



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720179/2014-11
Recurso Voluntário
Resolução nº 1302-000.804 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2019
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIAS
Recorrente INTERCEMENT BRASIL SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 14-59.244 - 15ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, proferido em 29/07/2015, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada em face de lançamento de IRPJ e CSLL, relativo ao ano-calendário 2010, nos termos sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCROS NO EXTERIOR.

A repercussão, nos resultados da contribuinte, relativamente aos lucros disponibilizados pelas controladas/coligadas localizadas no exterior está disciplinada, principalmente pelos artigos 25 a 27 da Lei n.º 9.249, de 1995, bem como do artigo 74 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, os quais estabeleceram o regime da tributação em bases universais bem como o momento em que os lucros auferidos no exterior são considerados disponibilizados.

TRATADOS INTERNACIONAIS PARA EVITAR A BITRIBUTAÇÃO.

O tratado internacional celebrado entre o Brasil e a Argentina não impede a tributação da empresa sediada no Brasil na forma prevista pela legislação nacional. No caso, a bitributação é evitada porque, no regime de tributação em bases universais, é prevista a compensação dos impostos pagos pelas controladas/coligadas localizadas no exterior, nas condições estabelecidas na lei.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO BRASIL.

O imposto pago no exterior pode ser compensado do Brasil, nos termos do artigo 395 do RIR/99. Para tanto, é necessário que a contribuinte apure imposto a pagar. Ademais, é imperioso que a contribuinte comprove o imposto efetivamente pago, não deixando margem a dúvidas sobre os valores passíveis de dedução. Por fim, não pode ser esquecido que os recolhimentos alegados devem ser reconhecidos pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. DISPONIBILIZAÇÃO PARA CONTROLADORA NO BRASIL. STF. ADI N.º 2.588.

Nos autos da Declaração Declaratória de Inconstitucionalidade n.º 2.588, decidiu o Supremo Tribunal Federal, por maioria de votos, julgar constitucional o artigo 74 da MP 2.158, de 2001, no que concerne às empresas controladas situadas em países considerados “paraísos fiscais” e a inconstitucional no que toca às empresas coligadas localizadas em países sem tributação favorecida.

Não se alcançou maioria acerca da aplicação da norma às controladas fora de paraísos fiscais e às coligadas localizadas em paraísos fiscais. Sobre estes dois pontos, permanece em pleno vigor o artigo 74 em discussão, posto que o STF não o excluiu do ordenamento jurídico pátrio. Deste modo, os lucros auferidos por coligada localizada em país sem tributação favorecida, para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, não poderão compor o lucro real.

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-000.804 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720179/2014-11

ÁGIO. AMORTIZAÇÃO. AUDITORIA FISCAL. PERÍODO DE APURAÇÃO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA PARA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. VERIFICAÇÃO DE FATOS, OPERAÇÕES, REGISTROS E ELEMENTOS PATRIMONIAIS COM REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA FUTURA. POSSIBILIDADE.

O Fisco pode verificar fatos, operações e documentos, passíveis de registros contábeis e fiscais, devidamente escriturados ou não, em períodos de apuração atingidos pela decadência, em face de comprovada repercussão no futuro, qual seja: na apuração de lucro líquido ou real de períodos não atingidos pela decadência.

PERÍODO PARA AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO.

O § 5º do artigo 1º da IN SRF nº 11, de 1999, reconhece o direito dos contribuintes de amortizarem o ágio por período superior a cinco anos.

ÁGIO. PROVA.

O contribuinte deve demonstrar a legitimidade do ágio cuja amortização pretendeu deduzir na apuração do lucro real, mediante apresentação de demonstrativo que comprove devidamente o fundamento econômico do ágio pago que se pretende deduzir.

MÉTODO DO FLUXO DE CAIXA DESCONTADO.

A avaliação da empresa adquirida pelo método do fluxo de caixa descontado não pode servir de suporte às deduções das amortizações do ágio, uma vez que esta metodologia, não segrega os fundamentos econômicos de aquisição do ágio na forma prevista no § 2º do artigo 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

TRANSFERÊNCIA DO ÁGIO.

O ágio cuja amortização pretende-se deduzir somente pode ser transferido na hipótese prevista no inciso II do § 6º do artigo 386 do RIR/99. Ademais, o ágio é gerado em operações entre empresas independentes, não podendo ser criado em operações internas a um grupo econômico.

ÁGIO. CSLL.

Em conformidade com o disposto no art. 7º (caput) e inciso III da Lei nº 9.532, de 1997, a faculdade de amortização de ágio, nas condições ali referidas, limita-se à apuração do lucro real, base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. DESPESA DE JUROS ENTRE EMPRESAS VINCULADAS. REGISTRO NO BACEN. DEDUTIBILIDADE. LIMITE.

Nos termos do disposto no art. 22 da Lei nº 9.430, de 1996, os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil, somente serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real até o montante que não exceda ao valor calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros. Imprestável, como meio de prova do referido registro, extrato que, ainda que emitido pelo Banco Central do Brasil, não revela características essenciais do acordo pactuado.

PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DE CSLL ACUMULADAS.

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-000.804 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720179/2014-11

Quando, em virtude de autuações anteriores, os saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL forem cancelados, as compensações realizadas devem ser glosadas.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sobre a multa de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Em se tratando de exigência reflexa contribuição que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejulgado na decisão dos decorrentes.

Extraio do relatório do acórdão recorrido que descreve as apurações fiscais conforme o Termo de Verificação Fiscal, os excertos abaixo para melhor compreensão das matérias em discussão:

Da Acusação Fiscal

Os fatos que motivaram as autuações foram contextualizados no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 1826/1859, cujo teor é relatado a seguir. Depois de informar que a fiscalizada é uma sociedade anônima e de descrever seu objeto social, o Auditor-Fiscal lista as participações societárias por ela informadas:

a) 97% na empresa Holdtotal S.A., constituída em 11/09/1995 e sediada em Buenos Aires, no valor de R\$ 138.337.573,03 (2010);

b) 24,18% na empresa Loma Negra S.A., constituída em 05/08/1926 e sediada em Buenos Aires, no valor de R\$ 336.478.181,79 (2010);

c) 35% na empresa Yguazu Cimentos S.A., constituída em 13/4/2000 e sediada em Assunção no valor de R\$ 36.524.845,09 (2010);

d) 16,66% na empresa Itacamba Cimentos S.A., constituída em 8/4/1997 e sediada em La Paz, no valor de R\$ 12.042.387,11 (2010).

Ademais, "a empresa fiscalizada é detentora de 100% da empresa Cauê Finance Limited, que foi a detentora das Fixed Rates Notes (FRN), no exterior (Ilhas Cayman), no ano-calendário de 2010".

DAS ATIVIDADES EXERCIDAS NO EXTERIOR

O Auditor-Fiscal inicia o tema expondo que o artigo 25 da Lei nº 9.249, de 1995, aboliu a tributação pelo princípio da territorialidade para instituir o regime de tributação em bases universais (TBU) .

[...]

Relata que a contribuinte ofereceu à tributação lucros auferidos no exterior no montante de R\$ 908.539,09, consoante declarado na linha 07 da Ficha 09A da DIPJ 2011, ano calendário 2010 (fl. 1595).

Instada, por duas vezes, a apresentar cópias de documentos comprobatórios do pagamento de imposto de renda no exterior, a empresa respondeu:

Para as demais empresas (vide ficha 34 - Linha 13 vs Linha "Lucros Disponibilizados", das DIPJ's em anexo), por termos acordo com o país o Lucro não foi tributado no Brasil. Portanto, não há valor de imposto pago lá fora, que seja recuperável no Brasil para essas empresas.

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-000.804 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720179/2014-11

Depois de examinar os elementos fornecidos pela fiscalizada, o Auditor-Fiscal concluiu que a contribuinte deveria ter oferecido à tributação, a título de lucros auferidos no exterior, o valor de R\$ 80.183.861,38, conforme sintetizado na tabela abaixo:

Empresa	Lucro Auferido em Moeda Local	Taxa de Câmbio	Data de Conversão	Saldo Total (R\$)	Participação Societária	Saldo Proporcional (R\$)
Itacamba Cimento	13.186.631,39	0,2401	31/12/2010	3.166.110,19	16,66%	527.473,96
Yguazu Cimento	7.166.830.402,00	0,0003622	31/12/2010	2.595.826,00	35%	908.539,10
Loma Negra Cem.	302.670.833,00	0,4194	31/12/2010	126.940.168,33	24,18%	30.694.132,70
Holdtotal S.A	118.120.918,00	0,4194	31/12/2010	49.539.913,01	97%	48.053.715,62
Total						80.183.861,38

DA AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO

Sobre este tópico, a Fiscalização informa que a amortização do ágio, iniciada em dezembro de 2005, já foi objeto de autos de infração objeto dos processos n.ºs 10880.721862/2010-45, 16643.720027/2011-58, 10880.720246/2013-10 e 10880.729239/2011-11 e lista documentos constantes dos processos n.ºs 10880.721862/2010-45 e 16643.720027/201158 que instruíram os presentes autos.

Na sequência, expõe os fatos relacionados à matéria.

As negociações da aquisição da empresa Loma Negra C.I.A.S.A. pela CCSA foram iniciadas no primeiro semestre de 2005.

Em 30/07/2005, foi celebrado o contrato de compra e venda de ações entre as duas sócias da empresa Loma Negra, na qualidade de vendedoras (Sras. Maria Amália Sara Lacroze e Maria Inês de Lafuente), e a CCSA, na qualidade de compradora. Este contrato previa que as vendedoras doariam suas ações para as empresas Gaby1, Gaby2 e Gaby3, as quais seriam vendidas para CCSA.

As vendedoras transfeririam as ações da Gaby1, Gaby2 e Gaby3 para o trustee, The Bank of New York, o qual receberia o pagamento realizado pela compradora.

A nomeação do Agente Fiduciário, The Bank of New York, teria decorrido do contexto da negociação bem como da necessária aprovação da operação pelo órgão Comision de Defensa de la Competencia da Argentina (CNDC), a qual foi proferida em 09/11/2005, o que permitiu a transmissão da titularidade das empresas Gaby1, Gaby2 e Gaby3 para a compradora CCSA bem como a transferência do valor pago às vendedoras (US\$ 775.818.303,00).

Com isso, a CCSA passou a controlar diretamente 100% das ações da Gaby1, 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.

Relata a Autoridade Fiscal:

2.3.2.8 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 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

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-000.804 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720179/2014-11

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.

2.3.2.9 Os balanços patrimoniais das empresas Gaby1, 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.

2.3.2.10 Portanto, a empresa CCSA comprou as empresas Gaby1, 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.

A incorporação das empresas Gaby1, Gaby2 e Gaby3 foi realizada em 01/12/2005, dando-se, assim, início às amortizações. No que concerne ao ano calendário 2010, as aludidas amortizações totalizaram R\$ 196.453.777,42.

Finaliza a exposição dos fatos:

2.3.2.12 A amortização do ágio deveria ter encerrado em novembro/2010, completando o período de amortização descrito no item 2.3.2.1 (11/60). Entretanto, a empresa fiscalizada continuou amortizando o ágio em dezembro/2010, totalizando o valor constante da tabela acima e durante o ano- calendário de 2011 (Arquivo-Amortiz ágio LN 2010 e 2011).

2.3.2.13 Em 07 de dezembro de 2005, foi providenciado o encerramento/cancelamento das empresas Gaby1, Gaby2 e Gaby3, no Estado de Delaware, nos EUA, tendo em vista suas extinções pelas incorporações realizadas no Brasil, em 01/12/2005.

Na continuação, a Autoridade Fiscal apresenta os motivos que o levaram a concluir "pela ilicitude da diminuição do lucro real e da base de cálculo da CSLL desta, por meio da dedução dos encargos de amortização do ágio".

Transcreve os artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997, e o artigo 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, os quais servem de suporte legal ao disposto nos artigos 385 e 386 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, e defende que o descumprimento das citadas normas impede a dedutibilidade de eventuais encargos de amortização contabilizados.

Não obstante os documentos apresentados informarem o pagamento de ágio, com base em previsão de resultados em exercícios futuros, pela empresa Camargo Corrêa S.A (CCSA) na aquisição da empresa Loma Negra, entende o Auditor-Fiscal que devem ser feitas considerações sobre o assunto, tendo em conta as particularidades do negócio.

Depois de lembrar que a legislação tributária autoriza dedutibilidade da amortização do ágio pago com base em expectativa de rentabilidade futura, a Autoridade Fiscal assevera ser inverossímil que o ágio efetivamente pago pela CCSA tivesse integralmente fundamentado em expectativa de rentabilidade futura.

Questiona:

Como desprezar todo o fundo de comércio da empresa "Loma Negra"?

E prossegue:

2.3.3.10 Apenas para efeito ilustrativo, convém discutir o papel da Loma Negra no mercado de cimentos da Argentina, o que certamente influenciou no sobrepreço pago pela CCSA na compra de suas controladas Gabyl, Gaby2 e Gaby3. Em uma época em que verdadeiras "batalhas" no mercado de cimento já vinham sendo travadas entre as empresas (o que se verifica até hoje) de modo a aumentar suas participações no mercado, é inegável que a empresa Loma Negra é uma das maiores empresas de cimento da Argentina, o que constituía um ativo de grande valor para a empresa que adquirisse seu controle. Neste sentido, é fato inconteste que este ativo influenciou o ágio pago pela CCSA, na compra das empresas Gabyl, Gaby2 e Gaby3.

3.2.3.3.11 Ademais, é certo que o mercado conquistado pela empresa Loma Negra na Argentina constituía um ativo de notável importância para os planos de expansão do conglomerado econômico brasileiro. Decerto o nome e a marca da Loma Negra igualmente se apresentaram como ativos que influenciaram o ágio pago.

2.3.3.12 Além de tudo, a Loma Negra também detinha 80% das ações da Ferrsur, empresa que opera as ferrovias de carga, que transportam a produção das principais indústrias da Argentina, o que também constitui um ativo que influenciou o ágio desembolsado.

2.3.3.13 Outro fator que também influenciou o ágio despendido foi o complexo de empresas subsidiárias que a Holdtotal S.A. detinha, fora a Loma Negra. Dentre elas constam Betel S.A., Reycomb S.A., Cofesur S.A., Compania Argentina de Cemento Portland S.A., Escofer S.A., Compania de Servicios a La Construcción S.A., sociedades anônimas constituídas na cidade de Buenos Aires, Canteras Del Riachuelo S.A. (Uruguai) e Cementos Del Plata S.A. (Uruguai).

Por considerar fictícia a sustentação de que todo o ágio pago decorreria de expectativa de rentabilidade futura, conclui a Fiscalização que o benefício fiscal foi ilicitamente aproveitado.

Destaca:

2.3.3.15 Cabe ressaltar, que a empresa CCC contratou a empresa KPMG Corporate Finance Ltd. para a realização de um "Estudo de valor das empresas Gaby1 Holding, LLC, Gaby2 Holding, LLC Gaby3 Holding, LLC", realizado apenas em 18/06/2010, após o início da fiscalização do processo nº 10880.721.862/2010-45, lapso temporal muito dilatado, da data em que ocorreram as transações e com o objetivo de tentar justificar o fundamento econômico da expectativa de rentabilidade futura, que possibilitava a benesse da amortização do ágio. Além disso, a empresa contratada quer eximir-se de qualquer responsabilidade quanto a uma nova avaliação econômico-financeira na empresa Loma Negra, ressaltando: "que o escopo do trabalho não incluiu a elaboração de nova avaliação econômico-financeira da Loma Negra, assim como das Empresas, mas apenas a formalização do estudo de rentabilidade futura feito quando da Transação. Nesse sentido não somos responsáveis pelas premissas de projeções do estudo de rentabilidade futura da Loma Negra." (pág. 5, parágrafo 3º do Estudo de Valor das empresas Gabyl Holding, LLC, Gaby2 Holding, LLC Gaby3 Holding, LLC, realizado pela KPMG Corporate Finance Ltd.).

Volta a relatar que a amortização em questão decorreu do pagamento de ágio pela empresa CCSA, o qual foi transferido à empresa CCC em virtude da transmissão das ações das empresas Gabyl, Gaby2 e Gaby3 a título de subscrição de capital e de pagamento de uma dívida que a CCSA tinha com Cauê Investimentos Ltda. e conclui que "o ágio inicialmente pago pela empresa CCSA foi transferido indevidamente para a empresa fiscalizada".

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-000.804 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720179/2014-11

Uma vez que o ágio foi pago pela CCSA, defende que ele deveria ser contabilizado nesta empresa, não na controlada CCC.

Ademais, o artigo 385 do RIR/99 prescreve que o ágio passível de dedução é aquele oriundo da "aquisição da participação". Por conseguinte, a empresa CCC, que não comprou as empresas Gaby, não poderia deduzi-lo.

Conclui:

2.3.3.23 Por conseguinte, a despeito da tentativa da empresa CCSA de transferir para sua controlada CCC o ágio pago, a legislação não autoriza que tal ágio seja aqui transferido, no momento posterior a aquisição da participação, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL da empresa CCC.

Reproduz excertos do voto condutor relativo ao Acórdão nº 1302-00.834, por meio do qual o CARF, nos autos do processo nº 10880.721862/2010-45, decidiu pela indedutibilidade do ágio em questão.

DO PREÇO DE TRANSFERÊNCIA INTERNACIONAL DE JUROS - EMPRÉSTIMOS RECEBIDOS DE PESSOA VINCULADA NO EXTERIOR.

Sobre este tema, relata o Auditor-Fiscal que a fiscalizada, com o objetivo de captar recursos financeiros, emitiu, em 1997, Fixed Rate Notes (FRN) em um único lote de US\$ 150.000.000, operação registrada no Banco Central do Brasil conforme Certificado de Registro nº 241/33955, em cujo campo "observações" consta:

1)O presente Certificado foi emitido com base nas declarações e nos documentos apresentados pelo credor e pelo devedor, informações, na forma do Artigo 62 do Decreto nr. 55762, de 17.02.65. A cobrança ou o pagamento, a qualquer título, em moeda nacional ou estrangeira, de ônus ou encargos que não estejam expressamente aprovados pelo Banco Central do Brasil, ou ainda, a falsidade das declarações ou documentos tornarão sem efeito, automaticamente, este Certificado.

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 previa autorização deste órgão para a efetivação de quaisquer remessas para o exterior não previstas neste documento ou em condições diversas das nele consignadas. (grifos da Fiscalização)

Em 12/07/2005, a fiscalizada renovou "o empréstimo por mais trinta anos, com o compromisso de a cada seis meses pagar juros à taxa de 8,875% aa".

Nos anos-calendário 2010 e 2011, empresa Cauê Finance Limited era detentora de todos os títulos em questão, os quais haviam sido adquiridos em 2005 ("na data de vencimento, mas antes do resgate") na bolsa de valores de Luxemburgo.

Entende o Auditor-Fiscal que "ao renovar o empréstimo, a fiscalizada, sabedora de quem detinha os direitos sobre as FRN desrespeitou as cláusulas dos itens 1 e 2 do CR 241/33955, enquadrando-se ao que estabelece o Art. 22. da Lei nº 9.430/96".

Questiona:

2.4.6 - Se a Cauê Finance Ltd. já detinha esses direitos, qual a necessidade de renovar tal empréstimo? Qual a intenção da fiscalizada? Por que, simplesmente, não liquidou o empréstimo perante o Chase, já que sua controlada tinha os recursos necessários para quitá-lo? Fica claro, o intuito do contribuinte em reduzir os seus resultados mediante o pagamento de juros. E ainda por cima, com uma taxa superior a que se praticaria com uma operação de mútuo comum.

Fl. 9 da Resolução n.º 1302-000.804 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720179/2014-11

Considera, destarte, "patente que durante o ano de 2010, a empresa fiscalizada não estava apropriando despesas com o pagamento de juros de uma operação de lançamento de FRN e sim de uma operação de mútuo entre empresas vinculadas, com uma taxa muito superior ao que permite a legislação pertinente ao assunto" .

Corroborar sua argumentação com o disposto no inciso IV do artigo 23 da Lei nº 9.430, de 1996.

Diante disso, assevera a Fiscalização:

2.4.11- As remessas de recursos para o exterior, representadas pelos pagamentos de juros do contribuinte para sua subsidiária no exterior, deveriam ter sido registradas no Banco Central do Brasil, como uma operação de mútuo entre pessoas vinculadas, enquadrando-se no disposto no artigo 22 acima transcrito;

2.4.12- A empresa Cauê Finance Limited, nas remessas de juros recebidas da empresa fiscalizada, durante o ano-calendário de 2010, enquadra-se no conceito de pessoa vinculada, conforme disposto no art. 23 da Lei nº 9.430/96;

2.4.13- O art. 22, caput da Lei nº 9.430/96 fixou um limite de despesa financeira que a empresa fiscalizada, domiciliada no Brasil, deve reconhecer nas operações de mútuo com a pessoa vinculada. O limite máximo fixado é a taxa Libor para os depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de 3% ao ano, a título de spread. Ao se utilizar de uma manobra para que todas as FRN de sua emissão ficassem de posse de sua controlada, a empresa fiscalizada apropriou uma despesa de juros muito maior do que permite a legislação.

Comunica que, nos autos do Processo nº 10880.721862/2010-45, o CARF manifestou-se favoravelmente ao lançamento fiscal, que tratou da mesma matéria em relação ao mesmo contribuinte, e transcreve a parte do voto condutor que versou sobre "Preços de Transferência Juros" (fl. 1852).

DA GLOSA DE PREJUÍZO FISCAL E CSLL COMPENSADOS INDEVIDAMENTE

Relata, ainda, a Fiscalização que a contribuinte "não tinha saldo de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL anteriores para serem compensados, no ano-calendário de 2010", o que levou à glosa e correspondente lançamento tributário dos valores indevidamente compensados: R\$ 6.293.853,44 (Prejuízo Fiscal) e R\$ 6.293.853,44 (base de cálculo negativa de CSLL).

[...]

O colegiado *a quo* acolheu parte dos argumentos trazidos na impugnação pela contribuinte, ora recorrente para excluir do lançamento, na parte relativa à tributação de lucros auferidos no exterior, a parcela decorrente dos lucros (no valor de R\$ 527.473,96) que teriam sido auferidos em face da participação na empresa coligada denominada Itacamba Cimento, com sede na Bolívia, aplicando o entendimento do STF quanto à tributação de lucros de empresas coligadas não sediadas em países de tributação favorecida.

Cientificada do acórdão em 12/08/2015 (cfe. Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fls. 2797), a recorrente apresentou seu recurso voluntário em 08/09/2015 (protocolo, fls. 2799), no qual apresenta as seguintes alegações:

a) Que a turma da DRJ, extrapolando sua competência e suas atribuições, pôs-se a investigar a natureza da participação detida pela Recorrente na empresa Loma e inovou na

Fl. 10 da Resolução n.º 1302-000.804 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720179/2014-11

exigência dos lucros auferidos ao considerar que a referida empresa seria uma controlada da recorrente, embora a fiscalização a tenha considerado como uma empresa coligada da recorrente;

a.1) que tal investigação não se restringiu aos documentos anexados aos autos do processo, pois “a Turma Julgadora, por sua própria iniciativa, pesquisou as demonstrações financeiras da Recorrente na internet, a fim de comprovar a veracidade das informações trazidas à lume pelo Sr. Agente Fiscal”;

a.2) que, em consequência desses elementos, a turma julgadora entendeu por negar aos lucros auferidos pela Loma Negra a aplicação do quanto decidido pelo Supremo Tribunal Federal ("STF") no julgamento da ADI nº 2.588, no qual se reconheceu a inconstitucionalidade do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 no que tange aos lucros auferidos pelas empresas coligadas localizadas em países que não sejam considerados de tributação favorecida.

a.3) que trata-se de evidente fundamento inovador, inexistente no lançamento original, e que por essa razão não poderá ser aceito por este E. CARF, devendo-se reconhecer, outrossim, que a Turma Julgadora claramente atuou de forma a extrapolar suas competências legais, pois, uma vez constituído o crédito tributário baseado em determinado critério jurídico, cabe à Autoridade Julgadora, além de determinar a realização de eventuais diligências e perícias, apenas a declaração de procedência ou improcedência, parcial ou total do lançamento; e

a.4) que a Turma Julgadora não tem competência para alterar os fundamentos jurídicos utilizados pela Fiscalização, já que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, conforme preceituam os artigos 142 e 149 do Código Tributário Nacional, bem como representa ato formal, dotado de requisitos próprios.

b) Que é indevida a glosa do ágio amortizado em face da aquisição da empresa Loma Negra pela CCSA (controladora da recorrente), por meio da aquisição das sociedades Gaby 1, Gaby 2 e Gaby 3, que detinham o controle empresa adquirida;

b.1) que a aquisição as empresas tomou como base o estudo de avaliação realizado pelo Banco Goldman Sachs (Doc 06 anexo à impugnação), o qual foi posteriormente ratificado pelo laudo elaborado pela KPMG (doc. 07 anexo à Impugnação);

b.2) que a CCSA também realizou estudo de valor dessas empresas, o qual está espelhado em planilhas que foram entregues durante a auditoria fiscal dos outros procedimentos fiscais e que foram apresentados em sede impugnatória (doc. 08 anexo à Impugnação);

b.3) que todos os documentos mencionados acima foram devidamente entregues ao Auditor Fiscal seja no decorrer do procedimento fiscal que deu origem ao presente processo, seja no curso das auditorias fiscais que deram ensejo às autuações das mesmas supostas infrações em outros períodos, no entanto a autoridade fiscal olvidou-se de abordar determinados documentos no TVF, o que acabaria por impedir a Turma Julgadora e este E. CARF de adotar o entendimento mais acertado para solucionar a presente lide;

b.4) que, na sequência, com a aquisição dessa participação pela recorrente, em decorrência das operações de aumento de capital e pagamento de dívida promovidos pela CCSA, tanto o investimento nas Gabys, quanto o ágio pago na aquisição, passaram aos registros contábeis da recorrente (nos mesmos valores que estavam registrados pela CCSA) e, após realizar a incorporação das supracitadas sociedades americanas, a recorrente iniciou a dedução das despesas decorrentes da amortização do ágio contabilizado;

b.5) que, em que pese a legalidade do ágio gerado na aquisição das empresas Gaby 1, Gaby 2 e Gaby 3, a autoridade Fiscal glosou as despesas decorrentes da amortização do ágio em questão por entender que esta (i) deveria ter se encerrado no mês de novembro de 2010; (ii) não teria como fundamento a expectativa de rentabilidade futura, mas sim o valor do fundo de comércio adquirido, bem como outros ativos intangíveis; (iii) o laudo de avaliação que avalizou a sua expectativa de rentabilidade futura teria sido elaborado somente após a aquisição; e (iv) teria sido transferido indevidamente à Recorrente, na medida em que não teria sido decorrente de uma aquisição realizada por ela, mas sim pela CCSA;

b.6) que a glosa das despesas de amortização do ágio gerado na aquisição das empresas Gaby 1, Gaby 2 e Gaby 3 foi mantida pela Turma Julgadora da DRJ, que de um modo geral acatou os argumentos da Autoridade Fiscal, com exceção do entendimento de que a amortização em questão deveria ter se encerrado no mês de novembro de 2010;

b.7) que pela mera análise dos fatos e do crescimento da atividade de cimento desenvolvida pela recorrente, que o 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;

b.8) que não poderia a autoridade fiscal questionar a legalidade dos atos que originaram o direito ao aproveitamento do ágio, que surgiu, em 2005, uma vez que transcorreu o prazo decadencial de cinco anos entre o fato que propiciou o seu surgimento e a ciência, pela Recorrente, dos autos de infração em questão (27/12/2014);

b.9) que não cabe ao Fisco estabelecer o fundamento econômico que presume suportar o preço pago, especialmente quando o contribuinte preenche todos os requisitos legais para a comprovação de tal fundamento, como é o caso dos autos, sendo incontestável que o ágio pago está respaldado na expectativa de rentabilidade futura, a qual foi devidamente demonstrada pela avaliação feita pelo Banco Goldman Sachs e posteriormente ratificada pela KPMG, ambas instituições independentes e de renome;

b.10) que o ágio em debate não se fundamenta somente no laudo de avaliação elaborado pela KPMG, como parece crer a Autoridade Fiscal ao asseverar que "a empresa CCC contratou a empresa KPMG Corporate Finance Ltd. para a realização de um 'Estudo de valor das empresas Gabyl Holding, LLC, Gaby2 Holding, LLC Gaby3 Holding, LLC, realizado apenas em 18/06/2010, após o início da fiscalização do processo nº 10880.721.862/2010-45, lapso temporal muito dilatado, da data em que ocorreram as transações e com o objetivo de tentar justificar o fundamento econômico da expectativa

de rentabilidade futura, que possibilitava a benesse da amortização do ágio (fl. 19 do TVF), pois como foi informado e comprovado ao Sr. Auditor Fiscal no decorrer dos procedimentos fiscais o ágio em questão está respaldado em estudo econômico realizado pela Banco Goldman Sachs e estudos internos realizados pelo Grupo da Recorrente, os quais foram elaborados antes da aquisição das empresas, sendo posteriormente ratificados pelo laudo de avaliação elaborado pela KPMG;

b.11) que equivocam-se a fiscalização e a turma julgadora da DRJ ao concluir que o ágio teria como fundamento a suposta aquisição de fundo de comércio e outros intangíveis, desprezando a expectativa de rentabilidade futura devidamente comprovada por meio de estudos econômicos, os quais foram validados por laudo de avaliação elaborado por empresa de auditoria independente;

b.12) que, uma vez que a recorrente comprovou o real motivo que a guiou ao pagamento do ágio nas operações em análise, validando esse fundamento com base em estudos e laudos de avaliação, exclui-se a possibilidade de fundamentar esse ágio pelas outras hipóteses previstas no artigo 385 do RIR;

b.13) que a autoridade fiscal não se importou, como pretendeu o legislador, com a identificação dos elementos que compõe o fundo de comércio e os intangíveis das sociedades adquiridas, limitando-se a citar uma série de elementos, como a participação no mercado de cimentos, a participação em outras empresas, o nome, entre outros, como possíveis fundamentos ao ágio, sem se preocupar em verificar se tais elementos seriam passíveis de identificação e, assim, valorá-los de forma individualizada;

b.14) que os estudos elaborados por instituição financeira especializada e pelo próprio grupo da Recorrente, o ágio foi fundamentado na expectativa de rentabilidade futura atribuído às sociedades empresárias adquiridas como um todo, não se mensurando, com base na expectativa de rentabilidade futura, cada um dos bens que formariam o fundo de comércio e os intangíveis, identificando-os para, assim, atribuir-lhe um valor (de forma individualizada), não poderia a fiscalização afirmar que todo esse valor que se denominou de expectativa de rentabilidade futura seria atribuível ao fundo de comércio ou a alguns intangíveis, sem antes realizar essa análise acerca da identificação e mensuração dos bens que compõe esse fundo de comércio e esses intangíveis;

b.15) que a Comissão de Valores Mobiliários ("CVM") emitiu a Instrução nº 247/96, demonstrando que existem apenas dois motivos que justificam a diferença entre o custo de aquisição e o patrimônio líquido ágio): (i) preços de mercado dos ativos diferentes do valor contábil e (ii) ágio por expectativa de rentabilidade futura;

b.16) que, no mesmo sentido, os Pronunciamentos Técnicos CPC 04 - Ativo Intangível e CPC 15 - Combinação de Negócios, também aprovados pela CVM, mencionam ágio por expectativa de rentabilidade futura sempre como o valor além do valor de mercado (valor justo) dos ativos contabilizados da adquirida controlada ou coligada, não fazendo qualquer menção à expressão "fundo de comércio";

b.17) que sob o ponto de vista contábil, equivocou-se o legislador do Decreto-Lei nº 1.598/77 ao mencionar fundo de comércio na alínea "c" (inciso III do § 2º

do artigo 385 do RIR/99) e expectativa de rentabilidade futura na alínea "b" (inciso II do § 2º do artigo 385 do RIR/99), já que acabou por mencionar o mesmo instituto contábil duas vezes;

b.18) que também sob o ponto de vista da doutrina contábil, não assiste razão à Fiscalização e à DRJ, já que ao pretender enquadrar o ágio ora discutido como decorrente do fundo de comércio estaria admitindo igualmente que este decorre de expectativa de rentabilidade futura; repita-se: expressões sinônimas para o direito contábil;

b.19) 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;

b.20) que no 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 1, Gaby 2 e Gaby 3, acompanhada do respectivo ágio gerado na aquisição dessas empresas, à recorrente;

b.21) que que essa transmissão deu-se a título de aumento de capital somado ao pagamento de uma dívida, operações também reconhecidas e permitidas pela legislação, pelo que foram devidamente registradas na Junta Comercial e, se essa transferência das participações não é vedada e estas foram adquiridas com ágio, há que se reconhecer a aplicação do artigo 385 e seguintes do RIR/99 na transferência deste último à recorrente;

b.22) que ainda que se entenda que a "transferência de ágio" não é válida - o que se alega *ad argumentandum* e apenas e tão somente para fins de debate - pode-se dizer que a integralização de capital na recorrente dá ensejo ao nascimento de um "novo" ágio, o qual também preenche todos os requisitos de validade e sua amortização fiscal é plenamente legítima;

b.23) que ainda que se venha a admitir que se está diante do surgimento de um novo ágio, é certo que tal ágio remontará, em última instância, a uma transação ocorrida entre partes completamente independentes -aquisição, pela CCSA, das ações das Gabys junto a terceiros (Vendedoras), não haveria, portanto, que se cogitar da ocorrência de ágio interno no presente caso;

b.24) que, ainda que não se acolham os argumentos anteriores e se mantenha a glosa da amortização em relação ao IRPJ, não há que se falar na adição da referida despesa na base de cálculo da CSLL, por absoluta ausência de previsão legal;

c) que, no que concerne à legitimidade das operações realizadas pela Recorrente quanto à dedução dos juros oriundos de empréstimo obtido no exterior, preliminarmente, a decisão recorrida deve ser cancelada, em razão da ausência da devida fundamentação, na medida em que toda a argumentação de mérito desenvolvida pela recorrente foi rebatida com os argumentos extraídos do voto proferido nos autos do Processo Administrativo nº

