



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

**Processo nº** 16561.720065/2013-82  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1401-000.582 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 13 de junho de 2018  
**Assunto** IRPJ/ÁGIO  
**Recorrente** INTERCEMENT BRASIL S.A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência ante a apresentação de petição da Contribuinte alegando fato superveniente, para que a PGFN se manifeste.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia de Carli Germano (Vice-Presidente), Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo - (SP) que julgou procedente em parte a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte.

Conforme Termo de Verificação Fiscal – TVF às fls. 1.839/1.859, a presente fiscalização refere-se ao período de 2009, tratando-se do IRPJ e seus reflexos, com origem na alteração do MPF nº 0819000.2012.00659-8, realizada em 19 de abril de 2013.

De acordo com o TVF, “a empresa fiscalizada - INTERCEMENT BRASIL S/A, é uma sociedade anônima cujo capital social em 10 de maio de 2010 era de R\$ 906.430.731,97 (novecentos e seis milhões, quatrocentos e trinta mil e setecentos e trinta e um reais e noventa e sete centavos), dividido em 203.256.241 (duzentos e três milhões, duzentos e cinquenta e seis mil e duzentas e quarenta e uma) ações, todas nominativas e sem valor nominal, sendo 112.549.326 (cento e doze milhões, quinhentos e quarenta e nove mil e trezentos e vinte e seis) ordinárias e 90.706.915 (noventa milhões, setecentos e seis mil e novecentos e quinze) preferenciais”.

Diz ainda o TVF que “A sociedade tem por objeto social: a) exploração, aproveitamento de jazidas minerais no território nacional; b) industrialização e comércio de calcários, seus derivados e correlatos, em todas as modalidades, especialmente a do cimento; c) importação e exportação; d) participação em outras sociedades, na qualidade de sócia, quotista ou acionista; e) transporte de carga própria ou de terceiros, necessários ao desempenho de suas atividades; f) industrialização e comércio de insumos, aditivos e componentes do cimento, seus derivados e correlatos, bem como os demais produtos onde figure como matéria-prima, especialmente argamassas, concretos, artefatos e pré-moldados; g) prestação de serviços técnicos; h) produção e comercialização de energia-elétrica; i) industrialização e comércio de pedra e areia e j) prestação de serviços de co-processamento de resíduos”.

Em atendimento às solicitações da fiscalização, a empresa apresentou documentação informando que possui as seguintes participações:

a) “97% na empresa Holdtotal S.A., constituída em 11/09/95 e sediada em Buenos Aires, no valor de R\$ 102.837.490,14 (2008)”;

b) “24,18% na empresa Loma Negra S.A., constituída em 05/08/26 e sediada em Buenos Aires, no valor de R\$ 34.754.641,85 (2008)”;

c) “35% na empresa Yguazú Cimentos S.A., constituída em 13/4/2000 e sediada em Assunção, no valor de R\$ 3.323.039,56 (2008)”;

d) “16,66% na empresa Itacamba Cimentos S.A., constituída em 08/04/97 e sediada em La Paz no valor de R\$ 2.213.423,31 (2008)”.

A fiscalização verificou “os lucros referentes participações da empresa no exterior, que foram parcialmente oferecidos à tributação, no valor de R\$ 207.055,20, e as suas coligadas (Itacamba Cimentos, Yguazú Cimentos e Loma Negra) e controlada (Holdtotal) tinham para disponibilizar como lucros auferidos em 2009.”

E de que, “o contribuinte não preencheu as condições impostas pelo legislador para deduzir os encargos de amortização do ágio em comento, para efeito de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, que fazem referência ao artigo 20 do Decreto-lei nº 1.598/77, matrizes legais dos artigos 385 e 386 do RIR/99)”.

Ciente da autuação em 08/07/2013 (fl. 1861), o interessado apresentou **IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** em 05/08/2013 (fls. 1865/1988), na qual alegou:

PRELIMINARMENTE - DA ILIQUIDEZ E INCERTEZA DAS AUTUAÇÕES FISCAIS DE IRPJ E CSLL - SUPOSTA INEXISTÊNCIA DOS SALDOS DE PREJUÍZO FISCAL E BASE NEGATIVA: Ressalta que “a evidente falta de liquidez e certeza que macula os Autos de Infração em comento, uma vez que o Auditor Fiscal não considerou os montantes de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL quando da apuração dos valores supostamente devidos a título de IRPJ e CSLL. Diz que “não há no Auto de Infração, tampouco no Termo de Verificação Fiscal, qualquer elemento que demonstre como a fiscalização chegou à conclusão de que não existiria saldo de prejuízo fiscal e de base negativa (ao contrário do que demonstra o LALUR), acarretando a majoração indevida dos supostos débitos de IRPJ e CSLL e, por consectário, a iliquidez e incerteza dos Autos de Infração, implicando a sua nulidade”.

DO ÁGIO: Diz que “ de acordo com a documentação apresentada durante a ação fiscal, a Camargo Corrêa S.A. (“CCSA”). celebrou com as Sras. Maria Amália Sara Lacroze e Maria Inês de Lafuente (“Vendedoras”) um Contrato de Compra e Venda de Ações (Stock Purchase Agreement - doc. 04) o qual tinha por objeto a participação detida pelas Vendedoras na empresa Loma Negra C.I.A.S.A (“Loma Negra”), empresa do ramo da indústria de cimentos, sediada na Argentina, mesmo país em que eram residentes as Vendedoras. E que “tendo em vista o valor envolvido e a necessidade de aprovação da operação pelo órgão de controle de concorrência argentino (Comissão Nacional de Defesa de Concorrência), o pagamento e transferência das participações foi intermediado por um Trustee - The Bank of New York, conforme se verifica pelo Contrato de Compra e Venda das Ações. Após a aprovação pelo órgão argentino, o Trustee transferiu a participação nas empresas Gaby’s para a CCSA e efetuou o pagamento às Vendedoras. Após encerrada essa operação, a CCSA resolveu aumentar o capital de sua controlada voltada à atuação na indústria de cimentos, a Camargo Corrêa Cimento S.A.. (antiga denominação da impugnante), utilizando, para tanto, a participação que detinha nas empresas Gaby’s. Além de aumentar o capital da impugnante, a CCSA utilizou essas participações que detinha nas empresas americanas para saldar uma dívida que detinha com a impugnante, conforme se verifica pela Alteração do Estatuto Social da impugnante e Instrumento Particular de Dação em Pagamento firmado entre a CCSA e a impugnante (docs. 05 e 06). Ou seja, a impugnante recebeu as participações nas empresas Gaby’s como integralização de capital subscrito e pagamento de dívida. Ato seguinte, em 01 de dezembro de 2005, a impugnante resolveu por extingui as empresas americanas, criadas pelas Vendedoras à época da celebração do Contrato de Compra e Venda das ações. Para tanto, a impugnante incorporou as empresas Gaby’s”.

DA GLOSA DO ÁGIO PELA FISCALIZAÇÃO: Diz que “em que pese a legalidade do ágio gerado na aquisição das empresas Gaby’s, a fiscalização glosou as despesas decorrentes da amortização por entender que (1) não teria como fundamento a expectativa de rentabilidade futura, mas sim o valor do fundo de comércio adquirido, bem como outros ativos intangíveis; (2) teria sido transferido indevidamente à impugnante; (3) não teria sido decorrente de uma aquisição realizada pela impugnante, mas sim pela CCSA e (4) teria sido gerado na aquisição de empresas estrangeiras que não funcionam no país, pelo que a amortização não seria dedutível”.

DA DECADÊNCIA / PRECLUSÃO DO DIREITO DE SE QUESTIONAR OS FATOS QUE DERAM ORIGEM AO ÁGIO: Diz que “em 09/11/2005, houve a aquisição das empresas Gaby’s pela CCSA, mediante o pagamento em dinheiro do montante de US\$ 775.818.303,00, passando a controlar diretamente 100% das ações das empresas Gaby’s e indiretamente 100% das ações da Holdtotal e 93,43% das ações da Loma Negra, com o

conseqüente ágio no valor de total de R\$ 1.571.630.219,37, que foi registrado pela empresa adquirente. Dessa forma, é fato inconteste que o ágio, decorrente das operações societárias realizadas, surgiu em 09/11/2005, tendo sido posteriormente transferido à impugnante, que atua no mesmo ramo da empresa adquirida na Argentina pela CCSA. Vale dizer, muito embora o ágio a que os presentes autos se referem tenha sido amortizado no ano-base de 2009, o fato contábil-societário, que lhe deu origem, ocorreu em 2005. Assim, não poderia o Agente Fiscal questionar a legalidade dos atos que originaram o direito ao aproveitamento do ágio, eis que transcorreu o prazo decadencial de 5 anos entre (I) o fato que propiciou o seu surgimento e (II) a ciência, pela impugnante, dos autos de infração em questão (08/07/2013)".

**DA DEDUTIBILIDADE DO ÁGIO - REGRAS GERAIS:** Afirma que “o critério de amortização dessas despesas e sua dedutibilidade para fins tributários, contudo, dependerá do fundamento econômico para o pagamento dessa diferença, respaldado em documento comprobatório. Segundo o § 2º do artigo 20 do Decreto-lei nº 1.598/77, posteriormente reproduzido pelo artigo 385 do RIR/99, o lançamento do ágio deverá indicar algum dos seguintes fundamentos econômicos: (I) valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade; (II) valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros; ou (III) fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas. Contudo, destaque-se desde já, que o referido dispositivo legal não estabelece a obrigatoriedade de consideração de todos os critérios mencionados, mas ao menos um dentre eles. Também não há uma ordem lógica ou pressuposta para a atribuição destes fundamentos. Tal determinação nem seria possível, pois o fundamento econômico para o pagamento de ágio em uma aquisição de bens é critério de decisão único e exclusivo do adquirente. Trata-se, portanto, de prerrogativa negocial, que é própria da livre iniciativa das partes na determinação do preço do ativo, que não pode ser oposta pela fiscalização, como indevidamente ocorreu no presente caso”.

**DA RENTABILIDADE FUTURA COMO FUNDAMENTO ECONÔMICO DO ÁGIO - CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS PELA IMPUGNANTE:** Diz que “nos termos do § 3º do artigo 385 do RIR/99, o ágio fundamentado nos incisos I e II deve estar respaldado em "demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante de escrituração". Vale destacar que esse dispositivo não foi regulamentado por qualquer outro dispositivo, pelo que se entende que qualquer "demonstração" seria suficiente à comprovação do fundamento econômico adotado, entre ele o da rentabilidade futura da coligada/controlada. Portanto, pelo até aqui exposto, em estrita conformidade com o supracitado § 3º do artigo 385 do RIR/99, foram apresentados à fiscalização os estudos (realizados pela impugnante e pelo Banco Goldman Sachs e ratificados pelo Laudo da empresa de Auditoria KPMG) que comprovaram o fundamento do ágio nas aquisições das empresas Gaby's, qual seja, a expectativa de rentabilidade futura (docs. 07 e 08). A despeito de a legislação não fazer qualquer exigência específica quanto à forma de apresentação do laudo que comprova a expectativa da rentabilidade futura das coligadas/controladas, vale tecer algumas considerações a respeito do laudo elaborado pela KPMG para avaliar a empresa Loma Negra”.

**DA MOTIVAÇÃO PARA CLASSIFICAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DO ÁGIO:** Afirma que “a despeito de todo o argumentado, é de se frisar que o § 2º e incisos do artigo 385 do RIR/99 não trazem quaisquer regra/ordem para determinação do fundamento do ágio. Dessa forma, se o próprio legislador ordinário não impôs qualquer regra/ordem para determinação do fundamento do ágio não se pode criar restrições que a lei não prevê. Ou seja, não há qualquer imposição legal para que se adote um ou outro fundamento, mas tão somente que se tenha documentação que comprove o fundamento adotado, de acordo com o motivo

determinante que levou o comprador a pagar o ágio, o que foi feito, repita-se, por meio do estudo elaborado por instituição financeira especializada e ratificado por laudo de empresa de auditoria”.

**DO ENFOQUE CONTÁBIL:** Diz que “ainda que se alegue que a determinação da fundamentação econômica do ágio pressupõe a avaliação de cada um dos incisos do § 2º do artigo 385 do RIR/99, desprezando-se a motivação de seu pagamento, como pretendeu a fiscalização, fato é que isso somente se aplica quando os elementos contemplados naqueles incisos possam ser identificados, o que não foi demonstrado pela fiscalização no presente caso. Para que um determinado bem possa ser registrado no ativo da companhia é preciso que ele seja passível de identificação, assim entendido seu reconhecimento e mensuração e possibilidade de venda dissociado da entidade a que pertence. Não é diferente com a "eleição" do elemento que dá fundamento econômico ao ágio. O legislador quando fala em conjunto de ativos, fundo de comércio e intangível, está querendo dizer conjunto de ativos, intangível e fundo de comércio passíveis de identificação”.

**DA AUSÊNCIA DE PRODUÇÃO DE PROVA PELA FISCALIZAÇÃO - EFETIVA PRESUNÇÃO:** Afirma que “em momento algum, foi feita qualquer prova, pela fiscalização, de que o ágio em análise englobaria algum valor correspondente ao fundo de comércio ou intangíveis adquiridos, tampouco qual seria a parcela desse montante que comporia o total do preço de aquisição. Ou seja, a fiscalização não segregou os valores de "fundo de comércio" ou de "intangíveis" do montante apurado pela impugnante e classificado como expectativa de rentabilidade futura, nem tão pouco desqualificou os estudos e o laudo apresentados pela impugnante. A fiscalização tão somente afirmou, de forma genérica, que o ágio estaria vinculado ao fundo de comércio e outros intangíveis, sem produzir, contudo, qualquer prova para referendar tal singela alegação. Além disso, também se faz necessário deixar claro que a validade dos estudos elaborados por instituição especializada (Banco Goldman Sachs) não foi, em nenhum momento, questionada pela fiscalização. Caso os fundamentos econômicos deste estudo tivessem sido analisados durante o procedimento fiscalizatório, ficaria claro à fiscalização que o valor do ágio gerado na aquisição das empresas Gaby's se justifica, sim, pelo valor da expectativa de rentabilidade futura”.

**DA INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL QUANTO À TRANSFERÊNCIA DA PARTICIPAÇÃO ADQUIRIDA COM ÁGIO:** Aduz que “entendeu a fiscalização que não poderia a CCSA ter transferido a participação societária que possuía nas empresas Gaby's, e respectivo ágio gerado na aquisição dessa participação, à impugnante, a título de aumento de capital e pagamento de dívida. Analisando-se cada um dos artigos do Decreto-lei nº 1.598/77, reproduzidos nos artigos 385 e seguintes do RIR/99, não se encontra qualquer vedação ou mesmo qualquer determinação em sentido diverso do que foi realizado pela CCSA ao transferir a participação das empresas Gaby's, acompanhada do respectivo ágio gerado na aquisição dessas empresas, à impugnante. Destaque-se que essa transmissão deu-se a título de aumento de capital somado ao pagamento de uma dívida. Duas operações também reconhecidas e permitidas pela legislação, pelo que foram devidamente registradas na Junta Comercial. Ora, se essa transferência da participação não é vedada e essa participação foi adquirida com ágio, há que se reconhecer a aplicação do artigo 385 e seguintes do RIR/99 ao ágio transferido à impugnante. Ademais, há que se destacar uma vez mais que, no presente caso, o ágio transferido à impugnante teve como fundamento econômico a expectativa de rentabilidade futura na aquisição da participação nas empresas Gaby's. (...) Explica-se: o valor pago com base na expectativa de rentabilidade futura, como ocorreu nos presentes autos, está intrinsecamente associado à expectativa de lucros futuros gerados por determinado

investimento, motivo pelo qual a sua amortização dar-se-á em contrapartida dessa expectativa de lucros a serem gerados. Portanto, é totalmente coerente, do ponto de vista econômico (que também é jurídico, pois representa a conformidade com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, nos termos do artigo 177 da Lei das S.A.), que o valor do ágio esteja contabilizado na mesma pessoa jurídica que é detentora do investimento, pois só assim será possível a amortização desse ágio contra os lucros futuros que o justificaram”.

**DA INCORRETA APLICAÇÃO DO ARTIGO 389, § 1º, DO RIR/99 PELA FISCALIZAÇÃO:** Aduz que “a fiscalização concluiu que não seria dedutível a despesa registrada com a amortização do ágio verificado na aquisição das empresas Gaby’s, pois elas seriam empresas estrangeiras que não funcionaram no país e o artigo 389, § 1º do RIR/99 impediria essa dedutibilidade da despesa com a amortização. De pronto, é preciso esclarecer que o artigo 389, § 1º do RIR/99 encontra sua redação no Decreto-lei nº 1.598/77, que foi a norma responsável pela introdução dos efeitos fiscais relacionados ao Método de Equivalência Patrimonial ("MEP"), introduzido pela Lei nº 6.404/76”.

Nessa linha, “percebe-se que o artigo 389, § 1º do RIR/99 está tratando dos efeitos fiscais da aplicação do MEP para avaliação de investimentos mantidos no exterior. Ou seja, determina qual o tratamento fiscal das contrapartidas dos ajustes decorrentes das atualizações que devem ser periodicamente feitas, de acordo com o MEP, em razão dos investimentos detidos no exterior. Ocorre que, no presente caso, não se está discutindo os efeitos fiscais da amortização do ágio decorrente avaliação periódica de investimento mantido no exterior pela impugnante, como parece presumir a fiscalização”.

Da inexistência de previsão legal para a adição, na base de cálculo da CSLL, da despesa com a amortização de ágio considerada indedutível pela fiscalização: Diz que “mesmo que se considere a amortização fiscal do ágio indedutível para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ no presente caso, é possível concluir que o lançamento de CSLL, objeto do presente processo administrativo, não possui fundamento legal, ou seja, afronta um dos mais importantes princípios norteadores do Direito Tributário, qual seja o Princípio da Legalidade, motivo que enseja o cancelamento do Auto de Infração em comento”.

**DA INAPLICABILIDADE DAS REGRAS DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA** – Da existência de registro no BACEN – inaplicabilidade do limite previsto no artigo 22 da Lei nº 9.430/96: Diz que “a fiscalização entendeu que a repactuação do empréstimo tomado pela impugnante, lastreado em FRNs, com a aquisição desses títulos pela Cauê Finance e prorrogação do prazo de vencimento, teria o condão de desqualificar a figura do empréstimo originalmente registrado no BACEN, pelo que haveria, de fato, um mútuo entre empresas ligadas que não estaria registrado no BACEN, sujeito, portanto, ao limite de dedutibilidade dos juros previsto no artigo 22 da Lei nº 9.430/96. No entanto, o empréstimo tomado pela impugnante, lastreado em FRNs, devidamente registrado no BACEN, contempla sua repactuação, a qual também foi devidamente informada ao BACEN com a realização de um Registro de Operações Financeiras – ROF. Com efeito, o lançamento de FRNs no exterior, nos termos da Circular BACEN nº 2.384/93, nada mais é que uma forma de empréstimo/mútuo, porém lastreado em títulos que são negociados em bolsa no exterior. (...) Assim, em razão desta determinação do BACEN, o Certificado de Registro nº 241/33955, emitido em papel, migrou, automaticamente, para o sistema eletrônico acarretando a alteração da sua numeração para ROF nº SA008987 (doc. 12). No próprio ROF nº SA008987 consta expressamente o motivo da referida alteração, fazendo menção ao registro das FRNs no valor de US\$ 150.000.000,00, constituído em 1997. Registre-se que, apesar da alteração na

numeração do título, todos os demais elementos do Certificado de Registro nº 241/33955 foram preservados. Ocorre que, como já mencionado, antes do vencimento e necessário resgate dos títulos, a Cauê Finance decidiu adquirir tais títulos, prorrogando a sua data de vencimento, o que acarretou na repactuação registrada no BACEN sob o nº ROF TA345775 das FRNs emitidas em 1997 (doc. 13)".

**DOS LUCROS AUFERIDOS EM CONTROLADAS E COLIGADAS NO EXTERIOR:** Afirma que "corroborando a insubsistência dos créditos tributários em questão, é de rigor asseverar que a impugnante já obteve decisão favorável proferida pela própria Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento nos autos do processo administrativo nº 16561.000065/2009-86, tendo sido reconhecido (do c. 15): (1) a impossibilidade de tributação dos lucros auferidos pelas empresas controladas e coligadas sediadas na Argentina (Holdtotal e Loma Negra) em face da prevalência do Tratado contra a Dupla Tributação celebrado entre o Brasil e a Argentina; e (2) a impossibilidade de tributação no Brasil dos lucros decorrentes da participação na empresa Itacamba, haja vista que, por ser avaliada pelo custo de aquisição, os lucros dela decorrentes somente poderiam ter sido tributados se houvesse o pagamento ou crédito dos mesmos".

**DOS ACORDOS INTERNACIONAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA:** Diz que "os Tratados e as Convenções Internacionais constituem fontes do Direito Tributário, na medida em que o legislador complementar as inseriu no universo da legislação tributária oponível aos sujeitos ativos e passivos das obrigações tributárias. Para que sejam introduzidos no ordenamento, necessitam não apenas ser celebrados pelo Presidente da República, mas também devem ser submetidos à apreciação do Congresso Nacional que, segundo o disposto no artigo 49, inciso I, da Carta Magna, tem a competência de resolver definitivamente sobre tratados, acordos ou atos internacionais que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional. Após a aprovação de determinado tratado, cabe ao Presidente da República ratificá-lo, por meio de um Decreto Presidencial. Uma vez introduzido na ordem jurídica interna, o País é obrigado, internacionalmente, a observar o princípio do *pacta sunt servanda*, no que tange ao Tratado".

**DAS CONVENÇÕES PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL DA RENDA:** Aduz que "as convenções contra a dupla tributação são instrumentos de que se valem os Estados para, através de concessões mútuas, afastar ou mitigar a ocorrência do fenômeno da sobreposição tributária internacional em matéria do imposto sobre a renda, além de servirem como meio para o combate à evasão fiscal".

**DA APLICAÇÃO DO ARTIGO VII DA CONVENÇÃO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO FIRMADA ENTRE BRASIL E ARGENTINA:** "Depreende-se, da análise do artigo VII, § 1º, da Convenção para Evitar a Dupla Tributação firmada entre Brasil e Argentina, que os lucros auferidos pelas empresas sediadas em um dos Estados Contratantes somente podem ser tributados neste Estado. Ou seja, os lucros das empresas sediadas no Brasil somente podem ser tributados no Brasil e os lucros auferidos pelas empresas sediadas na Argentina somente podem ser tributados na Argentina. Saliente-se também que o Brasil somente poderia tributar o lucro apurado por empresa controlada/coligada sediada na Argentina no caso dessa empresa possuir um estabelecimento permanente no Brasil, e limitado ao lucro gerado por esse estabelecimento permanente, o que não ocorre no presente caso".

**DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS DA EMPRESA ITACAMBA:** Afirma que "apenas a título argumentativo, ainda que a Itacamba pudesse ser

considerada como coligada da impugnante, mesmo nessa hipótese os lucros simplesmente apurados pela Itacamba não poderiam ser tributados no Brasil, já que tal investimento é avaliado na impugnante pelo custo de aquisição, o que somente gera a obrigação de pagamento de tributos no Brasil quando o lucro é efetivamente distribuído, como dispõe o artigo 8º da IN SRF nº 213/2002. Ao contrário do que ocorre com os investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial, em que os lucros das sociedades investidas devem ser automaticamente adicionados ao lucro líquido da investidora independente da efetiva distribuição, o investimento avaliado pelo custo de aquisição só terá os lucros tributados no Brasil quando houver a sua efetiva distribuição, formalizada pelo crédito ou pagamento do lucro da sociedade investida à sociedade investidora. Assim, e considerando que o lucro de Itacamba de 2009 não foi objeto de crédito ou de pagamento à impugnante, tal lucro, simplesmente apurado, jamais poderia ter sofrido a tributação no Brasil, já que não se submete à tributação automática, nos termos do já citado artigo 8º da IN SRF nº 213/2002”.

Da necessária observância da decisão proferida em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade, com relação às coligadas em países sem tributação favorecida: Diz que os “lucros apurados e não efetivamente disponibilizados pelas sociedades Itacamba (caso se entenda que se enquadra no conceito de “coligada”) e Loma Negra, coligadas da impugnante no exterior, não podem ser tributados na forma do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001, sendo esta mais uma razão para que se determine o cancelamento dos Autos de Infração” DAS RETIFICAÇÕES INDEVIDAS DE PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL: Afirma que “demonstrada a legalidade (i) das operações realizadas pela impugnante e a validade do ágio gerado quando da aquisição das Gaby’s, (ii) da dedução dos juros oriundos da repactuação das Fixed Rate Notes, e (iii) da não tributação dos lucros auferidos pelas empresas sediadas no exterior, resta evidente a necessidade de cancelamento das autuações originárias do presente processo administrativo”. “Em razão do exposto, fica impugnada a retificação de ofício do prejuízo fiscal e base negativa constante dos lançamentos de IRPJ e CSLL que foram indevidamente ajustados pelas adições às bases de cálculo desses tributos das supostas infrações nos valores de R\$ 196.453.777,44 (“Valores não Amortizáveis”), R\$ 87.493.690,51 (“Lucros Auferidos no Exterior”) e R\$ 13.128.285,88 (“Não adição de parcela dos juros pagos ou creditados à pessoa vinculada no exterior”)”.

DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA: Diz que “considerando que a multa não é tributo; e só há previsão legal para que os juros calculados à taxa SELIC incidam sobre tributo (e não sobre multa), a cobrança de juros sobre a multa, que desrespeita o princípio constitucional da legalidade, o que não pode ser admitido. Ante o exposto, a impugnante aguarda o cancelamento dos juros de mora, calculados com base na taxa SELIC, sobre a multa de ofício lançada nos Autos de Infração originários do presente processo administrativo”.

Requeru o “cancelamento integral dos Autos de Infração, bem como o restabelecimento dos saldos de prejuízo fiscal e bases negativas apurados em 2009”.

O Acórdão ora Recorrido (16-68.677 - 5ª Turma da DRJ/SPO) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ  
Ano-calendário: 2009 AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, incabível falar em nulidade do Auto de Infração.

### DISPONIBILIZAÇÃO E TRIBUTAÇÃO. REGRA GERAL. STF.

Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos por controlada ou coligada no exterior para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados. Norma considerada inaplicável em relação às coligadas localizadas fora de "paraísos fiscais".

TRATADO INTERNACIONAL BRASIL-ARGENTINA A aplicação do disposto no artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001 não viola os tratados internacionais para evitar a dupla tributação que seguem o modelo da OCDE (no caso, firmado entre o Brasil e a Argentina).

CONCLUSÃO. EXIGÊNCIA EXONERADA EM PARTE. Exonera-se a exigência relativa aos lucros no exterior auferidos por coligadas localizadas fora de "paraísos fiscais", mantendo-se a relativa aos lucros auferidos por controlada.

### ÁGIO. AMORTIZAÇÃO ANÁLISE DE FATOS PASSADOS. PRECLUSÃO. INEXISTÊNCIA.

A obrigação tributária e, conseqüentemente, o início do prazo para o Fisco constituir o crédito tributário através do lançamento surgem apenas com a ocorrência do fato gerador, ou seja, no caso em tela, a cada dedução indevida das despesas de amortização de ágio. Antes das amortizações, não poderia a fiscalização questionar a formação do ágio ou a sua transferência para a contribuinte, pois tais fatos não tinham, até então, reflexos fiscais (não representavam fatos geradores de obrigações tributárias). Alegação de preclusão rejeitada.

### UTILIZAÇÃO DE EMPRESAS-VEÍCULO PARA ILEGAL PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. INEXISTÊNCIA.

Não se verifica, no caso, a figura de "empresas-veículo", utilizadas apenas para a execução de um ilegal planejamento tributário.

### ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE EMPRESAS ESTRANGEIRAS VINCULADAS. LIMITAÇÃO INAPLICÁVEL.

Não se aplica ao caso a limitação da amortização de ágio na "*aquisição de investimentos em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas que não funcionem no País*", visto que as empresas adquiridas, apesar de sociedades estrangeiras, não eram coligadas ou controladas.

AMORTIZAÇÃO FISCAL DE ÁGIO TRANSFERIDO EM SUBSCRIÇÃO DE CAPITAL MEDIANTE APORTE DE INVESTIMENTO. IMPOSSIBILIDADE. Não se admite a amortização fiscal do ágio transferido mediante aporte de investimento proveniente da sociedade investidora, que efetivamente suportou o pagamento do ágio, por ausência de previsão legal e porque tal hipótese possibilitaria o duplo aproveitamento fiscal do ágio.

### DESPESA DE JUROS ENTRE COLIGADAS. REGISTRO NO BACEN.

Ao se equiparar o lançamento de FRNs com mútuo entre coligadas, há também que se equiparar o registro dessas FRNs no BACEN (efetuado pela contribuinte) ao registro de

contrato de mútuo, admitindo-se como dedutíveis “os juros determinados com base na taxa registrada”, exonerando-se a exigência correspondente à glosa das despesas de juros.

#### JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Tratando-se de aspecto que não faz parte da presente lide, concernente à cobrança do crédito tributário, a autoridade julgadora não se manifesta a respeito de juros sobre multa de ofício.

#### CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

#### Impugnação Procedente em Parte.

#### Crédito Tributário Mantido em Parte.

Isto porque, segundo entendimento da Turma, “no caso de a pessoa jurídica absorver o patrimônio de outra sociedade, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, dispõe o art. 386, III, do RIR de 1999, cuja matriz legal advém dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.718/98, que poderá ser amortizado o ágio com fundamento no valor de rentabilidade futura, inclusive na hipótese de a empresa incorporada for aquela que detinha a propriedade da participação societária (§ 6º, II). Na realidade, a possibilidade prevista no artigo 386, inciso III do RIR/99, visa compensar o mecanismo de neutralização previsto no artigo 391 (recuperação do capital investido mediante o seu cômputo no custo de aquisição do investimento), quando ocorre evento impeditivo desse mecanismo (extinção da investida ou da investidora)”

Na subscrição de capital observada, “é certo que o investimento teria que ser registrado pelo custo de aquisição da investidora, desdobrado em valor patrimonial e ágio, nos termos do artigo 385 do RIR/99. Contudo, o fato de se aplicar referido dispositivo não confere à contribuinte a automática aplicação do artigo 386 do mesmo diploma pois, como visto, a situação disciplinada depende de requisitos específicos, dentre os quais ressalta o de que a confusão patrimonial deve alcançar o patrimônio da sociedade que efetivamente realizou o sacrifício referente ao ágio. (...) Assim, nos termos do artigo 391 do RIR/99, a recuperação fiscal ordinária remanesce na adquirente original do investimento (no caso, a CCSA) que, ao alienar o investimento em CCC, poderá recuperar o ágio sem incorrer em ganho de capital. Portanto, no tocante à questão discutida, consistente na amortização fiscal do ágio pago na aquisição dos investimentos nas Gaby's, entendo ser inadmissível a amortização fiscal do ágio transferido à impugnante mediante subscrição de capital, tal como pretendido”.

Às fls. 2.459 - **Recurso de Ofício** pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, acórdão DRJ 16-68.677, de 28 de maio de 2015.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe **Recurso Voluntário** em 01/06/2015 - (fls. 2.524/2.689), alegando as seguintes razões:

**DA TRANSAÇÃO OBJETO DE QUESTIONAMENTO E DO CONTEXTO ENVOLVENDO AS INCORPORAÇÕES COM REGISTRO DE ÁGIO:** Diz que "pela análise dos fatos e do crescimento da atividade de cimento desenvolvida pela recorrente, que p ágio na

aquisição das Gabys (detentoras da Loma Negra), atende os requisitos para a sua dedutibilidade, quais sejam: (i) o efetivo pagamento do custo total de aquisição, inclusive o ágio, (ii) a realização das operações originais entre partes não ligadas, e (iii) ágio fundado em rentabilidade futura".

DA DECANDÊNCIA/PRECLUSÃO DO DIREITO DE QUESTIONAR OS FATOS QUE DERAM ORIGEM DO ÁGIO: Aduz que muito embora, o ágio a que os presentes autos se referem tenha sido amortizado no ano-base de 2009, o fato contábil-societário, que lhe deu origem, ocorreu no ano-base de 2005. Assim, não poderia o Sr. agente Fiscal questionar a legalidade dos atos que originaram o direito ao aproveitamento do ágio, que surgiu em 2005, eis que transcorreu o prazo decadencial de cinco anos entre o fato que propiciou o seu surgimento e a ciência, pelo recorrente, dos autos de infração em questão (08/07/2013)".

DA INDEVIDA INOVAÇÃO DO LANÇAMENTO PELA TURMA JULGADORA - SUPOSTO DUPLO APROVEITAMENTO DO ÁGIO: Diz que "questões que não foram abordadas no lançamento e discutidas no curso do processo administrativo, não podem ser aventadas pela Turma julgadora por ocasião do julgamento, sob pena de indevida intromissão da competência outorgada à autoridade lançadora e nítido cerceamento de defesa".

DA LEGALIDADE DO APROVEITAMENTO FISCAL DO ÁGIO PELA RECORRENTE: Afirma que o argumento sustentado pela turma julgadora, de forma inovadora, não encontra qualquer respaldo nos artigos que tratam do reconhecimento, amortização e dedução do ágio.

DA INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL QUANTO À TRANSFERÊNCIA DA PARTICIPAÇÃO ADQUIRIDA COM ÁGIO: Afirma que o "ágio somente existe em função do ativo que é a ele subjacente. Tratando-se de um acessório (ágio) que necessariamente deve seguir o principal (investimento). A sua amortização decorre do fundamento econômico a ele subjacente" Dessa forma, e diante de tantos outros argumentos, a recorrente afirma que "não merece prosperar o voto vencedor da DRJ ao sustentar que (no tocante à questão discutida, consistente na amortização fiscal do ágio pago na aquisição dos investimentos nas Gaby's, entender ser inadmissível a amortização fiscal do ágio transferido à impugnante mediante subscrição de capital)".

DA INEXISTÊNCIA DO SUPOSTO "DUPLO APROVEITAMENTO DO ÁGIO": Diz que "no momento do aumento de capital na CCC(antiga denominação da recorrente) por meio do investimento detido com ágio pela CCSA, o registro contábil do ágio deixou de ser registrado na CCSS e passou a ser registrado na CCC". (...) Isto porque, o valor contábil patrimonial da Recorrente será refletido, na investido CCSA, por equivalência patrimonial. "Além disso, como a CCSA não registra ágio na aquisição do investimento, não haverá qualquer aproveitamento desse valor em eventual alienação do investimento".

DO SURGIMENTO DO NOVO ÁGIO: Diz que "o valor conferido no ato de integralização de capital realizado pela CCSA na recorrente correspondia ao valor efetivamente pago pelo investidor originário (CCSA) pela ações adquiridas das Gabys junto a terceiros (vendedoras). Este valor representa o efetivo investimento pago no processo de aquisição. Neste sentido, do ponto de vista econômico, este era o único valor a ser atribuído na integralização de capital".

DA DEDUTIBILIDADE DO ÁGIO: Aduz que "o critério de amortização dessas despesas e sua dedutibilidade para fins tributários, contudo, dependerá do fundamento econômico para pagamento dessa diferença, respaldado em documento comprobatório. (...) Destarte, na hipótese descrita no inciso I, do paragrafo 2º do art. 385 do RIR/99, o ágio observado em determinada aquisição pode estar fundamentado na diferença entre p valor contábil e o valor de mercado de um determinado bem, integrante do ativo".

DO VALOR DE RENTABILIDADE DA COLIGADA OU CONTROLADA, COM BASE EM PREVISÃO DOS RESULTADOS NOS EXERCÍCIOS FUTUROS: Diz que "de acordo com a doutrina, será utilizado o fundamento previsto no inciso II, do paragrafo 2º do artigo 385 do RIR/99 caso o adquirente esteja pagando, pela aquisição de controlada ou coligada, um valor superior ao registro em seu patrimônio líquido, com a expectativa de obter ganhos futuros com aquela aquisição".

FUNDO DE COMÉRCIO - DIREITO COMERCIAL, INTANGÍVEIS E OUTRAS RAZÕES ECONÔMICAS: Afirma que "sempre que uma aquisição com ágio estiver respaldada na expectativa, do adquirente, de rentabilidade futura, há que se aplicar o tratamento conferido ao fundamento previsto no inciso II, paragrafo 2º do artigo 385 do RIR/99, independentemente de qual o elemento que sustente aquela expectativa".

DA RENTABILIDADE FUTURA COM FUNDAMENTO ECONÔMICO DO ÁGIO - CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS PELA RECORRENTE: Diz que "não restam dúvidas acerca do cumprimento no artigo 385, parágrafo terceiro do RIR/99 pela recorrente, com a apresentação do estudo elaborado à época da aquisição das empresas Gaby 1, 2 e 3, ratificado pelo laudo da empresa de auditorias KPMG, motivo pelo qual deve ser mantida a decisão da DRJ nesse particular";

MOTIVAÇÃO PARA CLASSIFICAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DO ÁGIO: Menciona "que qualquer que seja o fundamento do ágio adotado pelo contribuinte, que deve sempre espelhar o real motivo que o conduziu ao pagamento daquele ágio, compete-lhe guardar a documentação que dê suporte àquela fundamentação, conforme estabelece o paragrafo terceiro do art. 385 do RIR/99". Ou seja " não há qualquer imposição legal para que se adite um ou outro fundamento, mas tão somente que se tenha documentação que comprove o fundamento adotado, de acordo com o motivo determinante que levou o comprador a pagar o ágio, o que foi feito, repita-se, por meio de estudo elaborado por instituição financeira especializada e ratificando por laudo de empresa de auditoria".

DO ENFOQUE CONTÁBIL: Afirma "que há de se manter a decisão da DRJ para cancelar integralmente as autuações em epígrafe, reconhecendo-se que a fiscalização equivocou-se (ao atribuir todo o ágio da operação ao fundo de comércio e intangíveis da sociedade adquirida), sem se preocupar em identificar e mensurar tais elementos ou caso assim não se entenda, é de se reconhecer que as expressões fundo de comércio e ágio por expectativa de rentabilidade futura são um único instituto, pelo que, também, não poderia prevalecer a glosa efetuada pela Fiscalização".

DA AUSÊNCIA DE PRODUÇÃO DE PROVA PELA FISCALIZAÇÃO - EFETIVA PRESUNÇÃO: Afirma que "em momento algum, foi feita qualquer prova, pela fiscalização, de que o ágio em análise englobaria algum valor correspondente ao fundo de comércio ou intangíveis adquiridos, tampouco qual seria a parcela desse montante que comporia o total do preço de aquisição".

DA INCORRETA APLICAÇÃO DO ARTIGO 389 PARÁGRAFO 1º DO RIR/99 PELA FISCALIZAÇÃO: Afirma que "o artigo 389, paragrafo 1º está tratando dos efeitos fiscais da aplicação do MEP para avaliação de investimentos mantidos no exterior. Ou seja, o tal dispositivo determina qual o tratamento fiscal das contrapartidas dos ajustes decorrentes das atualizações que devem ser periodicamente feitas, de acordo com o MEP, em razão dos investimentos detidos no exterior".

DA INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA A ADIÇÃO, NA BASE DE CÁLCULO DA CSLL, DA DESPESA COM AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO CONSIDERADA INDEDUTIVEL PELA FISCALIZAÇÃO: Diz que "mesmo que se considere a amortização fiscal do ágio indedutível para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, não possui fundamento legal, afronta um dos mais importantes princípios norteadores do Direito Tributário, qual seja, o Principio da Legalidade, motivo que enseja a reforma da decisão".

DA EXISTÊNCIA DE REGISTRO NO BACEN - INAPLICABILIDADE DO LIMITE PREVISTO NO ARTIGO 22 DA LEI Nº 9.430/1996: Afirma que "quanto a quem deve ou pode adquirir os Fixed Rate Notes no exterior. De acordo com a norma vigente, pode uma empresa brasileira lançar Fixed Rate Notes no exterior e tais títulos serem adquiridos por uma empresa ligada". (...) Resta claro o equívoco cometido pela Fiscalização, o qual foi devidamente rechaçado pela DRJ, no que tange à glosa das despesas com pagamento de juros pela recorrente, posto que efetivamente registrada no Bacen a operação de emissão dos Fixed Rate Notes".

DOS LUCROS AUFERIDOS EM CONTROLADAS E COLIGADAS NO EXTERIOR: Diz que a Turma Julgadora, "entendeu que a pretensão do Fisco não estaria em conflito com o Tratado Brasil-Argentina, pois a proteção contra a bitributação "não alcança os lucros auferidos pelos investidores em função de sua participação em empresas situadas na Argentina".

DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DO LUCRO APURADO PELA EMPRESA HOLDTOTAL: Afirma que a "Holdtotal, no ano calendário de 2009, desrespeita exatamente o artigo VII da Convenção Brasil-Argentina, motivo pelo qual a decisão da DRJ deverá ser reformada com relação a este, ser cancelado integral das autuações originárias".

DOS ACORDOS INTERNACIONAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: Diz que "para que sejam introduzidos no ordenamento, necessitam não apenas ser celebrados pelo Presidente da República, mas também devem ser submetidos à apreciação do Congresso Nacional que, segundo o disposto no artigo 49, inciso I, da Carta Magna, tem a competência de resolver definitivamente sobre tratados, acordos ou atos internacionais que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional. Após a aprovação de determinado tratado, cabe ao Presidente da República ratificá-lo, por meio de um Decreto Presidencial.(...) Assim, é inegável que a lei interna, frente a um Tratado pactuado pelo Governo Brasileiro, é inaplicável àquelas situações ou pessoas para as quais tal Tratado determine um tratamento diferente daquele previsto na lei interna".

DAS CONVENÇÕES PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL DA RENDA: Afirma que "uma vez verificada a necessidade de se observar os tratados internacionais celebrados pelo Governo Brasileiro, dada a sua prevalência sobre a legislação interna, cumpre analisar a função e o modo como se aplicam especificamente as convenções para evitar a dupla tributação internacional da renda. As

convenções contra a dupla tributação são instrumentos de que se valem os Estados para, através de concessões mútuas, afastar ou mitigar a ocorrência do fenômeno da sobreposição tributária internacional em matéria do imposto sobre a renda, além de servirem como meio para o combate à evasão fiscal”.

DA APLICAÇÃO DO ARTIGO VII DA CONVENÇÃO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO FIRMADA ENTRE BRASIL E ARGENTINA: Diz que “depreende-se, da análise do artigo VII, § 1º, da Convenção para Evitar a Dupla Tributação firmada entre Brasil e Argentina, que os lucros auferidos pelas empresas sediadas em um dos Estados Contratantes somente podem ser tributados neste Estado. Ou seja, os lucros das empresas sediadas no Brasil somente podem ser tributados no Brasil e os lucros auferidos pelas empresas sediadas na Argentina somente podem ser tributados na Argentina. Saliente-se também que o Brasil somente poderia tributar o lucro apurado por empresa controlada/coligada sediada na Argentina no caso dessa empresa possuir um estabelecimento permanente no Brasil, e limitado ao lucro gerado por esse estabelecimento permanente, o que não ocorre no presente caso. (...) Não sendo a Holdtotal e a Loma Negra estabelecimentos permanentes da impugnante, e não possuindo tais empresas estabelecimentos permanentes no Brasil, a regra do artigo VII, § 1º, não deixa dúvidas de que seus lucros só podem ser tributados na Argentina. O termo "só" implica tributação exclusiva pela Argentina, excluindo-se, na Convenção Brasil-Argentina, qualquer pretensão tributária brasileira sobre os lucros da controlada”.

DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO ARTIGO X DA CONVENÇÃO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO FIRMADA ENTRE BRASIL E ARGENTINA: Diz que “para se entender em que consistem os referidos “dividendos pagos”, torna-se fundamental a verificação do disposto nos Comentários da OCDE à Convenção Modelo, base para quase todas as convenções firmadas pelo Brasil, inclusive aquela celebrada com a Argentina. Os Comentários são claros no sentido de que dividendo apenas pode ser caracterizado como resultado distribuído ao sócio ou acionista, não se cogitando da incidência tributária sobre detentores de participação societária em relação a lucros ainda não distribuídos. Nos termos do artigo X da Convenção Brasil-Argentina, qualquer dos dois Estados Contratantes - Brasil e Argentina - têm competência para tributar os dividendos pagos pela Holdtotal e pela Loma Negra à impugnante. Mas aqui se ressalte: dividendos pagos”.

DA APLICABILIDADE DA CONVENÇÃO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO FIRMADA ENTRE BRASIL E ARGENTINA À CSLL: Afirma que “à época da celebração da Convenção Brasil-Argentina, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 74/81, ainda não havia previsão de tributação de lucros por meio da CSLL, a qual somente foi instituída por meio da Lei nº 7.689/88. Mesmo após sua instituição, essa contribuição somente passou a incidir sobre lucros auferidos no exterior a partir de 1º de outubro de 1999, com a edição da MP nº 1.858-6/99 (atual reedição: MP nº 2.158-35/2001). Com efeito, o IRPJ e a CSLL possuem a mesma natureza jurídica, haja vista que ambos têm como núcleo de sua materialidade constitucional o lucro auferido pelas empresas, razão pela qual se pode afirmar, desde já, que tais tributos devem ser tidos como idênticos ou substancialmente semelhantes para fins de aplicação da Convenção Brasil-Argentina”.

DA NECESSIDADE DE COMPENSAÇÃO DO TRIBUTO PAGO NO EXTERIOR - LOMA NEGRA E ITACAMBA: Afirma que “conforme dispõem o artigo 26 da Lei nº 9.249/95 e o § único do artigo 21 da MP nº 1.858-11/99, a pessoa jurídica poderá compensar o imposto incidente no exterior sobre lucros, até o limite do IRPJ e da CSLL

incidentes, no Brasil, sobre os mesmos lucros. Esse crédito, contudo, não foi considerado pela fiscalização no momento da autuação”.

**DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS DA EMPRESA ITACAMBA:** Aduz que “equivalência patrimonial, em que os lucros das sociedades investidas devem ser automaticamente adicionados ao lucro líquido da investidora independente da efetiva distribuição, o investimento avaliado pelo custo de aquisição só terá os lucros tributados no Brasil quando houver a sua efetiva distribuição, formalizada pelo crédito ou pagamento do lucro da sociedade investida à sociedade investidora. Assim, e considerando que o lucro de Itacamba de 2009 não foi objeto de crédito ou de pagamento à impugnante, tal lucro, simplesmente apurado, jamais poderia ter sofrido a tributação no Brasil, já que não se submete à tributação automática, nos termos do já citado artigo 8º da IN SRF nº 213/2002. Inclusive, foi exatamente por esse motivo que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento reconheceu nos autos do processo administrativo nº 169561.000065/2009-86 a impossibilidade de tributação dos lucros da Itacamba, com base na previsão contida no artigo 8º da IN SRF nº 213/2002. Deste modo, deve ser prontamente excluído da tributação no Brasil o lucro apurado em 2009 pela Itacamba, seja pela não incidência do artigo 74 da MP nº 2.158/2001 (ausência de enquadramento da empresa como "controlada" e "coligada"), seja pela aplicação do artigo 8º da IN/SRF nº 213/2002, ante a ausência da efetiva disponibilização, mediante pagamento ou crédito, em favor da impugnante”.

**DAS RETIFICAÇÕES INDEVIDAS DE PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL:** Impugna “a retificação de ofício do prejuízo fiscal e base negativa constante dos lançamentos de IRPJ e CSLL que foram indevidamente ajustados pelas adições às bases de cálculo desses tributos das supostas infrações nos valores de R\$ 196.453.777,44 (“Valores não Amortizáveis”), R\$ 87.493.690,51 (“Lucros Auferidos no Exterior”) e R\$ 13.128.285,88 (“Não adição de parcela dos juros pagos ou creditados à pessoa vinculada no exterior”)”.

**DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA:** Aduz que “considerando que multa não é tributo; e só há previsão legal para que os juros calculados à taxa SELIC incidam sobre tributo (e não sobre multa), a cobrança de juros sobre a multa, que desrespeita o princípio constitucional da legalidade, o que não pode ser admitido”.

Requeru “o cancelamento integral dos Autos de Infração, bem como o restabelecimento dos saldos de prejuízo fiscal e bases negativas apurados em 2009”.

Às fls. 2759/2763 – **Acórdão de nº 1302002.038 - Julgamento do Recurso Voluntário interposto** – considerando: “dar provimento em parte ao recurso voluntário para declarar a nulidade parcial da decisão recorrida e determinar o retorno dos autos à Turma Julgadora de primeira instância para se pronunciar sobre a incidência dos juros sobre a multa de ofício”.

Às fls. 2766 – **Petição da Fazenda Nacional** comunicando sua ciência do Acórdão nº 1302-002.038.

Às fls. 2769 – **Comunicação de nº 99/2016** para ciência do Acórdão nº 1302-002.038.

Às fls. 2771 dos autos – **Intimação do Contribuinte.**

Às fls. 2781/28/42 - **Acordão de nº 16.79.355** - 5ª Turma da DRJ/SP - Revisão do Acordão nº 16/68.677. (Mantendo-se a decisão).

Às fls. 2849 – Intimação do Contribuinte.

Às fls. 2853/2950 – **2º Recurso Voluntário**, trazendo praticamente as mesmas razões aduzidas no 1ª Recurso Voluntário apresentado aos autos às fls. 2524/2689.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Relator Daniel Ribeiro Silva.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Em virtude da recente publicação da Lei 13.655, de 25 de abril de 2018, a Recorrente apresenta a este colegiado questão inédita, a qual deve ser admitida a discussão, tendo em vista ser relativa a fato ou direito superveniente.

Referida lei incluiu o artigo 24 à Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro, de seguinte teor:

*Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas. (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)*

*Parágrafo único. Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público. (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)*

Aduz a Recorrente que a autuação decorre de análise de operação de aquisição de ativo com ágio ocorrida tanto no processo licitatório de privatização ocorrido em 1997 quanto no leilão especial ocorrido posteriormente, em 1999, e que, sobre a matéria, jurisprudência do CARF proferida nos anos de 2011 e 2012 era majoritariamente favorável ao contribuinte, citando ementas.

Por se tratar de questão nova apresentada nesta data, entendo que é prudente baixar o processo em diligência a fim de oportunizar à Procuradoria da Fazenda Nacional a manifestação sobre a petição de fls. 3.027-3.029, garantindo-se assim a igualdade de tratamento às partes do processo.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva