



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16643.720041/2013-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1402-004.457 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de fevereiro de 2020
Recorrente COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

No âmbito da concessão de empréstimo a controlada no exterior, e diante de uma divergência bem determinada quanto ao valor do ajuste de juros ativos mínimos a serem oferecidos à tributação, não basta dizer que correto é o cálculo da fiscalização, sem fazer qualquer referência ao demonstrativo trazido com a impugnação. A Contribuinte tem o direito de saber a razão pela qual (ou razões pelas quais) seu cálculo não está correto, exatamente para que possa se defender ou, até mesmo, para que possa se resignar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, acolher a arguição de nulidade do Acórdão nº 16-65.189 da DRJ/São Paulo, devendo o processo ser remetido àquele órgão a fim de que seja proferida nova decisão de primeira instância, restando prejudicada a apreciação das demais questões de mérito aduzidas no Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros Marco Rogério Borges e Paulo Mateus Ciccone que votavam pela continuidade do julgamento.

(documento assinado digitalmente)
Paulo Mateus Ciccone – Presidente

(documento assinado digitalmente)
Murillo Lo Visco – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Murillo Lo Visco, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata o presente processo do lançamento fiscal de fls. 1431 a 1449, lavrado em face da pessoa jurídica acima identificada, por meio do qual foi constituído o crédito tributário abaixo discriminado, referente a fatos ocorridos no ano-calendário de 2009, e que ainda deve ser acrescido dos juros de mora:

EXAÇÃO	Valores em Reais	
	PRINCIPAL	MULTA (75%)
Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	37.340.152,30	28.005.114,23
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	9.409.718,38	7.057.288,79

Em análise ao Auto de Infração, depreende-se que o lançamento foi realizado em razão de a Autoridade Fiscal ter concluído que a Contribuinte teria:

- omitido receitas financeiras, referentes a variações cambiais ativas (Infração 0001 – matéria tributável: R\$ 1.220.124,87);
- deixado de oferecer lucros auferidos por meio de participações societárias no exterior (Infração 0002 – matéria tributável: R\$ 147.058.890,12);
- deixado de adicionar ao lucro real de juros pagos ou creditados a pessoa vinculada no exterior correspondentes à parcela que excedeu o limite máximo permitido pela legislação (Infração 0003 – matéria tributável: R\$ 690.187,92); e
- deixado de realizar o ajuste exigido pela legislação, referente ao valor mínimo que deve ser reconhecido a título de juros recebidos de pessoa vinculada no exterior (Infração 0004 – matéria tributável: R\$ 391.406,32).

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 1482 a 1523, em que contestou integralmente o crédito tributário constituído. No entanto, quanto à infração 0002 (lucros auferidos por meio de controladas no exterior), a Recorrente desistiu expressamente do litígio antes de realizado o julgamento de primeira instância (fls. 1612 e 1613).

Quanto às matérias que permaneceram em litígio, por unanimidade de votos, a 2ª Turma da DRJ/SPO julgou improcedente a Impugnação, nos termos do Acórdão n.º 16-65.189 (fls. 1619 a 1635).

Irresignada, a Contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 1648 a 1663, ora sob exame, defendendo-se, em síntese, da seguinte forma:

- quanto à Infração 001, sustenta que a receita de variação cambial considerada omitida pela Autoridade Fiscal, referente a dezembro de 2009, foi regularmente oferecida à tributação em janeiro de 2010;
- quanto à Infração 003, alega que a operação de mútuo em questão lhe gerou receita de variação cambial em montante superior ao valor dos juros passivos computados no mesmo período, e que essa receita foi regularmente oferecida à tributação no próprio ano-base de 2009;

- quanto à Infração 004, primeiramente suscita a nulidade do Acórdão da que a DRJ, em razão de não terem sido analisados nem os argumentos e nem as provas juntadas aos autos com a Impugnação e, no mérito, reconheceu como devido parte do valor lançado, mas alega que já havia oferecido a diferença encontrada à tributação em setembro de 2010.

Por fim, requer o provimento de seu Recurso Voluntário ou, alternativamente, a conversão do julgamento em diligência para que sejam apreciados seus registros contábeis de maneira mais detalhada.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 1402-004.457 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16643.720041/2013-13

Voto

Conselheiro Murillo Lo Visco – Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos legais, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, depois da desistência parcial anunciada pela Recorrente (então Impugnante àquela data), permaneceram em litígio as exigências referentes às infrações n.º 001, 003 e 004, a seguir discriminadas:

- omissão de receitas financeiras, referentes a variações cambiais ativas (Infração 0001 – matéria tributável: R\$ 1.220.124,87);
- falta de adição da parcela de juros pagos ou creditados a pessoa vinculada no exterior que excedeu o limite máximo permitido pela legislação (Infração 0003 – matéria tributável: R\$ 690.187,92); e
- falta de realização do ajuste exigido pela legislação, referente ao valor mínimo que deve ser reconhecido a título de juros recebidos de pessoa vinculada no exterior (Infração 0004 – matéria tributável: R\$ 391.406,32).

Antes de analisar quaisquer dos argumentos referentes ao mérito das infrações acima discriminadas, entendo que é necessário enfrentar a alegação de nulidade da decisão de primeira instância, contida no tópico do Recurso Voluntário em que a Contribuinte se insurge contra a exigência referente à Infração n.º 004.

E para bem contextualizar a alegação de nulidade da decisão de primeira instância, é oportuno reproduzir os pertinentes excertos do Termo de Verificação Fiscal, da Impugnação e do Acórdão da DRJ:

Infração n.º 004: Termo de Verificação Fiscal (fls. 1463/1464)

4.2.1.1 – Do Contrato de Mútuo n.º 1

Trata-se de contrato de mútuo com início de vigência em 30 de setembro de 2003, em que se formalizou uma dívida total de US\$ 9.305.934,00 tendo a fiscalizada (“CSN Brasil”) como credora (mutuante) e a controlada International Investment Fund (sediada em Belize) como devedora (mutuária), com vencimento em 31/12/2010. A taxa de juros pactuada foi de 4,30% ao ano (correspondente à libor de 1 ano na data de 30/09/2003 mais spread de **3% ao ano**).

Apesar de constar no contrato o valor principal de US\$ 9.305.934,00, a planilha de evolução de mútuos apresentada pela fiscalizada em 15/08/2013 permite constatar que a partir de 31/12/2008 tal valor passou a ser reajustado mensalmente, razão pela qual foram utilizados no item 10 da tabela abaixo os valores informados pela fiscalizada na referida planilha.

Início da Vigência Contrato	30/09/2003		
Data do último aniversário de 183 dias	04/10/2008		
1-Termo Inicial	31/12/2008	04/04/2009	04/10/2009
2-Termo Final	04/04/2009	04/10/2009	31/12/2009
3-Número de dias	94	183	88
4-Juros mínimos por dia = 3% / 360	0,0083%	0,0083%	0,0083%
5-Juros no período (3) x (4)	0,7833%	1,5250%	0,7333%
6-Taxa Libor	4,03750%	1,71625%	0,62875%
7-Libor / dia = (6) / 360	0,0112%	0,0048%	0,0017%
8-Libor acumulada = (3) x (7)	1,0542%	0,8724%	0,1537%
9-Taxas somadas = (5) + (8)	1,8376%	2,3974%	0,8870%
10-Saldo do empréstimo em US\$ no período	11.430.090,98	11.494.015,40	11.675.386,75
11-Taxa de conversão do US\$ / R\$ no início do período	2,3370	2,2072	1,7673
12-Taxa de conversão do US\$ / R\$ no final do período	2,2072	1,7673	1,7412
13-Juros mínimos permitidos = (9) x (10) x (12)	463.591,15	486.998,32	180.325,50

Soma dos juros mínimos:

R\$ 463.591,15 + R\$ 486.998,32 + R\$ 180.325,50 = **R\$ 1.130.914,97**

Conforme os razões contábeis de número 33010220 (Outros Rendimentos Financeiros) e 33010224 (Juros S/Contrato de Mútuo), identificados pela própria fiscalizada, foi possível localizar os lançamentos relativos aos juros obtidos em relação ao presente contrato, no ano de 2009, os quais coincidem com aqueles relacionados na planilha de evolução de mútuos apresentada pela fiscalizada em 08/07/2013 (renumerada para "Contrato nº 7"), quais sejam:

31/01/2009: R\$ 0,00
28/02/2009: R\$ 133.750,31
31/03/2009: R\$ 198.604,41
29/04/2009: R\$ 50.543,25
31/05/2009: R\$ 34.815,44
30/06/2009: R\$ 52.724,61
29/07/2009: R\$ 41.701,51
31/08/2009: R\$ 58.526,77
30/09/2009: R\$ 25.759,73
31/10/2009: R\$ 42.657,61
30/11/2009: R\$ 51.937,69
31/12/2009: R\$ 48.487,32

Total : R\$ 739.508,65

Os juros mínimos que deveriam ter sido oferecidos à tributação calculados no item acima consistem no valor de **R\$ 1.130.914,97**. As receitas de juros contabilizadas relativas ao presente mútuo totalizam **R\$ 739.508,65**. Portanto, o montante de **R\$ 391.406,32** deixou de ser adicionado como receita financeira e será objeto de lançamento de ofício.

Infração nº 004: Impugnação (fls. 1516/1518)

103. O auto de infração no seu item 4.2.1.1 (do Contrato de Mútuo nº 1) relata que:

"Trata-se de contrato de mútuo com início de vigência em 30 setembro de 2003, em que se formalizou uma dívida total de US\$ 9.305.934,00, tendo a fiscalizada ("CSN Brasil") como credora ("mutuante") e a controlada INTERNATIONAL INVESTMENT FUND (sediada em Belize) como devedora (mutuária), com vencimento em 31/12/2010. A taxa de juros pactuada foi de 4,30 ao ano (correspondente à libor de 1 ano na data de 30/09/2003 mais spread de 3% ao ano).

Apesar de constar do contrato o valor principal de US\$ 9.305.934,00, a planilha de evolução de mútuos apresentada pela fiscalizada em 15/08/2013 permite constatar que a partir de 31/12/2008 tal valor passou a ser reajustado mensalmente, razão pela qual foram utilizados no item 10 da tabela abaixo os valores informados pela fiscalizada na referida planilha".

104. Assim conclui o auto de infração que "os juros mínimos que deveriam ter sido oferecidos à tributação calculados no item acima consistem no valor de R\$ 1.130.914,97. As receitas de juros contabilizadas relativas ao presente mútuo totalizam R\$ 739.508,65. Portanto, o montante de R\$ 391.406,32 deixou de ser adicionado como receita financeira e será objeto de lançamento de ofício".

105. Revendo os cálculos, a IMPUGNANTE verificou que de fato existe uma diferença entre os juros mínimos (libor mais 3%), devidos nos termos do contrato, e os juros registrados pela IMPUGNANTE em sua contabilidade (R\$ 739.508,65), porém, o auto de infração incorreu em erro ao calcular o montante desta diferença, uma vez que os juros mínimos aplicáveis são de R\$ 861.167,78 e não a R\$ 1.130.914,97, como equivocadamente constou do auto de infração (doc. 4).

106. Isso mesmo é o que se conclui com base no demonstrativo de cálculo elaborado pela IMPUGNANTE que abaixo se segue:

Principal: 11.430.090,99
Início: 23/12/2008
Taxa: 4,30

Ptax		N.º de dias	Juros Acumulados US\$	Juros Acumulados R\$	Provisão Mensal
31/12/08	2,34	8	10.922,09	25.524,92	
31/01/09	2,32	39	53.245,17	123.326,47	97.801,55
28/02/09	2,38	67	91.472,48	217.558,14	94.231,67
31/03/09	2,32	98			92.205,35
			133.795,57	309.763,49	
30/04/09	2,18	128	174.753,39	380.665,31	70.901,82
31/05/09	1,97	159	217.076,48	428.291,89	47.626,58
30/06/09	1,95	189	258.034,30	503.579,75	75.287,86
31/07/09	1,87	220	300.357,39	562.449,25	58.869,50
31/08/09	1,89	251	342.680,48	646.432,45	83.983,20
30/09/09	1,78	281	383.638,30	682.147,27	35.714,81
31/10/09	1,74	312	425.961,39	742.876,67	60.729,40
30/11/09	1,75	342	466.919,22	817.342,09	74.465,42
31/12/09	1,74	373	509.242,30	886.692,70	69.350,61
Total Acumulado					861.167,78

107. Pode, pois, concluir-se que a diferença entre os juros reconhecidos pela IMPUGNANTE (R\$ 739.508,65) e os juros mínimos (R\$ 861.167,78) é de R\$ 121.659,00 e não, como equivocadamente apontado pelo auto de infração, de R\$ 391.406,32, devendo por isso ser parcialmente cancelado o lançamento.

108. Acresce que esta diferença acabou por ser tributada pela IMPUGNANTE em setembro de 2010, quando esta diferença acabou de ser por ela reconhecida na contabilidade, pelo que houve recolhimento espontâneo, encontrando-se extinto o crédito tributário ex vi do art. 156 do CTN.

Infração nº 004: Acórdão da DRJ (fls. 1629/1630)

DO PREÇO DE TRANSFERÊNCIA INTERNACIONAL DE JUROS (EMPRÉSTIMOS COM PESSOAS VINCULADAS NO EXTERIOR)

[...]

Com base no critério, acima descrito, a Fiscalização procedeu à análise dos contratos de mútuo da contribuinte e apurou que não houve a adição como receita financeira de alguns valores, a qual ensejou a atuação consubstanciada no presente Auto de Infração.

Inconformada, a interessada alega que é inaplicável a adição de diferenças de juros nos termos da legislação de preços de transferência. Ademais, reforça que a diferença entre os juros reconhecidos pela impugnante (R\$ 739.508,65) e os juros mínimos (R\$ 861.167,78) é de R\$ 121.659,00 e não R\$ 391.406,32 apurado pelo fiscal. Não cabe razão à interessada, pois o valor apurado é de R\$ 1.130.914,97 (fl.1.463) no caso do contrato de mútuo entre a “CSN Brasil” como credora (mutuante) e a controlada International Investment Fund (sediada em Belize) como devedora (mutuária), com vencimento em 31/12/2010. Portanto, é correta a diferença apurada pela autoridade fiscal.

Agora em sede de julgamento de segunda instância, combatendo a decisão recorrida quanto a esse ponto específico a Recorrente assim se manifestou:

8. O acórdão proferido pela DRJ/SPO manteve o lançamento no tocante às supostas adições de diferenças de juros nos termos da legislação de preços de transferência, referentes ao Contrato de Mútuo nº 1, nos seguintes termos:

“Inconformada, a interessada alega que é inaplicável a adição de diferenças de juros nos termos da legislação de preços de transferência. Ademais, informa que a diferença entre os juros reconhecidos pela impugnante (R\$ 739.508,65) e os juros mínimos (R\$ 861.167,78) é de R\$ 121.659,00 e não R\$ 391.406,32 apurado pelo fiscal. Não cabe razão à interessada, pois o valor apurado é R\$ 1.130.914,97 (fl. 1.463) no caso do contrato de mútuo entre a ‘CSN Brasil’ como credora (mutuante) e a controlada International Investment Fund (sediada em Belize) como devedora (mutuária), com vencimento em 31/12/2010. Portanto, é correta a diferença apurada pela autoridade fiscal.”

9. Verifica-se deste trecho que a decisão recorrida não considerou os argumentos e provas apresentados na Impugnação da RECORRENTE, restringindo-se a repetir as afirmações do Auto de Infração, sem proceder à correta investigação dos fatos.

10. Isto porque, apesar das alegações da RECORRENTE no sentido de erro de cálculo da diferença dos juros, a DRJ/RJO não procedeu sequer a um novo cálculo que pudesse de fato demonstrar confirmar ou infirmar as alegações da RECORRENTE e os documentos por ela acostados aos autos.

[...]

12. A falta de demonstração pelo Acórdão de que procedeu ao exame dos fatos e provas apresentados pela RECORRENTE e das razões para a rejeição dos mesmos, revelam a nulidade da decisão por total ausência de motivação e inobservância aos já mencionados princípios do inquisitório e da verdade material.

13. A falta de apreciação dos fatos e provas e a ausência de motivação para tanto violam frontalmente as garantias fundamentais do devido processo legal, ampla defesa, contraditório e da segurança jurídica.

[...]

Assim colocada a questão, passo à análise da arguição de nulidade do Acórdão recorrido.

Conforme se verifica nos excertos acima reproduzidos, no Termo de Verificação Fiscal, a Autoridade autuante explicou os critérios e demonstrou o cálculo da diferença de juros que foi levada à base de cálculo do lançamento (R\$ 391.406,32). Irresignada com essa exigência, a então Impugnante apresentou cálculo do qual resultou valor diverso (R\$ 121.659,00), e ainda afirmou que esse valor foi oferecido à tributação em setembro de 2010, data anterior ao início da fiscalização (fl. 9).

E conforme restou também bastante claro no excerto extraído do Acórdão da DRJ, o órgão julgador de primeira instância não teceu qualquer comentário acerca do demonstrativo apresentado pela Contribuinte. Limitou-se apenas a afirmar que correto é o cálculo da fiscalização. Para que não reste qualquer dúvida a esse respeito, é oportuno reproduzir, mais uma vez, o único parágrafo do Acórdão recorrido em que a alegação da então Impugnante foi apreciada:

Inconformada, a interessada alega que é inaplicável a adição de diferenças de juros nos termos da legislação de preços de transferência. Ademais, reforça que a diferença entre os juros reconhecidos pela impugnante (R\$ 739.508,65) e os juros mínimos (R\$ 861.167,78) é de R\$ 121.659,00 e não R\$ 391.406,32 apurado pelo fiscal. **Não cabe razão à interessada, pois o valor apurado é de R\$ 1.130.914,97** (fl.1.463) no caso do contrato de mútuo entre a “CSN Brasil” como credora (mutuante) e a controlada International Investment Fund (sediada em Belize) como devedora (mutuária), com vencimento em 31/12/2010. **Portanto, é correta a diferença apurada pela autoridade fiscal.**

(destaques acrescidos)

Como se nota, não há uma só palavra do órgão julgador de primeira instância sobre o demonstrativo apresentado pela então Impugnante. Ainda que seja evidente para o julgador (se é que esse é o caso), ele precisa dizer, claramente, porque o cálculo da Contribuinte não está certo. Não basta dizer que “o valor apurado é de R\$ 1.130.914,97”, e que, “portanto, é correta a diferença apurada pela autoridade fiscal”. A Impugnante tem o direito de saber a razão pela qual (ou razões pelas quais) seu cálculo não está correto, exatamente para que possa se defender ou, até mesmo, para que possa se resignar.

Além disso, na decisão recorrida, também não há uma palavra sequer sobre a alegação da Impugnante no sentido de que, relativamente a essa infração, parte do valor exigido já havia sido espontaneamente oferecido à tributação.

Portanto, entendo que assiste razão à Recorrente no ponto em que, agora, perante este Colegiado de segunda instância, reclama que teve cerceado seu direito de defesa pela DRJ. Dessa forma, considero que a situação em tela atraiu a aplicação do inciso II do art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, abaixo reproduzido:

Art. 59. São nulos:

[...]

II - os despachos e **decisões** proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa.**

(destaques acrescidos)

Ante o exposto, voto no sentido de acolher a arguição de nulidade do Acórdão n.º 16-65.189, devendo o processo ser remetido para a DRJ/São Paulo a fim de que seja proferida nova decisão de primeira instância. Com isso, resta prejudicada a apreciação das questões de mérito aduzidas no Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Murillo Lo Visco