



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

Processo nº 16561.720248/2016-41
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.757 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 21 de novembro de 2018
Assunto Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ
Recorrente INTERCEMENT BRASIL S.A e FAZENDA NACIONAL
Recorrida INTERCEMENT BRASIL S.A e FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, deferir a juntada de documento apresentado pela recorrente na data do julgamento e determinar a remessa à PGFN para ciência e manifestação acerca do mesmo.

(Assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Edeli Pereira Bessa, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face do ora Recorrente, INTERCEMENT BRASIL S.A., no qual a fiscalização alega que, no ano calendário de 2011 a contribuinte, cometeu as seguintes infrações:

- a) Amortização indevida de ágio;
- b) Falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre base de cálculo estimada.

Foram considerados Responsáveis Solidários por excesso de poderes, infração de lei, Contrato Social ou Estatuto, Luiz Carlos Romero Fernandes, José Abel Pinheiro caldas de Oliveira, Alexandre Roncon Garcez de Lencastre e João Marcos Neves Contreiras e imputada a multa qualificada de 150%.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 555 a 591 a situação fática que deu origem ao lançamento foi a seguinte:

As DIPJs apresentadas pela fiscalizada referentes aos anos-calendário de 2011 e 2012 (Ficha 34) revelam que ela detinha 6 participações em sociedades domiciliadas no exterior, conforme demonstrativo a seguir :

(...)

*DESCRICHÃO DOS FATOS A **Intercement Brasil S/A** incorporou a empresa **CCB** – Cimpor Cimentos do Brasil Ltda. - CNPJ 10.919.934/0001-85 durante o ano-calendário de **2013**.*

*Durante os anos-calendários de **2006 a 2012** a **CCB** amortizou valores de ágio referentes as empresas Companhia de Cimento Atol – **ATOL** e Cia. Paraíba de Cimento Portland – **CIMEPAR**.*

*A **CCB**, inclusive, já foi autuada pela amortização indevida desses valores conforme consta do processo administrativo fiscal **16561-720.072/2011-12**.*

*A **CCB**, a **ATOL** e a **CIMEPAR** faziam parte do **Grupo Cimpor** – Cimentos de Portugal. Reproduziremos abaixo o histórico do **Grupo Cimpor** inserido no Estudo de Caso do Instituto Politécnico de Leiria (POR), intitulado " **CIMPOR** - Cimentos de Portugal - Crescer no Mundo Através de Aquisições ...até Quando?"(Doc. 80)*

(...)

*Como visto acima, em **1997** a **CIMPOR** adquire a **CISAFRA** – Cimentos São Francisco, que se tornaria em **2006** a **CCB**.*

*Em **1999**, ocorre a aquisição das empresas **ATOL** e **CIMEPAR** junto ao **Grupo Brennand**.*

*A aquisição foi feita pela empresa Corporación **Noroeste** S.A., sediada na Espanha.*

*É nesta negociação, então, que surge o ágio entre partes independentes, no valor de **R\$ 468.903.358,32**, referente a **ATOL**, e **R\$ 56.092.580,33**, referente a aquisição da **CIMEPAR**.*

*Conforme se infere do texto reproduzido acima, esse ágio foi levado pela a Corporación **Noroeste**, para a Espanha.*

*Em **2002** foi criada a Cimpor **Inversiones** S.L., sediada na Espanha, com o intuito de administrar as participações societárias do grupo fora de Portugal, e com isso ela passa a ser a detentora das participações societárias na **ATOL** e na **CIMEPAR**.*

Em maio de 2004, é criada a empresa brasileira Sociedade de Cimentos Luso- Brasileira Participações Ltda. - LUSO.

Essa empresa teve o seu capital integralizado mediante conferência de bens com as ações das empresas ATOL e CIMEPAR e, simultaneamente, recebe os valores dos ágios pagos pelas duas empresas.

Em julho de 2004, a LUSO sofre cisão total e as parcelas cindidas foram vertidas para a ATOL e para a CIMEPAR.

Ato contínuo, as duas empresas passaram a amortizar os valores de ágio delas próprias.

Em abril de 2006, as duas empresas são incorporadas pela CCB, que passou a amortizar as mesmas quantias.

Assim, em uma mesma situação analisada, encontramos várias práticas comuns aos planejamentos tributários abusivos:

- A compra de empresas brasileiras, ATOL e CIMEPAR, por uma empresa estrangeira Noroeste (sediada na Espanha);*
- A inexistência de laudo que comprovasse a expectativa de rentabilidade futura, única hipótese para que se pudesse amortizar os valores de ágio pagos;*
- A criação, cinco anos depois, de uma empresa veículo: a LUSO que existiu por dois meses (será que nesse intervalo, esses ágios foram amortizados em outro país?);*
- A internalização do ágio pago pela empresa estrangeira, a Inversiones (sucessora da Noroeste, também sediada na Espanha) via integralização de capital na empresa veículo LUSO mediante conferência de bens com as ações das empresas brasileiras ATOL e CIMEPAR;*
- A “reorganização societária”, caracterizada sempre por ações adotadas que permitam a amortização do ágio pago, sem outro propósito negocial além desse, que extingue a LUSO, permitindo que a ATOL e a CIMEPAR pudessem amortizar os próprios ágios.*

(...)

Resta incontestável, portanto, que o previsto no art. 385 do RIR/99 não é aplicável a Inversiones, porquanto esta constitui sociedade domiciliada no exterior, que como tal não se enquadra no conceito de contribuinte, na acepção técnica empregada no caput do aludido dispositivo (saliente-se que tal sociedade tampouco se enquadra no art. 147, inciso II, do RIR/99).

A contabilização deste ágio na sociedade adquirente deve se pautar nas regras do país de seu domicílio (Espanha), cuja legislação eventualmente pode, em tese, também conceder benefícios fiscais em decorrência do pagamento acima do valor patrimonial de ações. Trata-se de contabilização em sociedade estrangeira, em relação a qual a legislação brasileira não pode ser impingida.

A dedutibilidade dos encargos de amortização, portanto, está condicionada ao estrito cumprimento das condições impostas pelos referidos dispositivos. Caso estas sejam descumpridas, é inarredável concluir pela indedutibilidade de eventuais encargos de amortização contabilizados.

Cientificada do lançamento (fls. 612) a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 631/381, na qual alegou, resumidamente, o seguinte:

a) o ágio discutido nos autos decorreu de uma aquisição efetiva das sociedades Atol, Cimepar e Goiás pelo grupo Cimpor junto a onde pessoas físicas da família Brennard no ano-calendário de 1999. Trata-se, portanto, de ágio decorrente de aquisição entre partes não relacionadas, em condições de mercado;

b) foi uma razão empresarial verdadeira, notadamente a insegurança econômica e cambial vigentes em 1999, que motivou os Vendedores a imporem, como condição para o negócio, que o pagamento da maior parte do preço fosse feito no exterior, levando à conseqüente estruturação da referida aquisição por meio da sociedade holding estrangeira Noroeste; c) essa exigência dos Vendedores acabou impedindo que o grupo Cimpor pudesse ter efetuado a aquisição dessas três empresas por meio de uma de suas sociedades brasileiras à época, uma vez que, em 1999, não havia ainda sido editada a Circular 2.997/00, que posteriormente veio a regulamentar os registros declaratórios eletrônicos de investimentos no Brasil. Assim, a regulamentação aplicável à entrada e saída de recursos no País à época inviabilizaria a alternativa de pagamento da totalidade do preço aos Vendedores a partir de uma de suas sociedades brasileiras, já que essa sociedade não iria dispor de um canal de remessa dos recursos exigidos pelos Vendedores no exterior. Portanto, a opção cambialmente viável para operacionalizar o pagamento exigido pelos Vendedores era fazê-lo a partir de uma sociedade holding estrangeira do grupo, a Noroeste, que assim fez e pagou parte do preço diretamente no exterior e enviou o valor restante ao Brasil;

d) em cumprimento à legislação fiscal brasileira, os Vendedores ofereceram à tributação no Brasil a totalidade do ganho auferido na venda das empresas em questão, conforme atestam os anexos DARFs;

e) o ágio finalmente registrado pela LusoBrasileira em 2004, a rigor, não foi "internalizado" pelo grupo Cimpor, uma vez que não se pode cogitar no Brasil do tratamento fiscal ou contábil atribuído ao preço pago pela Noroeste desde sua jurisdição de origem. O ágio registrado pela Luso Brasileira resultou da aplicação do método da equivalência patrimonial por essa sociedade em relação aos investimentos que ela passou a deter na Atol e na Cimepar em 22.07.2004 f) mesmo que se conclua pela ocorrência de a "internalização" do ágio em questão, essa prática não pode ser considerada ilegítima no ordenamento jurídico e tributário aplicável;

g) embora a legislação em vigor não exigisse forma especial para a demonstração do fundamento econômico do ágio baseado na expectativa de rentabilidade futura de sociedades, o grupo Cimpor, que já dispunha de estudos anteriores nesse sentido, por zelo e conservadorismo, optou por encomendar novos laudos de avaliação à empresa PLANCONSULT, notoriamente independente e especializada nesse tipo de avaliação;

h) cumprimento de todos os requisitos legais autorizativos à amortização e dedução - os próprios fatos discutidos neste caso, por si sós, deixam claro que o ágio ora

discutido é válido e legítimo, pois decorreu: (1) de aquisição entre PARTES NÃO-RELACIONADAS; (2) na qual houve EFETIVO PAGAMENTO de preço; (3) TRIBUTAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL pelos vendedores no País; e, sobretudo, (4) com PROPÓSITOS NEGOCIAIS NÃO TRIBUTÁRIOS;

i) a Luso- Brasileira não poderia tampouco ser considerada como uma "sociedade veículo", na medida em que apresentava razões empresariais relacionadas ao processo para "descontaminação" do capital do grupo Cimpor no Brasil e obtenção de registro junto ao BACEN para a totalidade do investimento detido no País;

j) inaplicabilidade de multas (artigo 132 do CTN), uma vez que, à época da conduta questionada pela fiscalização, a Requerente não tinha qualquer poder de administração, controle ou influência sobre a CCB; (b) não concorreu direta nem indiretamente para a ocorrência de qualquer ato possivelmente relacionado à matéria discutida nestes autos; (c) era uma sociedade pertencente a um grupo econômico completamente distinto do grupo Cimpor; e (d) a autuação em tela é posterior ao evento de incorporação da CCB pela contribuinte ;

l) a multa de 150% aplicada pela fiscalização deve ser prontamente afastada, pois essa penalidade somente poderia ser imposta em casos de evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio, quando restar provada pelo Fisco a inequívoca intenção do contribuinte de enganar, esconder ou iludir.

m) a multa isolada de 50% não pode ser exigida de forma concomitante com a multa de ofício ou a qualificada, tendo em vista não apenas a posição já sumulada pela E. CSRF a esse respeito (Súmula 105, de 8.12.2014) e a necessidade de aplicação do **princípio penal da consunção**, como também esclarecem diversos precedentes do E. STJ e do próprio E. CARF;

n) falta de fundamentação e descrição clara dos fatos que levaram a imputação dos responsáveis solidários, bem como a inaplicabilidade do artigo 135 do CTN A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte deu parcial provimento à impugnação em decisão cuja ementa é a seguinte (fls 1848):

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2011
MULTA DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA DA SUCESSORA POR INFRAÇÃO
COMETIDA PELA SUCEDIDA.*

A responsabilidade tributária da empresa sucessora abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que o fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão. Nada obstante o art. 132 do CTN apenas refira-se aos tributos devidos pelo sucedido até a data do ato, a responsabilidade do sucessor abrange, nos termos do o art. 129 do CTN, os créditos definitivamente constituídos, em curso de constituição ou constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data, que é o caso dos autos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA TRIBUTÁRIA.

Nos termos do art. 135, III do CTN, a sujeição passiva solidária exige indicação de ato de infração à lei ou ao contrato social, acompanhada de provas que demonstrem de forma inequívoca a atuação pessoal do sujeito responsabilizado ao referido ato.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Inexistindo nos autos elementos de convicção que possam servir de suporte para a exasperação da multa aplicada, há que se reduzir o percentual correspondente.

MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.

Constatada a falta/insuficiência do recolhimento das estimativas devidas, fica a pessoa jurídica sujeita à multa de ofício isolada sobre os valores inadimplidos.

MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.

O artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, prevê as infrações por falta de recolhimento de antecipação e de pagamento do tributo ou contribuição (definitivos). Não significa duplicidade de tipificação de uma mesma infração ou penalidade. Ao tipificar essas infrações o artigo 44 da Lei nº.9.430, de 1996, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e não se excluem.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2011 ÁGIO - AMORTIZAÇÃO FISCAL.

Para a regular amortização de ágio pago na aquisição de investimentos, nos balanços correspondentes à apuração do lucro real, levantados posteriormente à incorporação, fusão ou cisão, quatro premissas devem ser obedecidas: (a) a realização das operações originais entre partes independentes; (b) o efetivo pagamento do custo total de aquisição, patrimônio líquido mais ágio; (c) a comprovação do fundamento econômico do pagamento do ágio, como sendo a rentabilidade futura do investimento; e (d) a extinção do investimento, por confusão patrimonial mediante operações de incorporação, fusão ou cisão entre investidora e investida.

Procedente a glosa da amortização do ágio quando não há demonstração do fundamento econômico do ágio efetivamente pago pela investidora estrangeira, na aquisição de investimentos no Brasil.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2011 CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O resultado do julgamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ espraia seus efeitos sobre a CSLL lançada em decorrência das mesmas infrações.

Cientificado (fls. 1897) o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 1903/1950 no qual reitera as razões já suscitadas quando da Impugnação. Reque, subsidiariamente, que na eventualidade de o processo for decidido por voto de qualidade seja aplicado o artigo 112 do CTN de modo a afastar os juros e multas.

No dia 20/11/2018 o contribuinte fez juntada do laudo que, segundo ele, justificaria a expectativa de rentabilidade futura do ágio, o qual não teria sido juntado anteriormente por se tratar de operação antiga (1999) e por ter sido a empresa incorporada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

Conforme descrito no relatório a fiscalização apontou a seguintes irregularidades para glosar amortização do ágio pela Recorrente;

- a) Compra das empresas brasileiras ATOL e CIMEPAR, por uma empresa estrangeira;
- b) inexistência de laudo que comprovasse a expectativa de rentabilidade futura;
- c) Criação, cinco anos depois, de uma empresa veículo: a LUSO que existiu por dois meses;
- d) Internalização do ágio pago pela empresa estrangeira, a Iversiones (sucessora da Noroeste, ambas sediadas na Espanha) via integralização de capital da empresa LUSO.
- f) Reorganização societária, caracterizada sempre por ações adotadas que permitam a amortização do ágio pago, sem outro propósito negocial que não o de permitir que a ATOL e a CIMEPAR pudessem amortizar os próprios ágios.

A decisão recorrida, por sua vez, limitou-se a negar a amortização do ágio em razão da ausência de comprovação do fundamento econômico do ágio como sendo a rentabilidade futura do investimento, conforme se verifica pelo trecho abaixo transcrito:

*Assim, temos que para a regular amortização de ágio pago na aquisição de investimentos, nos balanços correspondentes à apuração do lucro real, levantados posteriormente à incorporação, fusão ou cisão, quatro premissas devem ser obedecidas: **(a) a realização das operações originais entre partes independentes; (b) o efetivo pagamento do custo total de aquisição, patrimônio líquido mais ágio; (c) a comprovação do fundamento econômico do pagamento do ágio, como sendo a rentabilidade futura do investimento; e (d) a extinção do investimento, por confusão patrimonial mediante operações de incorporação, fusão ou cisão entre investidora e investida.***

As duas primeiras premissas não foram objeto de litígio, porém a fiscalização informa sobre a inexistência de laudo que ateste a expectativa de rentabilidade futura na aquisição da ATOL e CIMEPAR pela empresa espanhola NOROESTE. A contribuinte alega que apresentou os laudos junto com a impugnação (docs. 20 e 21).

Analisando os documentos mencionados pela contribuinte, fls. 1.109 a 1.322, tem-se que os mesmos não fazem prova a favor da impugnante vez que foram elaborados em 2.004 e a aquisição dos investimentos ocorreu em 1.999, ou seja, quase cinco anos após a operação e não fazem referência à operação original de aquisição das ações, quando o ágio foi efetivamente pago. Portanto, a terceira premissa não foi obedecida, sendo tal fato inclusive reconhecido pela própria contribuinte em sua impugnação conforme trecho transcrito abaixo:

(...)

Como se observa do trecho transcrito acima, a contribuinte confessa que, na época da aquisição das empresas brasileiras pelo grupo Cimpor, a adquirente possuía uma estimativa interna (ao invés de um estudo que demonstrasse sem sombras de dúvidas qual seria o fundamento econômico do investimento) que nem sequer foi apresentado. Como já informado pela autoridade fiscal, a dedutibilidade dos encargos de amortização está condicionada ao estrito cumprimento das condições impostas pela legislação de regência. Caso estas sejam descumpridas, tem-se que estas despesas com ágio são indedutíveis.

Destarte, entendo correta a glosa da amortização do ágio devido a falta de demonstração do fundamento econômico do ágio efetivamente pago pelo grupo Cimpor na aquisição das empresas ATOL e CIMEPAR.

Verifica-se, assim, que, ao contrário do trabalho fiscal, a decisão recorrida não questiona a razão empresarial que justificaria a aquisição de sociedades então detidas pela família Brennand, nem a reorganização societária conduzida no ano-calendário de 2004. Tampouco menciona a suposta ocorrência de "internalização" do ágio apontada pelo fisco.

Sendo assim, o laudo trazido aos autos constitui elemento fundamental a resolução da lide, motivo pelo qual, deve ser dada vista à Fazenda Nacional para que se manifeste sobre ele.

Em face do exposto, voto por deferir a juntada de documento apresentado pela recorrente na data do julgamento e determinar a remessa à PGFN para ciência e manifestação.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio.