



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.909846/2013-25
RESOLUÇÃO	1002-000.538 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de agosto de 2024
TIPO	CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
RECORRENTE	KLABIN S.A.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos da fundamentação.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Aílton Neves da Silva (Presidente), José Roberto Adelino da Silva, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Miriam Costa Faccin, Ricardo Pezzuto Rufino e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

RELATÓRIO

1. Trata-se, na origem, de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP nº 23379.73321.190810.1.3.02-**0868** em que a Contribuinte pretende compensar débitos tributários próprios com suposto crédito decorrente de **saldo negativo de IRPJ**, apurado no **Exercício 2008** (01.01.2007 a 31.12.2007), no valor de **R\$ 4.545.817,21** (quatro milhões, quinhentos e quarenta e cinco mil, oitocentos e dezessete reais e vinte e um centavos) e de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou

Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP nº 22851.41356.211212.1.2.02-**5249**, em que pretende a restituição de **R\$ 8.874.968,93** (oito milhões, oitocentos e setenta e quatro mil, novecentos e sessenta e oito reais e noventa e três centavos).

2. Conforme se verifica dos autos, com relação ao PER/DCOMP nº 23379.73321.190810.1.3.02-**0868**, o Despacho Decisório (e-fls. 24/28), **reconheceu parcialmente o direito creditório pretendido**, sendo que, da somatória das parcelas de composição do crédito informado no montante de R\$ 111.804.565,46 (cento e onze milhões, oitocentos e quatro mil, quinhentos e sessenta e cinco reais e quarenta e seis centavos) **reconheceu o valor de R\$ 110.769.928,72** (cento e dez milhões, setecentos e sessenta e nove mil, novecentos e vinte e oito reais e setenta e dois centavos), de forma que as compensações restaram parcialmente homologadas. Confira-se:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	25.064.690,75	53.990.572,62	32.749.302,09	0,00	0,00	111.804.565,46
CONFIRMADAS	0,00	25.064.690,75	53.990.572,62	31.714.665,35	0,00	0,00	110.769.928,72

Valor original do **saldo negativo informado no PER/DCOMP** com demonstrativo de crédito: **R\$ 4.545.817,21** Valor na DIPJ: R\$ 4.545.817,21
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 111.804.564,55

IRPJ devido: R\$ 107.258.747,34

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 3.511.181,38

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 23379.73321.190810.1.3.02-0868

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP:

22851.41356.211212.1.2.02-5249

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2013.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
1.318.126,06	263.625,20	332.826,81

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

3. E, com relação ao PER/DCOMP nº 22851.41356.211212.1.2.02-**5249**, o Despacho Decisório (e-fls. 24/28) entendeu que, **"Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP nº 22851.41356.211212.1.2.02-5249"**. Veja-se:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	25.064.690,75	53.990.572,62	32.749.302,09	0,00	0,00	111.804.565,46
CONFIRMADAS	0,00	25.064.690,75	53.990.572,62	31.714.665,35	0,00	0,00	110.769.928,72

Valor original do **saldo negativo informado no PER/DCOMP** com demonstrativo de crédito: R\$ 4.545.817,21 Valor na DIPJ: R\$ 4.545.817,21
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 111.804.564,55

IRPJ devido: R\$ 107.258.747,34

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 3.511.181,38

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 23379.73321.190810.1.3.02-0868

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP:

22851.41356.211212.1.2.02-5249

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2013.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
1.318.126,06	263.625,20	332.826,81

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

4. A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 30/60), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) a Manifestante não sabe o porquê do indeferimento do pedido de restituição formulado no PER 22851.41356.211212.1.2.02-5249, principalmente pelo fato de ter apresentado petição fundamentando a existência do direito creditório pleiteado, devidamente acompanhada da documentação comprobatória do montante requerido;
- (ii) é de se observar que a simples citação de dispositivos legais, sem que fique expressa a correlação desses com o fato objeto do indeferimento do direito creditório impede que a Manifestante exerça plenamente seu direito de defesa, pois da maneira como o Despacho Decisório foi elaborado, torna-se impossível identificar qual o ponto específico das normas citadas teria sido violado;
- (iii) no caso ora analisado, o Despacho Decisório não apresentou a descrição dos fatos e o fundamento pelo qual o direito creditório foi indeferido, impossibilitando, de tal sorte, o exercício do pleno direito de defesa;
- (iv) a não homologação da compensação declarada nas DCOMPs ora discutidas decorreu da glosa do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005, utilizado nas compensações das estimativas de abril e maio de 2007;
- (v) ainda que o desfecho final dos processos administrativos mencionados seja desfavorável à Manifestante, não há que se falar em cobrança das estimativas mensais compensadas com os créditos neles discutidos, em virtude do fato de tais estimativas serem cobradas naqueles processos, com eventual pagamento por parte da Manifestante, caso ela seja vencida. Caso o crédito oriundo do saldo negativo apurado ao final do ano-calendário de 2007 seja parcialmente desconsiderado simplesmente pelo fato de parte das estimativas que o compõem serem objeto de compensação não homologada, ocorreria uma cobrança dúplice do mesmo débito;
- (vi) a Solução de Consulta Interna COSIT SCI 18/2006 apresentou entendimento pelo deferimento do direito creditório pleiteado;
- (vii) a Manifestante realiza a tributação dos lucros auferidos no exterior pelas suas controladas e, no caso ora analisado, constatou uma adição a maior decorrente de computo de valores (ganho de variação cambial de aplicações financeiras em reais) que não acarretam acréscimo patrimonial.

5. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Manifestação de Inconformidade apresentada fosse apreciada. E, em 26 de fevereiro de 2018, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (“DRJ/SPO”), em Acórdão de nº 16-81.517 (e-fls. 162/181), entendeu por bem julgá-la **parcialmente procedente**, ao fundamento de que:

- (i) em razão do julgamento parcialmente favorável à empresa no PA nº 10880.984337/2011-10, deve ser acrescido o montante de R\$ 980.113,86 ao total das deduções já confirmadas no Despacho Decisório deste processo (R\$ 6.689.767,65 - R\$ 5.709.653,79 = R\$ 980.113,86), a título de estimativa cuja compensação foi reconhecida;
- (ii) a possibilidade de se quitar estimativas por meio de PER/DCOMP, não implica na sua extinção de imediato. Somente quando a sua homologação é reconhecida é que a estimativa passará a ser utilizável, para fins de formação de direito creditório. Dizer diferente é ir contra o artigo 170 do CTN;
- (iii) quanto ao artigo 10, não há como aplicá-lo ao caso vertente, pois tem como objeto Auto de Infração e o caso sob julgamento trata de PER/DCOMP e Despacho Decisório;
- (iv) quanto ao artigo 59, II, deve-se lembrar que a empresa, mesmo intimada, não retificou sua DIPJ relativa ao período em análise. Ou seja, a retificação da DIPJ seria medida importante, para permitir a verificação da Autoridade Administrativa. O Despacho Decisório partiu dos valores declarados pela própria empresa em sua DIPJ;
- (v) não é correto afirmar que as variações cambiais positivas que teriam sido computadas por controladas no exterior em decorrências de aplicações financeiras realizadas, em reais, no Brasil, não deveriam ter sido adicionadas na apuração do lucro real (Ficha 09A);
- (vi) o lucro que se adiciona é do exterior e não guarda relação como eventual retorno de valores para o Brasil, mesmo porque a aplicação estaria no Brasil, não havendo o que retornar;
- (vii) os erros materiais cometidos pela empresa, seja no preenchimento de sua DIPJ, seja no PER/DCOMP, se tivessem sido justificados adequadamente, poderiam ser ultrapassados. Entretanto, não há como acolher o pedido e aprofundar a investigação, haja vista estar baseado em entendimento incorreto das normas contábeis e na legislação de regência.

6. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

ESTIMATIVAS. PAGAS OU COMPENSADAS. DEDUTIBILIDADE. VERIFICAÇÃO NECESSÁRIA.

Somente devem ser consideradas como válidas, na apuração do saldo negativo de IRPJ, as estimativas cujo pagamento ou compensação forem efetivados.

VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. TRIBUTAÇÃO.

Há a necessidade do oferecimento da variação cambial positiva na apuração do lucro de empresa situada no exterior, cujo resultado deva ser adicionado na apuração do lucro real da empresa controladora situada no País, não importando que essa variação cambial decorra de aplicação financeira em Reais, no Brasil.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte.

7. Em 06/04/2018, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 16-81.517, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 196) e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 229/266), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Manifestação de Inconformidade, e suscitou, ainda, as seguintes alegações:

- (i) as homologações foram objeto de contencioso administrativo - discutido no PAF 10880.984337/2011-10. No caso, a discussão envolvendo a DCOMP 10832.94205.280507.1.3.02-8278 (compensação da estimativa de abril de 2007) foi superada e com êxito em favor da Recorrente;
- (ii) o fato de ainda haver controvérsia quanto a homologação da compensação da estimativa de IRPJ do mês de maio de 2007, nos autos do PAF acima relacionado, não é suficiente para não se reconhecer o saldo negativo do ano de 2007;
- (iii) o desfecho final do processo administrativo mencionado acima (PAF 10880.984337/2011-10) seja desfavorável à Recorrente, não há se falar em cobrança da estimativa mensal compensada com o crédito nele discutido, em virtude do fato de que tal estimativa será cobrada naquele processo;
- (iv) com relação ao outro PER não há como verificar no presente caso a indicação de que houve disponibilidade sobre um ganho, quando em verdade não houve, para a Recorrente, sediada no Brasil, qualquer ganho percebido; não houve o aproveitamento de impostos pagos no exterior ao se checar a linha 12 da Ficha 12A (fl. 124 dos autos). Assim, o deferimento do pedido de restituição se faz necessário

8. É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

9. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos artigos 43 e 65 da Portaria MF nº 1.634/2023¹ - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF"). Dele, portanto, tomo conhecimento.

10. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **06/04/2018** (e-fl. 196), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **07/05/2018** (e-fl. 197), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972².

11. Portanto, **é tempestivo** o recurso apresentado e atende os demais requisitos de admissibilidade, entretanto, **constato que não se encontra em condições de julgamento**, conforme discorrido a seguir.

12. Senão vejamos.

¹ Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

Art. 65 As Turmas Extraordinárias julgam, preferencialmente, recursos voluntários relativos à exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de dois mil salários-mínimos, assim considerado o valor do principal mais multas ou, no caso de reconhecimento de direito creditório, o valor do crédito pleiteado, na data do sorteio para as Turmas, bem como os processos que tratem:

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário;

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

² Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Quanto ao Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP nº 22851.41356.211212.1.2.02-5249

13. Conforme exposto no relatório, pretende a Recorrente o reconhecimento do direito creditório (pedido de restituição), formulado no Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP nº 22851.41356.211212.1.2.02-5249, no valor de **R\$ 8.874.968,93** (oito milhões, oitocentos e setenta e quatro mil, novecentos e sessenta e oito reais e noventa e três centavos), nos seguintes termos:

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMBOLSO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	
PER/DCOMP 5.1			
89.637.490/0001-45	22851.41356.211212.1.2.02-5249	Página 2	
Crédito Saldo Negativo de IRPJ		00100427	
Informado em Processo Administrativo Anterior: NÃO Número do Processo: Natureza: Informado em Outro PER/DCOMP: NÃO Nº do PER/DCOMP Inicial: Nº do Último PER/DCOMP: Crédito de Sucédida: NÃO CNPJ: Situação Especial: Data do Evento: Percentual: Forma de Tributação do Lucro: Lucro Real Forma de Apuração: Anual Exercício: 2008 Data Inicial do Período: 01/01/2007 Data Final do Período: 31/12/2007 Valor do Saldo Negativo 8.874.968,93 Crédito Original na Data da Transmissão 8.874.968,93 Valor do Pedido de Restituição 8.874.968,93			

14. O Despacho Decisório (e-fl. 24), de forma bem sucinta, **indeferiu o referido pedido de restituição**, ao fundamento de que *“não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP: 22851.41356.211212.1.2.02-5249”*. Confira-se:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	25.064.690,75	53.990.572,62	32.749.302,09	0,00	0,00	111.804.565,46
CONFIRMADAS	0,00	25.064.690,75	53.990.572,62	31.714.665,35	0,00	0,00	110.769.928,72

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 4.545.817,21 Valor na DIPJ: R\$ 4.545.817,21

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 111.804.564,55

IRPJ devido: R\$ 107.258.747,34

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 3.511.181,38

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual: HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 23379.73321.190810.1.3.02-0868

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP: 22851.41356.211212.1.2.02-5249

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2013.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
1.318.126,06	263.625,20	332.826,81

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

15. O Acórdão recorrido **manteve integralmente** o Despacho Decisório ao fundamento de que, *“A variação cambial deve ser computada na apuração do lucro líquido, para todos os efeitos legais”*.

16. Para melhor ilustração do caso, transcrevo o seguinte trecho da decisão recorrida:

“A **variação cambial faz parte da apuração do lucro**. Se a empresa e o direito (aplicação financeira) estão em países com moedas diferentes, **as normas são pela consideração da variação cambial**, para todos os efeitos contábeis.

Por exemplo, na DIPJ/2015 - AC2014, essa era a instrução para preenchimento da Linha 06A/19 (Ficha 06A - Demonstração do Resultado - que será base da apuração do IRPJ da CSLL):

Linha 06A/19 - Variações Cambiais Ativas Indicar, nesta linha, os ganhos apurados em razão de variações ativas decorrentes da atualização dos direitos de crédito e obrigações, calculados com base nas variações nas taxas de câmbio.

Atenção:

1) As variações cambiais ativas decorrentes dos direitos de crédito e de obrigações, em função da taxa de câmbio, são consideradas como receita financeira, inclusive para fins de cálculo do lucro da exploração (Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º c/c art. 17).

2) Nas atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, as variações cambiais ativas são reconhecidas como receita segundo as normas constantes da IN SRF nº 84/79, de 20 de dezembro de 1979, da IN SRF nº 23/83, de 25 de março de 1983, e da IN SRF nº 67/88, de 21 de abril de 1988 (IN SRF nº 25/99, de 25 de fevereiro de 1999).

No RIR/99 (Decreto nº 3000/99), **verifica-se a exigência dessa rubrica ser considerada na determinação do lucro operacional** e não poderia ser de outra forma, haja vista que tanto o IRPJ, quanto a CSLL, partem do lucro contábil:

Subseção II

Variações Monetárias Variações Ativas

Art.375. Na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações (DecretoLei nº 1.598, de 1977, art. 18, Lei nº 9.249, de 1995, art. 8º).

Parágrafo único. As variações monetárias de que trata este artigo serão consideradas, para efeito da legislação do imposto, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso (Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º).

Art.376. A variação do valor do Bônus do Tesouro Nacional, com cláusula de opção de resgate pela correção cambial a que se refere aLei nº 7.777, de

1989, será computada na determinação do lucro real com base no seu valor reajustado ou, se maior, segundo a taxa cambial do dólar norte-americano em vigor na data de encerramento de cada período de apuração.

Variações Passivas

Art.377. Na determinação do lucro operacional poderão ser deduzidas as contrapartidas de variações monetárias de obrigações e perdas cambiais e monetárias na realização de créditos, observado o disposto no parágrafo único do art. 375 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18, parágrafo único, Lei nº 9.249, de 1995, art. 8º).

Variações Cambiais Ativas e Passivas

Art. 378. Compreendem-se nas disposições dos arts. 375 e 377 as variações monetárias apuradas mediante:

I - compra ou venda de moeda ou valores expressos em moeda estrangeira, desde que efetuada de acordo com a legislação sobre câmbio;

II - conversão do crédito ou da obrigação para moeda nacional, ou novação dessa obrigação, ou sua extinção, total ou parcial, em virtude de capitalização, dação em pagamento, compensação, ou qualquer outro modo, desde que observadas as condições fixadas pelo Banco Central do Brasil;

III - atualização dos créditos ou obrigações em moeda estrangeira, registrada em qualquer data e determinada no encerramento do período de apuração em função da taxa vigente.

Não há como acolher a tese da Manifestante, do ponto de vista jurídico e contábil, e não foi trazida qualquer norma ou regra excepcional a socorrer seu posicionamento.

Observe-se, outrossim, que o documento juntado, a título de **balancete** (fls. 154/156), **não é apto a comprovar a ocorrência do fato alegado** em si, haja vista a impossibilidade de verificar sua autenticidade, bem como suas repercussões, quando de sua suposta e necessária retificação. Ademais, **não se comprovou que não houve o aproveitamento (dedução) do imposto sobre o lucro devido no exterior**, quando da apuração dos tributos devidos no Brasil (IRPJ e CSLL). Todavia, como a alegação não trouxe a robustez necessária para se passar à análise de provas, não se tratará desse aspecto de forma exaustiva, nesse voto, posto que, apesar de que outras averiguações devessem ser feitas mais profundamente em caso de aceitação da tese, isto não ocorreu”. (e-fls. 177/179, g.n.)

17. Em suas razões recursais, a Recorrente alega que:

“71. Conforme já mencionado, a Recorrente constatou que havia apurado e adicionado um valor superior ao devido relacionado à tributação dos lucros auferidos no exterior pelas suas controladas, por força do disposto no artigo 74 da Medida Provisória 2.158-35.

72. Vale repisar que, em 31 de dezembro de 2007, foi adicionado o valor de R\$ 102.313.791,88 na sua apuração do IRPJ, o qual contempla USD 40.741.299,32, referentes ao resultado auferido pela Klabin Trade.

73. Tal montante convertido para Reais em 31/12/2007 pela taxa R\$ 1,7713, corresponde a R\$ 72.165.063,49.

74. A esse respeito, a ora Recorrente apresentou antes mesmo da emissão do Despacho Decisório Eletrônico e no Anexo 16 da Manifestação de Inconformidade (fls. 153 a 156 dos autos) o balanço da Klabin Trade, no qual se pode verificar o resultado devidamente contabilizado. E para fins de tributação dos lucros auferidos no exterior, a Recorrente considerou o montante de USD 40.741.299,32 – que corresponde a R\$ 72.165.03,49.

75. Ocorre que este valor considera o montante de USD 20.534.559,29 – o qual convertido para Reais pela taxa de 1,7713 monta em R\$ 36.372.864,87 – sendo que este último não deveria ter sido computado como adição na apuração do lucro tributável no Brasil.

76. Isso porque, o montante de USD 20.534.559,29 (ou R\$ 36.372.864,87) refere-se à variação cambial positiva que a Klabin Trade obteve em aplicações financeiras **em reais**. Mencionada variação cambial foi escriturada na conta contábil nº3160199000 – “Variações Cambiais Ativas – Outras”.

77. A adição na apuração do IRPJ deve ser considerada indevida porque a variação cambial das aplicações financeiras **em reais** não gera nem ganho e nem perda **para a Recorrente**. Isto ocorre, pois, não havendo ganho não ocorre o acréscimo que seria verificado com a aquisição de disponibilidade de renda.

[...]

100. Por fim, os Ilustres Conselheiros poderão observar na DIPJ da Recorrente que não houve o aproveitamento de impostos pagos no exterior ao se checar a linha 12 da Ficha 12A (fl. 124 dos autos). Assim, o deferimento do pedido de restituição se faz necessário!” (e-fls. 252/253 e 258, grifos no original)

18. Conforme afirmado pela Recorrente *“o montante de USD 20.534.559,29 (ou R\$ 36.372.864,87) refere-se à **variação cambial positiva** que a Klabin Trade obteve em aplicações financeiras em reais”*.

19. Quanto ao ponto, destaque-se inicialmente as lições de Edmar Oliveira Andrade Filho³:

“O tratamento tributário a ser dispensado à **variação cambial de investimento no exterior** está previsto no texto do caput do art. 77 da Lei n. 12.973/14. De acordo com tal preceito, a **parcela do ajuste do valor do investimento em controlada**, direta ou indireta, domiciliada no exterior, equivalente aos lucros por ela

³ ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Imposto de renda das empresas: lucro real e lucro arbitrado**. 14ª ed., rev. reform. e atual. São Paulo: MP: APET, 2021, p. 496.

auferidos antes do imposto sobre a renda, excetuando a variação cambial, deverá ser computada na determinação do lucro real e na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil. A norma, como se vê, é expressa ao dispor que a variação cambial não será computada no valor tributável para fins de apuração do IRPJ e da CSLL”. (g.n.)

20. Examinando a jurisprudência deste Conselho, observa-se que prevalece o entendimento segundo o qual, a variação cambial não representa receita tributável:

“CONTROLADA DOMICILIADA NO EXTERIOR. APURAÇÃO DO RESULTADO. COMPROVAÇÃO. A apuração do resultado da controlada domiciliada no exterior pode ser efetuada com base na legislação do país em que estiver domiciliada, Entretanto, as operações que afetam a situação fiscal da controladora no Brasil estão sujeitos à comprovação de sua efetiva realização. EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. VARIAÇÃO CAMBIAL. O resultado positivo da equivalência patrimonial na investidora, decorrente da variação cambial no patrimônio da investida, não integra a apuração do lucro real por ausência de previsão em lei formal nesse sentido”. (Processo nº 16561.000195/2007-57. Acórdão nº 1301-40.264. Sessão de 11.12.2009. Relator Leonardo de Andrade Couto, g.n.)

“Investimento no Exterior - Variação Cambial - A variação cambial do investimento no exterior faz parte do resultado de equivalência patrimonial e é isenta de IRPJ e CSLL. Inexiste base legal para tributar essa variação cambial. Recurso de Ofício Negado”. (Processo nº 18471.002050/2007-25. Acórdão nº 1302-00.328. Sessão de 04.08.2010. Relatora Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, g.n.)

“VARIAÇÃO CAMBIAL. INVESTIMENTO NO EXTERIOR. LIQUIDAÇÃO DE SOCIEDADE. RETORNO DE CAPITAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXONERADO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. REEXAME NECESSÁRIO. Correta a decisão que exonera crédito tributário em razão da incompatibilidade do lançamento com a legislação de regência e com os fatos apurados, mormente tendo em conta que não há previsão legal para tributação de variação cambial de investimentos no exterior”. (Processo nº 16561.000085/2007-95. Acórdão nº 1101-000.869. Sessão de 09.04.2013. Relatora Edeli Pereira Bessa, g.n.)

“IRPJ - LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - CONVERSÃO - Ao teor do disposto do § 7º. do art. 394 do RIR/99, que reiterou o disposto no art. 25, § 4º da Lei nº 9.249/95, para efeito de conversão para o Real, os lucros auferidos no exterior devem ser convertidos em reais pela taxa de câmbio, para a venda, dos dias das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da controlada e coligada. VARIAÇÃO CAMBIAL - Tendo em vista as razões contidas na da mensagem de veto ao artigo 46 do projeto de conversão da MP 135/03, a variação cambial de investimento no exterior não constitui nem despesa dedutível nem receita tributável, indicando necessidade de lei expressa nesse

sentido”. (Processo nº 16561.000035/2007-16. Acórdão nº 9101001.795. Sessão de 20.11.2013. Relatora Karem Jureidini Dias, g.n.)

21. Nesse sentido, é a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”):

TRIBUTÁRIO. EMPRESAS CONTROLADAS SITUADAS NO EXTERIOR. IRPJ E CSLL. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. IN-SRF 213/2002. TRIBUTAÇÃO PELO RESULTADO POSITIVO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. ILEGALIDADE. PRECEDENTES.

1. Em relação à variação cambial, o **STJ possui o entendimento pacificado** de que **é ilegítima a tributação** pelo resultado positivo da equivalência patrimonial contabilizado por empresa nacional referente ao investimento de empresa controlada no exterior, no que exceder ao lucro.

2. Tal conclusão decorre do posicionamento sólido de que a ampliação da base de cálculo do IRPJ e do CSLL por meio do art. 7º, § 1º, da IN-SRF 213/2002 - incluindo os resultados positivos da equivalência patrimonial contabilizados pela empresa brasileira, referente ao investimento existente em empresa controlada ou coligada no exterior - violou o princípio da legalidade tributária, por não encontrar fundamento na norma do art. 25 da Lei 9.249/1995.

3. O ajuizamento da demanda (Mandado de Segurança) tem por pedido imediato o reconhecimento do direito líquido e certo de a parte ocupante do polo ativo não se sujeitar ao "recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre os resultados positivos (variação cambial) de equivalência patrimonial dos investimentos em sociedades controladas ou coligadas no exterior" (fl. 22, e-STJ - destacou-se em negrito).

4. Com o julgamento do presente recurso solucionando o mérito do recurso Especial, considera-se prejudicado, por perda de objeto, o pedido de reconsideração apresentado pelos agravados às fls. 1.405-1.410, e-STJ, referente à decisão da Presidência do STJ que indeferiu o pedido de Tutela Provisória.

5. Agravo Interno não provido. (AgInt nos EDcl no REsp n. 1.743.756/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 16/11/2021, DJe de 28/3/2022, g.n.)

22. Em suas razões recursais, a Recorrente alega que **(i) “observou adequadamente o tratamento contábil das operações, pois foi refletido na escrituração comercial de sua coligada os valores decorrentes das aplicações financeiras mantidas no Brasil”;** **(ii) “não houve o aproveitamento de impostos pagos no exterior ao se checar a linha 12 da Ficha 12A (fl. 124 dos autos)”;** **(iii) “embora não tenha havido a retificação da DIPJ, a Recorrente formalizou petição esclarecendo a natureza e origem do crédito pleiteado”.**

23. Pois bem.

24. Embora tais elementos não sejam suficientes à formação de juízo conclusivo quanto à existência do crédito vindicado, configuram um princípio de prova que pode (ou não) ser confirmado para *comprovação do **pedido de restituição** pleiteado.*

25. Portanto, nesse contexto, aplicando-se ao caso o **princípio da verdade material**⁴, como correspondente àquela verdade ligada aos fatos que efetivamente ocorreram e considerando a necessidade de se perquirir a verdade material no âmbito do processo administrativo fiscal, o feito deve retornar à Unidade de Origem para **comprovação do pedido de restituição pleiteado, analisando inclusive se a escrituração foi realizada de forma adequada**.

26. A Recorrente deverá ser intimada para, se assim desejar, manifestar-se nos autos e apresentar outros documentos que possam servir à solução do litígio e ao cumprimento da diligência.

27. Do resultado da Diligência, será a Recorrente intimada a se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias. Findo esse prazo, retornem-se os autos a esta Turma para julgamento.

28. É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin

⁴ “A verdade material, a qual se contrapõe a verdade formal, consiste em aproximação entre a realidade factual e sua representação formal. Enquanto a verdade formal rege o processo judicial, onde o magistrado não pode tomar a frente do processo com ações *ex officio* de produção de provas em busca da verdade material, o processo administrativo possui como princípio norteador a verdade material, onde “a autoridade administrativa pode e deve promover as diligências averiguatórias e probatórias que contribuam para a aproximação com a verdade objetiva ou material”. (MARINS, James. **Direito Processual Tributário Brasileiro**, 5ª ed., São Paulo: Dialética, 2010, p. 159)