Fl. 14 da Resolução n.º 1302-000.804 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720179/2014-11

10080.721862/2010-45, no qual também foi glosada a dedutibilidade de parcela dos juros pagos à Cauê Finance, mediante a transcrição das razões expostas no voto do Conselheiro Relator Wilson Fernandes no Acórdão nº 1302-00.834, e não uma análise independente dos argumentos desenvolvidos na impugnação apresentada pela Recorrente, como seria de rigor;

c.1) que, no mérito faz jus ao reconhecimento da legalidade das despesas com juros.

c.2) que a recorrente, no ano de 1997, contraiu um empréstimo no valor de US\$ 150 milhões, lastreado em Fixed Rate Notes lançadas no exterior, nos termos do disposto na Circular Banco Central do Brasil - BACEN nº 2.384 de 26/11/1993, com vencimento previsto para 22 de julho de 2005, devidamente registrada e autorizada pelo BACEN, conforme se verifica pelo Certificado de Registro nº 241/33955 (doc. 11 anexo à Impugnação); c.3) que, de acordo com o que consta no certificado, a Recorrente realizou o lançamento dos Fixed Rate Notes com o intuito de tomar um empréstimo para refinaranciar a aquisição da Cimento Cauê, bem como para levantar capital de giro e de acordo com os termos fixados no lançamento das Fixed Rate Notes, salvo em caso de compra e cancelamento, na data de vencimento acordado a Emitente (Recorrente) deveria realizar o resgate integral dos títulos;

c.4) que, antes do vencimento e necessário resgate, a Cauê Finance decidiu adquirir tais títulos, mediante a prorrogação da data de vencimento, a qual foi acertada para 22 de julho de 2035, sendo essa operação devidamente registrada no BACEN, por meio do Registro de Operações Financeiras ("ROF"), fazendo constar todas as condições dessa renovação dos títulos, conforme extrato já apresentado (docs. 12 e 13 anexos à Impugnação);

c.5) que o Agente Fiscal entendeu que a renovação do empréstimo tomado pela Recorrente lastreado em Fixed Rate Notes, 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 e que, partindo dessa conclusão, a autoridade fiscal calculou os juros dedutíveis utilizando a taxa Libor mais 3% ao ano e glosou as despesas com pagamento de juros que excederam esse valor;

c.6) que o empréstimo tomado, lastreado em Fixed Rate Notes, devidamente registrado no BACEN, contempla a sua renovação, a qual também foi devidamente informada ao BACEN com a realização de um Registro de Operações Financeiras - ROF, pelo que não há que se aplicar o limite de dedutibilidade de juros, conforme determina o caput do artigo 22 da Lei nº 9.430/1996;

c.7) que o lançamento de Fixed Rate Notes no exterior, nos termos da Circular Banco Central do Brasil - BACEN nº 2.384/1993, nada mais é que uma forma de empréstimo/mútuo, porém lastreado em títulos que são negociados em bolsa no exterior;

c.8) que, quando a fiscalização e a DRJ afirmam que o que existe é uma "operação de mútuo" entre empresas ligadas, de certa forma estão corretas, pois o que ocorreu foi a tomada de um empréstimo (operação de crédito) pela Recorrente com a emissão de Fixed Rate Notes, títulos esses adquiridos, posteriormente, por uma

Fl. 15 da Resolução n.º 1302-000.804 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720179/2014-11

subsidiária sua no exterior; ou seja, o registro da emissão de Fixed Rate Notes perante o BACEN nada mais é do que o registro de um mútuo, porém com a especificidade de ser lastreado em títulos lançados no mercado internacional;

c.9) que, se a recorrente efetuou os registros da emissão e da renovação das Fixed Rate Notes no BACEN, não há que se falar na necessidade de outro registro, como afirmou a turma julgadora;

c.10) que em razão de determinação do BACEN, o Certificado de Registro nº 241/33955, emitido em papel, migrou, automaticamente, para o sistema eletrônico acarretando na alteração da sua numeração para "Registro de Operações Financeiras ("ROF") nº SA008987" (doc. 12 anexo à Impugnação), ficando preservado todos os demais elementos característicos da operação original;

c.11) que 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 renovação registrada no BACEN sob o ROF TA345775 dos Fixed Rate Notes emitidos em 1997 (doc. 13 anexo à Impugnação);

c.12) que, no presente caso, não se está diante de dois negócios distintos, mas sim de um único empréstimo, cujos recursos foram captados com terceiros e que, posteriormente, foi renovado, sendo que tudo foi feito de acordo com as regras estabelecidas pelo órgão competente, isto é o BACEN;

c.13) que é totalmente desarrazoado o argumento do Sr. Auditor Fiscal, mantido pela Turma Julgadora, de que a renovação do empréstimo lastreado nos Fixed Rate Notes afrontaria as cláusulas 1 e 2 consignadas no campo de observação do Certificado de Registro nº 241/33955 (documento original da operação), as quais assim previam:

"1) O presente Certificado foi emitido com base nas declarações e nos documentos apresentados pelo credor e pelo devedor, informações, na forma do Artigo 62 do Decreto nr. 55762, de 17.02.65. A cobrança ou o pagamento, a qualquer título, em moeda nacional ou estrangeira, de ônus ou encargos que não estejam expressamente aprovados pelo Banco Central do Brasil, ou ainda, a falsidade das declarações ou documentos tornarão sem efeito, automaticamente, este Certificado.

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." (g.n.)

c.14) que a seu pedido, o BACEN confirmou que "O ROF aprovado e com esquema de pagamentos já é o certificado da operação para fins de qualquer remessa, conforme o RMCCI 3-3-1, 4 e 5."

c.15) que o entendimento da recorrente foi, inclusive, reconhecido pela DRJ-São Paulo-I, com relação à exigência, nos mesmos termos, relativa aos anos 2006 e 2007 (PAF. 16643.720027/2011-58); e

Fl. 16 da Resolução n.º 1302-000.804 - 1ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720179/2014-11

c.16) que os questionamentos da autoridade fiscal acerca da necessidade de renovação do empréstimo fogem à esfera tributária, adentrando, indevidamente, à esfera de negócios da recorrente.

d) que, com relação aos lucros auferidos por empresas controladas ou coligadas no exterior, a exigência fiscal não merece prosperar pelas seguintes razões:

(i) A Autoridade Fiscal tributou lucros apurados por sociedades domiciliadas na Argentina (Holdtotal e Loma Negra), o que não é admitido pelo artigo VII da Convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Argentina destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda ("Convenção Brasil-Argentina"), promulgada pelo Decreto nº 87.976, de 22 de dezembro de 1982;

(ii) O Sr. Agente Fiscal não observou o artigo 26 da Lei nº 9.249/95 e o artigo 14 da IN/SRF nº 213/02, já que desconsiderou, na apuração dos impostos supostamente devidos no Brasil, o tributo pago na Argentina pela sociedade coligada Loma Negra;

(iii) A tributação dos lucros apurados no exterior e não disponibilizados no Brasil foi feita contrariando a decisão do Supremo Tribunal Federal na ADI nº 2.588, na qual foi declarada a inconstitucionalidade do artigo 74 da MP nº 2.158-35/01, para as empresas coligadas localizadas em países sem tributação favorecida.

d.1) que, com relação à tributação dos lucros apurados pela Holdtotal e pela Loma Negra, que a DRJ inovou o lançamento fiscal, novamente, ao manter o lançamento fiscal com base em argumentos que sequer foram suscitados pela autoridade fiscal no TVF, ao mencionar que os tratados não impedem a tributação de lucros auferidos por empresas brasileiras" o que, por si só, seria hipótese de cancelamento da decisão recorrida;

d.2) que ainda que se admita tal inovação, mesmo assim, os argumentos da DRJ não são suficientes para a manutenção dos tributos incidentes sobre os lucros apurados pela Holdtotal e pela Loma Negra, ante a manifesta incompatibilidade da aplicação do artigo 74 da MP 2.158-35/2001 frente à existência de Tratado firmado entre o Brasil e a Argentina evitando a dupla tributação, cujo art. VII, tem por parâmetro o art. 7º, parágrafo 1º da Convenção Modelo da OCDE, que já foi devidamente reconhecida pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que ao julgar o REsp 1.325.709/RJ, que entendeu pela aplicação do artigo VII das Convenções brasileiras celebradas com a Bélgica e Luxemburgo, afastando assim a aplicação do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, haja vista que "disposições dos Tratados Internacionais Tributários prevalecem sobre as normas de Direito Interno, em razão da sua especificidade";

d.3) que o entendimento da DRJ de que "a norma brasileira não visa alcançar os lucros das empresas controladas e coligadas no exterior, e sim os lucros apurados pelas sociedades investidoras brasileiras, reconhecidos pelo Método da Equivalência Patrimonial (MEP)" é equivocado, pois os resultados de equivalência pelo MEP, inclusive no exterior, sejam positivos ou negativos, não geram efeitos fiscais, nos termos do art. 23 do Decreto-lei nº 1.598/1977 e do art. 25, § 6º da Lei nº 9.249/1995;

d.4) que os Tratados Internacionais celebrados pelo Governo Brasileiro e devidamente inseridos no ordenamento brasileiro, devem prevalecer sobre as regras estabelecidas na legislação interna, sob pena de flagrante desrespeito a compromisso

Fl. 17 da Resolução n.º 1302-000.804 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720179/2014-11

assumido voluntariamente pelo Estado brasileiro junto a outro(s) Estado(s), fato que foi ignorado pela decisão recorrida, sob o pretexto de que o artigo 74 da MP 2.158-35/2001 seria compatível com as disposições da Convenção firmada entre o Brasil e a Argentina;

d.5) que não sendo a Holdtotal e a Loma Negra estabelecimentos permanentes da recorrente, e não possuindo tais empresas estabelecimentos permanentes no Brasil, a regra do artigo VII, parágrafo 1º da Convenção Brasil-Argentina, não deixa dúvidas de que seus lucros só podem ser tributados na Argentina;

d.6) que o lucro que ainda não foi distribuído e que está sendo objeto de tributação nos autos de infração não poderia ser qualificado no artigo X (dividendos) da Convenção Brasil-Argentina, uma vez que lhe falta o requisito básico para ser subsumido a essa regra: o efetivo pagamento;

d.7) que nos termos do parágrafo 2º do artigo XXIII da Convenção Brasil-Argentina, ainda que se entenda que os lucros auferidos no exterior pela Holdtotal e pela Loma Negra devam ser qualificados como dividendos, também não haveria que se falar em tributação no Brasil, uma vez que o acordo expressamente isenta tais rendimentos da tributação brasileira, uma vez que a Recorrente detém 97% da Holdtotal e 24,18% da Loma Negra;

d.8) que a referida isenção não está vinculada ao efetivo pagamento do imposto sobre a distribuição de dividendos na Argentina, uma vez que o dispositivo não exige, em nenhum momento, que tenha havido efetiva tributação na Argentina;

d.9) que a Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL possui a mesma hipótese de incidência e uma base de cálculo bastante similar à do IRPJ, o que denota a identidade de natureza estes tributos, impondo-se a aplicação da Convenção Brasil-Argentina, nos termos do item 2 do seu artigo II;

d.10) que o artigo 26 da Lei nº 9.249/95 é expresso em determinar a compensação do imposto pago no exterior com o imposto devido no Brasil, até o limite do imposto aqui devido, mas esse crédito não foi considerado pela autoridade fiscal na autuação, devendo os autos de infração serem considerados nulos por ausência de liquidez e certeza dos lançamentos;

d.11) que os lucros apurados e não efetivamente disponibilizados pela empresa coligada Loma Negra Cemento S/A, não podem ser tributados na forma do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, como pretendeu a autoridade fiscal e manteve a DRJ, por meio de argumento inovador de que esta empresa seria, na verdade, controlada da recorrente;

d.12) que as glosas de compensação prejuízos e bases de cálculo negativas são indevidas, pois são meros reflexos das autuações fiscais atinentes às matérias debatidas nesses autos e decorrem dos autos de infração de períodos anteriores tratando sobre a mesma matéria, que ainda aguardam decisão final, devendo ser canceladas e, conseqüentemente, recompostos os saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL.

Fl. 18 da Resolução n.º 1302-000.804 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720179/2014-11

e) que é indevida a cobrança de juros sobre a multa, por falta de previsão legal expressa.

Ao final, requer o provimento integral do recurso e o cancelamento das exigências.

A d. PGFN apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, sustentando em síntese:

- a) a subsunção dos juros pagos ao art. 22 e 23 da Lei nº 9.430/1996, conforme já reconhecido por este colegiado em relação ao ano de 2005, por meio do Acórdão nº 1302-00.834;
- b) a indedutibilidade do ágio amortizado, especialmente pela impossibilidade legal de transferência de ágio;
- c) que o ágio absorvido pela CCC com a incorporação das empresas GABY's não se encaixa no benefício fiscal previsto no artigo 386 do RIR/99, pois, em face dessa incorporação, não houve a confusão patrimonial entre a real investidora e as investidas;
- d) que as reais adquirentes das participações das empresas GABY's foram a empresa CCSA, não podendo o ágio ser aproveitado nos termos do artigo 386 do RIR/99 em face de operações societárias realizadas entre outras empresas;
- e) que uma vez não sendo expressa a autorização para a dedução da base de cálculo da CSLL das despesas com a amortização de ágio, essas despesas não são dedutíveis, mesmo se o ágio for considerado válido e dedutível para fins do IRPJ;
- f) que com relação à tributação dos lucros apurados no exterior pela empresa Loma Negra, não houve inovação por parte da turma julgadora do acórdão recorrido;
- g) que o que ocorreu foi a apuração de uma questão de fato pela DRJ, qual seja: definir a verdadeira relação jurídica entre a Intercement Brasil e a Loma Negra, a Holdtotal e a Yguazu Cimentos. Para isso, a DRJ/RPO não se limitou a aceitar o que estava inserido nas DIPJs da contribuinte, tendo buscado informações nas demonstrações financeiras da Intercement, na qual estão expostos os resultados provenientes das empresas do grupo empresarial, ressaltando que a DRJ/RPO analisou a documentação entregue pela própria contribuinte (DIPJ 2011) e que está disponível nos autos, assim como documentos acessíveis a qualquer pessoa, via pesquisa pela internet (demonstrações financeiras da Intercement). Significa dizer que não houve sequer necessidade de produção de provas ou de diligências junto à contribuinte;

Fl. 19 da Resolução n.º 1302-000.804 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720179/2014-11

- h) que a DRJ resolveu verificar um aspecto fático e constatou uma divergência entre o apontado pela autoridade fiscal, no Termo de Verificação Fiscal, e o que constava da DIPJ da contribuinte e de documentos elaborados pela própria contribuinte e disponíveis na internet;
- i) que a recorrente, em nenhum momento, contesta a conclusão a que chegou a DRJ/RPO, acerca da relação de controle entre a Intercemente Brasil e a Loma Negra, A Holdtotal e a Yguazu Cimentos, limitando-se a alegar a inovação de critério jurídico, devendo ser rejeitar a preliminar suscitada;
- j) que é compatível a aplicação do artigo 74 da MP. 2158-35, de 2001 com as disposições da Convenção Brasil-Argentina, pois seu objeto não é o lucro de empresa estrangeira, mas os lucros da sociedade controladora sediada no Brasil;
- k) que o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, consiste em norma com características de CFCs, que buscam disciplinar a relação entre empresas controladas ou coligadas situadas no exterior e as suas controladoras ou coligadas residentes no país de origem da norma CFC, para fins de apurar os lucros passíveis de tributação auferidos por estas última;
- l) que não está sendo tributado o MEP, como afirma a contribuinte, pois o objeto de tributação do art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, e do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-75, de 2001, é o resultado obtido por pessoas jurídicas situadas no Brasil, por intermédio de suas controladas ou coligadas residentes no exterior, de forma que o MEP aparece como um instrumento para determinar esse resultado, e não o objeto da tributação em si; e
- m) que é legal a incidência de juros sobre a multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado – Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais. Assim, dele conheço.

Antes de adentrar à análise das alegações recursais julgo oportuno reportar que, ao examinar as matérias em discussão, identifiquei a existência de matéria cuja solução depende do deslinde final de outros processos.

Trata-se, no caso, de glosa de compensações de prejuízos e bases de cálculo negativas de anos anteriores que foram exauridos em face da realização de diversos lançamentos fiscais em que se identificaram total ou parcialmente as mesmas infrações aqui discutidas (glosas de amortização de ágio, tributação de lucros no exterior, e tributação de juros em face de empresas ligadas situadas no exterior com base nas regras de preços de transferência).

De acordo com pesquisas que realizei no âmbito do e-processo, sistema Comprot e no acompanhamento processual do sítio do CARF, identifiquei que existem processos que reverteram, total ou parcialmente, prejuízos apurados pela contribuinte, pelo menos desde o ano-calendário 2006. São os seguintes os processos:

Ano-calendário de referência do lançamento	Processo
2006	10880.729239/2011-11
2006	16643.720027/2011-58
2007	10880.729239/2011-11
2007	16643.720027/2011-58
2008	10880.720246/2013-10
2009	16561.720065/2013-82

O lançamento que se analisa neste processo refere-se ao ano-calendário 2010, tendo a autoridade fiscal apontado a ausência de prejuízos fiscais e bases de cálculos negativas utilizadas pelo sujeito passivo para reduzir em trinta por cento o montante tributável originalmente apurado e declarado em sua DIPJ/2011.

Ocorre que a autoridade fiscal não trouxe aos autos os extratos do Sistema Saplí, contendo a evolução dos saldos de prejuízos e bases de cálculo negativas de CSLL no qual pudessem se identificar quais foram os lançamentos que foram realizados anteriormente que reverteram ou anularam os saldos de prejuízos originalmente apurados pela contribuinte ao longo dos anos-calendário até o ano-calendário do lançamento. Tampouco existe tal demonstração no Termo de Verificação Fiscal.

De sua parte, o recorrente também não carrou aos autos cópias dos seus controles de saldos de prejuízos e bases de cálculo negativas no LALUR/LACS que demonstrem os saldos de prejuízos apurados nos períodos anteriores.

Fl. 21 da Resolução n.º 1302-000.804 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720179/2014-11

Desta feita, entendo que o presente processo não se encontra em condições de ser julgado; à uma, pela necessidade de instrução e perfeita identificação da matéria prejudicial discutida em outros processos; à duas, em face da pendência de decisão dos processos referidos.

Ante ao exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem da RFB designe autoridade fiscal competente para:

- a) juntar aos autos os extratos do Sistema Sapli, contendo a evolução dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas do sujeito passivo desde o ano-calendário 2006 até o ano-calendário 2010;
- b) intimar o sujeito passivo a apresentar cópias dos livros LALUR/LACS, contendo o controle de apuração, utilização e saldos de prejuízos acumulados nos anos-calendário 2006 a 2010;
- c) elaborar demonstrativo dos saldos de prejuízos apurados pelo contribuinte que foram absorvidos total ou parcialmente em face dos lançamentos fiscais realizados por meio dos processos administrativos indicados na tabela supra e, ainda, de outros que porventura não tenham sido identificados por este relator, mas que tenham afetado a composição deste saldo e informando a situação de julgamento dos processos no âmbito do contencioso administrativo. O demonstrativo deverá identificar e considerar, também, eventuais reversões das glosas fiscais de prejuízos e bases negativas realizadas por meio dos lançamentos citados, que tenham sido deferidas em julgamentos administrativos realizados, em relação aos quais não caiba mais recurso;
- d) indicar precisamente os processos cujos lançamentos afetaram a composição dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas que ensejaram o presente lançamento; e
- e) apresentar relatório conclusivo das diligências realizadas.

O contribuinte deve ser cientificado do relatório das diligências, franqueando-lhe prazo de trinta dias para, querendo, apresentar manifestação, após o que os autos devem ser devolvidos a este colegiado para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado