



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>16682.720992/2020-55</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1402-007.492 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	GERDAU ACOS LONGOS S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2015

AUTO DE INFRAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO PELA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA.

A modificação de critério jurídico adotado pela autoridade tributária no exercício do lançamento, pela autoridade julgadora de primeira instância, não é possível. A utilização de outro critério, diferente daquele originalmente utilizado, configura mudança de critério jurídico, desautorizada pelo artigo 146 do CTN.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2015

IMPORTÂNCIAS PAGAS, CREDITADAS, ENTREGUES, EMPREGADAS OU REMETIDAS A QUALQUER TÍTULO, DIRETA OU INDIRETAMENTE, A PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS RESIDENTES OU CONSTITUÍDAS NO EXTERIOR E SUBMETIDAS A TRATAMENTO DE PAÍS OU DEPENDÊNCIA COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA OU SOB REGIME FISCAL PRIVILEGIADO, NA FORMA DOS ARTS. 24 E 24-A DA LEI Nº 9.430, DE 1996. SUBSIDIÁRIA INTEGRAL. DISPENSA DE PROVA SOBRE A CAPACIDADE OPERACIONAL COMO REQUISITO PARA A DEDUTIBILIDADE DA DESPESA.

Na forma do disposto no artigo 26, §3º, inciso II da Lei nº 12.249, de 2010 e no artigo, §4º, 11 inciso II da IN RFB nº 1154, de 2011, a comprovação da capacidade operacional da pessoa física ou entidade no exterior de realizar a operação não se aplica quando a beneficiária for uma subsidiária integral da empresa remente dos recursos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos de IRPJ e de CSLL, restando prejudicados as demais matéria em discussão. A Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, redatora “ad hoc” designada, limitou-se a ler o voto originalmente preparado pelo -Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, que não compõe mais o colegiado, não tendo participado dos debates e nem votado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça- Redatora *Ad Hoc* designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alessandro Bruno Macêdo Pinto, Alexandre labrudi Catunda, Jandir José Dalle Lucca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## RELATÓRIO

1.Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 848/912) interposto em face do v. acórdão de fls. 817/835, que julgou improcedente a impugnação de fls. 450/513 para o fim de manter integralmente as exigências descritas nos Autos de Infração lavrados em 08.10.2020, relativamente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do ano-calendário de 2015 (fls. 420/436).

2.Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o relatório da r. decisão recorrida:

### AUTOS DE INFRAÇÃO

Versa o presente processo sobre os Autos de Infração às fls. 420/436, por meio dos quais são exigidos, para fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2015, R\$ 4.129.665,00 de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e R\$ 1.495.319,40 de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), ambos acrescidos de multa de 75% e juros de mora, oriundos de:

- A) DESPESAS INDEDUTÍVEIS referentes à despesa de juros pagos em relação a operações de crédito com sua controlada Gerdau Açominas Overseas localizada em país com tributação favorecida;
- B) MULTA ISOLADA pelo não recolhimento das estimativas mensais em razão da falta de adição de parte desses juros pagos à Gerdau Açominas Overseas.

As despesas foram consideradas indedutíveis pela Autoridade Fiscal pelo descumprimento do disposto no art. 26, II da Lei 12.249/2010 e “se referem a pagamento de juros decorrentes de contratos de pagamento antecipado de exportação em que a Gerdau Aços Longos S/A figura como credora da sua controlada” (**destaquei**):

## Lei 12.249/2010

Art. 26. Sem prejuízo das normas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, não são dedutíveis, na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a qualquer título, direta ou indiretamente, a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou constituídas no exterior e submetidas a um tratamento de país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, na forma dos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, salvo se houver, cumulativamente:

I - a identificação do efetivo beneficiário da entidade no exterior, destinatário dessas importâncias;

II - **a comprovação da capacidade operacional da pessoa física ou entidade no exterior de realizar a operação; e**

III - a comprovação documental do pagamento do preço respectivo e do recebimento dos bens e direitos ou da utilização de serviço.

§ 1º Para efeito do disposto no inciso I do caput deste artigo, considerar-se-á como efetivo beneficiário a pessoa física ou jurídica não constituída com o único ou principal objetivo de economia tributária que auferir esses valores por sua própria conta e não como agente, administrador fiduciário ou mandatário por conta de terceiro.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica ao pagamento de juros sobre o capital próprio de que trata o art. 9º da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

§ 3º A comprovação do disposto no inciso II do caput deste artigo não se aplica no caso de operações:

I - **que não tenham sido efetuadas com o único ou principal objetivo de economia tributária; e**

II - cuja beneficiária das importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a título de juros seja subsidiária integral, filial ou sucursal da pessoa jurídica remetente domiciliada no Brasil e tenha seus lucros tributados na forma do art. 74 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001

Com efeito, apontou a Autoridade Fiscal que (destaques no original):

V. *DOS FATOS*

*Em 2015, período ora fiscalizado, o contribuinte efetuou remessas de valores para a sua controlada situada nas Ilhas Cayman, Gerdau Açominas Overseas Ltd. Essas remessas, segundo o contribuinte, se referem a pagamento de juros decorrentes de contratos de pagamento antecipado de exportação em que a Gerdau Aços Longos S/A figura como credora da sua controlada. Para comprovação da efetividade das operações, foram apresentados, além dos contratos de pagamento antecipado de exportação, registros das operações financeiras junto ao Banco Central do Brasil, comprovantes dos pagamentos feitos no exterior e contratos de câmbio.*

*Pelo fato de a Gerdau Açominas Overseas estar situada nas Ilhas Cayman, país com tributação favorecida, faz-se necessário que, além de serem verificadas as disposições do art. 25 da Lei 12.249/2010, sejam analisadas também as do art. 26 da mesma lei. Esse artigo estabelece as condições para a dedutibilidade de despesas de remessas a pessoa jurídica constituída no exterior em país ou dependência com tributação favorecida.*

No caso ora analisado, ficou evidenciado que não foi cumprida a condição disposta no inciso II do art. 26 da Lei 12.249/2010, qual seja, comprovação da capacidade operacional da Gerdau Açominas Overseas. Senão, veja-se:

1. A controlada, situada nas Ilhas Cayman, não dispõe de instalações físicas próprias. Para atender à legislação das Ilhas Cayman, ela utiliza o endereço da Maples Corporate Services Limited, empresa por ela contratada para prestar esse serviço, como esclarecido pela fiscalizada na sua resposta ao Termo de Intimação nº 3. Naquela ocasião, a Gerdau Aços Longos apresentou uma carta da empresa Maples Corporate Services Limited, em inglês e com tradução juramentada (doc. 1), em que ela declara que presta serviços de sede social à Gerdau Açominas Overseas Limited desde janeiro de 2004. Informa ainda que a Lei das Sociedades Comerciais (Companies Law) das Ilhas Cayman estabelece que toda sociedade comercial deve possuir uma sede nas Ilhas Cayman para a qual podem ser endereçadas todas as comunicações e notificações. E que a prestação de serviços de sede social está em conformidade com a legislação das Ilhas Cayman e é usual, comum e válida para as sociedades comerciais incorporadas naquele país.

