



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720065/2013-82
RESOLUÇÃO	1302-001.238 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de junho de 2024
TIPO	CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
RECORRENTE	INTERCEMENT BRASIL S.A.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Henrique Nimer Chamas, Natália Uchôa Brandão e Paulo Henrique Silva Figueiredo.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Ofício oposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo/SP, que julgou procedente em parte a impugnação administrativa apresentada pela contribuinte.

Conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 1.839 a 1.859), a fiscalização objetivou analisar o IRPJ e seus reflexos, referentes ao período de 2009, tendo origem na alteração do MPF nº 0819000.2012.00659-8.

Da leitura do TVF, extraem-se as seguintes informações sobre a contribuinte:

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.

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 contribuinte apresentou documentação informando que possui as seguintes participações societárias:

- 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).

O primeiro fundamento contido no TVF, a partir da análise dos documentos fornecidos pela contribuinte, situa que *“os lucros auferidos no exterior referente as participações no exterior foram parcialmente oferecidos à tributação, no valor de R\$ 207.055,20, conforme observado na DIPJ 2010/2009”*, deixando a contribuinte de oferecer à tributação os lucros auferidos no exterior referentes às demais sociedades que possui participação societária (Itacamba Cimento S.A., Loma Negra S.A. e Holdtotal S.A), nos termos do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001.

A segunda constatação diz respeito à dedutibilidade da amortização do ágio gerado em operação societária, que se desdobrou da seguinte maneira, conforme extraído do TVF:

- (i) *“No primeiro semestre de 2005, a CAMARGO CORRÊA S.A. (“CCSA”) manteve negociações com um grupo de Vendedores, constituído por pessoas físicas e*

- jurídicas, com o propósito de aquisição do controle da empresa Loma Negra C.I.A.S.A., detido pelas Sras. Maria Amália Sara Lacroze de Fortabat e Maria Inés de Lafuente, Fundação Amalia Lacroze de Fortabat, Cocyf Compania Comercial y Financiera S.A. (Cocyf) e pela empresa Holdtotal”;*
- (ii) *“Em 27 de maio de 2005 foram constituídas as holdings Gabyl, Gaby2 e Gaby3 (“Gabys”) localizadas no Estado de Delaware (EUA) para operacionalizar as negociações e facilitar a transferência dos controles direto da empresa Holdtotal e indireto da empresa Loma Negra, cuja atividade principal consiste na fabricação e comercialização de cimento, para a empresa CCSA.”*
- (iii) *“Em 30 de junho de 2005, ocorreram os seguintes fatos:*
- I - foi celebrado o contrato de Compra e Venda de Ações (“Stock Purchase Agreement”) entre Maria Amália Sara Lacroze de Fortabat e Maria Inés de Lafuente, na qualidade de Vendedoras e a empresa CCSA, na qualidade de Compradora. Esse contrato previa:*
- a) a criação de 03 empresas LLC em Delaware, EUA (Gabyl e Gaby2);*
- b) a doação de todos os “Direitos de Ações Objeto” das vendedoras pessoas físicas para as empresas LLC (Gabyl e Gaby2);*
- c) a compra de todo o direito, titularidade e participação das vendedoras pessoas físicas em relação às ações das LLC (a “Operação com Direitos de Ação Objeto”) pela compradora;*
- II - as Vendedoras transferiram as ações das empresas Gabyl., Gaby2 e Gaby3 para o Truste, The Bank of New York;*
- III- a Compradora efetuou o pagamento do preço ajustado para o Truste”*
- (iv) *“Em 09 de novembro de 2005, foi aprovada a transação pelo órgão “Comision de Defensa de la Competencia da Argentina” (CNDC), operando-se o evento condicional a que transação estava sujeita. Assim o Agente Fiduciário (Truste) transferiu as Ações das Empresas Gabyl, Gaby2 e Gaby3 para a titularidade da compradora CCSA e transferiu o valor pago para as Vendedoras”;*
- (v) *“Em consequência, a empresa CCSA passou a controlar diretamente 100% das ações das empresas Gaby 1, Gaby2 e Gaby3 e indiretamente 100% das ações da Holdtotal S.A. e 93,43% das ações da Loma Negra C.I.A.S.A. e pagou para as Vendedoras o montante de US\$ 775.818.303,00”;*
- (vi) *“Em 30 de novembro de 2005, a empresa CCSA transferiu a titularidade da totalidade das suas ações das empresas Gaby1, Gaby2 e Gaby3 para sua controlada CAMARGO CORREA CIMENTOS S.A. (“CCC”), que atua no mesmo ramo da empresa adquirida indiretamente na Argentina (Loma Negra C.I.A.S.A.). Essa transferência ocorreu devido à aprovação de um aumento de capital no valor de R\$ 1.266.866.528,37, na empresa CCC, aprovado pela Ata da Assembléia Geral Extraordinária CCSA, realizada nessa data e pelo pagamento de uma dívida que a empresa CCSA tinha com a empresa CAUÊ*

INVESTMENTS LIMITED de aproximadamente R\$ 440.720.980,00 que, com a sua extinção, o direito transferiu-se para sua controladora a empresa CCC, pelo instituto da sub-rogação (art. 347, inciso I, do Código Civil), totalizando um valor de R\$ 1.707.587.508,37”.

- (vii) *“Os balanços patrimoniais das empresas Gabyl, Gaby2, Gaby3 eram compostos apenas das contas de Participações em Investimentos contra Patrimônio Líquido, tanto na data de 30/06/2005, como em 30/11/2005, correspondendo aos valores de R\$ 102.555.576,00, R\$ 29.322.320,00 e R\$ 4.079.393,00, respectivamente, totalizando um valor de R\$ 135.957.289,00”;*
- (viii) *“Portanto, a empresa CCSA comprou as empresas Gabyl, Gaby2 e Gaby3 com um ágio de R\$ 1.571.630.219,37 e transferiu a titularidade das empresas citadas, juntamente com o ágio pago para sua controlada CCC”; e*
- (ix) *“Em 01 de dezembro de 2005, a empresa CCC incorporou as empresas Gabyl, Gaby2, Gaby3, conforme Ata da Assembléia Geral Extraordinária, realizada nesta data, iniciando a amortização do ágio”.*

No que tange à dedução dos encargos de amortização do ágio, reflexamente à conclusão principal, entendeu:

- (i) *ser “inverossímil que o ágio efetivamente pago pela empresa CCSA tivesse como fundamento econômico as expectativas de rentabilidade futura”;*
- (ii) *que houve a contratação da empresa KPMG Corporate Finance Ltd. para a realização de um “Estudo de valor das empresas Gabys”, em 18/06/2010, após o início da fiscalização e da data em que ocorreram as transações;*
- (iii) *“que o ágio inicialmente pago pela empresa CCSA foi transferido indevidamente para a empresa fiscalizada”;*
- (iv) *ser “indiscutível a inaplicabilidade da norma contida no art. 385, § 2º, inciso II, do RIR./99 à operação que deu origem ao ágio pago na aquisição das ações das empresas Gabyl, Gaby2 e Gaby3, também é de cristalina certeza a não subsunção dos fatos correspondentes às operações societárias subseqüentes (incorporação) à norma prevista no art. 386, inciso III, do RIR/99”;*
- (v) *a legislação não autorizar a transferência de ágio, no momento posterior à aquisição da participação, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, atinente à operação entre CCSA e CCC;*
- (vi) *por fim, invocou à aplicação do artigo 389, §1º, do RIR/99, que impossibilita a amortização do ágio e a consequente redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, na empresa CCC.*

A conclusão desse tema, no TVF, portanto, consiste na afirmação de que o recorrente *“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”.*

Por fim, o terceiro elemento que compõe a exação lavrada no Auto de Infração, considerou que as *Fixed Rate Notes* (FRN), emitidas pela contribuinte no ano de 1.997, não foram devidamente registradas no Banco Central do Brasil, desrespeitando as normativas referentes ao preço de transferências internacionais de juros e culminando no lançamento de despesas de juros que excedem o disposto no artigo 22 da Lei nº 9.430/1996.

O Auto de Infração (fls. 1.821 a 1.838), cujo período-base é do ano de 2009, portanto, fora lavrado considerando as três infrações acima mencionadas.

Cientificada a contribuinte (fl. 1.891), apresentou Impugnação (fls. 1.865 a 1.988).

O Acórdão nº 16-68.677, proferido pela 5ª Turma da DRJ/SPO, em 28 de maio de 2015 (fls. 2.457 a 2.514), foi assim ementado:

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.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. 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

De acordo com o 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 9.718/1998, 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.

Destaca-se a existência de Recurso de Ofício (fl. 2.459), em razão do montante exonerado na decisão de piso.

Em face da decisão do Acórdão transcrito anteriormente, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 2.524 a 2.689).

Foi proferido o Acórdão nº 1302-002.038 (fls. 759 a 2763), em julgamento ao Recurso Voluntário, cujo resultado entendeu por: *“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”*.

Após o retorno dos autos para apreciação da Turma Julgadora de origem, foi proferido o Acórdão nº 16-79.355, pela 5ª Turma da DRJ/SPO, em 16 de agosto de 2017, mantendo-se a decisão, tal como anteriormente exarada, apenas incluindo argumentos específicos relacionados ao juros sobre a multa. Segue a ementa da decisão:

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.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. 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.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

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

Seguem excertos do julgamento:

[Lucros Auferidos no Exterior]

Empresa	Localização	Participação (%)	Lucro proporcional (R\$)
Itacamba	La Paz	16,66%	34.903,40
Loma Negra	Buenos Aires	24,18%	30.072.420,97
Holdtotal	Buenos Aires	97%	57.386.366,14
Total			87.493.690,51

Obs: o lucro relativo à empresa Yguazú, no montante de R\$ 207.055,20, foi oferecido à tributação pela contribuinte, conforme linha 07 da Ficha 09A (IRPJ), linha 07 da Ficha 17 (CSLL) e Ficha 34 da DIPJ/2010 (fls. 1629, 1640 e 1781).

(..)

Assim, os lucros auferidos pela Itacamba só poderiam ser tributados na contribuinte caso tivesse havido pagamento ou crédito, o que não resta provado nos autos.

Por fim, considerando a decisão de se exonerar integralmente a tributação relativa às empresas Itacamba e Loma Negra, não há que se cogitar da compensação com eventual tributo pago no exterior por essas empresas, pois, como observa a própria impugnante, o artigo 26 da Lei nº 9.249/95 dispõe que 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.

(...)

Da conclusão

Por todo o exposto, com relação aos lucros auferidos por controladas e coligadas no exterior, há que se manter apenas a tributação (IRPJ e CSLL) correspondente à controlada Holdtotal, no montante de R\$ 57.386.366,14.

[Glosa das Despesas de Juros]

Destaque-se que, em que pese constar do Certificado de Registro nº 241/33955 que “2) O Banco Central do Brasil não reconhece qualquer cláusula contratual ou aditivo que contrarie ou modifique as condições (características) constantes do presente certificado, sendo necessária a prévia autorização deste órgão para a efetivação de quaisquer remessas para o exterior não previstas neste documento ou em condições diversas das nele consignadas”, as remessas de juros da contribuinte para sua coligada no exterior (Cauê Finance), no ano-calendário de 2009, foram autorizadas pelo BACEN, com base no ROF TA345775 (que só pode ter sido emitido com base na supracitada Escritura de Fideicomisso Alterada e Consolidada), não se sujeitando, portanto, aos limites impostos pelo caput do artigo 22 da Lei nº 9.430/96, visto que, de acordo com o § 4º desse artigo, “Nos casos de contratos registrados no Banco Central do Brasil, serão admitidos os juros determinados com base na taxa registrada”.

Por todo o exposto, há que se excluir da tributação do IRPJ e da CSLL a matéria tributável referente à glosa de despesas de juros, no montante de R\$ 13.128.285,88.

[Voto Vencedor – Ágio e sua Amortização]

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.

Assim, 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.

Pelo exposto, voto pela procedência do lançamento correspondente.

Assim, a DRJ/SP julgou a impugnação: (i) procedente, quanto à glosa das despesas de juros; (ii) procedente em parte, quanto à tributação de lucros no exterior, mantendo a exação

somente no que tange aos lucros auferidos pela controlada Holdtotal; e (iii) improcedente, quanto à glosa da amortização de ágio, havendo voto vencedor para esta parte. Registrou-se, novamente, a interposição de recurso de ofício.

A contribuinte apresentou o segundo Recurso Voluntário (fls. 2.853 a 2.950), trazendo as seguintes alegações:

(i) quanto ao ágio, preliminarmente: (a) decadência/preclusão do direito de questionar os fatos que deram origem ao ágio; e (b) indevida inovação da decisão recorrida, que teria fundamentado a impossibilidade de transferir o ágio em razão de um suposto "duplo aproveitamento", argumento este que não constou do TVF. No mérito, defende a legalidade do aproveitamento fiscal do ágio eis que (a) inexistente vedação legal para a transferência de participação societária adquirida com ágio; (b) inexistente o suposto "duplo aproveitamento do ágio"; (c) inexistente previsão legal para a adição, na base de cálculo da CSLL, da despesa com amortização de ágio considerada indedutível;

(ii) acerca dos lucros referentes à Holdtotal, sustenta que a DRJ inovou nos fundamentos para a manutenção do lançamento ao defender a tese exposta na Solução de Consulta Interna (SCI) 18/2013, bem como defende a incompatibilidade da aplicação do artigo 74 da MP 2.158-35/2001 ante ao teor do Tratado Brasil-Argentina para evitar a dupla tributação, concluindo pela aplicação do artigo VII do tratado (lucros das empresas) e ressaltando a impossibilidade de se aplicar o artigo X (dividendos). Sustenta, por fim, a aplicabilidade do tratado para fins da CSLL, por ser a norma anterior à criação desta contribuição;

(iii) subsidiariamente, defende a ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa de ofício.

Ainda, às fls. 3.027 a 3.029, apresentou petição, requerendo o cancelamento das autuações fiscais, "*já que não há dúvidas da aplicação dos comandos da Lei nº 13.655/2018, e que os procedimentos adotados pela Recorrente se basearam nas orientações da época, pautando-se na jurisprudência majoritária do CARF*".

Às fls. 3.030 a 3.045 dos autos, conforme a Resolução nº 1401-000.582, da 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária do CARF, o julgamento foi convertido em diligência, nos seguintes termos:

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.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou manifestação (fls. 3.049 a 3.059), sustentando a inaplicabilidade da Lei nº 13.655/2018 às decisões proferidas pelo CARF.

O feito fora julgado novamente pelo Acórdão nº 1401-002.992 (3.063 a 3.096), afastando a aplicação do artigo 24 da LINDB; indeferindo o pedido de sobrestamento do processo, para aguardar o julgamento do processo nº 10880.720246/2013-10; e, no que tange à alegação de inovação de critério jurídico pela decisão da DRJ, este CARF acatou a alegação e anulou a decisão da DRJ. Eis a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2009

PRELIMINAR. ART. 24 DA LINDB. INAPLICABILIDADE. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MATÉRIA RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR.

O artigo 146 da Constituição Federal estabelece que a edição de normas gerais em matéria tributária é matéria reservada à lei complementar. E tem uma razão de ser em função da repartição de competências tributárias entre diversos entes federativos.

É esse o status do Código Tributário Nacional e de qualquer norma que pretenda veicular norma geral em matéria tributária. Assim, já causa estranheza que o legislador tenha pretendido o alcance que defende a Recorrente por meio da edição de uma lei ordinária federal. Ademais, o Código Tributário Nacional possui regramento específico sobre a matéria, estabelecendo o artigo 100 que a observância das chamadas normas complementares exclui tão somente a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, jamais o principal de tributo. Assim é que, mesmo que o art. 24 da LINDB se apresentasse como norma geral válida e aplicável ao Direito Tributário, o CTN já trata de forma específica sobre o tema, dando o regramento que entende conveniente para assegurar a segurança jurídica.

O artigo 24 da LINDB dirige-se à revisão de ato, processo ou norma emanados da Administração, bem como de contrato ou ajuste entabulados entre a Administração e o particular, não se aplicando ao lançamento fiscal, já que este não se ocupa da revisão de atos administrativos e não declara a invalidade de ato ou de “situação plenamente constituída”.

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). Não ocorrência de decadência no caso concreto. Súmula CARF n. 116: "Para fins de contagem do prazo

decadencial para a constituição de crédito tributário relativo a glosa de amortização de ágio na forma dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997, deve-se levar em conta o período de sua repercussão na apuração do tributo em cobrança."

DECISÃO DA DRJ QUE INOVA NA FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

É nula decisão da Delegacia de Julgamento cujo voto vencedor traz como principal fundamento para a manutenção do auto de infração argumento que não constou do Termo de Verificação Fiscal.

A contribuinte então apresentou Embargos de Declaração (fls. 3.108 a 3.112), alegando obscuridade no acórdão embargado, haja vista que deixou de esclarecer que o novo julgamento pela DRJ deverá ser alterado apenas com relação à infração do ágio.

O Despacho s/nº, de 25 de março de 2019 (fls. 3.156 a 3.157), rejeitou os embargos de declaração e determinou-se que o processo deveria seguir para novo julgamento da impugnação pela DRJ.

Tendo retornado o processo à DRJ, fora prolatado o Acórdão nº 16-89.020 da 5ª Turma da DRJ/SPO (fls. 3.164 a 3.226), na sessão do dia 20 de agosto de 2019, assim ementado:

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.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. 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 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.

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.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

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

Transcrevo o excerto do voto vencedor, que manteve a exigência da glosa da dedução das despesas com amortização de ágio:

"Primeiramente, destaco que comungo da análise realizada pelo i.relator do presente julgamento, com respeito à irrelevância de o ágio ter sido gerado em aquisição de empresas estrangeiras e também no tocante ao fundamento do ágio amortizado.

Entretanto, entendo não haver respaldo legal para o aproveitamento fiscal de ágio, tendo havido transferências das cotas originalmente adquiridas com ágio, hipótese que vislumbro nos autos.

Os excertos abaixo reproduzidos, extraídos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.852/1.853), sintetizam a análise fiscal na parte com a qual concordo:

2.2.3.18 Na situação posta, as operações societárias engendradas pelo grupo econômico Camargo Corrêa tiveram como objetivo aproveitar-se da amortização do ágio pago pela empresa CCSA e gerado quando da aquisição da" ações das empresas Gaby1, Gaby2 e Gaby3 (concretizadas em 09/11/2005) e transferidas para a empresa fiscalizada, em 30/11/2005 e no dia seguinte, incorporadas. E o ponto de partida para tal apropriação do ágio na empresa fiscalizada deu-se com o aumento de capital na empresa CCC, ocorrido em 30/11/2005, com a transferência das ações das empresas Gaby1, Gaby2 e Gaby3 e pelo pagamento de uma dívida, que a empresa CCSA tinha com CADÊ INVESTMENTS LIMITED, que com sua extinção, o direito transferiu-se para sua controladora a empresa CCC, pelo instituto da sub-rogação (art. 347, inciso I, do Código Civil). Conclui-se, por conseguinte, que o ágio inicialmente pago pela empresa CCSA foi transferido indevidamente para a empresa fiscalizada.

2.2.3.19 Ora, o ágio foi efetivamente pago pela empresa CCSA e não pela sua controlada CCC. Portanto, o ativo (ágio) decorrente da aquisição de ações haveria de ser contabilizado na empresa CCSA adquirente das ações das empresas Gaby 1, Gaby2 e Gaby3 e não na sua controlada CCC, que recebeu as ações. As operações societárias desencadeadas após a aquisição das ações das Gaby's lastrearam-se nessa transferência do ágio pago pela empresa CCSA para a empresa CCC."

De fato, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, da empresa CCC, a legislação não autoriza que o ágio seja transferido (e entendo que a transferência das ações implica transferência do ágio original), em momento posterior à aquisição da participação.

Assim, 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.

Pelo exposto, voto pela procedência do lançamento correspondente.

Registrada nova interposição de Recurso de Ofício (fl. 3.226).

Cientificada a contribuinte em 27 de agosto de 2019, tempestivamente, apresentou o terceiro Recurso Voluntário (fls. 3.238 a 3.359), cujas razões, em suma, são as seguintes:

- (i) atinente ao ágio:
 - a. da legalidade do aproveitamento fiscal do ágio pela recorrente;
 - b. da inexistência de vedação legal quanto à transferência da participação adquirida com ágio;
 - c. rentabilidade futura como fundamento econômico do ágio – cumprimento dos requisitos legais pela recorrente;
 - d. da ausência de produção de prova pela fiscalização – efetiva presunção;
 - e. da incorreta aplicação do artigo 389 parágrafo 1º do RIR/99 pela fiscalização;
- (ii) da inexistência de previsão legal para a adição, na base de cálculo da CSLL, da despesa com amortização de ágio considerada indedutível pela fiscalização.
- (iii) relacionadas às regras de preços de transferência (juros):
 - a. da emissão de Fixed Rate Notes pela recorrente e sua posterior aquisição pela Cauê Finance; e
 - b. da existência de registro no BACEN – inaplicabilidade do limite previsto no artigo 22 da Lei nº 9.430/1996.
- (iv) sobre o tema dos lucros auferidos por controladas e coligadas no exterior:
 - a. da necessária observação dos acordos/convenções firmados pelo Brasil;
 - b. dos acordos internacionais em matéria tributária;
 - c. das Convenções Para Evitar a Dupla Tributação Internacional da Renda;
 - d. aplicação do artigo VII da Convenção para Evitar a Dupla Tributação firmada entre Brasil e Argentina;
 - e. da Impossibilidade de aplicação do artigo X da Convenção para Evitar a Dupla Tributação Firmada entre Brasil e Argentina;
 - f. da aplicabilidade da Convenção para Evitar a Dupla Tributação Firmada entre Brasil e Argentina à CSLL;
 - g. da necessária observância da decisão proferida em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade, com relação às coligadas em países sem tributação favorecida (ADI 2.588) pelo E. CARF – Art. 62 § 1º do Regimento Interno;
 - h. da Impossibilidade de Tributação dos Lucros da empresa Itacamba; e
 - i. *ad argumentandum* – da necessidade de compensação do tributo pago pelas empresas sediadas no exterior.
- (v) e, ao final, das Retificações Indevidas de Prejuízo Fiscal e da Base de Cálculo Negativa da CSLL

Por fim, a Fazenda Nacional apresentou Razões ao Recurso de Ofício e Contrarrazões ao Recurso Voluntário (fls. 3.433 a 3.490). Em síntese, alegou:

- (i) sobre a indedutibilidade do ágio amortizado:
- a. não terem sido cumpridos os requisitos dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997, destacando que *“é imprescindível que a “mais valia” contabilizada tenha sido efetivamente suportada por alguma das pessoas que participa da confusão patrimonial. O real investidor, portanto, deve se confundir com o seu investimento”* e de que a interpretação das normas aplicáveis deve ser restritiva e literal, por importar renúncia fiscal;
 - b. *“Outrossim, no que tange ao raciocínio exposto pelo recorrente de que o ágio deve sempre acompanhar o seu respectivo ativo, destaca-se que tal lógica NÃO É CORRETA. Isso porque, de acordo com a legislação, a figura do ágio está relacionada à aquisição de um investimento. Assim, não havendo aquisição de investimento, mas mera transferência intra-grupo, não há que se falar no surgimento do ágio previsto no artigo 385 do RIR/99 e, portanto, passível de dedução. O verdadeiro ágio dedutível fica retido na real adquirente. Os outros ágios eventualmente registrados não terão qualquer efeito tributável”*;
 - c. *“Por fim, importante ressaltar que a CSRF já apreciou especificamente a operação realizada pelo GRUPO CAMARGO CORREA, relativa à aquisição das empresas GABY 1, GABY 2 e GABY 3, assim como a respectiva dedutibilidade das despesas com amortização do ágio gerado na operação. Com efeito, a CSRF proferiu o Acórdão nº 9101-003.397, no qual discutiu-se a glosa das despesas com amortização do referido ágio, mas restrito ao ano-calendário de 2006. Naquele acórdão, vale frisar, temos a análise da mesma operação societária e negocial e da mesma matéria jurídico-tributária, e o sujeito passivo é também o mesmo, razão pela qual a Fazenda Nacional entende que deve ser respeitado o que restou decidido naquele precedente da CSRF”*;
 - d. *“O entendimento da CSRF, portanto, foi no sentido de que o ágio amortizado pela contribuinte é indedutível, visto que não houve confusão patrimonial entre o real adquirente e os investimentos adquiridos. E tem razão a CSRF, ao decidir dessa maneira, tendo em vista que não há como aplicar a presunção de perda de investimento preconizada na Lei nº 9.532/1997 para a situação da contribuinte”*.
- (ii) impossibilidade de dedução da despesa com a amortização do ágio na base de cálculo da CSLL;
- a. *“No caso da apuração da base de cálculo da CSLL, como não há norma expressa que autoriza a dedução da despesa com amortização de ágio, não há que se falar nessa renúncia fiscal”*;
 - b. *“Assim, ao contrário do que defende o recorrente, a dedutibilidade na CSLL da despesa com a amortização de um ágio não é assegurada em face da ausência de norma que preveja a adição dessa rubrica, a despesa com a*

amortização de um ágio, mesmo dedutível para fins de IRPJ, não é dedutível para a CSLL porque não há previsão legal a autorizando”;

- c. *“A premissa levanta pelo recorrente aqui tratada, e com a qual se concorda, na verdade **não é subsidiária do pleito do contribuinte, mas sim da União**. Destarte, a autonomia legislativa entre o IRPJ e a CSLL não impede a glosa na apuração da CSLL do ágio considerado indedutível para fins do IRPJ, mas impede o aproveitamento fiscal na apuração da CSLL do ágio considerado dedutível para o IRPJ”.*
- (iii) da tributação de lucros auferidos por controladas residentes no exterior:
- a. pela aplicabilidade do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, porquanto o STF, no julgamento da ADI nº 2.588, ratificou o entendimento de que não se aplica o referido artigo somente no caso de coligadas residentes em país sem tributação favorecida;
- b. que a Convenção Brasil-Argentina não definiu o que seria lucro, aplicando-se a regra residual do artigo 3º, parágrafo 2º, devendo ser observada a legislação interna do Estado quando não estiverem presentes, no texto do tratado, a definição e algum termo ou expressão, o que impede analisar o artigo 25 da Lei nº 9.249/1995 e o artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001; e
- c. *“As normas brasileiras não extrapolaram os limites do referido Tratado internacional, uma vez que **definiram o que seria o lucro da pessoa jurídica situada no Brasil – termo não especificado na Convenção**. Por sua vez, também não se verifica incompatibilidade entre o disposto em normas brasileiras e nas normas da Argentina. Isso porque o **art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001**, apresenta preceitos que correspondem ao **âmbito de competência do Brasil – ou seja, define o que deve ser entendido como lucro das empresas brasileiras e o momento em que será possível haver incidência do IR e da CSLL sobre estes lucros**. Dessa maneira, resta evidente que a Fiscalização fundamentou seu trabalho no **conceito de lucro fornecido pela legislação brasileira**. Com efeito, a autoridade administrativa responsável pelo lançamento, tendo como parâmetro de interpretação o direito interno, **constatou a existência de valores que se subsumiriam à hipótese que autoriza a tributação pelo IRPJ e pela CSLL”.***
- (iv) atinente aos juros pagos pelas FRN:
- a. ser o mesmo caso julgado pelo Acórdão nº 1302-00.834, em que se manteve a glosa dos juros remetidos ao exterior e do ágio amortizado em contrariedade à previsão legal, sendo cancelada a multa qualificada, no ano-calendário 2005;
- b. da subsunção dos juros aos artigos 22 e 23 da Lei nº 9.430/1996, afirmando que “em 22/07/2005, “o contribuinte pactua com a sua subsidiária a alteração da escritura de fideicomisso relativa as FRN emitidas no ano de 1997 (“Escritura de Fideicomisso Alterada e Consolidada”). Através dessa alteração, **há a efetiva alteração da data do**

vencimento das FRN, assim como de outros termos. (...)” e por não ter sido registrada no BACEN essa escritura de fideicomisso alterada e consolidada “E, por essa simples razão, os juros pagos pelo contribuinte em benefício da empresa CAUÊ se submetem ao disposto nos artigos 22 e 23 da Lei nº 9.430/1996”;

- c. **“Por certo, ao contrário do que defende o recorrente, a sua relação negocial (mútuo) com a empresa CAUÊ (e que deu ensejo ao pagamento de juros) não foi estabelecida quando da informação ao BACEN da prorrogação do vencimento das FRN, mas sim quando do efetivo estabelecimento desse acordo com a CAUÊ. Em 12/07/2007, quando do ROF nº TA345775, as FRN sequer tinham sido repactuadas. Tal evento ocorreu apenas em 22/07/2005, data do vencimento das FRN, com a anuência de todas as partes envolvidas (garantidor, agente pagador, etc.)”;**
- d. **“Nesse diapasão, vale destacar que o ROF nº TA345775 não é hábil a servir de registro a “Escritura de Fideicomisso Alterada e Consolidada”. Em primeiro lugar, porque o registro fora realizado em data anterior. Em segundo, porque a “Escritura de Fideicomisso Alterada e Consolidada” não guarda relação com o referido ROF”;** e
- e. o Acórdão nº 1302-00.834 ter considerado adequada a glosa das despesas de juros com sua subsidiária no exterior, por não ter sido registrada no BACEN a Escritura de Fideicomisso Alterada e Consolidada, que por ter alterado as condições de pagamento, constituiu renovação e deveria ter sido novamente registrada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator

Admissibilidade

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

No que tange ao Recurso de Ofício, nos termos do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, da Portaria nº 2/2023 e da Súmula CARF nº 103, destaco que o limite de alçada vigente foi respeitado, motivo pelo qual também deve ser conhecido.

Sobrestamento do Julgamento

No processo nº 16561.720179/2014-11, julgado na sessão de 21 de fevereiro de 2024 por esta turma, sob a relatoria do Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, foi enfrentada matéria igual a destes autos, com referência ao ano-calendário de 2010.

Na ocasião foi convertido o julgamento em diligência, conforme Resolução nº 1302-001.204:

4 CONCLUSÃO

Isto posto, proponho a conversão do julgamento em diligência, com a remessa do presente processo à Unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição da Recorrente, a fim de que:

(1) aguarde-se as decisões administrativas definitivas nos processos administrativos nº 16643.720027/2011-58, 10880.720246/2013-10 e 16561.720065/2013-82, cujas cópias devem ser juntadas aos autos;

(2) verifique, inclusive mediante intimação à atuada, para a apresentação de documentos/esclarecimentos que entender cabíveis, se os documentos de fls. 3.066/3.131 comprovam pagamentos realizados no exterior pelas controladas Holdtotal e Loma Negra, em relação às bases de cálculo tributadas no lançamento de ofício tratado no presente processo;

(3) elabore-se relatório conclusivo detalhando (i) os **montantes dos saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL disponíveis para compensação** pela Recorrente, no ano-calendário de 2010, considerados os efeitos das decisões administrativas definitivas proferidas nos processos acima indicados, e os **reflexos das referidas decisões em relação às exigências fiscais** constantes dos autos de infração tratados no presente processo administrativo; e (ii) os **montantes de pagamentos realizados no exterior passíveis de compensação** no lançamento tratado no presente processo;

(4) dê ciência do relatório acima referido à Recorrente, facultando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação a respeito do seu conteúdo, a qual deverá ser acompanhada das correspondentes provas;

(5) apresentada ou não manifestação pela Recorrente, no referido prazo, devolva-se o processo ao CARF, para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.

Tendo em vista que **o processo nº 16643.720027/2011-58 diz respeito a lançamentos de ano-calendário anterior ao destes autos (2009)**, com compensação de ofício do prejuízo fiscal da contribuinte, fatalmente o resultado do seu julgamento influenciará nas exações objeto deste julgamento.

Além disso, existe controvérsia sobre o imposto efetivamente pago no exterior, conforme previsto no artigo 26, §2º, da Lei nº 9.249/1995, em conjunto com a interpretação do artigo 16 da Lei nº 9.430/1996, que não fora deduzido pela autoridade fiscal na lavratura do auto de infração de IRPJ e de CSLL.

Assim, valho-me das considerações tecidas na resolução já citada, no que tange ao sobrestamento do feito e da apuração dos pagamentos de impostos realizados no exterior:

[sobre o sobrestamento]

A lavratura dos autos de infração tratados nos presentes autos, quando as alterações promovidas pelos lançamentos anteriores ainda são precárias, por não serem objeto de decisões administrativas definitivas, é plenamente justificável, em decorrência do risco de transcurso do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

No mesmo sentido, o julgamento dos processos administrativos por parte das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil também é possível de ocorrer antes das decisões definitivas, bastando para tanto que se observe a ordem cronológica das alterações e os reflexos das decisões anteriores de mesma instância. Afinal, após isto, o sujeito passivo poderá se insurgir por meio de Recurso Voluntário contra todas as decisões.

De outra parte, nos julgamentos realizados pelo CARF, é necessário se aguardar a decisão administrativa definitiva no processo principal (no caso sob análise, todos os processos acima elencados ostentam tal posição em relação a estes autos), na medida em que, mesmo após o julgamento pelas Turmas Ordinárias ou Extraordinárias, a decisão ali proferida ainda será precária, passível de eventual modificação por meio de embargos de declaração e/ou recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, sendo que cada um desses recursos possui critérios de admissibilidade específicos, não sendo possível se ter certeza de que as decisões conflitantes poderão ser corrigidas.

Assim, é imprescindível o sobrestamento do julgamento do presente processo e a conversão do julgamento em diligência, para que se aguarde as decisões definitivas dos referidos processos administrativos, de modo a se poder saber, com certeza, quais os montantes de saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL detidos pela Recorrente para compensação no período da autuação fiscal sob exame.

[sobre os pagamentos realizados pelas investidas no exterior]

Assim, aproveitando-se da remessa dos autos à Unidade preparadora, cabível a manifestação da autoridade fiscal, a respeito dos referidos documentos.

Isto posto, proponho a conversão do julgamento em diligência, com a remessa do presente processo à Unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição da Recorrente, a fim de que:

(1) aguarde-se a decisão administrativa definitiva no processo administrativo nº 16643.720027/2011-58, cuja cópia do seu resultado definitivo em âmbito administrativo deve ser juntada aos autos;

(2) verifique, inclusive mediante intimação à autuada para a apresentação de documentos e esclarecimentos que entender cabíveis, se os documentos contidos nos autos (fls.

1.398, 1.411, 2.405 a 2.413), comprovam pagamentos realizados no exterior pelas controladas Holdtotal e Loma Negra, em relação às bases de cálculo tributadas no lançamento de ofício tratado no presente processo;

(3) elabore-se relatório conclusivo detalhando (i) os **montantes dos saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL disponíveis para compensação** pela Recorrente, no ano-calendário de 2009, considerados os efeitos das decisões administrativas definitivas proferidas nos processos acima indicados, e os **reflexos das referidas decisões em relação às exigências fiscais** constantes dos autos de infração tratados no presente processo administrativo; e (ii) os **montantes de pagamentos realizados no exterior passíveis de compensação** no lançamento tratado no presente processo;

(4) dê ciência do relatório acima referido à Recorrente, facultando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação a respeito do seu conteúdo, a qual deverá ser acompanhada das correspondentes provas;

(5) apresentada ou não manifestação pela Recorrente, no referido prazo, devolva-se o processo ao CARF, para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas