



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

**Processo nº** 10314.721457/2014-85  
**Recurso nº** De Ofício  
**Acórdão nº** 1402-002.395 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de fevereiro de 2017  
**Matéria** IRPJ/CSLL  
**Recorrente** 2ª TURMA DA DRJ/BSB  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Ano-calendário: 2009**

**RESULTADO DE DILIGÊNCIA. PROPOSTA DE EXCLUSÃO DOS VALORES LANÇADOS. ACATAMENTO.**

A diligência fiscal tem como escopo esclarecer dúvidas surgidas nos autos e aclarar pontos obscuros, de modo que o resultado de sua realização deve servir de suporte para a prolação da decisão, principalmente por ser o julgamento administrativo norteado pelo Princípio da Verdade Material.

Comprovado em diligência fiscal que os pressupostos fáticos em que se assentava a exigência não correspondem à realidade confirmada nos livros e documentos da escrituração da contribuinte, é de se cancelar o crédito tributário de IRPJ e de CSLL constituído.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

Processo nº 10314.721457/2014-85  
Acórdão n.º **1402-002.395**

**S1-C4T2**  
Fl. 5.041

---

*(assinado digitalmente)*

Paulo Mateus Ciccone - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto (presidente), Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella e Demetrius Nichele Macei.

## Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 2ª Turma da DRJ/BSB em face de decisão exarada por aquele Colegiado (fls. 5016/5029)<sup>1</sup> em sessão de 20 de maio de 2016 e que exonerou créditos tributários acima do limite alçada, em Acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Ano-calendário: 2009**

**DILIGÊNCIA FISCAL. COMPROVAÇÃO DOS  
ESCLARECIMENTOS PRESTADOS PELO SUJEITO PASSIVO  
NA IMPUGNAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.**

*Comprovado em diligência fiscal que os pressupostos fáticos em que se assentava a exigência fiscal não correspondem à realidade confirmada nos livros e documentos da escrituração contábil e fiscal, é de cancelar o crédito tributário constituído.*

*Impugnação Procedente  
Crédito Tributário Exonerado*

Os lançamentos de IRPJ constam dos autos de infração (fls. 1364/1373), assim resumidos:

0001	ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL VARIACIONES CAMBIAIS ATIVAS - OPERAÇÕES LIQUIDADAS		
	Valor das variações cambiais ativas relativas às operações liquidadas no período de apuração não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme relatório fiscal em anexo.		
	<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
	31/12/2009	56.751.950,00	75,00
	Enquadramento Legal		
	Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:		
	art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
	Art. 30 da Medida Provisória nº 2.158-35/01		
0002	AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL		
	Valor não adicionado ao lucro líquido do período, para a determinação do lucro real, referente a Despesas de Juros - SWAP, conforme relatório fiscal em anexo.		
	<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
	31/12/2009	75.499.589,04	75,00
	31/12/2009	9.189.671,00	75,00
	Enquadramento Legal		
	Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:		
	art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
	Arts. 247 e 249 do RIR/99		

Em relação à CSLL, os AI (fls. 1374/1382) compreendem as mesmas infrações e valores.

Impugnados os lançamentos, os autos foram à apreciação pela 2ª Turma da DRJ/BSB que inicialmente converteu o julgamento em diligência e, cumprida esta, proferiu a decisão ora recorrida.

<sup>1</sup> A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

Por bem resumir os fatos, adoto o relatório constante da Resolução da Turma julgadora *a quo* que converteu o julgamento em diligência (fls. 3775/3785), adaptando-o quando necessário e subdividindo-o em tópicos para melhor compreensão.

### DA ACUSAÇÃO FISCAL (TCF – fls. 1347/1363):

“Contra a contribuinte DOW AGROSCIENCES INDUSTRIAL LTDA, em epígrafe, foram lavrados autos de infração no valor total de R\$ 60.088.828,30, para exigência de IRPJ e CSLL, relativos ao ano-calendário de 2009, além de redução de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL.

#### I. DO PROCEDIMENTO FISCAL

Do Termo de Constatação Fiscal de fls. 1.347/1.363, parte integrante dos autos de infração, extraem-se as seguintes informações.

(...)

As infrações apuradas, em número de três, são assim descritas no referido Termo de Constatação Fiscal.

#### 1. Primeira Infração:

“a) O Contribuinte **não adicionou** na Base de Cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - **IRPJ** e na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-**CSLL**, as **Perdas Incorridas nos Mercados de Renda Variável no Período Apurado, exceto Day-Trade**, no valor de **R\$ 63.772.992,87 (líquido)** - na Atividade Normal, e **R\$ 11.726.596,17 (líquido)** - na Atividade Rural. Esses valores podem ser identificados na **Ficha 06A da DIPJ 2010/2009 (linhas 20 e 40)**.

Conforme identificamos no Balancete de Dezembro/2009 os valores foram registrados nas seguintes contas:

Conta	Nome da Conta	Valor R\$
721081	Despesas de Juros - SWAP	97.748.426,02
713081	Receita de Juros - SWAP	22.248.836,98
	<b>Despesa Líquida</b>	<b>75.499.589,04</b>

*Demonstramos abaixo a composição dos valores:*

Linha	FICHA 06A Discriminação	Atividades	
		em Gera	Rural
20	Ganhos Auferidos no Mercado de Renda Variável, exceto Day-Trade	18.793.147,62	3.455.689,36
40	Perdas Incorridas no Mercado de Renda Variável, exceto Day-Trade Perdas Líquidas no Mercado de Renda Variável	- 82.566.140,49	- 15.182.285,53
		63.772.992,87	- 11.726.596,17

A este respeito, o próprio **Manual de Instruções de Preenchimento da DIPJ 2010/2009**, especifica que os valores das respectivas **Perdas** devem ser informados na coluna "Atividade Geral" da **Ficha 09, A linha 36**, da Demonstração do Lucro Real e da **Ficha 17, linha 31** do Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.”

## 2. Segunda Infração

“b) O contribuinte *excluiu indevidamente* das Bases de Cálculo de **Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido**, o valor de **R\$ 9.189.671,00** referente à **Reversão da Provisão de Custo (Produto Acabado em Trânsito)**, conforme consta na **DIPJ 2010/2009**, nas linhas 33 e 40 - **Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis, que compõe a Reversão de R\$ 37.219.480,25**, referente Atividade Normal.

Por conseguinte, iremos efetuar a glosa dessa exclusão, tendo em vista que esse valor não foi adicionado no ano-calendário de 2008.

