



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16643.720041/2013-13
RESOLUÇÃO	1302-001.320 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Alberto Pinto Souza Júnior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

1. Tratam-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (e-fls. 1.431/1.439) e

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (e-fls. 1.440/1.447), relativos ao período de 2009 e cujos débitos correlatos restaram formalizados no montante total de R\$ 97.286.480,89, os quais, a rigor, abrangem a cobrança dos respectivos tributos (principal), a incidência de juros de mora e multa (75%) a seguir discriminados:

IRPJ	
IMPOSTO	37.340.152,30
JUROS DE MORA (Calculados até 08/2013)	12.359.590,41
MULTA PROPORCIONAL	28.005.114,23
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	77.704.856,94
CSLL	
CONTRIBUIÇÃO	9.409.718,38
JUROS DE MORA (Calculados até 08/2013)	3.114.616,78
MULTA PROPORCIONAL	7.057.288,79
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	19.581.623,95

2. Conforme se verifica da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” que compõem os respectivos Autos de Infração, a Autoridade Fiscal apurou as infrações descritas abaixo:

IRPJ:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo descrita(s) aos dispositivos legais mencionados.

0001 RECEITAS FINANCEIRAS E/OU VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS

OMISSÃO DE VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS

Omissão de receita financeira, caracterizada pela falta de contabilização de variação cambial, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo, gerando, em consequência, redução indevida de lucro sujeito à tributação.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	1.220.124,87	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, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 288, 375 e 378 do RIR/99

0002 ATIVIDADES EXERCIDAS NO EXTERIOR POR PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NO PAÍS

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR

Lucros auferidos no exterior, não computados no Lucro Real, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	147.058.890,12	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, 248, 249, inciso II, 277 e 278 do RIR/99;

arts. 251 e 394 do RIR/99, combinado com o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01

Art. 1º da Lei nº 9.532/97, com as alterações introduzidas pelo art. 3º da Lei nº 9.959/00 e pelo art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01

0003 ADIÇÕES - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIAS

JUROS PAGOS OU CREDITADOS A PESSOA VINCULADA NO EXTERIOR

Valor de juros pagos ou creditados a pessoa vinculada no exterior, decorrentes de contrato registrado no Banco Central do Brasil, em valor superior ao permitido pela legislação, não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	690.187,92	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 243, 244, 247 e 249, inciso I, do RIR/99

0004 ADIÇÕES - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIAS

JUROS RECEBIDOS - MÚTUO COM PESSOA VINCULADA NO EXTERIOR

Valor da diferença entre os juros pagos ou creditados por pessoa vinculada no exterior e os juros mínimos que devem ser reconhecidos de acordo com a legislação não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	391.406,32	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 243, § 1º, 244, 247 e 249, inciso II, do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

CSLL:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo discriminada(s), com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

0001 RECEITAS

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS OMITIDAS

Omissão de receita financeira, caracterizada pela falta de contabilização de variação cambial, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo, gerando, em consequência, redução indevida de lucro sujeito à tributação.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	1.220.124,87	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Arts. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

0002 FALTA/INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL

LUCROS, RENDIMENTOS E GANHOS DE CAPITAL AUFERIDOS NO EXTERIOR

Lucros auferidos no exterior, não computados no Lucro Real, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	147.058.890,12	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

0003 ADIÇÕES - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

JUROS PAGOS OU CREDITADOS A PESSOA VINCULADA NO EXTERIOR

Valor de juros pagos ou creditados a pessoa vinculada no exterior, decorrentes de contrato registrado no Banco Central do Brasil, em valor superior ao permitido pela legislação, não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	690.187,92	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

0004 ADIÇÕES - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

JUROS RECEBIDOS EM MÚTUO COM PESSOA VINCULADA NO EXTERIOR

Valor da diferença entre os juros pagos ou creditados por pessoa vinculada no exterior e os juros mínimos que devem ser reconhecidos de acordo com a legislação não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	391.406,32	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

3. A Autoridade Fiscal instaurou procedimento para verificação do IRPJ e da CSLL, relativos ao ano de 2009, principalmente sobre lucros e rendimentos obtidos no exterior. No referido período, a Recorrente possuía 12 participações diretas em empresas estrangeiras, localizadas em Belize, Ilhas Cayman, Luxemburgo e Panamá. Algumas delas apresentaram lucros expressivos (ex.: CSN Energy S.A.R.L. – R\$ 512 milhões), enquanto outras registraram prejuízos.

4. De acordo com o “Termo de Verificação Fiscal” (e-fls. 1.450/1.469), a Autoridade Autuante identificou três principais pontos de irregularidades:

a) Lucros não oferecidos à tributação:

- Embora tenha declarado parte dos lucros do exterior, a Recorrente não incluiu R\$ 147 milhões de lucros apurados por controladas em Luxemburgo e Panamá, alegando proteção pela Convenção Brasil-Luxemburgo contra bitributação;
- A Autoridade concluiu que a Convenção não isenta a controladora brasileira de tributar tais lucros.

b) Preços de transferência em mútuos internacionais:

- Contratos de empréstimo entre a Recorrente e suas controladas no exterior foram analisados e constatou-se que juros contabilizados estavam abaixo ou acima dos limites legais (Libor + spread);
- Diferenças não declaradas totalizaram R\$ 2,3 milhões em receitas/despesas financeiras irregulares.

c) Compensação indevida de prejuízos fiscais:

- A Recorrente utilizou prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL já comprometidos em parcelamentos especiais (MP 470/2009 e Lei 12.249/2010);
- Resultado: não havia saldo disponível para compensação;
- A Autoridade recalculou e determinou que apenas parte da base negativa de CSLL poderia ser aproveitada.

5. Com base no relatório do Acórdão nº 16-65.189, a lide pode ser compreendida a partir do contexto fático-jurídico a seguir delineado:

“Relatório

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a empresa, acima qualificada, foi autuada, mediante Auto de Infração, a recolher ou impugnar tributos e/ou contribuições nos valores de R\$ 77.704.856,94 e R\$ 19.581.623,95, respectivamente, para o ano-calendário de 2009.

Fundamento legal: IRPJ – fls. 1.433/1.434 e para a CSLL – fls. 1.442/1.443.

Conforme descrição no Termo de Verificação Fiscal (fls.1.450/1.469, a Fiscalização, verificou, em análise da documentação trazida aos autos, os seguintes fatos e irregularidades:

- Somando-se os resultados das sete investidas que tiveram lucro em 2009, tem-se o montante de **R\$ 694.010.721,73**;
- Por outro lado, observa-se nas fichas 09A (Demonstração do Lucro Real) e 17 (Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) que somente o valor de R\$ 30.262.130,33 foi adicionado, ou seja, oferecido à tributação do IRPJ e da CSLL a título de Lucros Disponibilizados do Exterior (linha 07). Tal valor representa a

soma dos lucros tidos como disponibilizados pela fiscalizada, informados na Ficha 34 da DIPJ, conforme a seguir descrito:

Nome da Sociedade	País	Lucro Disponibilizado
International Investment Fund	Belize	30.210.728,25
CSN Island VIII Corp	Ilhas Cayman	51.402,09
TOTAL		30.262.130,34

- Conclui-se que não oferecidos à tributação, embora tributáveis, os seguintes valores disponibilizados no exterior no ano-calendário de 2009:

Nome da Sociedade	País	Lucro Tributável
CSN Energy S.A.R.L.	Luxemburgo	90.100.779,56
CSN Overseas S.A.R.L.	Luxemburgo	32.777.197,36
CSN Panama S.A.R.L.	Luxemburgo	24.180.913,20
TOTAL		147.058.890,12

• **Do Preço de Transferência Internacional de Juros (Empréstimos com Pessoas Vinculadas no Exterior)**

- **Do Contrato de Mútuo nº 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**);

- 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;

- **Do Contrato de Mútuo nº 2** Trata-se de contrato de mútuo assinado em 17 de novembro de 2003, por meio do qual a empresa International Investment Fund (então mutuante, controlada da fiscalizada) transfere um crédito total de US\$ 9.000.000,00 (baseado em contrato de 31/08/2001) que detinha contra a empresa brasileira Sepetiba Tecon S/A (mutuária) para a empresa CSN Cayman (também controlada da fiscalizada), a qual passa a ser a nova mutuante. A taxa de juros pactuada foi a libor de 6 meses acrescida de **2,25% ao ano**;

- Os juros máximos que poderiam ter sido deduzidos da tributação calculados no item acima consistem no valor de **R\$ 705.738,67**. As despesas de juros contabilizadas relativas ao presente mútuo totalizam **R\$ 1.395.926,59**. Portanto, o montante de **R\$ 690.187,92** foi deduzido a maior como despesa financeira e será objeto de glosa por meio de lançamento de ofício.

- **Do Contrato de Mútuo nº 7** Trata-se de contrato de mútuo por meio do qual a fiscalizada assume uma dívida total de US\$ 131.196.222,33 para com sua controlada **CSN Ibéria**, passando a ser a nova mutuária;
- Apurou-se uma diferença de **R\$ 1.220.124,87** de variação cambial ativa que deixou de ser reconhecida no resultado da empresa como receita financeira e será objeto de lançamento de ofício;
- **Da Compensação de Prejuízos Fiscais:** De toda a análise, verificamos que a empresa não possui saldo de prejuízo fiscal a compensar na presente autuação;
- Em relação às bases de cálculo negativas da CSLL, após todas as compensações até 2009, incluindo o Parcelamento Especial, a empresa ainda possuía o valor de R\$ 293.065.568,21 a compensar, o qual será utilizado na presente autuação
- Ressalte-se que, apesar de a empresa ter apurado uma base de cálculo negativa de CSLL de R\$ 925.995.084,47 no 4º trimestre de 2008 (declarada em DIPJ), houve a lavratura de Auto de Infração (processo nº 16682.720452/2011-81) que reduziu este resultado negativo para R\$ 701.429.937,42, que somados ao saldo anterior de R\$ 415.872.921,46 resultaram num saldo de R\$ 1.117.302.858,88 ao fim de 2008, conforme se verifica em maiores detalhes nas planilhas anexas ao presente relatório”. (destaques no original)

6. A Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 1.482/1.606), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) a legislação (artigo 25 da Lei nº 9.249/95 e artigo 74 da MP nº 2.158/01) repele a tributação da equivalência patrimonial somente sendo tributável a lucro da entidade no exterior;
- (ii) pelo Tratado com Luxemburgo entende-se que o fato de uma sociedade, domiciliada em um dos Estados (Luxemburgo), ser controlada por outra sociedade, domiciliada no outro Estado (Brasil), não faz da primeira um estabelecimento permanente da segunda. A Impugnante é controlada da outra (CSN ENERGY SaRL, CSN OVERSEAS SaRL e CSN Panamá SaRL), não pode o Brasil pretender tributar os lucros da segunda empresa, domiciliada no outro país contratante (Luxemburgo);
- (iii) a tributação cumulativa dos dividendos, em ambos os países, só se aplica aos valores efetivamente pagos, não admitindo outras realidades como o lucro da empresa, dividendo ficto ou presumido;
- (iv) o artigo 7º do Tratado com Luxemburgo veda a tributação dos lucros não disponibilizados das controladas no Luxemburgo pelo Brasil;
- (v) a aplicação do artigo 7º do Tratado com Luxemburgo tem o efeito de derrogar o artigo 98 do CTN, o artigo 74 da MP nº 2.158/01 no que concerne às relações entre a Impugnante a suas controladas diretas;

- (vi) ocorre no presente caso a dupla tributação se não respeitado o disposto no artigo 7º do Tratado com Luxemburgo;
- (vii) deve ser aplicada à CSLL o disposto no artigo 7º do Tratado com Luxemburgo;
- (viii) é inaplicável a adição de diferenças de juros nos termos da legislação de preços de transferência. 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, como apurado pelo Fiscal. A Contribuinte recolheu o montante e o lançou na contabilidade, estando, portanto, extinto o crédito tributário;
- (ix) é inaplicável o ajuste de preços de transferência em operações de mútuo passivo. As despesas de juros glosadas pela Fiscalização são, na verdade, receitas de variação cambial do período;
- (x) as receitas, ora mencionada, foi oferecida à tributação na Ficha 06, Linha 43, da DIPJ/2010;
- (xi) é descabido o lançamento com base em omissão de receita de variação cambial. Houve equívoco ao deixar de contabilizar em 12/2009, as receitas de variação cambial positivas. O fato foi reconhecido em sua contabilidade em 01/2010 período em que foi oferecida à tributação na DIPJ/2011;
- (xii) os valores, ora questionados encontram-se pagos.

7. Em 20.12.2013, a Recorrente apresenta pedido de desistência parcial (e-fls. 1.612/1.613) em relação ao primeiro tópico do Auto de Infração no que diz respeito à tributação dos lucros das suas controladas no exterior do ano-calendário de 2009, em razão da anistia instituída pelo artigo 40 da Lei nº 12.865/2013. Quanto ao segundo e terceiro tópicos dos Autos de Infração, a Contribuinte se manifesta pela continuidade do Processo Administrativo Fiscal (“PAF”).

8. E, conforme “Despacho de Encaminhamento” (e-fl. 1.618), o crédito tributário objeto da desistência parcial foi transferido para o Processo de representação nº 16151.720052/2014-16.

9. Na sequência, os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 30 de janeiro de 2015, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (“DRJ/SPO”), em Acórdão de nº 16-65.189 (e-fls. 1.619/1.636), entendeu por bem **julgá-la improcedente**, ao fundamento de que:

Do Preço de Transferência Internacional e Juros (Empréstimos com Pessoas Vinculadas no Exterior):

- (i) não cabe razão à Interessada, pois o valor apurado é de R\$ 1.130.914,97 (e-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;
- (ii) com relação ao contrato de mútuo nº 02: a Fiscalização apurou que os juros máximos que poderiam ter sido deduzidos da tributação consistem no valor de R\$ 705.738,67. As despesas de juros contabilizadas relativas ao presente mútuo totalizam R\$ 1.395.926,59. Portanto, o montante de R\$ 690.187,92 foi deduzido a maior como despesa financeira. A conclusão da Autoridade Fiscal somente foi possível pela análise do Razão Contábil de número 42030410 (Juros Empréstimo de Investidas), identificado pela própria Fiscalizada, onde foi possível localizar os lançamentos relativos aos juros obtidos em relação ao presente contrato, no ano de 2009, os quais foram relacionados nas planilhas de evolução de mútuos apresentadas pela fiscalizada. Portanto, não merece prosperar o argumento da Interessada;
- (iii) a documentação apresentada pela Contribuinte não comprova que os valores referentes a despesas de juros glosadas pela Fiscalização são, na verdade, receitas de variação cambial do período;
- (iv) a Contribuinte defende que é descabido o lançamento com base em omissão de receita de variação cambial: frisa que houve equívoco ao deixar de contabilizar em 12/2009, as receitas de variação cambial positivas. O fato foi reconhecido em sua contabilidade em 01/2010 período em que foi oferecida à tributação na DIPJ/2011;
- (v) com relação ao contrato de mútuo nº 07: a Fiscalização a partir das planilhas de evolução de mútuo apresentadas pela Fiscalizada, verificou que não foram lançadas despesas de juros relativas ao presente contrato no ano de 2009. No entanto, houve reflexo de variação cambial ativa no resultado da empresa no mesmo ano, totalizando uma receita financeira de R\$ 76.946.584,39, conforme planilha apresentada, baseado nos lançamentos efetuados na conta contábil 42050605 (V. Cambial Conta Corrente Investidas), em valores coincidentes com aqueles informados na planilha de evolução de mútuos apresentada em 08.07.2013;
- (vi) pela análise da documentação apresentada pela própria Contribuinte, apurou-se uma diferença de R\$ 1.220.124,87 de variação cambial ativa que deixou de ser reconhecida no resultado da empresa como receita financeira;

- (vii) a documentação apresentada pela Contribuinte não comprova que os valores foram tributados a maior na DIPJ/2011, pois os demonstrativos bem como a DIPJ não discriminam a tributação das diferenças apontadas pela Interessada.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. MEDIDA PROVISÓRIA 2.158-35/2001. DISPONIBILIZAÇÃO FICTA PARA A CONTROLADORA E COLIGADA NO BRASIL

Os lucros auferidos por controlada ou coligados no exterior, para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do artigo 25 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e dos artigos 21 e 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento.

CONTRATOS DE MÚTUO. TRIBUTAÇÃO.

Os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil, somente serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real até o montante que não exceda ao valor calculado com base na taxa Libor, para depósito em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros.

LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento que com ele compartilha o mesmo fundamento factual, quando não há razão de ordem jurídica para lhe conferir julgamento diverso.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

11. Em 24.04.2015 a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 16-65.189, através de sua Caixa Postal - Domicílio Tributário Eletrônico ("DTE"), conforme se verifica do "Termo de Ciência por Abertura de Mensagem" (e-fl. 1.645) e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 1.647/1.712), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Impugnação, e suscitou, ainda, as seguintes alegações:

- (i) nulidade da decisão por ausência de motivação e inobservância dos princípios do inquisitório e verdade material;

- (ii) a falta de apreciação dos fatos e provas e ausência de motivação violam a garantia do devido processo legal, ampla defesa e contraditório e segurança jurídica;
- (iii) o Auto de Infração incorreu em erro de cálculo, pois os juros mínimos aplicáveis são de R\$ 861.167,78 e não R\$ 1.130.914,97;
- (iv) a diferença dos juros reconhecida pela Recorrente e os juros mínimos é de R\$ 121.659,00 e não R\$ 391.406,32 como apontado pela Fiscalização;
- (v) a referida diferença foi tributada pela Recorrente em setembro de 2010, encontrando-se extinto o crédito tributário;
- (vi) com relação às operações de mútuo passivo, a decisão recorrida entendeu equivocadamente que a documentação apresentada pela Recorrente não seria suficiente para comprovar que os valores que a Fiscalização glosou como despesa de juros, são, na verdade, receita de variação cambial;
- (vii) a referida receita foi oferecida à tributação pela Recorrente como se comprova através da Ficha 6 – Linha 43 da DIPJ/2010;
- (viii) as receitas de variação cambial positivas do mês de dezembro de 2009 foram tributadas em janeiro de 2010;
- (ix) o valor relativo ao resultado da variação cambial de dezembro/2009 foi oferecido à tributação no ano de 2010;
- (x) os lançamentos efetuados já se encontravam extintos pelo pagamento, de modo que, deve ser anulado o Auto de Infração.

12. Os autos foram encaminhados para este E. CARF através do Despacho de Encaminhamento (e-fl. 1.716), sendo que, em sessão realizada em 12 de fevereiro de 2020, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento proferiu o Acórdão nº 1402-004.457 (e-fls. 1.746/1.753) e, na oportunidade, acabou concluindo por acolher a arguição de nulidade do Acórdão nº 16-65.189 da DRJ/SPO, remetendo os autos àquele órgão para que fosse proferida nova decisão, nos seguintes termos:

“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”.

13. Na sequência, os autos foram devolvidos para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP para que fosse proferida uma nova decisão. Sendo que, em sessão realizada em 24 de agosto de 2020, a 17ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 (“DRJ/08”), em Acórdão de nº 108-000.780 (e-fls. 1.760/1.778) concluiu pela manutenção da decisão anterior - de improcedência da Impugnação - fundamentando-a nos seguintes termos:

“DA ANULAÇÃO DO ACÓRDÃO POR NÃO APRECIÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA

O Acórdão do CARF fez as seguintes observações, os quais motivaram a anulação da decisão proferida por esta DRJ:

- 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).
- 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.

O valor apurado pela Fiscalização é de R\$ 1.130.914,97 (fl.1.463) no caso do contrato de mútuo nº 01 entre a “CSN Brasil” como credora (mutuante) e a controlada International Investment Fund (sediada em Belize) como devedora (mutuária), com vencimento em 31/12/2009:

A memória de cálculo utilizado pela Fiscalização é descrita a seguir:

	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 U\$ no período	11.430.090,98	11.494.015,40	11.675.386,75
11-	Taxa de conversão do U\$ / R\$ no início do período	2,3370	2,2072	1,7673
12-	Taxa de conversão do U\$ / 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**

De acordo com a planilha, os juros foram aplicados levando-se em consideração a taxa LIBOR mais o spread de 3%, os quais foram calculados de forma proporcional ao prazo previsto no contrato utilizando-se as bases de cálculo previstas nos acertos entre as partes. O somatório dos valores por período de apuração (31/12/2008 a 04/04/2008, 04/04/2009 a 04/10/2009 e 04/10/2009 a 31/12/2009) resultaram em juros de R\$ 1.130.914,97.

Os valores oferecidos à tributação pela requerente foram obtidos dos registros de seu livro contábil, conforme apurado pela Fiscalização:

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

A diferença de R\$ 391.406,32 foi obtida pela subtração do montante apurado de R\$ 1.130.914,97 e o valor oferecido à tributação de R\$ 739.508,65.

A interessada apresentou cálculo do qual resultou valor diverso (R\$ 121.659,00), afirmando que esse valor foi oferecido à tributação em setembro de 2010, data anterior ao início da fiscalização (fl. 9).

A memória de cálculo apresentada pela contribuinte de fls.1.517 e ss)

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

A planilha apresentada pela interessada não demonstra a composição das taxas de juros aplicadas nos períodos em questão e nem a base de cálculo aplicada para a obtenção dos montante de juros. Apenas há informação de juros acumulados em dólares americanos a sua conversão em moeda local (reais) com um coluna destinada a provisão mensal.

A ausência das taxas acumuladas por período em que os contratos foram celebrados, não permite a verificação da autenticidade dos valores obtidos pela interessada. Deveria a impugnante ter apresentado a escrita fiscal, a qual comprovasse cada parcela lançada na planilha na peça de defesa, o que não ocorreu. Não há possibilidade de se aferir os montantes inseridos no demonstrativo, pois não qualquer comprovação de como os valores foram obtidos.

A falta de discriminação de cálculo impede qualquer juízo de avaliação sobre os montantes que a interessada afirma ter oferecido à tributação.

Cabe destacar que a Fiscalização obteve todos os valores levando-se em consideração a análise dos contratos, as taxas LIBOR, o spread previsto na legislação, como já citado, vigência do contrato e a análise da escrita fiscal pertinente aos registro do juros, portanto, obtendo os valores obedecendo-se a verdade material dos fatos.

Quanto à questão de ter oferecido à tributação o valor residual de R\$ 121.659,00, em setembro de 2010, data anterior ao início da fiscalização, não há qualquer documentação que discrimine e comprove referido fato.

Na documentação de fls.1.582 e ss não há qualquer discriminação de valor que permita a identificação que o mencionado valor foi à tributação. Os documentos apresentados apresentam demonstrativos com montantes consolidados que permitem identificar se o suposto de valor de R\$ 121.659,00 foi oferecido à tributação em setembro de 2010". (destaques no original)

14. Em 11.12.2020 a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 108-000.780, através de sua Caixa Postal - Domicílio Tributário Eletrônico ("DTE"), conforme se verifica do "Termo de Ciência por Abertura de Mensagem" (e-fl. 1.787) e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 1.791/1.819), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Impugnação, inclusive a anulação do segundo Acórdão.

19. E, conforme se verifica do "Despacho de Encaminhamento" (e-fl. 1.883), os autos foram encaminhados para este E. CARF para prosseguir com o julgamento do Recurso Voluntário.

16. É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

I – Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

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

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

18. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **11.12.2020** (e-fl. 1.787), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **12.01.2021** (e-fl. 1.789/1.790), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972².

19. 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.

20. Senão vejamos.

21. Em síntese, a Recorrente pleiteia a nulidade do Acórdão recorrido por preterição ao direito de defesa, pois alega que as planilhas apresentadas - *para demonstrar que os cálculos de preço de transferência realizados pela Fiscalização estavam incorretos* - não foram analisadas pelo Acórdão recorrido, nos seguintes termos:

“22. Ao analisar novamente a impugnação apresentada pela RECORRENTE, a 17ª Turma da DRJ08, no acórdão ora recorrido, até chegou a discorrer um pouco mais sobre as alegações trazidas na peça de defesa, mas em momento algum houve efetiva análise pela Turma julgadora sobre a tabela e o cálculo trazidos pela RECORRENTE.

23. A DRJ destacou, na fl. 1.770, que “a planilha apresentada pela interessada não demonstra a composição das taxas de juros aplicadas nos períodos em questão e nem a base de cálculo aplicada para a obtenção do montante de juros”. Salientou, ainda, na fl. 1.771, que “a ausência das taxas acumuladas por período em que os contratos foram celebrados não permite a verificação da autenticidade dos valores obtidos pela interessada”.

24. Isso, porém, não é verdade, já que **É POSSÍVEL INFERIR NA TABELA COLACIONADA PELA RECORRENTE E REPRODUZIDA ABAIXO QUE A BASE DE CÁLCULO APLICADA PARA A OBTENÇÃO DO MONTANTE DE JUROS É O VALOR DE R\$ 11.430.090,99 E QUE A TAXA DE JUROS APLICADA É DE 4,30%.** Veja-se:

(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.

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

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
28/02/09	2,38	67	91.472,48	217.558,14
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
31/05/09	1,97	159	217.076,48	428.291,89
30/06/09	1,95	189	258.034,30	503.579,75
31/07/09	1,87	220	300.357,39	562.449,25
31/08/09	1,89	251	342.680,48	646.432,45
30/09/09	1,78	281	383.638,30	682.147,27
31/10/09	1,74	312	425.961,39	742.876,67
30/11/09	1,75	342	466.919,22	817.342,09
31/12/09	1,74	373	509.242,30	886.692,70
Total Acumulado				861.167,78

25. Ou seja, o cálculo realizado pela RECORRENTE para demonstrar que os juros mínimos aplicáveis são R\$ 861.167,78, ao invés de R\$ 1.130.914,97, foi bem demonstrado pela contribuinte. A taxa de juros e a base de cálculo foram bem definidas, isso tudo está exposto na planilha apresentada acima. **OCORRE QUE A DRJ EM NENHUM MOMENTO APONTOU O QUE HÁ OU NÃO DE ERRADO NO CÁLCULO REALIZADO PELA RECORRENTE, AINDA QUE O PROCESSO TENHA RETORNADO ÀQUELE ÓRGÃO JULGADOR JUSTAMENTE PARA IDENTIFICAR SE HOUVE ERROS E, CASO POSITIVO, QUAIS SERIAM ESSES ERROS**". (destaques no original)

22. Alega ainda que, o Acórdão recorrido não examinou seu argumento de que parte do valor lançado foi oferecido à tributação:

"28. Na decisão declarada nula (Acórdão n. 16-65.189), a Turma julgadora nem sequer analisou esse ponto. Na nova decisão que ora se recorre (Acórdão n. 108-000.780), apontou-se genericamente, à fl. 1.771, que "a documentação apresentada pela contribuinte de fls. 1.524/1.606 não comprova que os valores referentes a despesas de juros glosadas pela Fiscalização são, na verdade, receitas de variação cambial do período".

29. Ou seja, a DRJ apenas citou que a documentação apresentada pela RECORRENTE não comprovou que os valores glosados correspondem a receitas de variação cambial do período, mas **NÃO INDICOU QUAL DOCUMENTO SERIA SUFICIENTE PARA DEMONSTRAR AQUILO QUE, NO ENTENDER DA TURMA JULGADORA, SERIA NECESSÁRIO PARA AFASTAR A TRIBUTAÇÃO DESSA PARCELA**.

30. A análise perfunctória dos documentos apresentados, representada pela manifestação, em apenas três linhas, de que os documentos apresentados pela

RECORRENTE não são suficientes para infirmar o alegado pelo Fiscal, não são o bastante para afastar a conclusão de que **HOUVE GRAVÍSSIMA PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA DA RECORRENTE, RAZÃO PELA QUAL O ACÓRDÃO PROFERIDO PELA DRJ DEVE SER DECLARADO NULO**". (destaques no original)

23. Pois bem. A referida diferença diz respeito ao "Contrato de Mútuo n.º. 1", para o qual a Autoridade Fiscal relatou que os juros mínimos que deveriam ter sido oferecidos à tributação corresponderiam ao valor de R\$ 1.130.914,97, enquanto a Recorrente contabilizou apenas a importância de R\$ 739.508,65, nos seguintes termos:

"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".

24. A Recorrente, por sua vez, sustenta que a Autoridade Fiscal errou ao calcular a diferença, pois em seu entendimento essa seria de R\$ 121.659,00, e não de R\$ 391.406,32:

"44. A RECORRENTE reviu os cálculos e verificou que de fato existe diferença entre os juros mínimos estabelecidos pela legislação e os juros registrados pela RECORRENTE em sua contabilidade (R\$ 739.508,65).

45. Ocorre que o Fiscal, no 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 R\$ 1.130.914,97, como equivocadamente se constou no auto de infração.

[...]

47. Pode-se concluir, então, que a diferença entre os juros reconhecidos pela RECORRENTE (R\$ 739.508,65) e os juros mínimos (R\$ 861.167,78) é de R\$ 121.659,00, e não de R\$ 391.406,32, como equivocadamente reconhecido pelo Fiscal no auto de infração, devendo por isso ser parcialmente cancelado o lançamento". (destaques no original)

25. No ponto, a decisão recorrida consignou:

"O valor apurado pela Fiscalização é de R\$ 1.130.914,97 (fl.1.463) no caso do contrato de mútuo nº 01 entre a "CSN Brasil" como credora (mutuante) e a controlada International Investment Fund (sediada em Belize) como devedora (mutuária), com vencimento em 31/12/2009:

A memória de cálculo utilizado pela Fiscalização é descrita a seguir:

	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**

De acordo com a planilha, os juros foram aplicados levando-se em consideração a taxa LIBOR mais o spread de 3%, os quais foram calculados de forma proporcional ao prazo previsto no contrato utilizando-se as bases de cálculo previstas nos acertos entre as partes. O somatório dos valores por período de apuração (31/12/2008 a 04/04/2008, 04/04/2009 a 04/10/2009 e 04/10/2009 a 31/12/2009) resultaram em juros de R\$ 1.130.914,97.

Os valores oferecidos à tributação pela requerente foram obtidos dos registros de seu livro contábil, conforme apurado pela Fiscalização:

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

A diferença de R\$ 391.406,32 foi obtida pela subtração do montante apurado de R\$ 1.130.914,97 e o valor oferecido à tributação de R\$ 739.508,65.

A interessada apresentou cálculo do qual resultou valor diverso (R\$ 121.659,00), afirmando que esse valor foi oferecido à tributação em setembro de 2010, data anterior ao início da fiscalização (fl. 9).

A memória de cálculo apresentada pela contribuinte de fls.1.517 e ss)

[...]

A planilha apresentada pela interessada não demonstra a composição das taxas de juros aplicadas nos períodos em questão e nem a base de cálculo aplicada para a obtenção dos montante de juros. Apenas há informação de juros acumulados

em dólares americanos a sua conversão em moeda local (reais) com um coluna destinada a provisão mensal.

A ausência das taxas acumuladas por período em que os contratos foram celebrados, não permite a verificação da autenticidade dos valores obtidos pela interessada. Deveria a impugnante ter apresentado a escrita fiscal, a qual comprovasse cada parcela lançada na planilha na peça de defesa, o que não ocorreu. Não há possibilidade de se aferir os montantes inseridos no demonstrativo, pois não qualquer comprovação de como os valores foram obtidos.

A falta de discriminação de cálculo impede qualquer juízo de avaliação sobre os montantes que a interessada afirma ter oferecido à tributação.

Cabe destacar que a Fiscalização obteve todos os valores levando-se em consideração a análise dos contratos, as taxas LIBOR, o spread previsto na legislação, como já citado, vigência do contrato e a análise da escrita fiscal pertinente aos registro do juros, portanto, obtendo os valores obedecendo-se a verdade material dos fatos.

Quanto à questão de ter oferecido à tributação o valor residual de R\$ 121.659,00, em setembro de 2010, data anterior ao início da fiscalização, não há qualquer documentação que discrimine e comprove referido fato.

Na documentação de fls.1.582 e ss não há qualquer discriminação de valor que permita a identificação que o mencionado valor foi à tributação. Os documentos apresentados apresentam demonstrativos com montantes consolidados que permitem identificar se o suposto de valor de R\$ 121.659,00 foi oferecido à tributação em setembro de 2010”.

26. No intuito de comprovar que o valor de R\$ 121.659,00 foi oferecido à tributação em setembro de 2010, a Recorrente esclarece:

“48. Acresce-se que essa diferença acabou por ser tributada pela RECORRENTE em setembro de 2010, ocasião na qual ela foi reconhecida na sua contabilidade.

49. Nesse sentido, veja-se que a RECORRENTE levou a resultado, sob a rubrica “23. Outras Receitas Financeiras”, o valor de R\$ 170.925.281,10, no qual se incluiu o montante registrado na Conta n. 33010224 (R\$ 1.073.042,32). Confira-se (DOC. 05):

CFPJ 33.042.730/0001-04	DIPJ 2011 Ano-calendário 2010	Pág. 8
Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral		
Discriminação	Valor	
01.Receita de Exportação Direta de Mercadorias e Produtos	1.105.187.182,28	
02.Receita de Vendas de Mercadorias e Prod. a Com. Export. c/Fin. Espec. Export.	12.355.050,00	
03.Receita de Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno	11.172.389.725,11	
04.Receita da Revenda de Mercadorias no Mercado Interno	0,00	
05.Receita de Prestação de Serviços - Mercado Interno	585.323.985,36	
06.Receita de Prestação de Serviços - Mercado Externo	25.508.040,76	
07.Receita de Unidades Imobiliárias Vendidas	0,00	
08.Receita de Locação de Bens Móveis e Imóveis	0,00	
09.Receita da Atividade Rural	0,00	
10.(-) Vendas Canceladas, Devol. e Descontos Incond.	133.287.115,52	
11.(-) ITRIS	1.236.604.445,73	
12.(-) Cofins	866.243.416,18	
13.(-) PIS/Pasep	188.101.216,72	
14.(-) IESS	24.557.062,52	
15.(-) Demais Imp. e Contr. Incid. s/ Vendas e Serviços	0,00	
16.RECEITA LÍQUIDA DAS ATIVIDADES	10.451.970.726,84	
17.(-) Custo dos Bens e Serviços Vendidos	5.792.441.430,14	
18.LUCRO BRUTO	4.659.529.296,70	
19.Variações Cambiais Ativas	171.819.700,11	
20.Ganhos Aufer. Mercado Renda Variável, exceto Day-Trade	0,00	
21.Ganhos em Operações Day-Trade	0,00	
22.Receitas de Juros sobre o Capital Próprio	0,00	
23.Outras Receitas Financeiras	170.925.281,10	

23. Outras Receitas Financeiras	-170.925.281,10
42040206 VAR. MONETARIA EMPRESTIMO DE INVESTIDAS	-
42040303 VAR. MONET. FORNECEDORES NACIONAIS	- 4.550.509,74
42040306 VAR. MONET. INST. FINANCEIRAS	- 485.792,68
33010102 APLIC.FINANCEIRAS TERCEIROS	- 31.385.829,98
33010208 RECEITAS FINANCEIRAS - AGIO/DESAGIO	-
33010211 RENDIMENTOS S/SALDOS BANCARIOS	- 790.925,13
33010215 DESCONTOS OBTIDOS	- 10.270.361,64
33010216 JUROS OBTIDOS-CLIENTES	- 5.888.085,94
33010220 OUTROS RENDIMENTOS FINANCEIROS	- 1.536.344,23
33010224 JUROS S/ CONTRATO DE MUTUO	- 1.073.042,32
33010246 REDUÇÃO DE JUROS DO PARC. LEI 11.941/09	0,00
33010247 REDUÇÕES JUROS DO PARCEL. MP 470/09	-
33010309 NACIONAL MINÉRIOS S/A	- 114.943.379,42
33030124 REDUÇÕES MULTAS ENCAR. PARC.-LEI 11.941/	0,12
33030127 REDUÇÕES MULTAS PUNITIVAS - MP. 470/09	-

50. Decompondo-se o valor registrado na Conta n. 33010224 (R\$ 1.073.042,32), verifica-se que nele está incluído o montante de R\$ 476.593,35, e desse valor faz parte o ajuste de R\$ 459.176,44, no qual está incluído, por sua vez, o ajuste de **R\$ 121.659,00** referente às receitas financeiras do “Contrato de Mútuo nº 1” que não foram levadas a resultado em 2009. Confira-se (**DOC. 06**):

PERÍODO	CONTÁBIL	Ref	CONTRATO	Ref	DIFERENÇA AJUSTE	Ref
2008	17.808,08		25.524,92 [1]		7.716,84	
2009/01			97.801,55		97.801,55	[3]
2009/02	133.750,31 [2]		94.231,67		-39.518,64	[3]
2009/03	198.604,41		92.205,35		-106.399,06	[3]
2009/04	50.543,25		70.901,82		20.358,57	[3]
2009/05	34.815,44		47.626,58		12.811,14	[3]
2009/06	52.724,61		75.287,86		22.563,25	[3]
2009/07	41.701,51		58.869,50		17.167,99	[3]
2009/08	58.526,77		83.983,20		25.456,43	[3]
2009/09	25.759,73		35.714,81		9.955,08	[3]
2009/10	42.857,61		60.729,40		18.071,79	[3]
2009/11	51.937,69		74.465,42		22.527,73	[3]
2009/12	48.487,32		69.350,61		20.863,29	[3]
2009	739.508,65		861.167,77		121.659,12	[3]
2010/01	101.874,55		147.382,10		45.507,55	[4]
2010/02	24.251,00		34.039,78		9.788,78	[4]
2010/03	40.499,98		57.683,64		17.183,66	[4]
2010/04	27.627,79		39.022,98		11.395,19	[4]
2010/05	93.480,60		134.839,99		41.359,39	[4]
2010/06	44.036,90		62.911,49		18.874,59	[4]
2010/07	28.866,30		40.863,62		11.997,32	[4]
2010/08	51.225,31		73.360,93		22.135,62	[4]
2010/09	476.593,35		17.416,91		-459.176,44	[5]
2010/10	78.358,60		78.358,60		0,00	
2010/11	83.874,66		83.874,66		0,00	
2010/12	22.353,28		22.353,28		0,00	
2010	1.073.042,32 [b]		792.107,98		-280.934,34	

Composição do Ajuste		Composição	N
Ajuste Ref. 2008	[1]	25.524,92	[a]
Ajustes Ref. 2009	Σ[3]	121.659,12	
Ajuste Ref. 2010	Σ[4]	178.242,10	
Provisão acumulada de 02.2009	[2]	133.750,31	[a]
TOTAL AJUSTE (09.2010)	[5]	459.176,45	

NOTAS:
 [a] valores considerados erroneamente na base de lançamento
 [b] Conforme sheet "2010"
 [c] Conforme sheet "2009"

51. Ou seja, ao contrário do que foi apontado na decisão recorrida, há sim documentação suficiente para comprovar que o ajuste de R\$ 121.659,00 acabou sendo levado a resultado pela RECORRENTE em setembro de 2010, não havendo dúvidas, por isso, que a autuação deve ser julgada improcedente nesse ponto”. (destaques no original)

27. Com relação ao “Contrato de Mútuo nº 2”, aduz a Recorrente que a Autoridade Fiscal se equivocou ao considerar como ‘despesas’ valores que foram reconhecidos como ‘receitas de variação cambial’ e devidamente oferecidos à tributação. É de ver-se:

“32. No que tange à glosa de despesas com juros, supostamente excessivos em relação aos limites estabelecidos na legislação de preços de transferência, a RECORRENTE demonstrou que o Fiscal se equivocou no auto de infração, porque considerou como despesas valores que foram reconhecidos pela RECORRENTE como receitas de variação cambial, oferecidos à tributação.

33. Para tanto, a RECORRENTE trouxe planilhas e cópias do livro razão, para demonstrar o desacerto da conclusão realizada pelo Fiscal.

34. Ocorre que a DRJ, no acórdão que ora se recorre, repetiu os argumentos superficiais utilizados no Acórdão n. 16-65.189 (fl. 1.631) para afastar as alegações da RECORRENTE, apontando que “todos os valores levantados foram baseados na documentação apresentada pela própria contribuinte” (fl. 1.772).

[...]

57. É que no exercício de 2009 a RECORRENTE apurou em relação à operação de mútuo objeto do "Contrato de Mútuo nº 2" que consta do item 4.2.1.2 do auto de infração, uma receita relativa à variação cambial positiva calculada sobre os juros

acumulados objeto do referido contrato, tendo este lançamento sido superior aos juros computados no mesmo período, como se verifica do quadro abaixo elaborado pela RECORRENTE:

[...]

58. Tratando-se, porém, de uma conta do passivo, os lançamentos relativos às receitas de variação cambial dos juros acumulados foram lançados na conta do referido empréstimo, levando o auto de infração a equivocar-se com respeito à natureza do referido lançamento.

59. Acresce, ainda, que a receita em questão foi oferecida à tributação pela RECORRENTE, como se comprova da ficha 06 linha 43 da DIPJ ano-base 2009 e dos itens 4 e 5 de sua resposta à Intimação 16”.

28. Para rebater as referidas alegações, o Acórdão recorrido escreve:

“Quanto ao contrato de mútuo nº 02, a contribuinte insurge-se afirmando que é inaplicável os ajustes de preços de transferência em operações de mútuo passivo e que as despesas de juros glosadas pela Fiscalização são, na verdade, receitas de variação cambial do período.

O mencionado contrato trata de contrato de mútuo assinado em 17 de novembro de 2003, por meio do qual a empresa International Investment Fund (então mutuante, controlada da fiscalizada) transfere um crédito total de US\$ 9.000.000,00 (baseado em contrato de 31/08/2001) que detinha contra a empresa brasileira Sepetiba Tecon S/A (mutuária) para a empresa CSN Cayman (também controlada da fiscalizada), a qual passou a ser a nova mutuante.

Cabe a observação de que a Fiscalização detectou que a interessada, apesar de ter contratado US\$ 9.000.000,00, a dívida, após deduções, totalizava R\$ 8.912.500,00.

Apesar de constar no contrato original o valor principal de US\$ 9.000.000,00, as planilhas de evolução de mútuos apresentadas pela fiscalizada em 08/07/2013 (renumerada para “Contrato nº 1”) e em 15/08/2013 permitem constatar que o total da dívida em 31/12/2008 era de US\$ 8.912.500,00, valor este que foi utilizado no item 10 da tabela a seguir.

Início da Vigência Contrato	31/12/2004		
Data do último aniversário de 183 dias	04/07/2008		
1-Termo Inicial	31/12/2008	03/01/2009	05/07/2009
2-Termo Final	03/01/2009	05/07/2009	31/12/2009
3-Número de dias	3	183	179
4-Juros mínimos por dia = 3% / 360	0,0083%	0,0083%	0,0083%
5-Juros no período (3) x (4)	0,0250%	1,5250%	1,4917%
6-Taxa Libor	3,12250%	1,81125%	1,09125%
7-Libor / dia = (6) / 360	0,0087%	0,0050%	0,0030%
8-Libor acumulada = (3) x (7)	0,0260%	0,9207%	0,5426%
9-Taxas somadas = (5) + (8)	0,0510%	2,4457%	2,0343%
10-Saldo do empréstimo em US\$ no período	8.912.500,00	8.912.500,00	8.912.500,00
11-Taxa de conversão do US\$ / R\$ no início do período	2,3370	2,1783	1,7440
12-Taxa de conversão do US\$ / R\$ no final do período	2,1783	1,7440	1,7412
13-Juros mínimos permitidos R\$ = (9) x (10) x (12)	9.905,23	380.147,85	315.685,58

Soma dos juros máximos:

R\$ 9.905,23 + R\$ 380.147,85 + R\$ 315.685,58 = **R\$ 705.738,67**

De acordo com a planilha, os juros foram aplicados levando-se em consideração a taxa LIBOR mais o spread de 2,25%, os quais foram calculados de forma

proporcional ao prazo previsto no contrato utilizando-se as bases de cálculo previstas nos acertos entre as partes.

A Fiscalização apurou que os juros máximos que poderiam ter sido deduzidos da tributação consiste no valor de R\$ 705.738,67. As despesas de juros contabilizadas relativas ao presente mútuo totalizam R\$ 1.395.926,59. Portanto, o montante de R\$ 690.187,92 foi deduzido a maior como despesa financeira. A conclusão da autoridade fiscal somente foi possível pela análise do razão contábil de número 42030410 (Juros Empréstimo de Investidas), identificado pela própria fiscalizada, onde foi possível localizar os lançamentos relativos aos juros obtidos em relação ao presente contrato, no ano de 2009, os quais foram relacionados nas planilhas de evolução de mútuos apresentadas pela fiscalizada.

Portanto, não merece prosperar o argumento da interessada.

Os valores deduzidos como despesas pela requerente foram obtidos dos registros de seu livro contábil, conforme apurado pela Fiscalização:

31/01/2009: R\$ -43.714,12
 28/02/2009: R\$ 298.452,48
 31/03/2009: R\$ -95.902,34
 29/04/2009: R\$ -314.810,21
 31/05/2009: R\$ -542.425,51
 30/06/2009: R\$ -89.996,76
 29/07/2009: R\$ -220.366,11
 31/08/2009: R\$ -78.505,86
 30/09/2009: R\$ -208.541,59
 31/10/2009: R\$ -58.237,95
 30/11/2009: R\$ -17.889,60
 31/12/2009: R\$ -23.989,02
Total : R\$ -1.395.926,59

A memória de cálculo apresentada pela contribuinte de fls.1.517 e ss)

Libor 6 meses	Ptax	N.º de dias	Juros Acumulados US\$	Juros Acumulados R\$	Provisão Mensal
31/12/08	1,75	2,34	1568	1.552.755,56	3.628.789,73
31/01/09	1,66	2,32	1599	1.547.826,45	3.585.075,62
28/02/09	1,80	2,38	1627		
			1.632.582,47	3.882.934,14	
31/03/09	1,74	2,32	1658	1.635.982,10	3.787.625,76
30/04/09	1,57	2,18	1688	1.594.277,90	3.472.815,56
31/05/09	1,24	1,97	1719	1.485.245,84	2.930.390,05
30/06/09	1,11	1,95	1749	1.455.417,75	2.840.393,28
31/07/09	0,93	1,87	1780	1.399.138,72	2.620.027,16
31/08/09	0,76	1,89	1811	1.347.286,53	2.541.521,32
30/09/09	0,63	1,78	1841	1.312.063,28	2.332.979,72
31/10/09	0,56	1,74	1872	1.304.324,41	2.274.741,77
30/11/09	0,49	1,75	1902	1.289.322,67	2.256.959,33
31/12/09	0,43	1,74	1933	1.282.370,30	2.232.863,17
Total Acumulado					-1.395.926,56

A planilha apresentada pela interessada não demonstra a composição das taxas de juros aplicadas nos períodos em questão e nem a base de cálculo aplicada para

a obtenção dos montante de juros. Apenas há informação de juros acumulados em dólares americanos a sua conversão em moeda local (reais) com um coluna destinada a provisão mensal.

A ausência das taxas acumuladas por período em que os contratos foram celebrados, não permite a verificação da autenticidade dos valores obtidos pela interessada. Deveria a impugnante ter apresentado a escrita fiscal, a qual comprovasse cada parcela lançada na planilha na peça de defesa, o que não ocorreu.

Cabe destacar que a Fiscalização obteve todos os valores levando-se em consideração a análise dos contratos, as taxas LIBOR, o spread previsto na legislação, como já citado, vigência do contrato e a análise da escrita fiscal pertinente aos registros do juros, portanto, obtendo os valores obedecendo-se a verdade material dos fatos.

Quanto à questão de ter oferecido à tributação o valor apurado na Ficha 06, Linha 43 da DIPJ do ano-calendário, não há qualquer documentação que discrimine e comprove referido fato.

A documentação apresentada pela contribuinte de fls.1.524/1.606 não comprova que os valores referentes a despesas de juros glosadas pela Fiscalização são, na verdade, receitas de variação cambial do período.

A contribuinte defende que é descabido o lançamento com base em omissão de receita de variação cambial: Frisa que houve equívoco ao deixar de contabilizar em 12/2009, as receitas de variação cambial positivas. O fato foi reconhecido em sua contabilidade em 01/2010 período em que foi oferecida à tributação na DIPJ/2011”.

29. Por fim, em relação ao “Contrato de Mútuo nº 7” a Autoridade Fiscal considerou como receita omitida o total de R\$ 1.220.124,87, já que a Recorrente deveria ter reconhecido como receita financeira proveniente da variação cambial o valor de R\$ 78.166.709,26, contudo contabilizou o valor de R\$ 76.946.584,39.

30. No ponto, a Recorrente afirma que, de fato, deixou de contabilizar a receita de dezembro de 2009, a qual foi reconhecida e devidamente oferecida à tributação no mês subsequente, nos seguintes termos:

“65. É fato que a RECORRENTE por equívoco deixou de contabilizar em dezembro de 2009 as receitas de variação cambial positivas ocorridas naquele mês em relação ao “Contrato de Mútuo nº 7”, objeto do item 4.2.1.3 do auto de infração.

66. Ocorre que a receita de variação cambial do mês de dezembro de 2009 acabou por ser reconhecida pela RECORRENTE em sua contabilidade nos **MESES DE JANEIRO E DE FEVEREIRO DE 2010**, período em que foi oferecida à tributação.

67. Nesse ponto, veja-se na “Demonstração de Resultado” abaixo que a RECORRENTE levou à tributação, na LINHA 19 da FICHA 06 da DIPJ 2011, referente ao anocalendarário 2010, o valor de R\$ 171.819.700,11, referente a “Variações Cambiais Ativas” (DOC. 07):

NA LINHA 19 DA DIPJ DO ANO BASE DE 2010 É INFORMADO UM RESULTADO TOTAL DE VARIAÇÃO DE R\$ 171M, DO QUAL É PARTE OS R\$ 23M RELATIVOS AOS CONTRATOS DE MÚTUO

Cia. Siderúrgica Nacional

DIPJ 2011 - Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral (LR)

2010

01.	Receita de Exportação Direta de Mercadorias e Produtos	1.105.187.182,28
02.	Receita de Vendas de Mercadorias e Produtos a Comercial Exportadora com Fim Específico de Exportação	0,00
03.	Receita de Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno	11.184.744.775,11
04.	Receita da Revenda de Mercadorias no Mercado Interno	0,00
05.	Receita de Prestação de Serviços - Mercados Interno	585.323.985,36
06.	Receita de Prestação de Serviços - Mercados Externo	25.508.040,76
07.	Receita de Unidades Imobiliárias Vendidas	0,00
08.	Receita de Locação de Bens Móveis e Imóveis	0,00
09.	Receita da Atividade Rural	0,00
10.	(-)Vendas Canceladas, Devoluções e Descontos Incondicionais	-133.287.115,52
11.	(-)ICMS	-1.236.604.445,73
12.	(-)Cofins	-866.243.416,18
13.	(-)PIS/Pasep	-188.101.216,72
14.	(-)ISS	-24.557.062,52
15.	(-)Demais Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas e Serviços	0,00
16.	RECEITA LÍQUIDA DAS ATIVIDADES	10.451.970.726,84
17.	(-)Custo dos Bens e Serviços Vendidos	-5.792.641.436,14
18.	LUCRO BRUTO	4.659.329.290,70
19.	Variações Cambiais Ativas	171.819.700,11
20.	Ganhos Auferidos no Mercado de Renda Variável, exceto Day-Trade	0,00
21.	Ganhos em Operações Day-Trade	0,00
22.	Receitas de Juros sobre o Capital Próprio	0,00
23.	Outras Receitas Financeiras	170.925.281,10
24.	Ganhos na Alienação de Participações Integrantes do Ativo Circulante ou do Ativo Realizável a Longo Prazo	0,00
25.	Resultados Positivos em Participações Societárias	1.892.879.139,40
26.	Amortização de Deságio nas Aquisições de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido	0,00
27.	Amortização de Deságio nas Aquisições de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido - Incorporação, Fu	0,00
28.	Resultados Positivos em SCP	0,00
29.	Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior	0,00
30.	Reversão dos Saldos das Provisões Operacionais	226.447,95

68. Decompondo-se esse valor, é possível identificar que dele faz parte o montante de R\$ 23.482.965,37, referente aos valores de “Variação Cambial Conta Corrente Investidas” alocados no Razão n. 42050605. Já o total de R\$ 23.482.965,37 é composto do valor de R\$ 11.600.552,91 (DOC. 08):

ABERTURA DA APURAÇÃO DO RESULTADO DE VARIAÇÃO CAMBIAL DE R\$ 171M

Conta	Descrição	Valor em 31/12/2010	
42050101	VAR. CAMBIAL BNDES	(2.909.222,47)	
42050201	VAR. CAMBIAL LEI 4131	(3.254.703,13)	
42050202	VAR. CAMBIAL FIXED RATE NOTES	116.653.000,00	
42050205	VAR. CAMBIAL S/SWAP	(75.935.185,80)	
42050206	VAR. CAMBIAL EMPREST. DE INVESTIDAS	(668.437,50)	
42050208	VAR. CAMBIAL EMPRÉST. TERCEIROS DIVERSO	(988.418,86)	
42050301	IMPORTAÇÃO DE EQUIPAMENTOS	(26.114,96)	
42050303	SOBRESSALENTES-FINANCIAMENTOS	(16.815,47)	
42050401	ACC-ADIANT.CONTRATO DE CÂMBIO	10.700.000,09	
42050403	PRÉ-PAGAMENTO INVESTIDAS	(61.310.416,95)	
42050404	PRÉ-PAGAMENTO TERCEIROS	(129.149.391,21)	
42050503	VAR. CAMBIAL FORNECEDORES NO EXTERIOR	5.617.459,15	
42050602	CSN EXPORT	(142.519,69)	
42050605	VAR. CAMBIAL CONTA CORRENTE INVESTIDAS	(23.482.965,37)	Resumo
42050606	VAR. CAMBIAL EMPRESTIMOS INTERCOMPANY	(3.083.522,64)	
42050607	JAYCEE	(1.759.325,29)	
42050608	CINNABAR	(2.063.120,01)	
		(171.819.700,11)	Linha 19 - Ficha 06A -

QUADRO RESUMO DOS RESULTADOS DE VARIAÇÃO CAMBIAL POR CONTRATO DE MÚTUO INFORMADO NA DIPI REF. A 2010

Referência	Nome do devedor	Nome do Credor	Contas Resultado	Saldo 42050605	data do recebimento (evento)	Valores na moeda negociada(US\$)
1	Companhia Siderurgica Nacional	CSN Europe	42050505	-11.630.552,91	várias	132.693.078,69
2	Companhia Siderurgica Nacional	Acerri	42050605	-753.859,96	dez/06	10.052.799,48
3	Companhia Siderurgica Nacional	CSN Ibéria	42050605	-11.059.548,71	nov/04	131.199.964,29
4	Companhia Siderurgica Nacional	CSN Islands VIII	42050605	-18.201,31	jan/04	918.692,11
Conta 42050605				-23.482.965,37	(linha 19 - F06A - DIPI)	

MÚTUO 7 - TOTAL DA VARIAÇÃO CAMBIAL INFORMADA NA DIPI REF. A 2010

69. Nesse valor de R\$ 11.059.548,71 está a diferença que foi levada a resultado em 2010 (R\$ 1.219.833,92), referente à contabilização equivocada de variação cambial feita em 2009, conforme é possível identificar na planilha abaixo (**DOC. 09**):

Data	Cotação Dolar	Base de Cálculo US\$	R\$	V. Cambial R\$	Lançamento Contábil	Dif.	
31/12/2008	2,337	131.196.222,33	306.605.571,59				
31/01/2009	2,32	131.196.222,33	304.375.235,81	- 2.230.335,78	- 2.728.881,42	- 498.545,64	
28/02/2009	2,38	131.196.222,33	312.247.009,15	7.871.773,34	8.160.405,03	288.631,69	
31/03/2009	2,32	131.196.222,33	304.375.235,81	- 7.871.773,34	- 8.291.601,25	- 419.827,91	
30/04/2009	2,18	131.196.222,33	286.007.764,68	-18.367.471,13	-17.960.762,84	406.708,29	
31/05/2009	1,97	131.196.222,33	258.456.557,99	-27.551.206,69	-26.934.584,44	616.622,25	
30/06/2009	1,95	131.196.222,33	255.832.633,54	- 2.623.924,45	-2.807.599,16	- 183.674,71	
31/07/2009	1,87	131.196.222,33	245.336.935,76	-10.495.697,79	-10.364.501,57	131.196,22	
31/08/2009	1,89	131.196.222,33	247.960.860,20	2.623.924,45	1.810.507,87	813.416,58	
30/09/2009	1,78	131.196.222,33	233.529.275,75	-14.431.584,46	-14.208.550,88	223.033,58	
31/10/2009	1,74	131.196.222,33	228.281.426,85	- 5.247.848,89	-4.473.791,18	774.057,71	
30/11/2009	1,75	131.196.222,33	229.593.389,08	1.311.962,22	852.775,45	459.186,77	
31/12/2009	1,7412	131.196.222,33	228.438.862,32	- 1.154.526,76	0,00	1.154.526,76	Dif. 2009
				-78.166.709,26	- 76.946.584,39		1.220.124,87
31/01/2010	1,87	131.196.222,33	245.336.935,76	16.898.073,44	16.307.690,43	- 590.383,01	
28/02/2010	1,811	131.196.222,33	237.596.358,64	- 7.740.577,12	-8.370.318,98	- 629.741,86	
31/03/2010	1,781	131.196.222,33	233.660.471,97	- 3.935.886,67	-3.935.886,67	0,00	
30/04/2010	1,7306	131.196.222,33	227.048.182,36	- 6.612.289,61	-6.612.289,61	0,00	
31/05/2010	1,8167	131.196.222,33	238.344.177,11	11.295.994,74	11.295.994,75	0,01	
30/06/2010	1,8015	131.196.222,33	236.349.994,53	- 1.994.182,58	-1.994.182,58	0,00	
31/07/2010	1,7572	131.196.222,33	230.538.001,88	- 5.811.992,65	-5.811.992,65	0,00	
31/08/2010	1,756	131.196.222,33	230.380.566,41	- 157.435,47	-157.435,47	0,00	
30/09/2010	1,6942	131.196.222,33	222.272.639,87	- 8.107.926,54	-8.107.926,54	0,00	
31/10/2010	1,7014	131.196.222,33	223.217.252,67	944.612,80	944.903,75	290,95	
30/11/2010	1,7161	131.196.222,33	225.145.837,14	1.928.584,47	1.928.584,47	0,00	
31/12/2010	1,6662	131.196.222,33	218.599.145,65	- 6.546.691,49	-6.546.691,49	0,00	Dif. 2010
				-9.839.716,67	-11.059.550,59		-1.219.833,92
				Dif. Total		290,96	290,96

70. Não há, pois, que se falar em omissão de receitas quando a RECORRENTE espontaneamente reconheceu a mesmas em janeiro de 2010, tendo oferecido tais valores à tributação pelo IRPJ e pela CSL.

71. Os lançamentos efetuados pelo auto de infração dizem respeito a créditos tributários que já se encontravam extintos pelo pagamento, ex vi do art. 156, inciso I, do CTN, devendo por isso ser também anulado o auto de infração quanto a este item". (destaques no original)

31. O Acórdão recorrido entendeu pela ausência de comprovação de que os valores foram oferecidos à tributação nos meses subsequentes:

"O valor contestado diz respeito ao contrato de mútuo nº 07 por meio do qual a fiscalizada assume uma dívida total de US\$ 131.196.222,33 para com sua controlada **CSN Ibéria**, passando a ser a nova mutuária. A dívida em questão teve início em **01/11/2004**, a partir das operações de compra de 100% das ações da CSN Iron pela CSN Steel, que eram detidas pela CSN Panamá, no montante de US\$ 308.877.610,03, bem como a capitalização da CSN Steel pela CSN Brasil (a fiscalizada) com um crédito de recebíveis de outras subsidiárias estrangeiras, o que incluía um crédito com a CSN Panamá.

A Fiscalização a partir das planilhas de evolução de mútuo apresentas pela fiscalizada, verificou que não foram lançadas despesas de juros relativas ao presente contrato no ano de 2009. No entanto, houve reflexo de variação cambial ativa no resultado da empresa no mesmo ano, totalizando uma receita financeira de **R\$ 76.946.584,39**, conforme planilha apresentada, baseado nos lançamentos efetuados na conta contábil 42050605 (V.Cambial Conta Corrente Investidas), em valores coincidentes com aqueles informados na planilha de evolução de mútuos apresentada em 08/07/2013.

[...]

Pela análise da documentação apresentada pela própria contribuinte, apurou-se uma diferença de **R\$ 1.220.124,87** de variação cambial ativa que deixou de ser reconhecida no resultado da empresa como receita financeira.

Portanto, não cabe razão à interessada de que houve equívoco ao deixar de contabilizar em 12/2009, as receitas de variação cambial positivas e que o valor foi reconhecido em sua contabilidade em 01/2010, período em que foi oferecida à tributação na DIPJ/2011, pois todos os valores levantados foram baseados na documentação apresentada pela própria contribuinte.

A documentação apresentada pela contribuinte de fls.1.524/1.606 não comprova que os valores foram tributados a maior na DIPJ/2011, pois os demonstrativos bem como a DIPJ não discriminam a tributação das supostas diferenças apontadas pela interessada”. (destaques no original)

32. Como se vê, o trabalho realizado anteriormente pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara no Acórdão nº 1402-004.457 (e-fls. 1.746/1.753) - na tentativa de compreender a razão pela qual o cálculo apresentado pela Recorrente estaria errado e ainda quais valores teriam sido oferecidos à tributação -, não gerou frutos, já que a segunda decisão proferida pela DRJ/08 não foi capaz de responder satisfatoriamente tais questionamentos.

33. Nessa perspectiva e na visão desta Relatora, essas questões fáticas são preponderantes para a solução do caso.

34. Diante da situação noticiada, proponho a conversão do presente julgamento em Diligência à Unidade de Origem, para:

Com relação ao “Contrato de Mútuo nº 1”:

- (i) verificar se os juros mínimos que deveriam ter sido oferecidos à tributação consistem no valor de **R\$ 1.130.914,97** ou de **R\$ 861.167,78**, conforme alega a Recorrente. Nesse item solicitamos que a D. Autoridade Fiscal aponte textualmente as inconsistências no cálculo apurado pela Recorrente, além de elaborar planilha que demonstre a correção e as incorreções encontradas, no intuito de evitarmos futuras alegações de nulidade por ausência de motivação e preterição ao direito de defesa;

- (ii) verificar se a diferença de R\$ 121.659,00 foi oferecida à tributação em setembro de 2010 e, em caso positivo, informar qual seria o valor residual;

Com relação ao “Contrato de Mútuo nº 2”:

- (iii) verificar se os lançamentos contábeis efetuados pela Recorrente são despesas de juros ou receitas de variação cambial;
- (iv) se, confirmado que se trata de receitas, verificar se foram, de fato, oferecidas à tributação;
- (v) se, confirmado que o valor de R\$ 1.395.926,57 foi devidamente tributado, informar como ficaria o alegado efeito negativo na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL nesse cenário; manifestando, inclusive, sobre eventuais despesas de juros pagos sobre esse contrato;

Com relação ao “Contrato de Mútuo nº 7”:

- (vi) verificar se a diferença de R\$ 1.220.124,87 de variação cambial ativa que deixou de ser reconhecida no resultado da empresa como receita financeira em dezembro de 2009, foi, de fato, reconhecida e oferecida à tributação no mês subsequente.

35. Ao final, a Autoridade Diligenciadora deverá elaborar Relatório Conclusivo, com observações que julgar pertinentes, e cientificar a Contribuinte para que se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias. Em seguida, o processo deverá retornar para julgamento.

36. É como voto.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin