os tributos e menções da incidência destes sobre o lucro na legislação regente.

26. Em relação à legislação sobre o Imposto Estimado da Cidade de Nova Iorque, item "Cargas Tributárias (fls. 1554 do Processo 10010.024964/0416-05)", selecionamos os trechos que denotam a incidência deste tributo sobre a renda líquida, conforme a seguir:

Cargas Tributárias//
//
A carga tributária das sociedades bancárias é a mais alta das quatro opções a seguir://
//
• 9% da renda liquida total alocada para a Cidade;//

27. De outro lado também, relativamente ao Imposto Estimado do Estado de Nova Iorque, observa-se que a base de cálculo é integrada pela renda empresarial, o capital empresarial e imposto mínimo, pelo disposto às fls. 1564 e 1566 do Processo 10010.024964/0416-05:

Calculando os impostos		
O imposto mais alto tem três bases de cálculo		Sobretaxa MTA
• Renda empresarial • Capital empresarial	+	Imposto comercial sobre transporte metropolitano (sobretaxa MTA), se
• Imposto mínimo em dólar fixo		aplicável

28. A respeito da legislação tributária americana, os documentos extraídos de sítios dos órgãos arrecadadores americanos referente à Cidade de NY e o Estado de Nova Iorque constituem-se de organismos oficiais governamentais, revestindo-se, portanto, da fidedignidade necessária a validar os comprovantes apresentados, seguem os sites de pesquisa:

https://www.tax. nv.qov/pit/estimated tax/who must make.htm

https://wwwl.nvc.clov/site/finance/taxes/business-general-corporation-tax-óct.paqe,

29. Desse modo, julgamos equivocada e omissa a análise da RFB quanto aos impostos pagos em Nova Iorque, em razão da forma elucidativa com a qual a legislação americana se apresenta, ao demonstrar a base de cálculo dos impostos, ratificando-se a incidência sobre renda dos impostos pagos, bem como a validade dos comprovantes apresentados, constando suas datas e valores de pagamento, o que

traduz no cumprimento da condição alternativa prevista na legislação, nos termos do art. 16, § 20, inciso II da Lei n° 9.430/96.

Entendo assistir razão ao Recorrente, já que demonstrada a base de cálculo dos impostos e a incidência dos impostos pagos, mediante a apresentação dos necessários comprovantes, reformo a decisão para reconhecer o aproveitamento do valor dos impostos pagos em Nova York.

FRANKFURT.

O Recorrente reitera o argumento em sede de Voluntário que os comprovantes relativos as despesas incorridas no pagamento do imposto para devidamente apostilados, na forma demonstrada acima e que foram disponibilizados a essa Autoridade Fiscal (anexo), não havendo que se falar na ausência de tal requisito, de modo que a RFB deverá manifestar-se pelo reconhecimento do direito creditório relativo ao Imposto de Renda e Adicional de Solidariedade (Kõrperschatfsteuer), assim como, do Imposto Comercial (Gewerbesteur).

Referido argumento já foi considerado e afastado a exaustão pela DRJ, ao mencionar que:

> 26. Em suma, do que se depreende do auto de infração foi que o Banco do Brasil apresentou na DIPJ o valor equivalente a €1.571.537,04 como imposto pago pela agência Frankfurt a deduzir do IRPJ. Intimado a apresentar tabela contendo todos os pagamentos que seriam passíveis de dedução, apresentou a seguinte (fl. 2018):

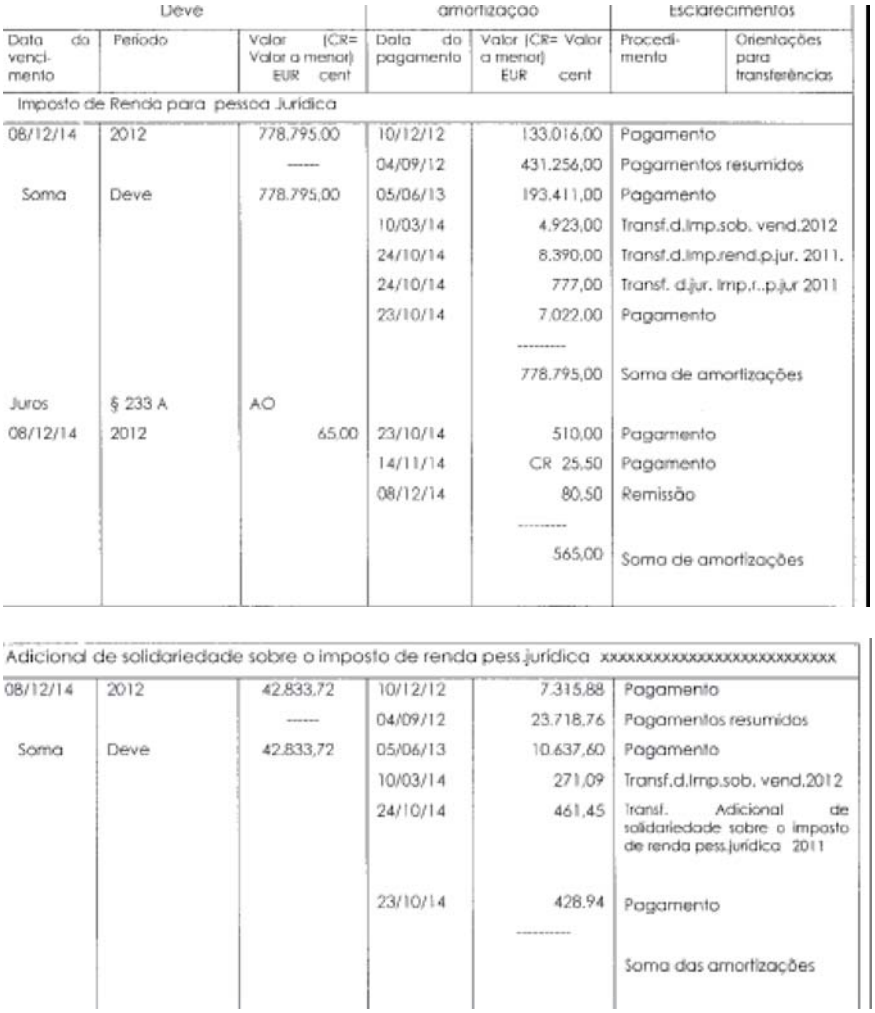
VALOR PAGO (euros)	DATA PAGAMENTO/ LIQUIDAÇÃO
173.976,00	15/fev/2012
165.224,00	10/mar/2012
9.087,00	10/mar/2012
173.976,00	15/mai/2012
133.016,00	10/jun/2012
7.315,88	10/jun/2012
129.210,00	15/ago/2012
133.016,00	10/set/2012
7.315,88	10/set/2012
129.210,00	15/nov/2012
133.016,00	10/dez/2012
7.315,88	10/dez/2012
207.464,00	24/jun/2013
193.411,00	13/jun/2013
10.637,60	13/jun/2013
5.299,80	05/mai/2014
4.923,00	19/mar/2014
271,09	19/mar/2014
17.369,60	15/dez/2014
16.189,00	08/dez/2014
890,39	08/dez/2014
1.658.134,12	

26.1 Contudo, a autoridade lançadora entendeu que os comprovantes de pagamento não foram apresentados, fazendo as seguintes observações:

(...) foram apresentados apenas 04 comprovantes de pagamentos, conforme tabela 08. Ademais, algumas datas de pagamentos informadas em coluna 01 não conferem com as datas dos comprovantes, coluna 03. Percebe-se que foram pagos tanto imposto de renda quanto o adicional de solidariedade.

26.2. Analisando-se os comprovantes trazidos à baila nas fls. 1607-1618, a autoridade lançadora tem razão: relacionados com a tabela apresentada pelo próprio contribuinte, apenas constam os pagamentos de €133.016.00 (10/12/2012), €7.315,88 (10/12/2012), €193.411,00 (5/6/2013) e €10.637.60 (5/6/2013), os quais não foram aceitos por não conter o reconhecimento do consulado brasileiro.

27. Na impugnação, o contribuinte aduz que todos os pagamentos (sem dizer exatamente quais: da sua DIPJ ou da tabela que fez depois?) constam do processo nas fls. 2.029 a 2.039. Ressalte-se que em tais folhas encontram-se parte da manifestação do banco contendo diversas tabelas de pagamentos efetuados, não se referindo à agência Frankfurt. De qualquer forma, apresentou uma tabela (tradução contida nas fls. 1612-1614), conforme imagem a seguir:



Deve			amortizaçao		Esclarecimentos	
Data do vencimento	Periodo	Valor (CR= Valor a menor) EUR cent	Data do pagamento	Valor (CR= Valor a menor) EUR cent	Procedimento	Orientações para transferências
Imposto de Renda para pessoa Jurídica						
08/12/14	2012	778.795,00	10/12/12	133.016,00	Pagamento	
		------	04/09/12	431.256,00	Pagamentos resumidos	
Soma	Deve	778.795,00	05/06/13	193.411,00	Pagamento	
			10/03/14	4.923,00	Transf.d.Imp.sob. vend.2012	
			24/10/14	8.390,00	Transf.d.Imp.rend.p.jur. 2011.	
			24/10/14	777,00	Transf. d.jur. Imp.r..p.jur 2011	
			23/10/14	7.022,00	Pagamento	

				778.795,00	Soma de amortizações	
Juros	§ 233 A	AO				
08/12/14	2012	65.00	23/10/14	510,00	Pagamento	
			14/11/14	CR 25.50	Pagamento	
			08/12/14	80,50	Remissão	

				565,00	Soma de amortizações	
Adicional de solidariedade sobre o imposto de renda pess.jurídica xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx						
08/12/14	2012	42.833,72	10/12/12	7.315,88	Pagamento	
		------	04/09/12	23.718,76	Pagamentos resumidos	
Soma	Deve	42.833,72	05/06/13	10.637,60	Pagamento	
			10/03/14	271,09	Transf.d.Imp.sob. vend.2012	
			24/10/14	461,45	Transf. Adicional de solidariedade sobre o imposto de renda pess.jurídica 2011	
			23/10/14	428.94	Pagamento	

					Soma das amortizações	

27.1. Analisando o documento anterior, além dos quatro pagamentos considerados pela autoridade lançadora, há mais nove: €431.256,00 (4/9/2012), €4.92300 (10/3/14), €8.390,00 (24/10/14), €777,00 (24/10/14), €7.022,00 (23/10/14), €23.718,76 (4/9/12), €10.637,60 (5/6/13) €271,09 (10/3/14) e € 461,45 (24/10/14). Aparentemente são esses os valores que o impugnante também espera

ver reconhecidos (desconsideradas as questões formais, pelos quais a autoridade lançadora desconsiderou quaisquer pagamentos).

27.2 Note-se que parte desses pagamentos nem consta da planilha feita pelo próprio contribuinte (item 23). Na peça impugnatória, por sua vez, não há nenhuma explicação para este fato ou a que se refere o termo "pagamentos resumidos" contido em dois deles. Mais: não consta exatamente o valor que se requer conhecido na impugnação, fazendo menção apenas ao documento cuja imagem foi colacionada no item 27 supra.

28. De qualquer forma, o reconhecimento desses pagamentos fica pendente da questão formal. Note-se que a autoridade lançadora, não obstante ter reconhecido parcialmentesob o aspecto material uma fração dos pagamentos efetuados, não o reconheceu pelo aspecto formal, pois não teria tido o reconhecimento do consulado brasileiro.

28.1. Conforme itens 13 a 19.6, este julgador tem o entendimento que se aplica ao presente caso a Convenção de Haia de Apostilamento.

28.2. O contribuinte apresentou um documento (de uma folha) acerca do apostilamento em alemão, cuja imagem colaciona-se a seguir:



Apostille

(Convention de La Haye du 5 octobre 1961)

1. Land: Bundesrepublik Deutschland
   Diese öffentliche Urkunde
2. ist unterschrieben von Herr Pollmeier
3. in seiner Eigenschaft als Sachbearbeiter beim Kassen- und Steueramt
4. sie ist versehen mit einem Siegel der Stadt Frankfurt am Main

Bestätigt

5. in Darmstadt 6. am 13.09.2016
7. durch das Regierungspräsidium Darmstadt
8. unter Nr. -A-6917/2016
9. Siegel 10. Unterschrift

REGIERUNGSPRÄSIDIUM DARMSTADT

Katja Wentz
Verwaltungsangestellte

28.3. Como visto, o selo do apostilamento deve se dar no próprio documento ou em folha apensa, com o título "Apostille", em língua local. O contribuinte, por sua vez, trouxe esse selo num documento avulso, vale dizer, o selo não estava contido no documento que se pretendia apostilar.

28.4. Ademais, o apostilamento não foi traduzido para o português, o que continua sendo obrigatório para a sua validade no processo administrativo fiscal, consoante item 18.2. Não se sabe a qual documento ele se refere. Em relação ao pedido do contribuinte requerendo prazo para trazer a tradução juramentada, indefiro-o. O contribuinte não demonstrou a impossibilidade de apresentar a referida tradução. Note-se que se trata de uma folha, o que se presume não ser um trabalho demorado. A falta de apresentação junto com a impugnação enseja a preclusão processual de assim proceder, conforme § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

29. Em adição a esses pagamentos, o contribuinte trouxe outro documento na impugnação em que pretende comprovar a dedução dos valores pagos ao governo alemão em relação ao imposto denominado "Gewerbesteur", que é um imposto sobre atividade comercial (e que o impugnante entende ser passível da dedução em tela). Apresentou o seguinte documento no Anexo 2 (fl. 2198):

ANEXO – DEMONSTRATIVO DOS TRIBUTOS PAGOS/RECOLHIDOS SOBRE O LUCRO DE 2012.

Nome da Dependência/Instituição:
Banco do Brasil S.A.,
Zweigniederlassung, Frankfurt

Número de registro da instituição junto ao órgão arrecadador (semelhante ao CNPJ no Brasil):
047 220 09733

DEMONSTRATIVO DE PAGAMENTOS DE TRIBUTOS DEVIDOS SOBRE O LUCRO DE 2012

Nome (s)/código(s) do(s) tributo(s):

Nome (s)/código(s) do(s) tributo(s):	DATA DO PAGAMENTO	VALOR PAGO (em moeda local)	FORMA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO (*)
Gewerbesteuer	15.02.2012	173.976,00	Lastschrift
Gewerbesteuer	15.05.2012	173.976,00	Lastschrift
Gewerbesteuer	15.08.2015	129.210,00	Lastschrift
Gewerbesteuer	15.11.2012	129.210,00	Lastschrift
Gewerbesteuer	26.06.2013	207.464,00	Lastschrift
Gewerbesteuer	05.05.2014	5.299,80	Lastschrift
Gewerbesteuer	23.10.2014	8.064,10	Freiwillige Zahlung
Gewerbesteuer	11.11.2014	289,50	Erstattungszinsen 2011
Gewerbesteuer	11.11.2014	9.016,00	Verrechnung aus 2011
Gewerbesteuer gesamt 2012		**836.505,40**	

(*) Descrever qual a forma utilizada para pagamento do tributo: cheque, swift, transferência, utilização de documento específico emitido pelo órgão arrecadador, saldo credor de períodos anteriores, etc.

Observações:
a) a planilha deve contemplar os valores efetivamente pagos (fluxo financeiro) pela dependência para o respectivo órgão arrecadador e eventuais extinções do crédito tributário do fisco local mediante saldo credor (pagamento a maior) de períodos anteriores;
b) visando facilitar e contribuir para o reconhecimento pelo órgão arrecadador local, anexar cópia dos documentos utilizados para pagamento do tributo (cheques, swifts, etc.).

FRANKFURT AM MAIN
DER MAGISTRAT
Kassen- und Steueramt
...platz 9, 60311 Frankfurt am Main

26. Mai. 15

i.A.

Assinatura Representante da Dependência do BB

STADT FRANKFURT AM MAIN 115

29.1. Trata-se de documento produzido pela agência do Banco do Brasil em Frankfurt, parte em português e parte em alemão (do que se depreende não ter sido produzido pela administração tributária alemã ou de um de seus entes federados), totalizando o valor de €836.505,40.

29.2. Os pagamentos constam da planilha constante do item 26, mas já não tinham sido considerados pela autoridade lançadora. Realmente no procedimento de fiscalização o contribuinte não trouxe os comprovantes de pagamento com o reconhecimento da administração tributária. Na presente impugnação, apresentou o documento colacionado no item 29, que, como visto, não é documento oficial. Desta feita, não há como reconhecer tais pagamentos para fins de dedução.

29.3. Conforme visto nos itens 28 a 28.4, não houve reconhecimento consular. Na folha exatamente anterior ao documento colacionado no item 28.2, apresentou-se aquele colacionado no item 29. Não se sabe a qual documento o apostilamento se refere, mas certamente não seria de um produzido pelo próprio contribuinte. Evidentemente que para ser aceito o apostilamento, teria que se saber qual documento foi apostilado pela autoridade alemã.

Logo, não há como se reconhecer como cumprido o apostilamento pelo documento apresentado pelo contribuinte.

Diante do exposto, mantém-se a glosa para a dedução dos pagamentos efetuados pela agência Frankfurt

TÓQUIO

Nos termos do que foi observado pela DRJ:

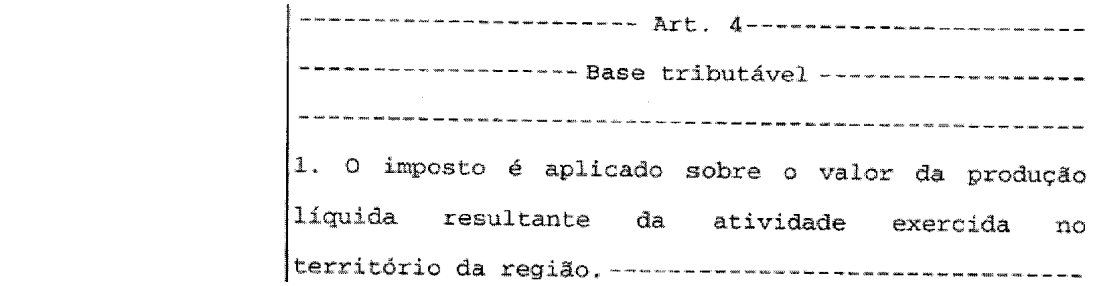
> 35.4. Conforme consta do próprio relatório produzido pelo contribuinte, a taxa referente ao valor adicionado possui como base de cálculo: (i) os cursos da mão-de-obra, (ii) o pagamento de juros, aluguel e (iii) o resultado do exercício corrente. A taxa referente ao capital tem por base de cálculo exatamente o capital da pessoa jurídica. Não há incidência sobre o lucro, renda ou ganho de capital, portanto.
>
> 35.5. Já em relação ao "imposto especial", a base informado no relatório seria um multiplicador dos rendimentos tributáveis com a taxa padrão do imposto comercial. Contudo, não houve maiores detalhamentos de cada um dos tributos que o contribuinte quer compensar. Isso sem falar que o próprio relatório dispõe que os valores depreendidos são despesas dedutíveis para o IRPJ (vide transcrição no item 35.1). Não restou clara a base de incidência de tal tributo, não me convencendo de que seria uma parcela incidente sobre lucros, ganhos de capital ou rendimentos, mormente quando se diz que é considerada despesa dedutível do próprio imposto de renda, incide sobre lucro, renda ou ganho de capital.

Verifica-se que em sede de Recurso Voluntário, a recorrente limita-se a reprisar os argumentos da impugnação (aplicar art. 57), razão pela qual adoto os fundamentos da DRJ que os rebate a precisão e mantenho a glosa efetuado dos pagamentos que se pretendeu compensar da agência Tóquio.

MILÃO

Em relação as operações relacionadas à MILÃO, esclarece a Recorrente:

> 49. Do total do direito creditório pleiteado em relação ao imposto pago na Itália, no valor de R$ 3.542.155,60, a Receita Federal confirmou o valor parcial de R$ 3.207.142,34, resultante da conversão do importe de 1.172.087,00 euros, o que importou na desconsideração dos valores pagos a título de IRAP (códigos 3800 e 3812), resultado que foi mantido pela DRJ Florianópolis.
>
> 50. A findar a discussão, quanto à confirmação de que o IRAP é incidente sobre a renda, apresentamos a legislação em língua estrangeira e respectiva tradução juramentada acerca do IRAP - Decreto Legislativo° 446 de 15 de dezembro de 1997 (anexo), cuja descrição explica que o referido tributo é incidente sobre o valor da produção líquida, conforme o exposto a seguir:



> 51. Por todo o exposto, fica assegurado a incidência sobre lucro relativamente ao IRAP, em cumprimento à condição prevista na legislação, nos termos do art. 16,

§ 2°, inciso II da Lei n° 9.430/96, e demonstrações financeiras já constantes do procedimento fiscal n° 10010.024964/0416-05, juntadas em resposta à Intimação n° 425/2016 — Documento Contadoria n°2016/6688 de 22/06/2016.

Feitos esses esclarecimentos voto por dar provimento ao Voluntário para incluir na possibilidade de aproveitamento os valores pagos a título de IRAP (códigos 3800 e 3812),.

ARGENTINA — PATAGÔNIA

Em relação as operações relacionadas à ARGENTINA, anoto que a glosa foi mantida sob os seguintes fundamentos:

45.1. De um total de 34 pagamentos informados pelo contribuinte, cujo valor total seria de 370.902.670,23 pesos, apenas dois foram apresentados: um de 62.7098.494,16 pesos (13/6/2012) e outro de 186.962.549,82 pesos (14/5/2013), totalizando o valor em reais em R$ 101.123.070,13, conforme tabela a seguir colacionada:

Data Pagamento	Valor (peso)	Taxa de Câmbio	Valor (real)
13/06/2012	62.798.494,16	0,4593	28.843.348,37
14/05/2013	186.962.549,82	0,3866	72.279.721,76
Total:	249.761.043,980	Total:	101.123.070,13

45.2. O percentual de participação do Banco do Brasil no Banco Patagônia é de 58,96% do seu capital. Logo, o valor de R$ 101.123.070,13 (proveniente da conversão do valor de 249.761.043,98 pesos) deve ser proporcionalizado, restando o valor de R$ 59.622.163,15 (de um total de R$ 154.295.510,82 informado na DIPJ). Contudo, mesmo em relação a esses dois comprovantes de pagamento houve a glosa por não terem sido reconhecidos pelo consulado brasileiro.

Contrapondo tais fundamentos, o Recorrente esclarece:

65. De acordo com o exposto, encaminhamos os comprovantes complementares dos tributos sobre o lucro pagos por meio de compensação, ressalvando-se que estão em língua estrangeira, e serão submetidos à tradução juramentada para posterior juntada ao processo (anexo).

66. Em sentido oposto ao órgão Colegiado Superior, a DRJ-Florianópolis assincronicamente restringiu a análise para somente considerar os comprovantes de pagamentos via internet banking, documento VEP-AFIP, omitindo-se acerca das demais parcelas de pagamento do tributo apurado, conforme declaração F.713 — lmpuesto a las Ganancias, que para melhor exemplificar demonstramos no quadro a seguir:

	Imposto apurado (a)	Saldo de crédito Fiscal (b)	Outros créditos (c)	Antecipações – pagos em dinheiro ou débito bancário (d)	Retenções (e)	Recolhido a favor do Fisco local (f)
Banco Patagonia	549.032.826,94	266.055.678,14	5.805.987,41	62.798.494,16	366.821,17	214.005.846,06

67. A coluna "a" remonta o imposto apurado, tendo as colunas "h" a "f' informado a forma pela qual a gestão empresarial tributária se utilizou para quitação do tributo devido.

68. Nessa perspectiva, necessário que o Fisco empreenda análise conjunta dos documentos já confirmados com as declarações fiscais dos impostos pagos, que demonstram o pagamento do imposto mediante compensação, conforme o dispositivo da IN 213, artigo 14, § 8°.

Da Dispensa de Legalização de Documentos Estrangeiros

69. Não obstante a exigência da consularização dos documentos relativos ao Imposto de Renda incidente no exterior, fundado na disciplina do art. 26, § 2° da Lei n° 9.249/95, ressaltamos a existência de tratados e acordos multilaterais celebrados entre o Brasil e diversos Estados estrangeiros, os quais têm como premissa a simplificação ou dispensa de legalizações em documentos públicos ou formalidades análogas, nesse sentido, citam-se alguns normativos identificados sobre a matéria:

a) Decreto n° 8.660/2016 - Promulga o Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, firmada pela República Federativa do Brasil, em Haia, em 05 de outubro de 1961;

b) Decreto n° 6.891/2009 —Acordo de Cooperação e Assistência Jurisdicional em matéria Civil, Comercial, Trabalhista e Administrativa entre Estados Partes do Mercosul, República da Bolívia e República do Chile;

c) Decreto n° 3.598/2000 - Promulga o Acordo de Cooperação em Matéria Civil entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Francesa, celebrado em Paris, em 28 de maio de 1996;

d) Decreto n° 166/1991 - Promulga o Convênio de Cooperação Judiciária em Matéria Civil, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Reino da Espanha

70. Assim, requer-se que eventuais falhas identificadas na tradução e consularização dos documentos comprovadores dos pagamentos de tributos efetuados no exterior sejam superadas, em atendimento aos princípios da boa-fé, da verdade material e da razoabilidade.

Diante dos documentos apresentados ao Recurso Voluntário, fls. 2401/3149, possível superar o argumento utilizado pela DRJ para manutenção do lançamento no sentido de que em relação ao pedido de apresentação dos comprovantes de pagamento em momento posterior, sem demonstrar (e não basta meramente alegar) que já está providenciando ou explicar o porquê de não ter apresentado - sem falar que já se passaram em torno de seis meses entre a impugnação e o presente julgamento, sem a apresentação do referido documento - não há como ser aceito.

Dou provimento ao recurso em relação a esse item.

Em relação ao demais países ESPANHA — MADRI / PARIS-FRANÇA, PORTUGAL — LISBOA, mantenho a decisão DRJ no que diz respeito ao acolhimento parcial dos valores exonerando o valor de R$ 10.384.689,59, mais os respectivos juros de mora e multa de ofício, não tendo o Recurso Voluntário trazido novos elementos aptos a justificar a reforma da decisão de piso, ressalvada, em relação a MADRI em que houve a ampliação da exoneração para reconhecer a diferença a título de IRAP, nos termos expostos no item relativo a esse pais.

Do confisco.

Argui a recorrente que em face da suposta insuficiência dos créditos declarados além do indevido tem intuito meramente arrecadatório sendo de todo confiscatório, violando preceitos constitucionais.

Quanto ao argumento, observo que à luz do artigo 103, I, da Constituição Federal, o chefe do Poder Executivo, no caso o Presidente da República, tem legitimidade para propor ação direta de inconstitucionalidade sustentando que determinada lei viola da Constituição. Contudo, nem o Presidência da República e tampouco os demais órgãos da Administração podem deixar de cumprir lei sob o pretexto de que esta viola norma Constitucional. Neste sentido, por força do artigo 26-A, § 6º, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, a seguir transcrito, os Conselheiros do Carf somente podem deixar de aplicar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade após o Supremo Tribunal Federal, por seu Plenário, em controle concentrado ou difuso, por decisão definitiva, ter reconhecido a inconstitucionalidade da norma.

> *Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*
>
> *....*
>
> *§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*
>
> *I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

A propósito, na mesma linha dos fundamentos anteriormente expostos, a matéria resultou Sumulada junto ao Carf, nos seguintes termos:

> *Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Deste modo, não conheço das questões que sustentam a insubsistência do crédito tributário com base em alegações relacionadas à inconstitucionalidade das normas apontadas pela recorrente.

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso de Ofício e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para restabelecer as glosas relativas aos impostos demonstrados como recolhidos em NOVA IORQUE, MILÃO e ARGENTINA — PATAGÔNIA.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.