Para corroborar com a nossa posição, o demonstrativo abaixo, apresentado pelo contribuinte no item "b" da carta-resposta de 25/07/2013, deixa claro esta irregularidade:

Conta	Descrição	Saldo em 2008	Saldo em 2008	Movimentação
145398	Receita de prod.acabado em transito	6.532.384,27	20.985.808,99	14.433.422,72
160091	Custo de prod.acabado em transito		- 9.189.671,00	- 9.189.671,00

## 3. Terceira Infração

“c) Ficou sujeita à glosa a Exclusão de R\$ 56.751.950,00, realizada nas Bases de Cálculo de IRPJ e da CSLL, a título de *Variações Cambiais Ativas (MP 1858/10-1999, art. 30 - apropriação em Regime de Caixa)*, posto que o contribuinte não comprovou que:

- Adicionou nas Bases de Cálculo de IRPJ e CSLL em 2002, os valores das *Variações Cambiais Não Realizadas*, quando optou pelo Regime de Caixa para apropriação das *Variações Cambiais*, no ano-calendário de 2003 (MP 1858/10-1999, art. 30);

- Diante dessa opção pelo Regime de Caixa, teria passado a controlar a *Varição Cambial Não Realizada* de todas as suas operações atreladas à moeda estrangeira, na Parte "B" do LALUR, inclusive o Empréstimo com a Mycogen;

Faz-se mister esclarecer que esta fiscalização compareceu à empresa em 12/09/2013, para verificar diversos documentos, inclusive os LALUR de 2000 a 2009, entretanto os exames foram realizados em relação às Provisões e Reversões Não Dedutíveis relacionadas no Termo de Intimação de 28/08/2013. Na ocasião, não tínhamos conhecimento dos fatos acima alegados, que somente chegaram ao nosso conhecimento em 04/11/2013.”

### DA IMPUGNAÇÃO (fls. 1536/1592):

#### “1. Da preliminar de nulidade do auto de infração

Reportando-se à primeira infração descrita no Termo de Constatação Fiscal de fls. 1.347/1.363, a impugnante ressalta que a autoridade fiscal solicitou que a fiscalizada demonstrasse, tão somente, a composição dos valores lançados

na DIPJ/2010 a título de perdas incorridas no mercado de renda variável no valor de R\$ 82.566.140,49, cuja resposta à intimação foi devida e tempestivamente cumprida em 03/12/2012.

Aduz que o agente fiscal, ao verificar que a impugnante deduziu valores que ultrapassaram os ganhos decorrentes da mesma operação, não solicitou esclarecimentos e/ou apresentação de documentos que comprovassem a natureza das operações, o que teria resultado indevida glosa de despesas.

Conclui que a lavratura dos autos de infração foi precária e superficial, o que ensejaria a sua nulidade a teor do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

## 2. Do mérito

### 2.1 Da Primeira Infração

Assevera a suplicante:

“15. A IMPUGNANTE é pessoa jurídica de direito privado e que no regular exercício de suas atividades sociais, realiza diversas operações com moedas estrangeiras, dentre elas, predominantemente, operações de compra e venda de mercadorias do exterior (importação) para posterior industrialização e/ou revenda de produtos acabados.

16. Adicionalmente, também está presente no comércio exterior através da realização de operações de exportação de mercadorias e ainda, como parte usual e regular do financiamento de suas operações industrial e comercial e com o intuito de alcançar seus objetivos sociais, também capta recursos em moeda estrangeira a serem adimplidos no futuro.

17. Neste contexto, referidas operações (importação, exportação, empréstimos internacionais) resultam em direitos e obrigações indexados em moeda estrangeira, que conseqüentemente ficam sujeitos à variação cambial e exposição da volatilidade do mercado financeiro, bem como suas instabilidades variáveis e imprevisíveis, principalmente ante a instabilidade da moeda brasileira em face da moeda norte-americana.

18. No intuito de proteger referidas operações e, portanto, seu patrimônio, a IMPUGNANTE realiza estratégia de celebração de contratos de derivativos com instituições financeiras, notadamente, SWAPs ativos. Referida estratégia de proteção é denominada "hedge".

19. O termo "hedge", cujo significado pode ser melhor traduzido como "cobertura", surgiu no mercado financeiro ante a instabilidade da moeda e, portanto, a conseqüente necessidade de proteção contra riscos de variação de preços ou de taxas, decorrentes, principalmente, das variações cambiais.”

Alega que, no caso dos autos, a autoridade fiscal não questionou a natureza das operações realizadas pela impugnante, mas fundamentou a autuação

*apenas no fato de que o valor da despesa obtida com operações de swap foi superior ao valor da receita obtida também com operações de swap.*

*Destaca que, no curso normal de suas atividades operacionais, e dentre as modalidades contratuais de derivativos disponibilizadas pelo mercado financeiro, firmou contratos de swap para fins de proteção (hedge) no período fiscalizado que, em suma, se consubstanciam na troca de resultados financeiros decorrentes da aplicação de taxas de índices sobre ativos ou passivos utilizados como referenciais, limitando, assim, possíveis perdas advindas da variação cambial incidente sobre os valores captados no momento do adimplemento de seus direitos e obrigações.*

*Aduz que o objetivo precípua do swap com finalidade de proteção é limitar eventuais perdas e também ganhos decorrentes da exposição de ativos e passivos à moeda estrangeira (ou outras variáveis financeiras), tal como no presente caso, em que a contratação do derivativo financeiro neutralizou o ganho financeiro advindo da valorização da moeda nacional no período, mas que, caso tivesse havido a desvalorização da moeda no período, teria neutralizado as perdas financeiras que daí decorreria.*

*Sustenta, então, que as referidas operações de cobertura são indissociáveis da liquidação da obrigação acobertada, tornando-se inviável a possibilidade de obtenção de rendimentos e aquisição de acréscimo patrimonial uma vez que não há perda nem ganho por parte da impugnante decorrente dessas operações casadas já que apenas constituem proteção de seus direitos e obrigações.*

*Ressalta que diante da natureza de proteção, para as operações realizadas no país, a legislação tributária instituiu um regime de dedução para as perdas incorridas nessas operações, conforme disciplina o art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, regulamentado pelo Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), e pela Instrução Normativa SRF nº 25, de 2001.*

*Aduz que, da simples leitura da legislação aplicável às operações de swap com finalidade de hedge realizadas pela impugnante, resta evidente que os ganhos são tributados e as perdas são dedutíveis, ainda que estas ultrapassem os ganhos auferidos nas mesmas operações, como ocorreu no período compreendido na presente autuação.*

*Aponta precedentes do CARF e de algumas DRJ que teriam reconhecido a dedutibilidade das aludidas despesas em operações de hedge.*

*Reitera que, no caso sob exame, muito embora a autoridade fiscal tivesse à sua disposição todos os instrumentos legais para a correta apuração dos fatos, furtou-se de cumprir com o seu dever de perquirir exaustivamente as informações prestadas pela fiscalizada no fiel cumprimento de suas obrigações acessórias, inclusive, deixando de intimá-la para prestar os esclarecimentos necessários a suprir eventuais dívidas existentes acerca da dedutibilidade realizada acima do ganho auferido.*

*A seguir, ressaltando que o princípio da verdade material deve ser observado no processo administrativo, passa a demonstrar o que seria a correta dedutibilidade das perdas decorrentes dos aludidos contratos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, devidamente amparados por documentos fiscais e contábeis, bem como por laudo realizado pela empresa KPMG, que anexa à peça de defesa.*

*Assevera que os mencionados documentos comprovam que, para todos os meses do ano de 2009, a impugnante estava sujeita aos riscos decorrentes da variação cambial ante a existência de direitos e obrigações em moeda estrangeira.*

*Aduz que, muito embora detivesse diversas operações decorrentes dos direitos e obrigações assumidas no regular desempenho de suas atividades operacionais com exposição em dólar americano, a estratégia interna financeira optou-se por somente proteger parte do montante controlado nas contas contábeis abaixo relacionadas:*

Grupo de conta	Descrição
10000	Caixa
14500	Contas a receber
14600	Contas a receber - partes relacionadas
14800	Contas a receber - outras
30200	Empréstimos - partes relacionadas
32000	Contas a pagar
32100	Contas a pagar - partes relacionadas
32200	Contas a pagar - partes relacionadas
36600	Juros - partes relacionadas
40200	Empréstimos LP - partes relacionadas

*Informa que todos os contratos de swap foram registrados na CETIP - Câmara de Custódia e Liquidação (anexa documentos).*

*Afirma que o valor nominal contratado para proteção não ultrapassou 40% (quarenta por cento) do montante sujeito à exposição cambial sofrida no ano de 2009, o que comprovaria a nítida natureza de cobertura dos contratos de swap e afastando por completo qualquer alegação de natureza especulativa dessas operações.*

*Ressalta que os valores de hedge mensal contratados através dos contratos de SWAP e as respectivas exposições mensais podem ser verificados na tabela descrita como "Controle de exposição cambial em dolar" no laudo anexado, devidamente amparado com os documentos de suporte.*

*Destaca que, no ano-calendário de 2009, o montante de R\$ 22.248.836,98 de ganhos decorrentes dos contratos de swap, consoante Anexo 01.10 do laudo da KPMG, foi devidamente contabilizado na conta contábil nº 713081.*

*Aduz que, conforme linha 20 da Ficha 6A da DIPJ/2010, referidos ganhos foram devidamente incluídos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.*

*Conclui que, por decorrência lógica, quando o resultado da diferença é negativo, as diferenças apuradas que refletem as perdas incorridas pela variação cambial ante a natureza de despesa operacional, são passíveis de dedutibilidade que, in casu, não estão limitados aos ganhos acima demonstrados.*

*Informa que as perdas decorrentes dos contratos de swap com finalidade de hedge resultaram no montante de R\$ 97.748.426,02, valor este que foi contabilizado na conta contábil nº 721081 e devidamente deduzido da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.*

*Aduz que os referidos ganhos foram informados na Linha 20 (Ganhos Auferidos no Mercado de Renda Variável) e as perdas na Linha 40 (Despesas Operacionais) ambas na Ficha 6A da DIPJ/2010 - ano calendário 2009.*

*A seguir, ad argumentandum tantum, sustenta a impugnante a improcedência do lançamento fiscal no tocante à glosa das perdas decorrentes dos contratos de swap para fins de hedge na determinação da base de cálculo da CSLL.*

*Reportando-se à legislação apontada pelo próprio autor do procedimento, assevera a suplicante que a única exigência para a dedução da base da CSLL das despesas com operações de derivativos é a ocorrência/comprovação dessas despesas, ou seja, é a demonstração de que a empresa operou em tais mercados e incorreu em perdas, gerando despesas não vedadas no artigo 13, da Lei nº 9.249/95.*

*Ressalta que as normas que regulam a incidência do IRPJ não são auto-aplicáveis na determinação da base de cálculo da CSLL, pois as regras direcionadas ao lucro real são distintas das normas relativas à base de cálculo da CSLL, sendo que, quando o legislador pretendeu conferir o mesmo tratamento para esses tributos, ele o fez expressamente.*

## **2.2 Da Segunda Infração**

*Assevera a suplicante que, após a entrada em vigor do novo padrão contábil em 2008, para fins contábeis, passou a ser obrigada a realizar um ajuste em relação às mercadorias faturadas, mas não entregues aos seus clientes, tanto em relação à receita de vendas, como em relação ao custo correspondente.*

*Nesse sentido, o valor de R\$ 9.189.671,00, cuja exclusão do Lucro Real e base de cálculo da CSLL não foi admitida pela Fiscalização, refere-se justamente à aplicação do RTT nos lançamentos contábeis decorrentes do custo de vendas realizadas pela impugnante no mês de dezembro de 2009, mas não entregues dentro do mesmo ano-calendário.*

*Aduz que, em relação às vendas não entregues, em consonância com as previsões da Lei nº 11.638/07 e dos critérios previstos no Pronunciamento Técnico nº 30 emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), a impugnante passou a efetuar, a partir do ano calendário de 2008, estorno, para fins contábeis, do valor da receita correspondente as vendas de produtos ainda não entregues para o seu cliente. Tal estorno é representado por um débito em conta de resultado.*

*Assim, para manter a adequação de suas demonstrações financeiras e respeitar o princípio do regime de competência que estabelece que as receitas e despesas devem ser reconhecidas de forma simultânea e correlata, a impugnante também efetuou o estorno do custo incorrido correspondente às mesmas receitas de vendas. Tal estorno é representado por crédito em conta de resultado.*

*Ressalta que estornou contabilmente o valor da receita de vendas não entregues no ano de 2009, de R\$ 20.965.806,99 e, da mesma forma, estornou o valor do custo das vendas não entregues no ano 2009, de R\$ 9.189.671,00.*

*Portanto, em observância à Lei nº 11.941/09, a fim de manter a neutralidade fiscal, efetuou uma adição na apuração do IRPJ e da CSLL do valor da receita estornada no montante de R\$ 20.965.806,99 e, da mesma forma, efetuou uma exclusão do valor do custo estornado no montante de R\$ 9.189.671,00.*

*Destaca que a conclusão da empresa independente KPMG foi no sentido de que o procedimento adotado pela fiscalizada não resultou redução indevida das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.*

*Por fim, ad argumentandum tantum, sustenta que, ainda que se admita, que o procedimento adotado pela impugnante não encontra respaldado na lei, considerandotratar-se de diferença meramente temporal, deveria a fiscalização ter aplicado no caso concreto as disposições constantes no art. 273 do RIR/99 e Parecer Normativo Cosit nº 2/96, que tratam da verificação de eventuais efeitos de postergação no pagamento dos tributos em tela, com o lançamento de juros e multas pelo atraso no recolhimento, mas jamais o lançamento integral dos valores correspondente à exclusão questionada.*

### **2.3 Da Terceira Infração**

*Sustenta a impugnante que a autuação neste ponto está completamente equivocada, visto que houve glosa de uma exclusão que nunca teria acontecido.*

*Salienta que o valor de R\$ 56.751.950, a título de variações cambiais, não foi excluído na DIPJ do ano-calendário de 2009, mas sim devidamente adicionado na referida DIPJ.*

*Destaca a suplicante que não alterou a sua opção do regime de caixa para o regime de competência, como pareceu entender a Fiscalização, mas ao contrário, estava em 2002 no regime de competência e alterou sua opção para o regime de caixa no ano de 2003.*

*Salienta que a variação cambial questionada decorre de um único contrato de empréstimo, celebrado com a empresa Mycogen, e que tal contrato permanecia em aberto no final do ano de 2002, e foi liquidado em dezembro de 2009 (anexa os três contratos de fechamento de câmbio).*

*Assevera que até o ano de 2002 (inclusive), tributava a variação cambial pelo regime de competência, e que apenas a partir do ano-calendário de 2003, a optou pela apuração da variação cambial pelo regime de caixa.*

*Ressalta que, apesar de ter respondido equivocadamente à Fiscalização que, em 31/12/2002, teria adicionado a variação cambial não realizada na apuração, isso não ocorreu.*

*Destaca que, no regime de caixa, apenas quando da liquidação da operação é que será reconhecido o ganho ou a perda cambial.*

*Afirma que, a partir do ano-calendário de 2003, fez a opção pelo regime de caixa, implementando um rígido controle da liquidação dos contratos indexados. Assim, conforme determinava o manual de preenchimento da DIPJ do ano-calendário de 2002, utilizou o modelo apresentado pela RFB, controlando o regime de caixa no próprio Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), na Parte B, onde constavam registros dos ajustes separadamente, mês a mês.*

*Aduz que, finalmente, no ano de 2009, o contrato foi liquidado, e, assim, a receita de variação cambial de R\$ 56.751.950,00 foi integralmente considerada como tributável para fins de IRPJ e CSLL.*

*Ressalta que, em relação ao referido contrato com a Mycogen, no cálculo da variação cambial, considerou em seus controles a taxa inicial cambial,*

*como sendo 3,533, relativa à 31/12/2002 (momento exato da alteração do regime de competência para o de caixa), e como taxa cambial final a de 1,78”.*

### **DA CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA (fls. 3775/3785):**

Consoante encaminhamento do voto do relator de 1ª Instância, houve a conversão em diligência do julgamento, na forma da manifestação presente na Resolução nº 03-000.505, *verbis*:

*“Conforme consignado no relatório, a Fiscalização identificou três infrações à legislação tributária e procedeu ao lançamento de ofício para as exigências de IRPJ e CSLL referentes ao ano de 2009.*

*Impugnando o feito, a contribuinte anexou à sua peça de defesa diversos documentos fiscais e contábeis, bem como laudo técnico realizado pela empresa KPMG.*

*No que tange à denominada primeira infração, assim considerada na ordem em que descrita no Termo de Constatação Nº 01 (fls. 1.354/1.356), alegou que a autoridade fiscal não questionou a natureza das operações realizadas pela impugnante, mas fundamentou a autuação apenas no fato de que o valor da despesa obtida com operações de swap foi superior ao valor da receita obtida também com operações de swap.*

*Ou seja, asseverou a suplicante que a Fiscalização deixou de intimá-la para prestar os esclarecimentos necessários a suprir eventuais dívidas existentes acerca da dedutibilidade realizada acima do ganho auferido.*

*Quanto à segunda infração, informou a suplicante que após a entrada em vigor do novo padrão contábil em 2008, para fins contábeis, passou a ser obrigada a realizar um ajuste em relação às mercadorias faturadas, mas não entregues aos seus clientes, tanto em relação à receita de vendas, como em relação ao custo correspondente.*

*Aduz que fez a opção pelo RTT na DIPJ/2009 (ano-calendário 2008) e que a partir dessa opção passou a estar respaldada em lei para realizar ajustes nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL para fins de neutralização dos efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis a partir do ano-calendário de 2008.*

*Assevera que efetuou uma adição na apuração do IRPJ e da CSLL do valor da receita estornada no montante de R\$ 20.965.806,99 e, da mesma forma, efetuou uma exclusão do valor do custo estornado no montante de R\$ 9.189.671,00.*

*Já no que se refere à terceira infração, ressaltou a impugnante que a variação cambial questionada decorre de um único contrato de empréstimo, celebrado com a empresa Mycogen, e que tal contrato permanecia em aberto no final do ano de 2002, e foi liquidado em dezembro de 2009, ocasião em que a receita de variação cambial de R\$ 56.751.950,00 teria sido integralmente considerada como tributável para fins de IRPJ e CSLL, em conformidade com a sua opção pelo regime de caixa feita no ano de 2003.*

*Nesse contexto, considerando que:*

(1) Com a impugnação a contribuinte apresentou esclarecimentos detalhados acerca das aludidas operações;

(2) Grande parte das robustas provas carreadas aos autos (documentos contábeis, fiscais, planilhas) junto com a peça de defesa não mereceram qualquer exame por parte da autoridade fiscal; e

(3) A Fiscalização pode proceder à verificação de outros livros e documentos ou prestar outras informações que entender relevantes para o deslinde da controvérsia.

Proponho, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, **a conversão do julgamento em diligência**, devendo para tanto o presente processo retornar à Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização de Comércio Exterior em São Paulo (SP) – DELEX, a fim de que a **autoridade fiscal diligenciante** adote as seguintes providências:

1. Examinar a documentação acostada na impugnação, promovendo ainda as diligências que entender cabíveis, anexando termos e documentos, com vistas a:

1.1. Confirmar se efetivamente os valores glosados a título de perdas em operações no mercado de renda variável (**primeira infração**) se referem a resultados em operações de proteção (hedge), consoante definição prevista na legislação tributária (art. 77, § 1º, da Lei nº 8.981, de 2005 e art. 57, § 3º, da IN RFB nº 1.022, de 2010);

1.2. Confirmar se a parcela excluída a título de “reversão da provisão de custo” (**segunda infração**) decorre da opção pelo RTT na DIPJ/2009 e que os aludidos ajustes nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL garantiram a neutralização dos efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis a partir do ano-calendário de 2008;

1.3. Confirmar se o regime de tributação das variações cambiais (**terceira infração**) decorrentes do aludido contrato de empréstimo, adotado nos anos de 2003 a 2009, foi o de caixa e se os valores escriturados na Parte B dos Livros de Apuração do Lucro Real (LALUR) refletem os valores das aludidas obrigações contratadas em moedas estrangeira e se efetivamente foram oferecidos à tributação no ano de 2009.

2. Elaborar parecer conclusivo sobre os esclarecimentos e provas carreadas pela impugnante, manifestando-se fundamentadamente pelo seu acolhimento integral, parcial ou não acolhimento à luz da legislação que rege as distintas matérias objeto da glosa fiscal.

3. Concluída a diligência, do seu resultado deverá ser dado ciência ao contribuinte para que, querendo, se manifeste nos autos”.

#### **DA DILIGÊNCIA. CUMPRIMENTO. RELATÓRIO (fls. 4965/4974):**

Baixados os autos à Unidade de origem, a Autoridade Fiscal procedeu à diligência determinada pela DRJ/BSB, concluindo em seu Relatório (todos os destaques são do original):

“Questionou a **DRJ/BSB**, se as alegações acima elencadas, extraídas da impugnação do Contribuinte, conferem com a escrituração da empresa.

Respondendo a esses questionamentos, com base na documentação anexada aos autos mais os documentos juntados nesta diligência, **verifiquei que:**

**Perguntas e Respostas aos Quesitos da Autoridade Julgadora:**

a) Confirmar se efetivamente os valores glosados a título de perdas em operações no mercado de renda variável se refere aos resultados em operações de proteção ("hedge"), consoante definição prevista na legislação tributária (art. 77, § 1º, da Lei nº 8.981, de 2005, e art. 57, § 3º, da IN RFB nº 1.022, de 2010).

**Resposta do Contribuinte:** O contribuinte, em 28/04/2015, apresentou a cópia do Laudo da **KPMG** anexado ao Processo e juntou nesta diligência cópias das "Invoices" **que foram objeto de proteção (Hedge).**

Conforme mencionado no Laudo da **KPMG** as **(FIs.1684 a 1691)** anexadas ao processo, o contribuinte discorre exaustivamente na explicação das Perdas Incorridas nos mercados de renda variável no período apurado.

Durante a fiscalização que resultou nestes Autos de Infração, o contribuinte não havia apresentado os documentos necessários para análise e validação dos números referentes **às Perdas no Mercado de Renda Variável**. O contribuinte também não explicou o valor do montante sujeito à exposição cambial sofrida no ano de 2009, para afastar qualquer alegação de nossa parte de tratar essas **operações de natureza especulativa**.

Nesta diligência, contribuinte limitou-se a justificar todos os elementos do Auto de Infração através de Relatórios como **Laudo da KPMG** e apresentou cópias dos documentos necessários para comprovar a real necessidade de utilização do Hedge como proteção dos seus passivos e ativos. No entanto, pude constatar que o valor nominal contratado para proteção não ultrapassou 40% (quarenta por cento) do montante sujeito à exposição cambial sofrida no ano e 2009.

(...)

**Conclusões desta Diligência**

Com base nas documentações apresentadas e os registros contábeis analisados nesta diligência, **COMPROVEI** que os valores glosados se referiam às Operações de **SWAP**, com a finalidade da cobertura de Variações Cambiais na forma definida pelo art.77, parágrafo 1º, da Lei nº 8.981, de 2005 e art.57, parágrafo 3º, da **IN RFB** nº 1.022, de 2010.

*Com base nas justificativas apresentadas e no registro da adição ao **Lucro Líquido** analisado nesta diligência, sou de parecer pela exclusão dessa matéria tributável, no valor de R\$ 75.499.589,04*

*b) Confirmar se a parcela excluída a título de "reversão da provisão de custo", decorre da opção pelo RTT (Regime Tributário de Transição) na DIPJ/2009 e que os aludidos ajustes nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, garantiram a neutralização dos efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis a partir do ano-calendário de 2008;*

***Resposta do Contribuinte:*** *O contribuinte em 28/04/2015 apresentou pessoalmente em sua empresa cópia do Laudo da KPMG anexado ao Processo.*

*Conforme mencionado no Laudo da KPMG as (Fls.1692 a 1703,) anexadas ao processo, o contribuinte discorre exaustivamente na explicação:*

- i) Reconhecimento de receita e custo;*
- ii) Caracterização dos lançamentos contábeis como de harmonização para o IFRS;*
- iii) Verificação dos lançamentos contábeis de estornos de receitas e custos efetuados para atender às regras de reconhecimento de receitas;*
- iv) Verificação da Neutralidade fiscal dos lançamentos contábeis e estornos de receitas e custos realizados para atender as regras de reconhecimento de receitas.*
- v) Todas as explicações necessárias referentes a glosa do valor de R\$ 9.189.671,00, foram devidamente prestadas através do Laudo da KPMG, apresentado nesta Diligência, em 28/04/2015.*

*O valor da exclusão efetuada pelo contribuinte no ano calendário de 2009 (R\$ 9.189.671,00) não se caracteriza como uma provisão e sim como estorno de custo credor em resultado. Portanto, não deveria existir adição de igual valor no ano anterior (ano calendário de 2008).*

#### ***Conclusões desta Diligência***

***O contribuinte reconheceu Receitas e Custos com base no CPC (Comitê de Pronunciamento Técnico) suas receitas e custos para fins fiscais e contábeis, com base nas notas fiscais/faturas emitidas durante o mês, conforme regime de competência.***

***No entanto com base no Ajuste do R.T.T passou a ser obrigada a realizar um ajuste em relação às mercadorias faturadas, mas não entregues aos seus clientes, tanto em relação à receita de vendas, como relação de custo correspondente.***

O valor de R\$ 9.189.671,00 excluído pela Impugnante refere-se a custo de vendas realizadas pela Impugnante no mês de dezembro de 2009, e não entregues dentro do mesmo ano calendário.

Nesta diligência comprovei a adição ao Lucro Real no mês de **janeiro/2010** no valor de R\$ 9.189.671,00 conforme **(Fl.2638)** do processo.

Com base nas justificativas apresentadas e o registro da adição ao Lucro Real analisado nesta **DILIGÊNCIA, sou de parecer pela exclusão dessa matéria tributável de R\$ 9.189.671,00.**

c) Confirmar se o regime de tributação das variações cambiais, decorrentes do aludido contrato de empréstimo, adotado nos anos de 2003 a 2009, foi o caixa e se os valores escriturados na Parte B dos Livros de Apuração do Lucro Real (LALUR) refletem os valores das aludidas obrigações contratadas em moedas estrangeiras e se efetivamente foram oferecidas à tributação no ano de 2009.

**Resposta do contribuinte:** O contribuinte em 28/04/2015 apresentou pessoalmente em sua empresa cópia do Laudo da **KPMG** anexado ao Processo.

Conforme mencionado no Laudo da **KPMG** as **(Fls.1711 a 1712,)** anexadas ao processo, o contribuinte discorre exhaustivamente na explicação dos procedimentos adotados na mudança de critério de "Regime de Competência" para "Regime de Caixa" para apropriação das Variações Cambiais.

#### **Conclusões desta Diligência**

Quanto ao lançamento do empréstimo de R\$ 56.71.950,00 de 01/02/2000 e Recebimento em 28/12/2009, temos a esclarecer que, no decorrer da fiscalização comprovamos que, a partir de 2003, a Impugnante optou pela apuração da variação cambial pelo regime de caixa, adicionando e excluindo no **LALUR**, conforme na realização financeira dos seus ativos e passivos.

Ocorre que em 29/10/2013 intimamos o contribuinte a apresentar e responder sobre o empréstimo efetuado à MYCOGEN S.A, no valor de US\$ 32.000.000,00, e solicitamos os seguintes esclarecimentos dessa operação:

i) Data do lançamento 01/02/2000, data de emissão 22/02/2000 e data do recebimento de 28/12/2009: Porque somente após 9 (nove) anos foi apropriada a Receita Cambial (R\$ 56.751.950,00)?

ii Taxa cambial na data do empréstimo: R\$ 3,533/US\$ 1,00; para aprox. R\$ 1,78/US\$ 1,00 na liquidação, em 28/12/2009?

**Resposta ao Termo de Intimação em 04/11/2013:**

Item i) A Impugnante optou pelo regime de caixa da variação cambial em 2003. Sendo assim, em 31/12/2002, adicionou na sua apuração do IRPJ e da CSLL todos os valores de variação cambial não realizada, conforme determina a legislação. Considerando a opção pelo regime de caixa, a partir desta data a impugnante passou a controlar a variação cambial não realizada de todas as suas operações atreladas à moeda estrangeira na Parte B do Lalur, inclusive o empréstimo com a Mycogen. Quando da liquidação do referido empréstimo, que ocorreu em dezembro de 2009, a Impugnante considerou em sua apuração do IRPJ e CSLL a receita de variação cambial realizada nesta operação.

Item ii) A Impugnante optou pelo regime de caixa da variação cambial em 2003. Sendo assim, em 31/12/2002, adicionou na sua apuração do IRPJ e CSLL todos os valores de variação cambial não realizada, conforme determina a legislação. Em função deste fato, a data de partida do controle da variação cambial não realizada foi 31/12/2002, quando a taxa do dólar era de 3,533. Quando da liquidação do empréstimo, a taxa utilizada foi a deste mesmo período, já mencionado anteriormente, sendo a receita de variação cambial gerada nesta realização devidamente considerada como tributável para fins de IRPJ e CSLL.

O próprio contribuinte reconhece ter respondido a esta fiscalização EQUIVOCADAMENTE que, em 31/12/2002, teria adicionado à variação cambial não realizada na apuração e confirma que isso NÃO OCORREU.

Embora a Impugnante induzisse à fiscalização ao erro, ao confirmar que adicionou em 31/12/2002 a variação cambial não realizada, o valor de R\$ 56.751.950,00, não seria um valor tributável no lucro real de 2009. No entanto confirmamos sua adição no ano de 2009. O valor de R\$ 56.751.950,00, está contido na Adição do valor de R\$ 104.621.872,45.

Por tudo aqui exposto, sou de parecer pela exclusão dessa tributação de R\$ 56.751.950,00 deste Auto de Infração.

### III - DAS CONCLUSÕES FINAIS – RESUMO

Conforme exposto no Tópico anterior, pelos motivos expostos, sou de parecer pela exclusão dos Autos de Infração, das seguintes tributações:

a) Despesas com Operações de **SWAP**, no valor de R\$ 75.499.589,04;

b) Adição de Custo de Vendas do mês de dezembro/2009, referente a mercadorias não entregues no mesmo ano-calendário, no valor de R\$ 9.189.671,00;

c) Adição de Variação Cambial Não Realizada, no valor de R\$ 56.751.950,00”.

**DA DECISÃO RECORRIDA (fls. 5016/5029):**

Com o retorno dos autos, após cumprida a diligência determinada, a DRJ/BSB proferiu a seguinte decisão:

*“Conforme consignado no relatório, a Fiscalização identificou três infrações à legislação tributária e procedeu ao lançamento de ofício para as exigências de IRPJ e CSLL referentes ao ano de 2009.*

*Impugnando o feito, a contribuinte anexou à sua peça de defesa diversos documentos fiscais e contábeis, bem como laudo técnico realizado pela empresa KPMG.*

*No que tange à denominada primeira infração, assim considerada na ordem em que descrita no Termo de Constatação N° 01 (fls. 1.354/1.356), alegou a impugnante que a autoridade fiscal não questionou a natureza das operações realizadas pela impugnante, mas fundamentou a autuação apenas no fato de que o valor da despesa obtida com operações de swap foi superior ao valor da receita obtida também com operações de swap.*

*Ao assim proceder, a Fiscalização teria concluído, equivocadamente, pela aplicação, na espécie, da norma inserta no § 4° do art. 76 da Lei n° 8.981, de 1995, verbis:*

*Art. 76. O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, será:*

*(...)*

*§ 4° Ressalvado o disposto no parágrafo anterior, as perdas apuradas nas operações de que tratam os arts. 72 a 74 somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o limite dos ganhos auferidos em operações previstas naqueles artigos.*

*Ou seja, asseverou a suplicante que a Fiscalização deixou de intimá-la para prestar os esclarecimentos necessários a suprir eventuais dívidas existentes acerca da dedutibilidade realizada acima do ganho auferido.*

*Na fase de diligência, o agente fiscal assim se manifestou sobre esse item:*

*“(...) Nesta diligência, contribuinte limitou-se a justificar todos os elementos do Auto de Infração através de Relatórios como **Laudo da KPMG** e apresentou cópias dos documentos necessários para comprovar a real necessidade de utilização do Hedge como proteção dos seus passivos e ativos. No entanto, pode constatar que o valor nominal contratado para proteção não ultrapassou*

40% (quarenta por cento) do montante sujeito à exposição cambial sofrida no ano e 2009.

(...)

Com base nas documentações apresentadas e os registros contábeis analisados nesta diligência, **COMPROVEI** que os valores glosados se referiam às Operações de **SWAP**, com a finalidade da cobertura de Variações Cambiais na forma definida pelo art. 77, parágrafo 1º, da Lei nº 8.981, de 2005 e art. 57, parágrafo 3º, da IN RFB nº 1.022, de 2010.

Com base nas justificativas apresentadas e no registro da adição ao Lucro Líquido analisado nesta diligência, **sou de parecer pela exclusão dessa matéria tributável, no valor de R\$ 75.499.589,04.**”

Merece ser acolhida a proposta da autoridade fiscal que, examinando a documentação apresentada pela impugnante, comprovou a natureza das operações de proteção/cobertura realizadas através de contratos de SWAP, formalizados de acordo com as normas em vigor à época, e, conseqüentemente, concluiu pela dedutibilidade das perdas incorridas nessas operações, a teor do art. 40, § 4º, da Instrução Normativa RFB nº 1.022, de 05/04/2010, verbis:

Art. 40. Estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte, às alíquotas previstas no art. 37, os rendimentos auferidos em operações de swap.

(...)

§ 4º As perdas incorridas nas operações de que trata este artigo somente serão dedutíveis na determinação do lucro real, se a operação de swap for registrada e contratada de acordo com as normas emitidas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil.

De se acolher, portanto, as razões de impugnação nesse item.

**Quanto à segunda infração**, informou a suplicante que após a entrada em vigor do novo padrão contábil em 2008, para fins contábeis, passou a ser obrigada a realizar um ajuste em relação às mercadorias faturadas, mas não entregues aos seus clientes, tanto em relação à receita de vendas, como em relação ao custo correspondente.

Aduz que fez a opção pelo RTT na DIPJ/2009 (ano-calendário 2008) e que a partir dessa opção passou a estar respaldada em lei para realizar ajustes nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL para fins de neutralização dos efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis a partir do ano-calendário de 2008.

Assevera que efetuou uma adição na apuração do IRPJ e da CSLL do valor da receita estornada no montante de R\$ 20.965.806,99 e, da

*mesma forma, efetuou uma exclusão do valor do custo estornado no montante de R\$ 9.189.671,00.*

*Na fase de diligência, o agente fiscal assim se manifestou sobre esse item:*

*“(...) Todas as explicações necessárias referentes a glosa do valor de R\$ 9.189.671,00, foram devidamente prestadas através do Laudo da **KPMG**, apresentado nesta Diligência, em 28/04/2015.*

*O valor da exclusão efetuada pelo contribuinte no ano calendário de 2009 (R\$ 9.189.671,00) não se caracteriza como uma provisão e sim como estorno de custo credor em resultado. Portanto, não deveria existir adição de igual valor no ano anterior (ano calendário de 2008).*

#### **Conclusões desta Diligência**

*O contribuinte reconheceu Receitas e Custos com base no CPC (Comitê de Pronunciamento Técnico) suas receitas e custos para fins fiscais e contábeis, com base nas notas fiscais/faturas emitidas durante o mês, conforme regime de competência.*

*No entanto com base no Ajuste do R.T.T passou a ser obrigada a realizar um ajuste em relação às mercadorias faturadas, mas não entregues aos seus clientes, tanto em relação à receita de vendas, como relação de custo correspondente.*

*O valor de R\$ 9.189.671,00 excluído pela Impugnante refere-se a custo de vendas realizadas pela Impugnante no mês de dezembro de 2009, e não entregues dentro do mesmo ano calendário.*

*Nesta diligência comprovei a adição ao Lucro Real no mês de **janeiro/2010** no valor de R\$ 9.189.671,00 conforme **(Fl. 2638)** do processo.*

*Com base nas justificativas apresentadas e o registro da adição ao Lucro Real analisado nesta **DILIGÊNCIA**, sou de parecer pela exclusão dessa matéria tributável de **R\$ 9.189.671,00.**”*

*Merece ser acolhida a proposta da autoridade fiscal, que confirmou a veracidade dos esclarecimentos prestados pela impugnante, no sentido de que a aludida exclusão, no valor de R\$ 9.189.671,00, refere-se à aplicação do RTT nos lançamentos contábeis decorrentes do custo de vendas realizadas pela empresa no mês de dezembro de 2009, mas não entregues dentro do mesmo ano-calendário, bem assim que o sujeito passivo comprovou a adição desse mesmo valor, na apuração do lucro real do mês de janeiro de 2010.*

*De se acolher, também, as razões de impugnação nesse item.*

*Por fim, no que se refere à terceira infração, ressaltou a impugnante que a variação cambial questionada decorre de um único contrato de empréstimo, celebrado com a empresa Mycogen, e que tal contrato permanecia em aberto no final do ano de 2002, e foi liquidado em dezembro de 2009, ocasião em que a receita de variação cambial de R\$ 56.751.950,00 teria sido integralmente considerada como tributável para fins de IRPJ e CSLL, em conformidade com a sua opção pelo regime de caixa feita no ano de 2003.*

*Na fase de diligência, o agente fiscal assim se manifestou sobre esse item:*

***“(…) Conclusões desta Diligência***

*Quanto ao lançamento do empréstimo de R\$ 56.71.950,00 de 01/02/2000 e Recebimento em 28/12/2009, temos a esclarecer que, no decorrer da fiscalização comprovamos que, a partir de 2003, a Impugnante optou pela apuração da variação cambial pelo regime de caixa, adicionando e excluindo no LALUR, conforme na realização financeira dos seus ativos e passivos.*

*Ocorre que em 29/10/2013 intimamos o contribuinte a apresentar e responder sobre o empréstimo efetuado à MYCOGEN S.A, no valor de US\$ 32.000.000,00, e solicitamos os seguintes esclarecimentos dessa operação:*

*(…)*

*O próprio contribuinte reconhece ter respondido a esta fiscalização EQUIVOCADAMENTE que, em 31/12/2002, teria adicionado à variação cambial não realizada na apuração e confirma que isso NÃO OCORREU.*

*Embora a Impugnante induzisse a fiscalização ao erro, ao confirmar que adicionou em 31/12/2002 a variação cambial não realizada, o valor de R\$ 56.751.950,00, não seria um valor tributável no lucro real de 2009. No entanto confirmamos sua adição no ano de 2009. O valor de R\$ 56.751.950,00, está contido na Adição do valor de R\$ 104.621.872,45.*

***Por tudo aqui exposto, sou de parecer pela exclusão dessa tributação de R\$ 56.751.950,00 deste Auto de Infração.”***

*Merece ser acolhida a proposta da autoridade fiscal, que confirmou que o sujeito passivo não promoveu a exclusão, na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, do montante de R\$ 56.751.950,00, a título de Variações Cambiais Ativas, mas, sim, procedeu à adição desse valor, na apuração das referidas bases de cálculo referentes ao ano de 2009.*

*De se acolher, assim, as razões de impugnação nesse item.*

*Nesse cenário, considero prejudicado o exame da preliminar de nulidade dos autos de infração suscitada pela impugnante, ao fundamento de que a autoridade fiscal teria deixado de solicitar ao sujeito passivo esclarecimentos e/ou apresentação de documentos que comprovassem a natureza das aludidas operações relacionadas à mencionada primeira infração.*

*A uma porque, é sabido, o procedimento fiscal, que não se confunde com o processo fiscal, é inquisitório, unilateral, não comportando contraditório.*

(...)

*A duas porque, ainda que de nulidade se tratasse, a lei processual administrativa tributária federal estabelece que, quando se puder decidir do mérito em favor do sujeito passivo, o órgão julgador não declarará a nulidade.*

*Nesse sentido, veja-se a dicção do §3º do art. 12 do Decreto nº 7.574, de 2011, que regulamento o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, verbis:*

(...)

### **CONCLUSÃO**

*Diante de todo o exposto, voto no sentido de julgar procedente a impugnação apresentada, a fim de cancelar integralmente o crédito tributário lançado”.*

### **DO RECURSO DE OFÍCIO**

Considerando que a exoneração do crédito tributário suplantou o limite de alçada previsto, à época, pela Portaria MF nº 3, de 03 de janeiro de 2008 (R\$ 1.000.000,00), o presidente da Turma Julgadora recorreu, de ofício, a este CARF.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

## Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone

O Recurso de Ofício preenche os requisitos para sua provocação pela presidência da Turma Julgadora de 1º Piso, de modo que o recebo e conheço.

Como exaustiva e minuciosamente relatado pela decisão recorrida, as infrações perpetradas pelo Fisco referiram-se a:

1. Perdas Incorridas nos Mercados de Renda Variável no Período Apurado, exceto Day-Trade, no valor de R\$ 63.772.992,87 (líquido) - na Atividade Normal, e R\$ 11.726.596,17 (líquido) - na Atividade Rural. Valores identificados na Ficha 06A da DIPJ 2010/2009 (linhas 20 e 40);
2. Exclusão indevida, das Bases de Cálculo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, do valor de R\$ 9.189.671,00 referente à Reversão da Provisão de Custo (Produto Acabado em Trânsito), conforme consta na DIPJ 2010/2009, nas linhas 33 e 40 - Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis, que compõe a Reversão de R\$ 37.219.480,25, referente Atividade Normal; e,
3. Exclusão indevida de R\$ 56.751.950,00, realizada nas Bases de Cálculo de IRPJ e da CSLL, a título de Variações Cambiais Ativas (MP 1858/10-1999, art. 30 - apropriação em Regime de Caixa).

Impugnada a exigência, os autos foram baixados em diligência, tendo a própria Autoridade Fiscal que realizou os lançamentos concluído pelo seu cancelamento, **consoante expressamente explicitado no Relatório conclusivo do procedimento** (fls. 4965/4974).

Veja-se:

**III - DAS CONCLUSÕES FINAIS – RESUMO**

Conforme exposto no Tópico anterior, pelos motivos expostos, sou de parecer **pela exclusão** dos Autos de Infração, das seguintes tributações:

a) Despesas com Operações de **SWAP**, no valor de R\$ 75.499.589,04;

b) Adição de Custo de Vendas do mês de dezembro/2009, referente a mercadorias não entregues no mesmo ano-calendário, no valor de R\$ 9.189.671,00;

c) Adição de Variação Cambial Não Realizada, no valor de R\$ 56.751.950,00”.

Ora, se o Agente Fiscal a quem incumbiu a realização da fiscalização e que realizou os lançamentos, sequencialmente manifesta-se pelo cancelamento dos mesmos e se os valores inseridos nos autos de infração são exatamente os acima descritos, certo que não há mais litígio a apreciar, nem sob o ângulo jurídico nem sob o aspecto matemático, cabendo, como bem decidiu a decisão recorrida, acolher a manifestação fiscal e cancelar a exigência.

Em outras palavras, se o autor do libelo acusatório manifesta-se no sentido de que a acusação restou indevida, inexistente possibilidade de se prosseguir no feito.

Além disso, diligências são determinadas justamente para aclarar pontos obscuros, sanar dúvidas, fortalecer a convicção do julgador; no caso, as conclusões infirmaram o próprio trabalho fiscal, de modo que incontestável deva ser acolhida.

Precedentes deste Tribunal Administrativo sinalizam neste sentido (Ac. 1101-00.008 – 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes - Relator Valmir Sandri – c/ negrito acrescido).

***RESULTADO DE DILIGÊNCIA. COMPROVAÇÃO DE DESPESAS — RECOMPOSIÇÃO DE BASES - A diligência fiscal resultou em recomposição das bases tributáveis objeto do lançamento. O julgamento administrativo é norteado pelo Princípio da Verdade Material, constituindo-se em dever do Julgador Administrativo a sua busca incessante. Adequação do lançamento de acordo com ajustes reconhecidos pela própria autoridade fiscal em diligência realizada.***

Pelo exposto, concordo com o teor da decisão recorrida e **NEGO PROVIMENTO** ao recurso de ofício

É como voto.

Brasília (DF), em 15 de fevereiro de 2017.

*(documento assinado digitalmente)*

Paulo Mateus Ciccone – Relator

Processo nº 10314.721457/2014-85  
Acórdão n.º **1402-002.395**

**S1-C4T2**  
Fl. 5.063

---