Assim, pode-se ver claramente que a Gerdau Açominas Overseas não possui instalações físicas próprias, tendo apenas um endereço (compartilhado com outras empresas) com o único objetivo de atender à legislação das Ilhas Cayman.

2. Os diretores executivos da Gerdau Açominas Overseas prestam serviços também para outras empresas do grupo Gerdau, conforme informado pela fiscalizada em resposta ao Termo de Intimação nº 2 (item 5.f da resposta).

3. De acordo com o item 1.a da resposta ao Termo de Intimação nº 3, a Gerdau Açominas Overseas não tem empregados, tendo firmado contrato com a empresa Maples Corporate Services Limited para disponibilização de escritório registrado em Cayman e prestação de serviços a ele relacionados.

4. As Demonstrações Financeiras da Gerdau Açominas Overseas relativas ao ano de 2015, apresentadas em inglês e com tradução juramentada (doc. 2), demonstram que ela dispõe apenas de ativo financeiro, não havendo nenhum outro tipo de ativo físico para o exercício de atividade operacional. Pode-se, ainda, observar nas Demonstrações Financeiras que o valor das despesas administrativas é pouco significativo: apenas US\$ 6.624,39 (ou seja, aproximadamente US\$ 552,00/mês).

Por todas as informações prestadas e documentos apresentados, restou claro à fiscalização que a Gerdau Aços Longos, apesar de ter comprovado a existência dos empréstimos (por meio dos contratos de pagamento antecipado de exportação) e o adimplemento de suas despesas (por meio de contratos de câmbio e comprovantes de transferência bancária), não foi capaz de comprovar que sua mutuante, situada nas Ilhas Cayman, exerceu atividade substantiva. Ao contrário, toda a documentação apresentada demonstra que a Gerdau Açominas Overseas não possui capacidade operacional para realizar as operações de mútuo ora analisadas, existindo tão somente no mundo formal.

Importante observar que a incidência de Imposto de Renda Retido na Fonte –IRRF sobre as remessas de juros de que trata este Termo de Verificação foi examinada no curso do procedimento fiscal TDPF nº 0718500.2019.00017-5, também referente ao ano-calendário 2015. Nesse procedimento, restou comprovado que a Gerdau Aços Longos utilizou, indevidamente, o benefício previsto no inciso XI do art. 1º da Lei 9.481/1997:

Art. 1º A alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.97)

(...)

XI - juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações.

Aquela fiscalização concluiu que os créditos que a fiscalizada obteve junto à sua controlada, Gerdau Açominas Overseas, tiveram destinação diversa da que preconiza o dispositivo legal mencionado, motivo pelo qual foi lavrado auto de infração, formalizado no processo nº 16539.720016/2019-12, em que foi lançado o valor de IRRF devido e não recolhido sobre as remessas de juros feitas para a empresa situada nas Ilhas Cayman.

#### IMPUGNAÇÃO

O Interessado em epígrafe alega que as despesas financeiras glosadas seriam “comuns, usuais e necessárias às atividades da Impugnante desenvolvidas no Brasil e **que observaram todos os requisitos formais e substanciais da legislação tributária** que asseguram o direito à sua dedutibilidade, além de estarem devidamente **comprovadas por documentação hábil e idônea**, que a autoridade lançadora examinou e entendeu tratar-se de despesas indedutíveis por suposto não atendimento ao disposto no artigo 26, inciso II da Lei nº 12.249/2010, isto é, a “capacidade operacional da Gerdau Overseas no exterior.”

Nesse sentido apontou o Interessado em epígrafe que (destaques no original):

1.3. O Auto de Infração lavrado pela RFB: o único fundamento do lançamento para a glosa dos juros pagos à Gerdau Overseas.

37. A despeito de todos os esclarecimentos e documentos comprobatórios apresentados à RFB em relação à legitimidade e necessidade das despesas financeiras incorridas pela Impugnante com os pagamentos a título de juros à Gerdau Overseas no exterior, incluindo o atendimento às regras brasileiras de subcapitalização previstas na Lei nº 12.249/2010 e na Instrução Normativa RFB nº 1.154/2010, a Impugnante foi surpreendida, em 14.10.2020, com a lavratura do Auto de Infração ora combatido, que **exige a adição da integralidade** dessas despesas às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

38. O Termo de Verificação Fiscal (**fls. 403 a 416** - “TVF”) inicialmente alega que a Gerdau Overseas, sociedade existente há mais de 25 (vinte e cinco) anos<sup>5</sup>, está localizada numa “Jurisdição de Tributação favorecida” (“JTF”), nos termos taxativamente definidos pela Instrução Normativa RFB nº 1.037/2010.

39. À luz dessa localização, a autoridade lançadora alega que os juros pagos pela Impugnante à Gerdau Overseas, sua **subsidiária integral**, deveriam observar a regra do artigo 26, caput da Lei nº 12.249/2010, reproduzido pelo artigo 11 da Instrução Normativa RFB nº 1.154/2010, a qual dispõe que as **importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a qualquer título, direta ou indiretamente, a beneficiário localizado em JTF não são dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL** salvo se houver, cumulativamente:

(i) A identificação do efetivo beneficiário no exterior, destinatário das importâncias pagas pela pessoa jurídica localizada no Brasil (inciso I do artigo 26 da Lei nº 12.249/2010 e do artigo 11 da Instrução Normativa RFB nº 1.154/2010);

(ii) A **comprovação da capacidade operacional** da pessoa física ou entidade no exterior de realizar a respectiva operação (inciso II do artigo 26 da Lei nº 12.249/2010 e do artigo 11 da Instrução Normativa RFB nº 1.154/2010); e

(iii) A comprovação documental do pagamento do preço respectivo e do recebimento dos bens e direitos ou da utilização de serviço (inciso III do artigo 26 da Lei nº 12.249/2010 e do artigo 11 da Instrução Normativa RFB nº 1.154/2010).

40. O TVF, embora reconheça a existência dos empréstimos captados no exterior e das despesas incorridas com o pagamento de juros à Gerdau Overseas, se baseia unicamente na exigência do item (ii) acima, sustentando que a Impugnante não teria sido “capaz de comprovar a capacidade operacional de sua controlada e credora [a Gerdau Overseas]”, a qual seria exigida pelo inciso II do artigo 26 da Lei nº 12.249/2010. Os seguintes trechos do TVF sintetizam essa fundamentação do lançamento (grifos da Impugnante):

(...)

41. Esse entendimento **motivou a glosa integral das despesas incorridas com os pagamentos de juros no ano-calendário de 2015 à Gerdau Overseas no âmbito dos 4 (quatro) Contratos de PPE/RAE descritos acima (celebrados nos anos de 2007, 2008, 2010 e 2014), resultando, por conseguinte, na recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, com a exigência desses tributos, acrescidos da multa de ofício de 75%, multa isolada de 50% em razão da suposta insuficiência no recolhimento das estimativas mensais, além de juros de mora (taxa SELIC).**

42. Os seguintes elementos foram apontados sinteticamente pelo TVF para sustentar a suposta “ausência de capacidade operacional” da Gerdau Overseas: (i) a autoridade lançadora alega que essa sociedade não teria instalações físicas próprias, já que utiliza os serviços administrativos e de locação de espaço físico da Maples Corporate, de modo que o seu endereço seria “compartilhado com outras sociedades” domiciliadas nas Ilhas Cayman; (ii) que os diretores da Gerdau Overseas também prestariam serviços para outras empresas que integram o Grupo Gerdau; e (iii) que a Gerdau Overseas “apenas disporia de ativo financeiro, não havendo nenhum outro tipo de ativo físico para o exercício de atividade operacional” envolvendo, conforme reconhecido pelo TVF, a concessão de financiamentos/mútuos de longo prazo.

43. À luz desses três elementos, portanto, a autoridade lançadora concluiu que a Gerdau Overseas não teria “capacidade operacional para realizar as operações de mútuo ora analisadas” (fl. 413), o que supostamente **violaria o a exigência de comprovação dessa capacidade prevista no inciso II do artigo 26 da Lei nº 12.249/2010. Esse é, portanto, o fundamento único do lançamento ora combatido.**

44. A despeito desse entendimento manifestado no TVF, a Impugnante demonstrará que a autoridade lançadora ignorou, por completo, o conteúdo do próprio artigo 26 que é invocado como fundamento legal do lançamento, assim como a sua própria regulamentação pela Instrução Normativa RFB nº 1.154/2010.

45. Isso, pois, o próprio artigo 26 da Lei nº 12.249/2010, **em especial o disposto no §3º**, cujo conteúdo, ressalte-se, jamais foi mencionado pela autoridade lançadora nos presentes autos, dispõe que a “comprovação da capacidade operacional” da entidade no exterior (nos termos do inciso II do caput daquele artigo) **NÃO SE APLICA** no caso de operações (i) que não tenham sido efetuadas com o único ou principal objetivo de economia tributária; e (ii) que a **beneficiária das importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a título de juros seja subsidiária integral, filial ou sucursal da pessoa jurídica remetente domiciliada no Brasil e tenha seus lucros tributados no Brasil na forma das Regras de TBU.**

46. Desde logo fica claro o despropósito das acusações fiscais já que todas essas hipóteses previstas na própria norma restam devidamente atendidas no presente caso, pois:

(i) Os financiamentos de longo prazo contratados junto à Gerdau Overseas tinham o **legítimo objetivo empresarial de possibilitar a captação, no exterior, de novos recursos para o financiamento das atividades da Impugnante, com a manutenção do seu capital de giro,**

*jamais podendo ser qualificados como tendo por único ou principal objetivo a “economia tributária”. Mais ainda: (a) os Contratos de PPE/RAE foram devidamente registrados no BACEN, órgão que jamais questionou a legitimidade das operações financeiras; (b) o financiamento à exportação é uma **operação financeira bastante usual e comum**, sendo contratada por inúmeras empresas brasileiras, inclusive por investidas do próprio Governo Federal, assim como concedida por instituições financeiras públicas; (c) o fato de o financiamento ter sido contratado junto a parte vinculada localizada em JTF não altera essa conclusão, já que esses **financiamentos, que observaram estritos parâmetros de mercado**, poderiam ter sido tomados junto a qualquer “terceiro financiador” no exterior, incluindo o próprio importador das mercadorias (conforme autorizado pelas normas do BACEN), também exigindo o pagamento de juros, com o reconhecimento de despesas financeiras. Assim, resta **atendida a condição do artigo 26, §3º, inciso I da Lei nº 12.249/2010** e*

*(ii) A Impugnante é titular exclusiva de 100% das ações da Gerdau Overseas, beneficiária das importâncias pagas a título de juros, de modo que **essa sociedade estrangeira se qualifica como uma “subsidiária integral”**, conforme a definição que consta na LSA. Ademais, atendendo ao disposto nas Regras de TBU, os **lucros apurados no exterior pela Gerdau Overseas** são devidamente declarados à RFB na ECF, estando **sujeitos à tributação no Brasil na forma das Regras de TBU**. Portanto, resta igualmente **atendido a condição do artigo 26, §3º, inciso II da Lei nº 12.249/2010**.*

47. O atendimento a esses requisitos do §3º do artigo 26 da Lei nº 12.249/2010 afasta, por expressa disposição desta lei, **a aplicação do inciso II invocado pela autoridade lançadora**. Ou seja, essa norma dispensa a exigência de comprovação da “capacidade operacional” equivocadamente requerida pela autoridade lançadora, em completo desvio da legalidade tributária ao ignorar o conteúdo de norma cogente e vinculante a sua atuação funcional, caindo por terra o fundamento único do Auto de Infração.

48. Não há nos presentes autos, contudo, qualquer justificativa que indique o motivo pelo qual a autoridade lançadora ignorou essa dispensa legal da “comprovação da capacidade operacional” prevista na Lei nº 12.249/2010, já que caberia a esta verificar se as hipóteses do §3º restaram ou não atendidas. Portanto, a autoridade lançadora jamais poderia fazer o que fez, isto é, ignorar, sem qualquer fundamento, o próprio conteúdo do comando legal que invoca em suporte ao lançamento.

3. A 9ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07 houve por bem julgar improcedente a impugnação em decisão assim ementada:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2015

DEDUTIBILIDADE OU NÃO DAS IMPORTÂNCIAS PAGAS, CREDITADAS, ENTREGUES, EMPREGADAS OU REMETIDAS A QUALQUER TÍTULO, DIRETA OU INDIRETAMENTE, A PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS RESIDENTES OU CONSTITUÍDAS NO EXTERIOR E SUBMETIDAS A UM TRATAMENTO DE PAÍS OU DEPENDÊNCIA COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA OU SOB REGIME FISCAL PRIVILEGIADO, NA FORMA DOS ARTS. 24 E 24-A DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

Sem prejuízo das normas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, não são dedutíveis, na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a qualquer título, direta ou indiretamente, a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou constituídas no exterior e submetidas a um tratamento de país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, na forma dos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, salvo se houver, **cumulativamente**:

I - a identificação do efetivo beneficiário da entidade no exterior, destinatário dessas importâncias;

**II - a comprovação da capacidade operacional da pessoa física ou entidade no exterior de realizar a operação; e**

III - a comprovação documental do pagamento do preço respectivo e do recebimento dos bens e direitos ou da utilização de serviço.

§ 1º Para efeito do disposto no inciso I do caput deste artigo, considerar-se-á como efetivo beneficiário a pessoa física ou jurídica não constituída com o único ou principal objetivo de economia tributária que auferir esses valores por sua própria conta e não como agente, administrador fiduciário ou mandatário por conta de terceiro.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica ao pagamento de juros sobre o capital próprio de que trata o art. 9º da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

**§ 3º A comprovação do disposto no inciso II do caput deste artigo não se aplica no caso de operações:**

I - **que não tenham sido efetuadas com o único ou principal objetivo de economia tributária; e**

II - cuja beneficiária das importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a título de juros seja subsidiária integral, filial ou sucursal da pessoa jurídica remetente domiciliada no Brasil e tenha seus lucros tributados na forma do art. 74 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido**

4. Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário via do qual argui, preliminarmente, a nulidade da r. decisão recorrida por (i) desvio da acusação fiscal e a indevida alteração do critério do lançamento e (ii) ausência de apreciação dos fundamentos e do conjunto probatório, para, no mérito, reeditar e reforçar os argumentos da sua impugnação de fls. 450/513.

5. É o relatório.

## VOTO

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Reladora *Ad Hoc*.

Como redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, no diretório oficial do CARF, reproduzida a seguir.

Voto do Conselheiro Jandir José Dalle Lucca.

6. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

**PRELIMINARES DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA**  
**E DO LANÇAMENTO**

7.Suscita a Recorrente a nulidade do v. aresto recorrido por entender que este se desviou da acusação fiscal e promoveu a indevida alteração do critério jurídico do lançamento, isto porque, ao contrário do consignado, a *“autoridade lançadora não deixou de aplicar a regra especial do §3º por entender que ‘os empréstimos contratados com a Gerdau Açominas Overseas foram efetuadas com o único ou principal objetivo de economia tributária’, sendo que essa alegação sequer existe nos autos do Processo Administrativo nº 16539.720016/2019-12 (...) inexistindo qualquer referência à ‘economia tributária’ como pretensamente alegado pela decisão da DRJ”*.

8.Prossegue a Recorrente defendendo a *“ausência de apreciação dos fundamentos e do conjunto probatório pela decisão da DRJ”*, na medida em que o voto condutor da r. decisão recorrida não avaliou devidamente as provas produzidas e se omitiu em relação: *“(i) ao fato de que a exigência de demonstração da capacidade operacional também é dispensada pelo artigo 12 da Instrução Normativa RFB nº 1.154/2011, já que as operações financeiras foram contratadas segundo as regras do CMN, em especial a Resolução BACEN nº 3.844/2010, conforme evidenciado no Tópico III.2 da sua impugnação; (ii) o erro de apuração do IRPJ, pois desconsiderou os efeitos da glosa das despesas no lucro da exploração, conforme evidenciado no Tópico IV.1 e comprovado pela planilha anexa; e (iii) a impossibilidade de imposição de penalidades, incluindo a multa isolada de 50% em razão da suposta insuficiência no recolhimento de estimativas mensais”*.

9.Ainda em sede preliminar, alardeia a Recorrente a nulidade do lançamento por ausência de motivação quanto ao conteúdo do §3º do artigo 26 da Lei nº 12.249, de 2010, que teria sido ignorado pela decisão de piso.

10.Pois bem, a matéria preliminar relativa à nulidade da r. decisão recorrida por alteração do critério jurídico do lançamento e à dispensa da demonstração da capacidade operacional nos termos do artigo 12 da IN RFB nº 1.154, de 2011, bem como referente à nulidade do autuação pela ausência de motivação quanto ao conteúdo ignorado do §3º do artigo 26 da Lei nº 12.249, de 2010, confunde-se como o mérito e com ele será examinada.

11.Já as questões abordadas em relação à deficiência (ausência) de fundamentação concernente ao erro de apuração do IRPJ pela desconsideração dos efeitos da glosa das despesas no lucro da exploração e à impossibilidade de imposição de penalidades, incluindo a multa isolada de 50%, em razão da suposta insuficiência no recolhimento de estimativas mensais, dependem do prévio exame do mérito para aferição da aplicação do disposto no §3º do artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972<sup>1</sup>, razão pela qual serão oportunamente apreciadas, se for o caso.

<sup>1</sup> D. 70.235/1972: *“Art. 59. Omissis. § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”*

### MÉRITO

12. Conforme anuncia o Termo de Verificação Fiscal de fls. 403/416, no curso do ano-calendário de 2015 a Recorrente pagou juros relativos a operações de crédito (pagamento antecipado de exportação) à sua controlada Gerdau Açominas Overseas, situada nas Ilhas Cayman, sendo que o total da despesa seria indedutível por não cumprir o disposto no artigo 26, II da Lei 12.249, de 2010, devendo, portanto, ser adicionado à base de cálculo do IRPJ e da CSLL do referido período de apuração, pelos seguintes motivos:

- pelo fato de a Gerdau Açominas Overseas estar situada nas Ilhas Cayman, país com tributação favorecida, faz-se necessário que, além de serem verificadas as disposições do art. 25 da Lei 12.249/2010, sejam analisadas também as do art. 26 da mesma lei. Esse artigo estabelece as condições para a dedutibilidade de despesas de remessas a pessoa jurídica constituída no exterior em país ou dependência com tributação favorecida;
- ficou evidenciado que não foi cumprida a condição disposta no inciso II do art. 26 da Lei 12.249/2010, qual seja, comprovação da capacidade operacional da Gerdau Açominas Overseas; e
- restou claro à fiscalização que a Gerdau Aços Longos, apesar de ter comprovado a existência dos empréstimos (por meio dos contratos de pagamento antecipado de exportação) e o adimplemento de suas despesas (por meio de contratos de câmbio e comprovantes de transferência bancária), não foi capaz de comprovar que sua mutuante, situada nas Ilhas Cayman, exerceu atividade substantiva. Ao contrário, toda a documentação apresentada demonstra que a Gerdau Açominas Overseas não possui capacidade operacional para realizar as operações de mútuo ora analisadas, existindo tão somente no mundo formal.

13. Além disso, o TVF mencionou, *en passant*, que o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre as remessas de juros em questão foi examinado no curso do procedimento fiscal TDPF nº 0718500.2019.00017-5, também referente ao ano-calendário 2015, onde restou comprovado que a Gerdau Aços Longos utilizou, indevidamente, o benefício previsto no inciso XI do art. 1º da Lei 9.481/1997, sendo que a fiscalização desenvolvida naquele processo concluiu que os créditos que a fiscalizada obteve junto à sua controlada, Gerdau Açominas Overseas, tiveram destinação diversa da que preconiza o dispositivo legal mencionado, motivo da lavratura do auto de infração, formalizado no processo nº 16539.720016/2019-12, em que foi lançado o valor de IRRF devido e não recolhido sobre as remessas de juros feitas para a empresa situada nas Ilhas Cayman. Confirmam-se os excertos do TVF alusivos ao ponto:

Importante observar que a incidência de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF sobre as remessas de juros de que trata este Termo de Verificação foi examinada no curso do procedimento fiscal TDPF nº 0718500.2019.00017-5, também referente ao ano-calendário 2015. Nesse procedimento, restou comprovado que a Gerdaу Aços Longos utilizou, indevidamente, o benefício previsto no inciso XI do art. 1º da Lei 9.481/1997:

*Art. 1º A alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses: [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.97\)](#)*

*(...)*

*XI - juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações*

Aquela fiscalização concluiu que os créditos que a fiscalizada obteve junto à sua controlada, Gerdaу Açominas Overseas, tiveram destinação diversa da que preconiza o dispositivo legal mencionado, motivo pelo qual foi lavrado auto de infração, formalizado no processo nº 16539.720016/2019-12, em que foi lançado o valor de IRRF devido e não recolhido sobre as remessas de juros feitas para a empresa situada nas Ilhas Cayman.

14. Como se sabe, o lançamento, na dicção do parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, consiste em atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

15. O ato administrativo vinculado é aquele que contém todos os seus elementos constitutivos vinculados à lei, não existindo qualquer subjetivismo ou valoração do administrador, mas apenas a averiguação da conformidade do ato com a lei (subsunção).

16. Nesse passo, não se pode colocar no obliúvio o comando insculpido no artigo 10 do Decreto 70.235, de 1972, cujos incisos III e IV determinam que o auto de infração não pode prescindir da descrição do fato e da disposição legal infringida, *litteris*:

Art.10 O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta e conterà, obrigatoriamente:

(...)

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

(...)

17. Portanto, caso a circunstância de a destinação dos juros ser diversa da que preconiza o XI do artigo 1º da Lei 9.481, de 1997 (redução da alíquota do IRRF a zero), tivesse sido adotada como fundamento do presente lançamento, seria imperioso que a fiscalização claramente assim o tivesse declarado, trazendo maior detalhamento e instruindo o auto de infração com os documentos pertinentes, apresentando explicações precisas sobre a sua correlação com a acusação ora em análise (descrição dos fatos), que, na forma como se apresentou, só podem ser concebidas diante de uma cerebrina suposição.

18. Pelo contrário, a menção feita pelo TVF a respeito da existência do processo administrativo nº 16539.720016/2019-12 consistiu em mera informação adicional, não relacionada com a motivação da autuação, que manifestamente se baseou exclusivamente no

entendimento fiscal de que a controlada Gerdau Açominas Overseas não possuía capacidade operacional, em atrito com o disposto no inciso II do artigo 26 da Lei nº 12.249, de 2010.

19. Apesar se não se tratar propriamente de uma decisão no sentido *strictu sensu*, mas que pode ser assim considerada na medida em que reflete o resultado do discernimento da autoridade autuante sobre as situações de fato e de direito apuradas no curso da fiscalização, é de meridiana clareza que tal referência possui evidente natureza *obiter dictum*, isto é, “*alguma coisa dita de passagem, incidental ou colateralmente, mas que não é necessária à decisão do caso ou, para os que militam na área, não faz parte da ratio decidendi*”<sup>2</sup>.

20. De mais a mais, como bem anotou o voto vencido apresentado em declaração pelo Auditor Alexandre Lugon Soares, “*a autoridade fiscal deve, obrigatoriamente, fundamentar a autuação de forma completa, explícita e congruente, apresentando com clareza os motivos e a motivação da exigência fiscal, elementos cuja ausência ou incorreção, inevitavelmente, viciarão o lançamento*”, lembrando que os artigos 2º e 50 da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, trazem os seguintes comandos:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.”

(...)

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I- neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II- imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)

21. De todo modo, conforme consta do TVF, a autoridade administrativa, no processo nº 16539.720016/2019-12, apenas assentou que os créditos que a Recorrente obteve junto à sua controlada Gerdau Açominas Overseas tiveram destinação diversa da prevista no inciso XI do art. 1º da Lei 9.481/1997, motivo do auto de infração lá lavrado, não havendo qualquer alusão no sentido de que as referidas operações tinham “*o único ou principal objetivo de economia tributária*”.

22. Por via de consequência, tendo em vista que a adoção desse novo fundamento para a acusação releva nítida alteração do critério jurídico do lançamento, prática vedada pelo artigo 146 do Código Tributário Nacional, não é possível tomá-lo em consideração na forma como levou a cabo a r. decisão recorrida.

<sup>2</sup> “Black’s Law Dictionary”, ThomsonWest, St. Paul, 2007, p. 1102, *apud* Paulo Thadeu Gomes da Silva, “Decisão judicial, *obiter dictum* e *fait divers* - Uma reflexão sobre a interpretação de textos dentro do Direito e de outras áreas do conhecimento”.

23. Destarte, é indene de dúvidas que a restrição do inciso I do §3º do indigitado artigo 3º (propósito de economia tributária) não foi adotado como fundamento da acusação. Portanto, presume-se atendido o requisito, até mesmo porque o respectivo *ônus probandi* recai sobre a fiscalização, não sendo razoável exigir que o contribuinte faça prova negativa de que não teria “o único ou principal objetivo de economia tributária”, sob pena de se configurar o que a doutrina convencionou chamar de **prova diabólica**. Conforme lecionam Caio Augusto Takano e Arthur Leite da Cruz Pitman<sup>3</sup>:

(...)

A “prova diabólica”, como é chamada, trata-se de “expressão que se encontra na doutrina para fazer referências àqueles casos em que a prova da veracidade da alegação a respeito de um fato é extremamente difícil, nenhum meio de prova sendo capaz de permitir tal demonstração”, e ainda utilizada pela jurisprudência para designar a prova de algo que não ocorreu, ou seja, a prova de fato negativo.

Ainda sob a égide do Código de Processo Civil de 1973, em seu antigo art. 333, se estabelecia que o ônus da prova incumbia ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Dessa forma, a distribuição do ônus da prova era regida pela regra de que incumbiria provar àquele que alega o fato, pois, uma vez produzida a prova, a relevância daquele que a produziu não subsiste, sendo certo que o importante passa a ser se os fatos foram provados ou não. A internalização deste regramento ao processo administrativo fiscal reforça o problema da “prova diabólica” em situações em que caberia ao contribuinte tão somente negar a ocorrência do que originariamente foi alegado pelo Fisco, por ocasião do lançamento fiscal.

Assim, o legislador ordinário positivou no art. 373, § 1º, do Código de Processo Civil de 2015, a possibilidade de “inversão do ônus da prova” que, a rigor, instituiu uma nova etapa de “divisão de trabalhos na atividade probatória”.

Dessa forma, da sistemática de “distribuição estática” do ônus da prova – que era a única possibilidade trazida pelo art. 333 do CPC/1973, pela qual “àquele que alega tem o ônus de provar o alegado” –, passou-se à uma fase de “distribuição dinâmica” do ônus da prova, que inaugura uma flexibilização da regra prevista no caput do art. 373 do CPC/2015 para “possibilitar a formação do convencimento judicial através de uma distribuição do ônus probatório que possa ser maiormente ajustada ao caso concreto”.

As lições de Elpídio Donizetti são esclarecedoras ao expor que “de acordo com a teoria da distribuição dinâmica do ônus da prova, o encargo probatório deve ser atribuído casuisticamente, de modo dinâmico, concedendo-se ao juiz, como gestor das provas, poderes para avaliar qual das partes terá maiores facilidades

<sup>3</sup> TAKANO, Caio; PITMAN, Arthur. Princípios do Processo Administrativo Fiscal. In: LUCCA, Jandir; BERTASI, Maria Odete (Org.). Princípios Gerais de Direito Aplicados ao Contencioso Fiscal Paulista. 1ª ed. São Paulo: Lex Editora, 2019. p. 47.

na sua produção”. Dessa forma, caberia ao julgador determinar àquele que tem maiores condições técnicas e práticas de produção da prova que o fizesse em benefício da instrução mais qualificada do processo.

Tal iniciativa teria o condão de evitar a problemática da prova de fato negativo e o pesado fardo probatório que é atribuído ao contribuinte.

Ademais, o processo administrativo fiscal sempre esteve aberto aos influxos das normas processuais civis, principalmente para superar a existência de lacunas normativas ou para se buscar uma interpretação sistemática de determinado comando prescritivo encontrado na legislação do contencioso administrativo de um ente público. Não obstante o art. 15 do CPC/2015 tenha contribuído para se pacificar a questão – prevendo a aplicação supletiva e subsidiária de normas de processo civil aos processos administrativos, desde que não haja incompatibilidade para tal aplicação –, há diversas manifestações dos tribunais administrativos fiscais, ainda sob a égide do CPC/1973, que já aplicavam as disposições do Código de Processo Civil para colmatar as lacunas existentes na legislação de processo administrativo tributário.

Estamos convencidos de que a aplicação supletiva e subsidiária das disposições do CPC/2015 deve ser entendida como a aplicação em todos os casos em que tais dispositivos puderem informar a interpretação das legislações do contencioso administrativo dos entes federativos, buscando-se uma interpretação que revele maior aderência aos princípios informadores do processo administrativo fiscal, bem como nas situações em que existirem lacunas naquelas legislações que possam ser colmatadas pela aplicação das normas processuais civis, desde que não haja incompatibilidade ao regime jurídico aplicável.

Eis porque o art. 373, § 1º do CPC/2015 não apenas pode, como deve ser aplicado no processo administrativo fiscal para redistribuir dinamicamente o ônus da prova entre Fisco e contribuinte, sobretudo, quando o encargo probatório representar prova de fato negativo – vulgarmente chamada “prova diabólica”. Para tanto, é necessário que o julgador administrativo deva apreciar o pedido de inversão de ônus probatório a partir do princípio da verdade material, seu livre convencimento motivado (art. 26 da Lei nº 13.457/2009 do Estado de São Paulo), converter os autos em diligência, nos termos do art. 25 da referida lei, em decisão motivada e esclarecedora do seu convencimento.

(...)”

24.No mais, verifica-se que a empresa Gerdau Açominas Overseas é, de fato, subsidiária integral da Recorrente, conforme noticiam os documentos de fls. 801/802, dos quais se destacam os seguintes trechos:



qualquer título, direta ou indiretamente, a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou constituídas no exterior e submetidas a um tratamento de país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, na forma dos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 1996, salvo se houver, cumulativamente:

(...)

II - a comprovação da capacidade operacional da pessoa física ou entidade no exterior de realizar a operação; e

(...)

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica ao pagamento de juros sobre o capital próprio de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

§ 4º A comprovação do disposto no inciso II do caput não se aplica no caso de operações:

I - que não tenham sido efetuadas com o único ou principal objetivo de economia tributária; e

II - cuja beneficiária das importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a título de juros seja subsidiária integral, filial ou sucursal da pessoa jurídica remetente domiciliada no Brasil e tenha seus lucros tributados na forma do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

27. Por via de consequência, na medida em que o ordenamento jurídico é cristalino ao dispor sobre a inaplicabilidade da exigência da comprovação da capacidade operacional da subsidiária integral, não é necessária qualquer incursão nessa seara, nem avaliação se ela a possuía, restando plenamente atendidos os pressupostos autorizadores da dedutibilidade dos juros pagos pela Recorrente relativos aos contratos de pagamento antecipado de exportação à sua controlada Gerdau Açominas Overseas durante o ano-calendário de 2015, razão pela qual não se sustenta a autuação.

28. Parenteticamente, destaque-se que o lançamento adotou como única motivação jurídica a infringência ao inciso II do artigo 26 da Lei nº 12.249, de 2010, não sendo factível, neste momento processual, incursionar sobre o atendimento do requisito a que alude o inciso III do mesmo diploma legal (*“comprovação documental do pagamento do preço respectivo e do recebimento dos bens e direitos ou da utilização do serviço”*), sob pena de, também aqui, configura-se a vulneração do acima referido artigo 146 do CTN, em razão de evidente alteração do critério jurídico do lançamento.

Sem embargo, em atenção ao Termo de Intimação nº 4 (fls. 291/292) a Recorrente apresentou às fls. 299/315 os comprovantes de pagamento à Gerdau Overseas dos valores a título de principal e juros no âmbito dos contratos PPE/RAE, esclarecendo que tais pagamentos foram realizados com recursos que estavam disponíveis na conta DEREX de sua titularidade mantida no exterior, os quais decorrem exclusivamente de recebimentos de exportações por parte dos clientes ao redor do mundo:

18/10/2019  
RJ RIO DE JANEIRO DEMAC  
**J.P.Morgan**  
Today's Date: Friday, October 18, 2019  
Current Time: 16:38:23 ET  
Business Date: Friday, October 18, 2019

Transaction Details Page  
Fl. 299  
Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
User Name: Simara Menezes

Home      Initiation      Search      Reports

Search > Funds Transfer > Bulk Inquiry Selection > Transaction Details - 2305400104JO

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	16-Apr-15	Status:	Completed
Amount:	\$10,806,250.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	2305400104JO
DR Value Date:		CR Value Date:	16-Apr-15

<b>Sending Party &gt;</b>		<b>Credit Party &gt;</b>	
Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560-900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

18/10/2019  
RJ RIO DE JANEIRO DEMAC  
**J.P.Morgan**  
Today's Date: Friday, October 18, 2019  
Current Time: 16:39:54 ET  
Business Date: Friday, October 18, 2019

Transaction Details Page  
Fl. 300  
Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
User Name: Simara Menezes

Home      Initiation      Search      Reports

Search > Funds Transfer > Bulk Inquiry Selection > Transaction Details - 1718800051JO

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	24-Feb-15	Status:	Completed
Amount:	\$6,174,222.22	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	1718800051JO
DR Value Date:		CR Value Date:	24-Feb-15

<b>Sending Party &gt;</b>		<b>Credit Party &gt;</b>	
Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560-900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

18/10/2019  
RJ RIO DE JANEIRO DEMAC  
**J.P.Morgan**  
Today's Date: Friday, October 18, 2019  
Current Time: 16:36:41 ET  
Business Date: Friday, October 18, 2019

Transaction Details Page  
Fl. 301  
Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
User Name: Simara Menezes

Home      Initiation      Search      Reports

Search > Funds Transfer > Bulk Inquiry Selection > Transaction Details - 4883200100JO

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	14-Apr-15	Status:	Completed
Amount:	\$14,294,583.33	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	4883200100JO
DR Value Date:		CR Value Date:	14-Apr-15

<b>Sending Party &gt;</b>		<b>Credit Party &gt;</b>	
Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560-900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

09/10/2017  
RJ RIO DE JANEIRO DEMAC  
**J.P.Morgan**  
Today's Date: Monday, October 09, 2017  
Current Time: 12:06:58 ET  
Business Date: Tuesday, October 10, 2017

Transaction Details Page  
Fl. 302  
Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
User Name: Simara Menezes

Home      Initiation      Search      Reports

Search > Funds Transfer > Bulk Inquiry Selection > Transaction Details - 2305500104JO

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	16-Apr-15	Status:	Complete
Amount:	\$6,000,000.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	2305500104JO
DR Value Date:		CR Value Date:	16-Apr-15

<b>Sending Party &gt;</b>		<b>Credit Party &gt;</b>	
Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560-900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

DOCUMENTO VALIDADO

09/10/2017  
 RIO DE JANEIRO DEMAC  
**J.P.Morgan**  
 Today's Date: Monday, October 09, 2017  
 Current Time: 12:09:17 ET  
 Business Date: Tuesday, October 10, 2017

Transaction Details Page  
 Fl. 303  
 Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
 User Name: Simara Menezes

Home Initiation Search Reports

Search > Funds Transfer > Bulk Inquiry Selection > Transaction Details - 119510018130

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	30-Jun-15	Status:	Complete
Amount:	\$19,300,000.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	119510018130
DR Value Date:		CR Value Date:	30-Jun-15

**Sending Party >**

Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560--900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

09/10/2017  
 RIO DE JANEIRO DEMAC  
**J.P.Morgan**  
 Today's Date: Monday, October 09, 2017  
 Current Time: 12:14:48 ET  
 Business Date: Tuesday, October 10, 2017

Transaction Details Page  
 Fl. 304  
 Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
 User Name: Simara Menezes

Home Initiation Search Reports

Search > Funds Transfer > Bulk Inquiry Selection > Transaction Details - 212250020330

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	22-Jul-15	Status:	Complete
Amount:	\$21,800,000.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	212250020330
DR Value Date:		CR Value Date:	22-Jul-15

**Sending Party >**

Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560--900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

09/10/2017  
 RIO DE JANEIRO DEMAC  
**J.P.Morgan**  
 Today's Date: Monday, October 09, 2017  
 Current Time: 12:18:06 ET  
 Business Date: Tuesday, October 10, 2017

Transaction Details Page  
 Fl. 305  
 Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
 User Name: Simara Menezes

Home Initiation Search Reports

Search > Funds Transfer > Bulk Inquiry Selection > Transaction Details - 534710021230

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	31-Jul-15	Status:	Complete
Amount:	\$11,800,000.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	534710021230
DR Value Date:		CR Value Date:	31-Jul-15

**Sending Party >**

Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560--900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

RIO DE JANEIRO DEMAC  
 Fl. 306

**J.P.Morgan**  
 Today's Date: Wednesday, August 26, 2015  
 Current Time: 14:32:44 ET  
 Business Date: Wednesday, August 26, 2015

Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
 User Name: Claudia Reja

Home Initiation Approval Search Reports

Search > Funds Transfer > Transaction Search Details

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	14-Aug-15	Status:	Complete
Amount:	\$9,500,000.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	460820022630
DR Value Date:		CR Value Date:	14-Aug-15

**Sending Party >**

Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560--900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

DOCUMENTO VALIDADO

RIO DE JANEIRO DEMAC

Fl. 307

**J.P.Morgan** Today's Date: Monday, September 14, 2015 Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
Current Time: 07:09:21 ET  
Business Date: Monday, September 14, 2015 User Name: Claudia Roja

Home Initiation Approval Search Reports

Search > Funds Transfer > Transaction Search Details

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	01-Sep-15	Status:	Complete
Amount:	\$21,500,000.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	4725000244JQ
DR Value Date:		CR Value Date:	01-Sep-15

**Sending Party >**

Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560--900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

RIO DE JANEIRO DEMAC

Fl. 308

**J.P.Morgan** Today's Date: Tuesday, September 29, 2015 Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
Current Time: 06:44:49 ET  
Business Date: Tuesday, September 29, 2015 User Name: Claudia Roja

Home Initiation Approval Search Reports

Search > Funds Transfer > Transaction Search Details

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	28-Sep-15	Status:	Complete
Amount:	\$12,400,000.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	5097600271JQ
DR Value Date:		CR Value Date:	28-Sep-15

**Sending Party >**

Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560--900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

RIO DE JANEIRO DEMAC

Fl. 309

**J.P.Morgan** Today's Date: Monday, October 19, 2015 Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
Current Time: 05:47:54 ET  
Business Date: Monday, October 19, 2015 User Name: Claudia Roja

Home Initiation Approval Search Reports

Search > Funds Transfer > Transaction Search Details

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	16-Oct-15	Status:	Complete
Amount:	\$13,400,000.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	3784100287JQ
DR Value Date:		CR Value Date:	16-Oct-15

**Sending Party >**

Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560--900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

RIO DE JANEIRO DEMAC

Fl. 310

**J.P.Morgan** Today's Date: Thursday, October 29, 2015 Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
Current Time: 07:55:44 ET  
Business Date: Thursday, October 29, 2015 User Name: Claudia Roja

Home Initiation Approval Search Reports

Search > Funds Transfer > Transaction Search Details

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	28-Oct-15	Status:	Complete
Amount:	\$21,900,000.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	3555400301JQ
DR Value Date:		CR Value Date:	28-Oct-15

**Sending Party >**

Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560--900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

RIO DE JANEIRO DEMAC

Fl. 311

**J.P.Morgan** Today's Date: Friday, November 20, 2015  
 Current Time: 05:01:05 ET  
 Business Date: Friday, November 20, 2015

Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
 User Name: Claudia Roja

Home Initiation Approval Search Reports

Search > Funds Transfer > Transaction Search Details

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	19-Nov-15	Status:	Complete
Amount:	\$10,600,000.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	334450032310
DR Value Date:		CR Value Date:	19-Nov-15

**Sending Party >**

Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560--900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

RIO DE JANEIRO DEMAC

Fl. 312

**J.P.Morgan** Today's Date: Monday, November 30, 2015  
 Current Time: 06:24:27 ET  
 Business Date: Monday, November 30, 2015

Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
 User Name: Claudia Roja

Home Initiation Approval Search Reports

Search > Funds Transfer > Transaction Search Details

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	27-Nov-15	Status:	Complete
Amount:	\$3,300,000.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	222470033110
DR Value Date:		CR Value Date:	27-Nov-15

**Sending Party >**

Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560--900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

RIO DE JANEIRO DEMAC

Fl. 313

**J.P.Morgan** Today's Date: Monday, December 07, 2015  
 Current Time: 07:50:25 ET  
 Business Date: Monday, December 07, 2015

Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
 User Name: Claudia Roja

Home Initiation Approval Search Reports

Search > Funds Transfer > Transaction Search Details

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	04-Dec-15	Status:	Complete
Amount:	\$8,200,000.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	390260033810
DR Value Date:		CR Value Date:	04-Dec-15

**Sending Party >**

Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560--900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

RIO DE JANEIRO DEMAC

Fl. 314

**J.P.Morgan** Today's Date: Friday, March 13, 2020  
 Current Time: 08:47:20 ET  
 Business Date: Friday, March 13, 2020

Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
 User Name: Luciane scipioni

Home Initiation Search Reports

Search > Funds Transfer > Transaction Search Summary > Transaction Details - 3459400103JO

**Payment Type and Details >**

Transaction Date:	14-Apr-15	Status:	Completed
Amount:	\$6,900,000.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	3459400103JO
DR Value Date:		CR Value Date:	14-Apr-15

**Sending Party >**

Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACO
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560--900	Address:	USD NY AV.FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

[...]

DOCUMENTO VALIDADO

RIO DE JANEIRO DEMAC Fl. 315

**J.P.Morgan** Today's Date: Friday, March 13, 2020 Privacy | Customer Support | Downloads | Help | Log Off  
 Current Time: 08:48:18 ET  
 Business Date: Friday, March 13, 2020 User Name: Luciane scipioni

Home    Initiation    Search    Reports

Search > Funds Transfer > Transaction Search Summary > Transaction Details - 3045900104JO

Payment Type and Details >			
Transaction Date:	14-Apr-15	Status:	Completed
Amount:	\$100,000.00	Transaction Type:	Book Transfer
Sequence #:	None	JPMorgan Reference:	3045900104JO
DR Value Date:		CR Value Date:	14-Apr-15

Sending Party >		Credit Party >	
Account ID:	DDA - 400013738	Account ID:	DDA - 400133644
Name:	GERDAU ACOS LONGOS SA	Name:	GERDAU ACOMINAS OVERSEAS LTD GACD
Address:	AV JOAO XXIII 6777 RIO DE JANEIRO SC 23560--900	Address:	USD NY AV FARRAPOS, 1811-FLORESTA PORTO ALEGRE BRAZIL 90220-

29. Consequente, merece ser provido o apelo, cancelando-se os autos de infração em questão.

30. Tendo em vista o acolhimento do pedido principal, fica prejudicada a análise dos pedidos subsidiários, bem como das preliminares de nulidade da r. decisão recorrida não examinadas juntamente com o mérito, tocantes à deficiência (ausência) de fundamentação relativa ao erro de apuração do IRPJ pela desconsideração dos efeitos da glosa das despesas no lucro da exploração e à impossibilidade de imposição de penalidades, forte no §3º do artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, assim enunciado:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta

### DISPOSITIVO

31. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, dou provimento ao Recurso Voluntário para o fim de cancelar os lançamentos de IRPJ e de CSLL.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça- Redatora Ad Hoc designada