



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16682.720776/2018-95  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-004.442 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de fevereiro de 2020  
**Recorrentes** LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2013, 2014

PROCESSOS DISTINTOS. ÓRGÃOS JULGADORES COMPETENTES. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA. DECISÕES ADMINISTRATIVAS DIVERGENTES. POSSIBILIDADE.

Não vinculam as decisões administrativas proferidas por órgãos julgadores distintos, exaradas no exercício de suas respectivas competências.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso de ofício para, i) afastar o entendimento da decisão "a quo" que cancelou parcialmente o Auto de Infração por ter adotado como razão de decidir os mesmos fundamentos do v. acórdão nº 1201-002.357, proferido pela 1 TO, da 2 Câmara, da 1 Seção do E. CARF, vencido o Relator que negava provimento. Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Marco Rogério Borges; ii) determinar o retorno dos autos à DRJ para análise das demais alegações de defesa, referentemente ao mérito e descritas na impugnação, complementando o acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone- Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Murillo Lo

Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 2ª Turma da DRJ/BSB, que julgou parcialmente improcedente a impugnação apresentada e manteve os lançamentos de IRPJ e de CSLL perpetrados pelo Fisco, ano-calendário 2013 e 2014, relativamente a glosa de despesas com amortização de ágio, multa isolada por insuficiência ou falta de pagamento de estimativas mensais, bem como multa de ofício de 75%.

O escopo da ação fiscal compreendeu em levantar os efeitos da amortização de ágios que reduziram as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL da incorporada pela Recorrente Lafarge Brasil S.A., nos anos-calendário de 2013 e 2014, em continuidade a auditoria feita nos anos-calendário de 2011 e 2012, cujo crédito tributário foi constituído no processo 16682-722.103/2015-36.

Assim, como no processo 16682-722.103/2015-36, as matérias de fundo tratadas neste processo dizem respeito aos efeitos tributários decorrentes de reorganização societária, com geração de ágios nos anos de 2002 e 2010 e que foram amortizados nos anos 2011, 2012, 2013 e 2014, sendo que o processo em epígrafe trata dos anos 2013 e 2014.

Foi lavrado auto de infração nos seguintes termos:

1ª ) Dedução indevida, nos anos-calendário de 2013 e 2014, de depreciação de parcela de **ágio** de aquisição de participação acionária, **registrado no ativo imobilizado**; (LACIN).

2ª ) Dedução indevida, nos anos-calendário de 2013 e 2014, de amortização de parcela de **ágio de rentabilidade futura** de aquisição de participação acionária; (LACIM e MAUÁ) e

3ª) exclusão indevida, nos anos-calendário de 2013 e 2014, na parte A do LALUR de amortização de ágio, controlado na parte B do LALUR. (MAUÁ).

### Operações societárias de compra e venda:

Segundo o TVF, a Autuada, CNPJ 10.917.819/000171, foi constituída em 29/05/2009 como Serpa SPE Energia e Participações S/A, pela Votorantim Cimentos S/A e a Votorantim Cimentos N/NE S/A, que lhe atribuíram ativos líquidos; e a razão social foi alterada para Cia de Cimento Portland Lacim LACIM.

O grupo Votorantim, em 07/2010, vendeu a LACIM para a Companhia Nacional de Cimentos Portland CNCP, então holding do grupo Lafarge, no Brasil.

Em 11/2010, a CNPC (controladora) foi incorporada pela LACIM (controlada), com isso, a LACIM passou a ser holding e uma das empresas operacionais do grupo Lafarge, no Brasil.

Em 30 e 31/12/2010, outra empresa do grupo, a então subsidiária Lafarge Brasil S/A, CNPJ 61.403.127/000146 foi incorporada pela LACIM; e em 30/04/2011, foram incorporadas as subsidiárias Cimento Davi S/A e Fazenda Sete Lagos.

Em 17/10/2011, a LACIM alterou a razão social para Lafarge Brasil S/A (nome da subsidiária incorporada).

A antiga LACIM, agora Lafarge Brasil S/A é a Autuada.

**Da compra de unidades de produção e centro de distribuição da Votorantim pela Lafarge (por meio da CNCP), utilizando permuta de ações:**

A aquisição da LACIM.

Em 01/02/2010, o grupo Lafarge (por meio da então CNCP) adquiriu, do grupo Votorantim, unidades de produção e centros de distribuição, no Brasil, em troca de ações correspondentes a 17,28% do capital social e direitos de voto da Cimentos de Portugal SGPS CIMPOR (em Portugal); estas ações da CIMPOR eram de propriedade da Ladelis SGPS Lda e Financière Lafarge SAS, controladas do grupo Lafarge, sediadas no exterior; essas aquisições se deram:

a. Em 01/02/2010, Contrato de Compra e Venda, pago a 6,10 Euro/ação, entre a compradora CNCP (holding do grupo Lafarge no Brasil) e:

i. a vendedora Ladelis (do grupo Lafarge, domiciliada em Portugal), de 81.407.705 ações ordinárias da CIMPOR;

ii. a vendedora Financière Lafarge (do grupo Lafarge, domiciliada na França), de 34.682.000 ações ordinárias da CIMPOR;

b. Em 03/02/2010, Contrato de Permuta de Ações, entre:

i. entre Votorantim Cimentos S.A. VC CNPJ: 01.637.895/000132, Votorantim Participações S.A. VPar CNPJ: 61.082.582/000197 e a Companhia Nacional de Cimentos Portland CNCP ou Lafarge Brasil CNPJ: 33.272.576/0001, e Lafarge, (na França);

ii. A CNCP (ou Lafarge Brasil) possuidora das (81.407.705+34.682.000=)116.089.705 ações ordinárias da CIMPOR.

1. na primeira permuta transfere as 116.089.705 ações ordinárias da CIMPOR para Votorantim Cimentos S.A. VC CNPJ: 01.637.895/000132;

a. Contrapartida, Transferência de Participação: CNCP (ou Lafarge Brasil) transmite e cede à Votorantim Cimentos S.A. VC CNPJ: 01.637.895/000132 todos os direitos e participação nas ações.

2. na segunda permuta:

a. Votorantim Cimentos S.A. VC CNPJ: 01.637.895/000132, transmite e cede à CNCP (ou Lafarge Brasil) todos os direitos e participação na totalidade das ações da SPE (recebidos da VC)

i. SPE foi a S/A constituída no Brasil pela Votorantim Cimentos S.A. VC CNPJ: 01.637.895/000132, em 17/06/2009, inicialmente denominada Serpa, depois LACIM, CNPJ 10.917.819/000171, e depois Lafarge Brasil S/A que é a Autuada.

**1 - Da acusação do Ágio apurado na permuta de ações envolvendo a Companhia Nacional de Cimento Portland (CNCP) e a Votorantim Cimentos S/A. (ano 2010)**

Segundo a autoridade fiscal, a CNCP não tinha capacidade financeira e econômica para suportar as operações de permuta das ações e, por tal motivo, desconsiderou a participação

da CNCP nas operações societárias, por entender que o ágio gerado na permuta das ações deveria ser reconhecido no exterior, pelas empresas Ladelis e Financiere Lafarge.

Entendeu a autoridade fiscal tratar-se a compra e venda das ações da Cimpor, em verdade, de uma transferência de ações de Lafarge S.A. para sua controlada no Brasil (CNCP), pois, a contraprestação da compra das ações da Cimpor deu-se por conversão de dívida em participação acionária, em vez de dinheiro.

Assim, concluiu a autoridade fiscal que os reais alienantes da participação da Cimpor ao Grupo Votorantim foram as empresas Ladelis e Financière Lafarge, do mesmo grupo econômico liderado pela Lafarge, situada na França. Ou seja, os ativos foram efetivamente permutados pelas empresas Ladelis e Financière Lafarge e pelo Grupo Votorantim, desse modo o suposto ágio gerado na operação de permuta de ações seria reconhecido no exterior, em vez de sê-lo na CNCP.

### **1.1 - Da glosa de dedução indevida da despesa com a amortização de parcela de ágio de aquisição de participação acionária em 2010, fundamentado pela expectativa de rentabilidade futura.**

A autoridade fiscal glosou a despesa de amortização da parcela do ágio de aquisição da participação acionária na LACIM, fundamentado na expectativa de rentabilidade futura, nos anos de 2013 e 2014, no valor de R\$ 158.177.193,87.

Segundo a autoridade fiscal, não houve comprovação da expectativa de rentabilidade futura, art. 20, §2º, “b”, do Decreto – Lei n.º 1.598, de 1977, vigente antes de 1º/1/2015, que justificasse a dedução da referida despesa na apuração do lucro real em 2013 e 2014, porque a impugnante visou a redução de tributos.

### **2 - Da dedução indevida da despesa com a depreciação de parcela de ágio de aquisição de participação acionária, fundamentado pela diferença entre o valor de mercado e o valor contábil dos bens. (ano 2010) (Glosa de despesa de depreciação apurada, proveniente da parcela do ágio de aquisição de participação acionária, registrado no ativo imobilizado)**

A autoridade fiscal glosou a despesa de depreciação da parcela do ágio de aquisição da participação acionária na LACIM, fundamentado pela diferença entre o valor de mercado e o valor contábil dos bens, R\$ 414.939.124,18, nos valores de R\$ 18.398.121,42 (ano-calendário de 2013) e R\$ 18.360.784,60 (ano-calendário de 2014) sob o motivo de que, após análise de **laudo de avaliação da empresa Mazars**, apresentado pela impugnante, **não houve comprovação do valor de mercado do ativo tangível e, conseqüentemente, do fundamento econômico a que se refere o art. 20, §2º, “a”, do Decreto –Lei n.º 1.598, de 1977, vigente antes de 1º/1/2015, que justificasse a dedução da referida despesa na apuração do lucro real nos referidos anos.**

A autoridade fiscal afirma que o referido laudo baseou-se em informações prestadas por especialistas do Grupo Lafarge e não possui uma lista individualizada dos ativos tangíveis e o seu correspondente valor de mercado, considerando infringida a regra prevista no art. 20, §3º, do Decreto –Lei n.º 1.598, de 1977.

### **3 - Do ágio apurado na aquisição de participação em Cimento Mauá S.A. em 2002. (Ágio interno)**

Segundo a autoridade fiscal, Lafarge S.A. à época, era a controladora direta e indireta de CNCP e Mauá.

Ainda segundo a autoridade fiscal, ao final do processo de aquisição, a Lafarge S.A. que participava de Mauá de forma direta (7,28%) e indireta (83,72%) após a alienação da participação direta para a CNCP, continuou a manter o controle da Mauá, agora de forma integralmente indireta. Ou seja, para fins do grupo econômico nada foi alterado, exceto o registro de um ágio interno pela CNCP.

Assim, mesmo com laudo de avaliação indicando que CNCP suportaria o preço negociado, a fiscalização entendeu que como não se trata de negócio conduzido entre partes independentes, caracterizado por aquele ocorrido entre partes sob controle administrativo diverso, isto é, quando o negócio acontece em situação de *arms length* (*princípio de preço sem interferência*), o ágio deveria ser glosado.

No entendimento da autoridade fiscal, a operação gerou um ágio interno intragrupo, reconhecido pela CNCP, no valor de R\$ 39.595.370,12, que passou a partir da incorporação da Mauá a ser amortizado fiscalmente em janeiro de 2011 pelo prazo de 60 meses, reduzindo as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no valor de R\$ 1.517.821,92, acrescida da exclusão no cálculo do lucro real do ágio já amortizado anteriormente na apuração da CSLL e controlado na parte B LALUR — rubrica - Realização Ágio CNCP x MAUÁ (e-LALUR em 2014) nos anos de 2013 e 2014, no valor de R\$ 6.401.251,56.

### **3.2 - Da exclusão indevida na parte A do LALUR de amortização de ágio, controlado na parte B do LALUR. (ligada e dependente à infração acima). (ano 2002)**

A autoridade fiscal glosou, em relação aos anos-calendário de 2013 e 2014, a exclusão lançada na parte A de cada LALUR, no valor de R\$ 6.401.251,56, referentes à conta Amortização de Ágio sobre Investimento – Mauá – conta 1.898/1.899 – controlada na parte B do LALUR por se tratar de dedução indevida da apuração do lucro real.

#### **Da Multa Isolada no ano-calendário de 2014**

Conforme relatado, a autoridade fiscal, após os ajustes efetuados de ofício em que glosou as despesas de amortização mensal do ágio na aquisição do investimento em Cimento Mauá, em 2002, e do ágio na aquisição do investimento na Companhia LACIM, em 2010, as despesas de depreciação do ágio sobre a LACIM, e a exclusão mensal do valor do ágio sobre a Mauá – parte B do LALUR, apurou estimativas mensais de IRPJ e de CSLL devidas pela impugnante, conforme demonstrativo às Fls.3.579.

A autoridade fiscal aplicou, então, a multa isolada de 50% sobre as referidas estimativas com fundamento no art. 44, II, da Lei n.º 9.430, de 1996, obtendo-se os valores constantes dos referido demonstrativo.

**Após impugnação, a DRJ decidiu adotar por decorrência os fundamentos do v. acórdão n.º 1201-002.357 de 15/08/2018 (proc. 16682-722.103/2015-36), proferido pelo CARF e cancelar parcialmente a exigência do Auto de Infração, mantendo apenas a glosa do ágio gerado internamente relativo as operações societárias ocorridas com a empresa Mauá, bem como a respectiva multa isolada, a multa de ofício, o prejuízo fiscal e a glosa do ágio da CSLL correspondente.**

**Ou seja, a v. acórdão "a quo" reconheceu o direito do sujeito passivo em relação a amortização e depreciação do ágio gerado em 2010, nas operações envolvendo a empresa LACIM.**

Ato contínuo, a DRJ interpôs Recurso de Ofício e a autuada interpôs Recurso Voluntário visando a reforma da parcela do Auto de Infração que foi mantida, relativa ao ágio da Mauá, a glosa da exclusão lançada na parte A e controlada na parte B do LALUR, referente a conta "Amortização de ágio sobre Investimento - Mauá - conta 1.898/1.899, a respectiva multa isolada e de ofício, bem como a glosa do ágio amortizado relativo a CSLL. (a infração de compensação indevida de prejuízo operacional é dependente do resultado que for dado as demais acusações).

Para evitar repetições, adoto o bem fundamentado relatório do v. acórdão recorrido.

*A autoridade fiscal da Demac/RJ lavrou, em 21/11/2018, os presentes autos de infração contra LAFARGEHOLCIM BRASIL S.A., optante pelo lucro real anual, para exigir-lhe: referente ao ano-calendário de 2013, IRPJ de R\$ 40.926.570,15, CSLL de R\$ 15.496.178,43; referentes ao ano-calendário de 2014, IRPJ de R\$ 37.362.138,33, CSLL de R\$ 14.212.983,00. Sobre os tributos, houve incidência de multa de ofício de 75% e de juros de mora à taxa SELIC.*

*Em decorrência dos presentes autos de infração, a autoridade fiscal ajustou as bases de cálculo estimadas de IRPJ e da CSLL no anos-calendário de 2014 (Fls. 3.579). Razão pela qual apurou, no ano-calendário de 2014, multa isolada no valor de R\$ 12.078.376,99, para o IRPJ, e multa isolada de R\$ 6.262.458,87, para a CSLL.*

*Segundo a autoridade fiscal, as referidas exigências do lançamento principal, IRPJ, decorreram das seguintes infrações à legislação tributária (Fls. 3.530 a 3.532):*

*1ª ) Dedução indevida, nos anos-calendário de 2013 e 2014, de depreciação de parcela de ágio de aquisição de participação acionária, **registrado no ativo imobilizado**;*

*2ª ) Dedução indevida, nos anos-calendário de 2013 e 2014, de amortização de parcela de ágio de **rentabilidade futura** de aquisição de participação acionária; e*

*3ª) exclusão indevida, nos anos-calendário de 2013 e 2014, na parte A do LALUR de amortização de ágio, controlado na parte B do LALUR.*

### ***I. DO HISTÓRICO DE CONSTITUIÇÃO DA IMPUGNANTE***

*A LafargeHolcim (Brasil) S.A., inscrita no CNPJ n.º 60.869.336/0001-17 é sucessora por incorporação da empresa Lafarge Brasil S.A. (CNPJ n.º 10.917.819/0001-71), com sede na cidade do Rio de Janeiro, tem como objeto social atuar, principalmente, em pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento em geral de jazidas minerais, produção, transporte rodoviário, distribuição, importação, exportação e comércio em geral de cimento, cal, argamassa, gesso, e de respectivas matérias-primas e produtos derivados, afins ou correlatos.*

*Faz-se necessário, para melhor entendimento do procedimento fiscal, o conhecimento do histórico de constituição da impugnante,*

*antes denominada Companhia de Cimento Portland Lacim (LACIM), a partir do histórico da Companhia Nacional de Cimento Portland (CNCP), incorporada por LACIM em 30/11/2010. Consta do documento **notas explicativas referentes às demonstrações financeiras em 31/12/2009**:*

**1.Contexto Operacional.** A Companhia Nacional de Cimento Portland (“CNCP”) é sociedade controladora de um grupo de Empresas que tem como atividade principal a produção e a comercialização de cimento, além de atuar nos segmentos de mineração e de prestação de serviços de concretagem. A sociedade opera, através de suas controladas, as unidades industriais de Matozinhos, Arcos, Montes Claros e Santa Luzia em Minas Gerais, Itapeva em São Paulo, e a unidade de Cantagalo no Rio de Janeiro, além de usinas de concreto e unidades mineradoras nos principais estados da Região Sudeste.

(...)

*Consta do documento **notas explicativas referentes às demonstrações financeiras em 31/12/2010**:*

**1.Contexto Operacional.** A Companhia de Cimento Portland Lacim (“Lacim” ou Companhia) é uma sociedade anônima regida pela lei das sociedades por ações do Brasil (...). O objeto da Companhia é atuar principalmente em pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento em geral de jazidas minerais, produção, transporte rodoviário, distribuição, importação, exportação e comércio em geral de cimento, cal, argamassa, gesso e de respectivas matérias primas e produtos derivados, afins, ou correlatos. A Lacim foi constituída em maio de 2009 sob denominação de Serpa SP Energia e Participações S.A. e iniciou suas operações em junho de 2010, com o aporte de ativos líquidos da Votorantim Cimentos, tendo sua denominação alterada para Companhia de Cimento Portland Lacim. A Lacim foi adquirida da Votorantim Cimentos em 19 de julho de 2010 pela antiga holding das operações do Grupo Lafarge no Brasil, Companhia Nacional de Cimentos Portland (“CNCP”). Em 30 de novembro de 2010, a CNCP foi incorporada por sua controlada Lacim E, a partir dessa data, a Lacim passou a ser a empresa holding, além de uma das empresas operacionais para as operações do Grupo Lafarge no Brasil. Em 30 e 31 de dezembro de 2010, a Lafarge Brasil S.A. (“Lafarge Brasil”) foi incorporada pela sua controladora Lacim.

(...)

**Parimônio Líquido:**a) *Capital Social. Em 31 de dezembro de 2010, o capital social da Lacim consistia em 133.504.213 ações ordinárias autorizadas e emitidas sem valor nominal. A tabela abaixo apresenta as informações referentes à titularidade das ações ordinárias pelos acionistas:*

*Acionista Número de ações % do capital Lafarge S.A. (...) 56,42%*

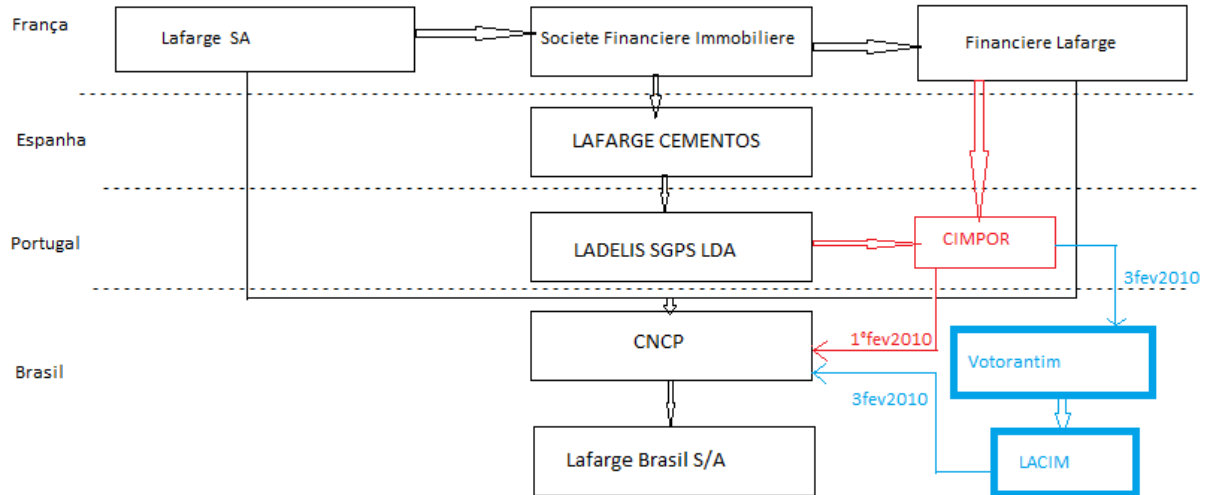
*Ladelis SGPS, LDA (\*) (...) 27,01%*

*Financière Lafarge SAS (\*)..... (...) 11,51%*

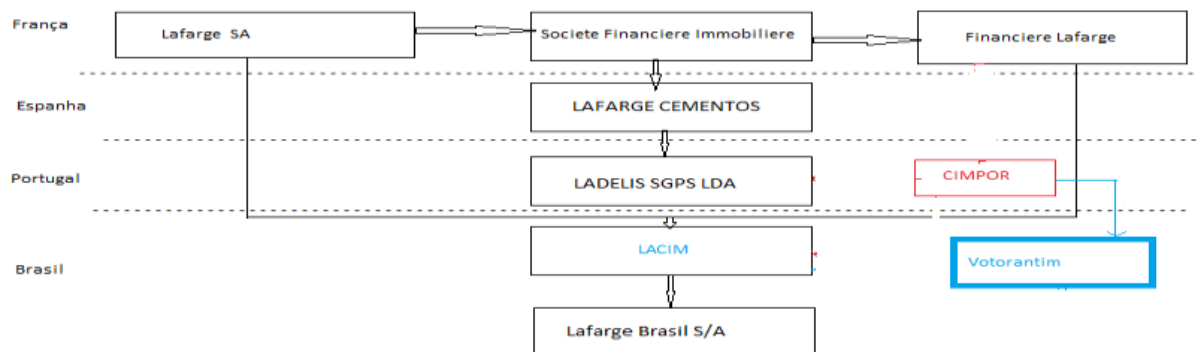
(...)

(\*). Entidades controladas pela Lafarge S.A., sediada na França.

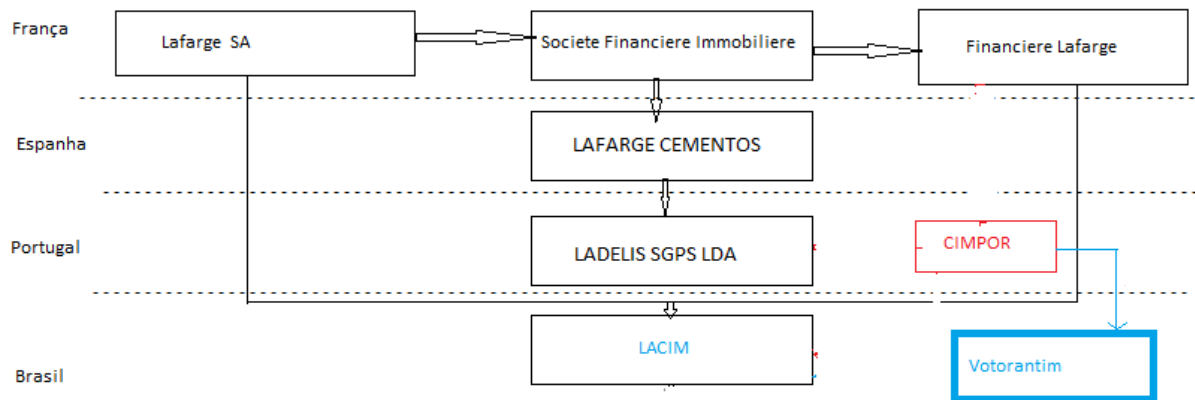
*O organograma antes da incorporação da CNCP pela LACIM é o seguinte:*



*O organograma após a incorporação da CNCP pela LACIM é o seguinte:*



*O organograma após a incorporação da Lafarge Brasil S.A. pela LACIM é o seguinte:*



Em 17 de outubro de 2011, a LACIM alterou a sua razão social para **Lafarge Brasil S.A.**, de modo a manter na principal empresa do Grupo no país, a denominação que já era adotada pela citada subsidiária, até a sua incorporação pela Holcim (Brasil) ocorrida em dezembro de 2016.

## II. DO CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE AÇÕES ORDINÁRIAS DA CIMPOR CELEBRADO ENTRE A CNCP, LADELIS E FINANCIÈRE.

Em 1º de fevereiro de 2010, a CNCP comprou de Financière Lafarge SAS e Ladelis, SGPS, LDA, ações representativas de 17,28% do capital social de Cimpor – Cimentos de Portugal, SGPS, S.A., sociedade anônima portuguesa, pelo preço de negociação das ações da Cimpor na Bolsa de Valores de Lisboa.

A contraprestação da compra deveria ser paga no 180º dia após a data de celebração dos contratos, por meio de transferência eletrônica de fundos imediatamente disponíveis para as contas bancárias das vendedoras

## III. Do Contrato de Permuta de Ações celebrado entre a Votorantim Cimentos, Votorantim Participações, CNCP (Lafarge Brasil) e a Lafarge S.A.

Em 3 de fevereiro de 2010, a CNCP firmou contrato de permuta de ações com Votorantim Cimentos S.A., Votorantim Participações S.A. e Lafarge S.A, por meio do qual transferiu, em 19 de julho de 2010, as ações ordinárias de emissão da Cimpor à Votorantim Cimentos S.A., a qual, por sua vez, transferiu ações da LACIM à CNCP.

Ao final da referida permuta, CNCP registrou um ágio em relação ao investimento adquirido na LACIM de R\$ 1.470.953.748, desmembrado em R\$ 1.071.205.365, referente à expectativa de rentabilidade futura da LACIM e R\$ 414.939.123, relativo à mais-valia dos ativos da LACIM.

*Após a incorporação da CNCP pela LACIM, o ágio referente ao investimento na LACIM, fundamentado na expectativa de rentabilidade futura, passou a ser amortizado pela impugnante. Já o ágio fundamentado na mais-valia dos ativos da LACIM foi incorporado ao custo de aquisição dos ativos tangíveis que lhe deram causa e passou a ser depreciado pela impugnante, conforme o prazo de vida útil de cada ativo.*

#### **IV. DA AQUISIÇÃO DE AÇÕES DE EMISSÃO DE CIMENTO MAUÁ PELA CNCP.**

*Em 29 de novembro de 2002, a CNCP adquiriu 7,28% das ações de emissão de Cimentos Mauá. Como a CNCP já detinha 83,72% de participação na Mauá, após a aquisição de 2002, a CNCP passou a consolidar 100% do investimento na Mauá. O valor da operação, R\$ 66.983.259,26, foi desdobrado em custo histórico, R\$ 27.384.921,74, e ágio fundamentado em rentabilidade futura, R\$ 39.595.370,12.*

*A CSLL foi amortizada inicialmente em 120 meses, a partir de dezembro de 2002.*

*Quando ocorreu a incorporação da CNCP pela LACIM, o saldo residual foi recalculado e passou a ser amortizado por um novo prazo de 60 meses. O IRPJ foi amortizado fiscalmente após a incorporação da CNCP pela Lafarge, ocorrida em 2010, e sua amortização iniciou-se em jan 2011 por um prazo de 60 meses.*

*Integra os referidos autos de infração o Termo de Verificação Fiscal de Fls. 3.553 a 3.578, ao qual me reporto para elaborar a seguinte síntese do trabalho da autoridade fiscal.*

#### **V. DO PROCEDIMENTO FISCAL**

##### **V.1. Do Ágio apurado na permuta de ações envolvendo a Companhia Nacional de Cimento Portland (CNCP) e a Votorantim Cimentos S/A.**

*A ação fiscal iniciou-se com a intimação à impugnante para que detalhasse as operações com partes relacionadas descritas na ficha 52, Rendimentos Recebidos do Exterior, nos valores de R\$ 1.193.149.291,12 e R\$ 508.315.566,88 e ficha 53 - Pagamentos ao Exterior - ,da DIPJ 2010, nos valores de R\$ 1.193.149.291,12 e R\$ 508.315.566,88 da incorporada Companhia Nacional de Cimento Portland (CNCP), descrevendo: (i) as datas das operações de recebimento e pagamento; (ii) a natureza das operações de recebimento e pagamento; (iii) as partes envolvidas e (iv) os documentos comprobatórios de entrada e saída de divisas;*

*Segundo a autoridade fiscal, os referidos recursos foram registrados inicialmente em financiamentos a curto prazo, em seguida utilizados para aumento de capital e no mesmo ano retornaram aos países de origem.*

*A autoridade fiscal solicitou os documentos comprobatórios de pagamento, caso aplicável, referente a operação de aquisição da antiga Cia. de Cimento Portland LACIM no valor de R\$ 1.681.408.460,00. Caso não tenha ocorrido pagamento em numerário, descrever a operação desenhada na aquisição da*

*citada sociedade, bem como apresentar os atos societários de transferência do seu controle acionário e o contrato firmado entre as partes aplicável a referida aquisição, caso não se referir ao contrato já solicitado.*

*Dentre os documentos solicitados, a impugnante apresentou as seguintes informações sobre o custo da aquisição da participação na Lacim e sobre a composição do respectivo ágio (Fls. 894 a 904):*

*[...]*

*Após os esclarecimentos da impugnante, entendeu a autoridade fiscal tratar-se a compra e venda das ações da Cimpor, em verdade, de uma transferência de ações de Lafarge S.A. para sua controlada no Brasil (CNCP), pois, a contraprestação da compra das ações da Cimpor deu-se por conversão de dívida em participação acionária, em vez de dinheiro.*

*Segundo a autoridade fiscal, é certo que entre partes independentes, tais cláusulas não prosperariam, principalmente, por envolver ações de emissão de uma companhia de capital aberto, no caso em tela, a sociedade Cimpor.*

*Informa a autoridade fiscal que, nos livros contábeis da CNCP, as ações da Cimpor foram inicialmente classificadas em títulos e valores mobiliários, em seguida reclassificadas para a conta devedores diversos e, finalmente, em contas do ativo circulante, segregando o ágio de acordo com a fundamentação econômica definida pela CNCP, tendo como contrapartida a conta de passivo – empréstimos e financiamentos.*

*Concluiu a autoridade fiscal que os reais alienantes da participação da Cimpor ao Grupo Votorantim foram as empresas Ladelis e Financière Lafarge, do mesmo grupo econômico liderado pela Lafarge, situada na França. Ou seja, os ativos foram efetivamente permutados pelas empresas Ladelis e Financière Lafarge e pelo Grupo Votorantim, desse modo o suposto ágio gerado na operação de permuta de ações seria reconhecido no exterior, em vez de sê-lo na CNCP.*

***V.1.1. Da dedução indevida da despesa com a depreciação de parcela de ágio de aquisição de participação acionária, fundamentado pela diferença entre o valor de mercado e o valor contábil dos bens***

*A autoridade fiscal glosou a despesa de depreciação da parcela do ágio de aquisição da participação acionária na LACIM, fundamentado pela diferença entre o valor de mercado e o valor contábil dos bens, R\$ 414.939.124,18, nos valores de R\$ 18.398.121,42 (ano-calendário de 2013) e R\$ 18.360.784,60 (ano-calendário de 2014) sob o motivo de que, após análise de laudo de avaliação da empresa Mazars, apresentado pela impugnante, não houve comprovação do valor de mercado do ativo tangível e, conseqüentemente, do fundamento econômico a que se refere o art. 20, §2º, “a”, do Decreto –Lei n.º 1.598, de*

1977, vigente antes de 1º/1/2015, que justificasse a dedução da referida despesa na apuração do lucro real nos referidos anos.

A autoridade fiscal afirma que o referido laudo baseou-se em informações prestadas por especialistas do Grupo Lafarge e não possui uma lista individualizada dos ativos tangíveis e o seu correspondente valor de mercado, considerando infringida a regra prevista no art. 20, §3º, do Decreto –Lei n.º 1.598, de 1977.

**V.1.2. Da dedução indevida da despesa com a amortização de parcela de ágio de aquisição de participação acionária em 2010, fundamentado pela expectativa de rentabilidade futura**

Pelos mesmos motivos do item V.1, a autoridade fiscal glosou a despesa de amortização da parcela do ágio de aquisição da participação acionária na LACIM, fundamentado na expectativa de rentabilidade futura, nos anos de 2013 e 2014, no valor de R\$ 158.177.193,87.

Ainda, segundo a autoridade fiscal, não houve comprovação da expectativa de rentabilidade futura, art. 20, §2º, “b”, do Decreto –Lei n.º 1.598, de 1977, vigente antes de 1º/1/2015, que justificasse a dedução da referida despesa na apuração do lucro real em 2013 e 2014, porque a impugnante visou a redução de tributos, senão vejamos:

Devemos rejeitar a ideia de liberdade de auto-organização, quando o ato praticado visa basicamente a reduzir o tributo devido. Citamos trecho da obra de Marco Aurélio Greco, a seguir reproduzida:

" ... a carga tributária decorre da lei e não pode ficar ao sabor da 'criatividade' do contribuinte. Nem se diga que o ordenamento autoriza estas condutas, pois a opção fiscal (desejada ou induzida pelo ordenamento) é diferente da 'montagem fiscal' (construção de um modelo apenas formal para atingir uma redução do tributo)".

**V.2. Do ágio apurado na aquisição de participação em Cimento Mauá S.A. em 2002**

Segundo a autoridade fiscal, Lafarge S.A. à época, era a controladora direta e indireta de CNCP e Mauá. Mesmo com laudo de avaliação indicando que CNCP suportaria o preço negociado, não se trata de negócio conduzido entre partes independentes, caracterizado por aquele ocorrido entre partes sob controle administrativo diverso, isto é, quando o negócio acontece em situação de arms length (princípio de preço sem interferência).

Ainda segundo a autoridade fiscal, Ao final do processo, a Lafarge S.A. que participava de Mauá de forma direta (7,28%) e indireta (83,72%) após a alienação da participação direta para a CNCP, continuou a manter o controle de Mauá, agora de forma integralmente indireta. Ou seja, para fins do grupo econômico nada foi alterado, exceto o registro de um ágio interno pela CNCP.

No entendimento da autoridade fiscal, a operação gerou um ágio interno intragrupo, reconhecido pela CNCP, no valor de R\$ 39.595.370,12, que passou a partir da incorporação de

*Mauá a ser amortizado fiscalmente em janeiro de 2011 pelo prazo de 60 meses, reduzindo as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no valor de R\$ 1.517.821,92, acrescida da exclusão no cálculo do lucro real do ágio já amortizado anteriormente na apuração da CSLL e controlado na parte B LALUR — rubrica - Realização Ágio CNCP x MAUÁ (e-LALUR em 2014) nos anos de 2013 e 2014, no valor de R\$ 6.401.251,56.*

**V.2.1 Da exclusão indevida na parte A do LALUR de amortização de ágio, controlado na parte B do LALUR.**

*A autoridade fiscal glosou, em relação aos anos-calendário de 2013 e 2014, a exclusão lançada na parte A de cada LALUR, no valor de R\$ 6.401.251,56, referentes à conta Amortização de Ágio sobre Investimento – Mauá – conta 1.898/1.899 – controlada na parte B do LALUR por se tratar de dedução indevida da apuração do lucro real.*

**V.3 Da Multa Isolada no ano-calendário de 2014**

*Conforme relatado, a autoridade fiscal, após os ajustes efetuados de ofício em que glosou as despesas de amortização mensal do ágio na aquisição do investimento em Cimento Mauá, em 2002, e do ágio na aquisição do investimento na Companhia LACIM, em 2010, as despesas de depreciação do ágio sobre a LACIM, e a exclusão mensal do valor do ágio sobre a Mauá – parte B do LALUR, apurou estimativas mensais de IRPJ e de CSLL devidas pela impugnante, conforme demonstrativo às Fls.3.579.*

*A autoridade fiscal aplicou, então, a multa isolada de 50% sobre as referidas estimativas com fundamento no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, obtendo-se os valores constantes dos referido demonstrativo.*

*Sobre os tributos, houve incidência de multa de ofício de 75% e de juros de mora à taxa SELIC.*

**VI. DA IMPUGNAÇÃO**

*Cientificada dos autos de infração em 27/11/2018, e irresignada, a contribuinte LAFARGEHOLCIM BRASIL S.A. apresentou a impugnação de fls. 4.193 a 4.252, em 21/12/2018, por meio da qual oferece, em síntese, as seguintes razões de defesa.*

**VI.1. DAS QUESTÕES PREJUDICIAIS ALEGADAS**

**VI.1.1 Da decadência do direito de a autoridade fiscal questionar a legalidade das despesas relativas aos ágios gerados em 2002 e 2010.**

*Segundo a impugnante, é vedado ao Fisco efetuar os lançamentos de ofício sobre fatos pretéritos, já consumados no tempo em razão do decurso do prazo decadencial (fatos societários que geraram o registro do ágio, ocorridos em 2002 e 2010), para alcançar os efeitos decorrentes desses fatos, em períodos subsequentes (amortização do ágio em 2013 e 2014).*

*Assim, os autos de infração cientificados ao contribuinte em 27/11/2018, estariam alcançados pela decadência.*

*Traz precedentes do CARF nesse mesmo sentido.*

#### **VI.1.2 DA NECESSÁRIA APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 24 DA LEI N.º 13.655/2018**

*Nesse ponto, requer a impugnante o cancelamento dos autos de infração, uma vez que, nos termos do art. 24 da Lei n.º 13.655, de 2018, agiu em total conformidade com o entendimento jurisprudencial majoritário da época.*

*Traz precedentes do CARF que admitia a validade da dedução das despesas de amortização de ágil.*

#### **VI.1.3 DA NECESSÁRIA APLICAÇÃO DA DECISÃO DO JULGAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO N.º 16682.722013/2015-36 PELO CARF EM RELAÇÃO AO ÁGIO DA LACIM**

*Nesse ponto, requer a impugnante o reconhecimento do direito à amortização das despesas do ágio gerado na operação de aquisição da LACIM, uma vez que houve decisão favorável, em sede de recurso voluntário ao CARF, em processo anterior sobre o mesmo assunto.*

#### **VI.2 Das questões de mérito alegadas**

**VI.2.1 Do alegado direito à dedução da despesa com a amortização de parcela de ágio de aquisição de participação acionária, em 2010, fundamentado pela expectativa de rentabilidade futura**

*Segundo a impugnante, o auto de Infração em referência contesta, de forma bastante genérica e sem fundamentação legal, apenas quem teria sido a parte que supostamente suportou o ônus da aquisição das ações da LACIM, sendo inquestionável que essa transação envolveu o pagamento de um **legítimo ágio** pela aquisição do investimento.*

*Informa que, de acordo com os artigos 7º e 8º da Lei n.º 9.532/97, consolidados nos artigos 385 e 386 do Regulamento do Imposto de Renda ("RIR/99"), a dedução das despesas com amortização e depreciação do ágio, seja ele fundamentado em mais valia de ativo ou em expectativa de rentabilidade futura, está condicionada à observância dos seguintes requisitos (e **apenas estes**):*

*(i) **aquisição** de investimento com pagamento de ágio;*

*(ii) que o investimento adquirido seja **avaliado conforme o Método da Equivalência Patrimonial**, nos termos do artigo 248 da Lei n.º 6.404 de 17 de dezembro de 1976 ("Lei das S.A."), do artigo 20 do DL 1.598/77 e do artigo 384 do RIR/99;*

*(iii) que o ágio em questão esteja fundamentado na expectativa de **rentabilidade futura e/ou mais-valia dos ativos** da sociedade adquirida; e*

*(iv) haja a **incorporação, cisão ou fusão** entre a sociedade adquirente e a sociedade adquirida (ou vice-versa).*

*Segundo a impugnante, a partir da leitura dos documentos acostados na presente impugnação, a CNCP foi parte em todos os contratos envolvidos na presente operação de aquisição de investimento. Em primeiro lugar, a CNCP, em nome próprio, firmou contrato com as Vendedoras Estrangeiras para adquirir, em bases estritamente comutativas, o investimento na Cimpor. Neste ato, como é evidente, não houve a interposição de pessoa ou qualquer ato ou fato que pudesse supor que a CNCP não fosse real adquirente do investimento na Cimpor.*

*Informa que a autoridade fiscal, em momento algum, encontrou qualquer tipo de evidência, tampouco meros indícios de que a operação de aquisição das ações da LACIM pela CNCP teria ocorrido de forma fraudulenta ou simulada.*

*Segundo a impugnante, o reconhecimento pela autoridade fiscal de que não houve simulação na transação de aquisição das ações da Cimpor é uma clara evidência de que a CNCP foi a real adquirente das ações de emissão da Cimpor, subsequentemente permutadas a valor de mercado pelas ações de emissão da LACIM detidas pelo grupo Votorantim. Todos os atos societários e contratos firmados entre as sociedades que formalmente figuram como parte nessas transações foram aquelas que efetivamente reconheceram os direitos e assumiram as obrigações correspondentes - do contrário, estaríamos diante de um ato simulado.*

*Informa que é fato inquestionável que a CNCP adquiriu, das Vendedoras Estrangeiras, as ações de emissão da Cimpor. Tais ações foram posteriormente permutadas com a Votorantim, parte independente e não-relacionada, pelas ações de emissão da LACIM - em relação à qual o presente ágio foi registrado na CNCP.*

*Alega a impugnante que operação de permuta tampouco foi questionada pela D. Fiscalização (nem poderia, pois foi realizada entre partes independentes e não-relacionadas).*

*Informa que, a CNCP foi uma holding, constituída em 1966, com ativos totais que somavam mais de R\$ 450 milhões e com patrimônio líquido de suas investidas de quase R\$ 1 bilhão (doc. 10).*

*Informa que as Vendedoras Estrangeiras converteram seus recebíveis no valor total de R\$ 1.701.464.858,00 em capital da CNCP, que, em contrapartida, emitiu 1.181.696 novas ações para Vendedoras Estrangeiras pelo seu valor de mercado (doc. n.º 12), equivalentes a uma participação de 54% no capital da CNCP. Portanto, o valor de mercado da CNCP antes da referida capitalização era de aproximadamente R\$ 1,45 bilhão e passou a ser de aproximadamente R\$ 3,15 bilhões após a referida capitalização dos recebíveis. Assim, a autoridade fiscal não pode afirmar que a CNCP seria incapaz de honrar o preço de aquisição das ações da Cimpor, posteriormente permutadas com as ações da LACIM.*

*Reforça que quando as Vendedoras Estrangeiras realizaram a conversão do recebível (principal e juros) da venda das ações da Cimpor em capital da CNCP, houve inclusive o recolhimento, sob código de arrecadação 0481, do IRRF no valor de R\$ 1.057.397,26 sobre os juros pagos à Financière e de R\$ 2.481.987,32 sobre os juros pagos à Ladelis, conforme comprovantes de arrecadação anexos (doc. n.º 13).*

*Trouxe entendimento da RFB e da jurisprudência administrativa do CARF no sentido de que a conversão da dívida em capital pela compradora, por meio de emissão de novas ações de titularidade da vendedora, é forma de arcar com o ônus do preço de aquisição de participação acionária (objeto da compra e venda).*

*Conclui que ao converter seus recebíveis em capital social da CNCP, recebendo em contrapartida novas ações de emissão dessa sociedade, as Vendedoras Estrangeiras acabaram não assumindo qualquer ônus econômico relativo à operação de aquisição da LACIM. Pelo contrário, as Vendedoras Estrangeiras foram devidamente remuneradas, na forma de recebimento do preço de venda e dos juros pagos pela CNCP, em razão do pagamento a prazo do preço de aquisição da Cimpor.*

*Por outro lado, para rebater a acusação fiscal de que o registro do ágio na escrituração contábil da CNCP visava basicamente à redução de tributo devido, informa que a aquisição da LACIM insere-se em um contexto de forte expansão do grupo Lafarge no Brasil conforme se verifica da notícia anexa (doc. n.º 12), sendo absolutamente natural que essa aquisição ocorresse por meio de uma entidade já constituída, há muitos anos, no Brasil, sendo a holding das operações do grupo no país.*

*Destaca que outro aspecto estritamente negociado que direcionou a realização da aquisição do investimento por meio da CNCP é que o Grupo Lafarge preparava, àquela época, a abertura de capital se suas operações brasileiras, conforme amplamente noticiado (doc. n.º 13) e conforme se extrai da apresentação sobre a potencial abertura de capital do Grupo Lafarge no Brasil, preparada pelo banco Morgan Stanley (doc. n.º 14).*

*Informa que, em momento posterior à aquisição da LACIM pela CNCP, o grupo Lafarge desistiu da abertura de capital de seus negócios no Brasil em razão da crise financeira internacional que impactou negativamente o mercado de capitais nacional.*

*Traz doutrina e jurisprudência administrativa com o entendimento de que a expressão “propósito comercial” não encontra amparo no ordenamento jurídico.*

*Pugna, enfim, pelo reconhecimento efetivo do ônus arcado pela CNCP na aquisição do investimento na LACIM, sendo legítima a respectiva dedução, pela impugnante, da despesa com a amortização de parcela de ágio de aquisição de participação acionária, em 2010, fundamentado pela expectativa de rentabilidade futura.*

**VI.2.2 Do alegado direito à dedução da despesa com a depreciação de parcela de ágio de aquisição de participação acionária, em 2010, fundamentado pela diferença entre o valor de mercado e o valor contábil dos bens**

Nesse ponto, a impugnante rebate a acusação fiscal contra a validade do laudo de avaliação preparado pela Mazars (**doc. n.º 15**) que fundamenta a alocação do ágio pago pela CNCP em relação à mais valia dos ativos imobilizados da LACIM.

Alega a impugnante que a legislação fiscal em vigor à época dos fatos não exigia qualquer forma ou metodologia específica para a avaliação econômica do ágio.

Nos termos do artigo 385, §3º, do RIR/99, o contribuinte deve apenas manter demonstração que comprove o registro do ágio justificado economicamente com base na expectativa de rentabilidade futura do investimento adquirido.

Informa que, apenas com a publicação da Medida Provisória n.º 627/2013, convertida na Lei n.º 12.973/2014, é que a legislação fiscal passou a impor requisitos à forma de apresentação da demonstração a que se refere o artigo 385, §3º, do RIR/99, por meio da nova redação dada ao artigo 20, §3º, do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26.12.1977.

Trouxe jurisprudência administrativa no mesmo sentido e laudo de avaliação dos ativos da LACIM, preparado pela empresa APSIS, contendo a minuciosa listagem dos ativos da sociedade adquirida e indicando, de forma individualizada, a identificação do ativo, seu valor de mercado e sua vida útil (**doc. n.º 16**).

**VI.2.3 Do alegado direito à dedução da despesa com a amortização de parcela de ágio de aquisição de participação acionária, em 2002, fundamentado pela expectativa de rentabilidade futura**

Nesse ponto, a impugnante contesta a acusação da autoridade fiscal de que as despesas de amortização do Ágio Mauá deduzidas pela Requerente deveriam ser glosadas por decorrerem de operações realizadas entre partes relacionadas.

informa que embora a CNPC (compradora) e a Lafarge França (vendedora) fossem sociedades pertencentes ao mesmo grupo econômico, a transação de compra e venda foi realizada pelo valor de mercado das ações da Mauá, em bases estritamente comutativas, conforme avaliado pelo laudo preparado pela Apsis (**doc. n.º 21**), com efetivo pagamento de caixa à vendedora, fechamento de operação de câmbio na remessa dos valores ao exterior (**doc. n.º 17**) e recolhimento da CPMF correspondente.

Destaca que à época dos fatos ora discutidos (2002), não havia qualquer vedação na legislação fiscal, explícita ou implícita, quanto à possibilidade de aproveitamento fiscal do ágio gerado na aquisição de investimentos realizada entre partes relacionadas. A vedação ao aproveitamento do ágio na hipótese de aquisição de investimento entre partes relacionadas só veio a ser introduzida no

*ordenamento jurídico brasileiro a partir da publicação da Lei 12.973/14*

*Segundo a impugnante, outra prova de que a aquisição do investimento na Mauá pela CNCP não tinha como objetivo primordial gerar economias fiscais é o fato de que o investimento foi adquirido no ano de 2002, era apenas residual (a CNCP já detinha 92% do negócio) e a Requerente só passou a amortizá-lo em 2010, isto é, oito anos após o evento de aquisição que está sendo contestada pela autoridade fiscal.*

*Trouxe doutrina e citou jurisprudência administrativa do CARF no mesmo sentido.*

***VI.2.4. Da alegada inexistência de previsão legal para adição à base de cálculo da CSLL das despesas com amortização de ágio consideradas indedutíveis na determinação do lucro real***

*Nesse ponto, subsidiariamente, pugna a impugnante pelo cancelamento dos lançamentos da CSLL dos anos de 2013 e 2014 sob o fundamento de que inexistente previsão legal para que se exija a adição à base de cálculo da CSLL a despesa de amortização do ágio considerada indedutível na apuração do lucro real, conforme dispõe o art. 2º da Lei nº 7.689/88.*

*Traz jurisprudência do CARF no mesmo sentido, segundo a impugnante.*

***VI.2.5. Da alegada compensação indevida dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa de CSLL dos períodos fiscalizados.***

*Alega a impugnante que, uma vez decididas por improcedentes as infrações apontadas pela autoridade fiscal, deve ser cancelada a compensação dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa de CSLL em 2013 e 2014 efetuadas pelo Fisco nos presentes autos de infração.*

***VI.2.6. Da alegada impossibilidade de cobrança de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas em razão de encerramento de ano-calendário***

*Nesse ponto, alega a impugnante que a multa isolada prevista no inciso II, alínea “b”, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só poderia ser exigida antes do término do ano-calendário, o que não seria o caso dos presentes autos, uma vez que os autos de infração foram lavrados após o encerramento do ano-calendário.*

*Traz jurisprudência do CARF no mesmo sentido, segundo a impugnante.*

***VI.2.7. Da alegada impossibilidade de cumulação da multa isolada com a multa de ofício***

*A impugnante rechaça a conduta da autoridade fiscal em aplicar, simultaneamente, a multa de ofício de 75%, em razão da acusação de redução indevida das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, e a multa isolada, em razão da falta de recolhimento de estimativas mensais.*

*Alega que o parágrafo 1º do art. 44, da Lei no 9.430, de 27.12.1996, é claro ao estabelecer que a multa isolada somente pode ser exigida quando a pessoa jurídica que, sujeita ao pagamento do imposto por estimativa, deixar de fazê-lo e não há valores de principal possivelmente exigíveis pela D. Fiscalização. Por outro lado, quando houver tributo a ser pago, a multa punitiva deverá ser cobrada juntamente com o valor do principal. Nesse caso, não teria cabimento a exigência da multa isolada.*

*Informa que o enunciado n.º 105 da súmula de jurisprudência do CARF veda a aplicação simultânea da multa de ofício e da multa isolada.*

*Traz jurisprudência do STJ e do CARF no mesmo sentido, segundo a impugnante.*

**VI.2.8. Da alegada impossibilidade de exigência das multas isolada e de ofício em caso de dúvida**

*Nesse ponto, alega a impugnante, em caso de manutenção do lançamento dos tributos pelo voto de qualidade, que não será possível manter as multas isolada e de ofício, uma vez que a dúvida deve levar a uma interpretação mais favorável ao contribuinte, conforme dispõe o art. 112 do CTN.*

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

### **Recurso de Ofício:**

O Recurso de Ofício trata sobre a exigência dos ágios gerados em 2010 e amortizados em 2013 e 2014, relativos as operações de reorganizações societárias da LACIM.

A decisão "a quo" que cancelou parcialmente o Auto de Infração ocorreu devido a DRJ ter adotado como razão de decidir os mesmos fundamentos do v. acórdão n.º 1201-002.357, proferido pela 1 TO, da 2 Câmara, da 1 Seção do E. CARF, que ao analisar Recurso Voluntário interposto nos autos do processo n.º 16682-722.103/2015-36, com as mesmas partes, as mesmas operações de reestruturações societárias, os mesmos ágios e as mesmas infrações de glosa de despesa e depreciação dos respectivos ágios, cancelou as exigências relativas aos ágios gerados em 2010 nas operações de reestruturações societárias da empresa LACIM.

Ou seja, a DRJ entendeu que além de ter as mesmas partes e o mesmo arcabouço probatório, também observou que o litígio do processo em epígrafe tem a mesma matéria de fundo, o mesmo fato jurídico-tributário, os mesmos efeitos tributários decorrentes das reorganizações societárias que geraram os ágios em 2002 e 2010 e que foram analisadas previamente no processo 16682-722.103/2015-36, sendo que estes autos tratam da glosa de

despesa e depreciação dos mesmos ágios, porém amortizados em 2013 e 2014 e, no outro, a glosa foi em relação aos ágios amortizados em 2011 e 2012.

De fato, entendo que a decisão da DRJ foi correta, eis que o próprio TVF informa na sua primeira folha que este Auto de Infração é a continuidade da auditoria feita e consubstanciada no Auto de Infração analisado no processo 16682-722.103/2015-36 sobre as mesmas operações societárias que geraram os ágios em 2002 e 2010.

Assim, não resta dúvida de que este Auto de Infração foi lavrado contendo as mesmas partes, o mesmo objeto, sobre os mesmos fatos, sendo sustentado pelo mesmo conteúdo probatório e sem nenhuma alteração em relação aos fundamentos da acusação fiscal formulada no processo análogo 16682-722.103/2015-36.

Ou seja, entre os dois processos temos em comum o fato jurídico tributário, o pedido e a causa de pedir do contribuinte.

Da mesma forma, temos que este processo foi formalizado em razão de procedimento fiscal anterior, o qual analisou os mesmos ágios gerados em 2002 e 2010 e que culminou no processo administrativo 16682-722.103/2015-36 que glosou o ágio amortizado em 2011 e 2012, sendo que no lançamento em epígrafe foi glosado o ágio amortizado nos anos de 2013 e 2014.

Desta feita, nos termos do parágrafo terceiro do artigo 55 do novo CPC, bem como do artigo 6º, §§4 e 6º do Anexo II do RICARF abaixo colacionado, tais processos são conexos e os Autos de Infração são decorrentes, sendo que deveriam ter sido julgados em conjunto pelo mesmo Julgador e ou sobrestados para que a secretaria os reunisse.

*Art. 55. Reputam-se conexas 2 (duas) ou mais ações quando lhes for comum o pedido ou a causa de pedir.*

*§ 1º Os processos de ações conexas serão reunidos para decisão conjunta, salvo se um deles já houver sido sentenciado.*

*§ 2º Aplica-se o disposto no caput:*

*I – à execução de título extrajudicial e à ação de conhecimento relativa ao mesmo ato jurídico;*

*II – às execuções fundadas no mesmo título executivo.*

*§ 3º Serão reunidos para julgamento conjunto os processos que possam gerar risco de prolação de decisões conflitantes ou contraditórias caso decididos separadamente, mesmo sem conexão entre eles.*

O artigo sexto do Regimento Interno do E. CARF, determina o seguinte:

*Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:*

*§1º Os processos podem ser vinculados por:*

*I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados*

*em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;*

*II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas;*

(...)

*§ 4º Nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º, se o processo principal não estiver localizado no CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para a unidade preparadora, para determinar a vinculação dos autos ao processo principal.*

(...)

*§ 6º Na hipótese prevista no § 4º se não houver recurso a ser apreciado pelo CARF relativo ao processo principal, a unidade preparadora deverá devolver ao colegiado o processo convertido em diligência, juntamente com as informações constantes do processo principal necessárias para a continuidade do julgamento do processo sobrestado.*

Entretanto, como o processo análogo já foi distribuído e julgado pela mesma instância, a possibilidade de reunião dos dois processos restou prejudicada.

Porém, apensar de a conexão restar prejudicada e ser necessário se produzir outra decisão neste processo administrativo em epígrafe, isso não implica que a decorrência existente entre os Autos de Infração dos dois processos deixou de existir, eis que este Colegiado não terá que reavaliar novos fatos ou novas provas, mas apenas fazer a apreciação de fatos já constituídos pela autoridade competente em outro processo análogo e que foram julgados em primeira e segunda instância administrava.

Desta forma, entendo não ser jurídico permitir que a reapreciação do mesmo fato jurídico-tributário decorrente, já julgado por outra Turma deste E. Tribunal, seja julgado por outro Colegiado de forma divergente da primeira.

Vejam D. Julgadores, no presente caso, o fato jurídico que origina a presente demanda foi apreciado em Primeira e Segunda instâncias de julgamento, em razão de impugnação e recurso voluntário interpostos nos autos do processo administrativo nº 16682-722.103/2015-36. Logo, não sendo mais possível a reunião dos processos para julgamento conjunto, os princípios da economia processual, eficiência e segurança jurídica determinariam que a apreciação resultante do recurso voluntário interposto naqueles autos fosse reproduzida na resposta ao recurso voluntário interposto nestes autos, que se constituíram por decorrência do anterior, evitando-se decisões conflitantes ou contraditórias.

Inclusive, o objetivo principal do parágrafo terceiro do artigo 55 do novo CPC, que se aplicada subsidiariamente ao processo administrativo tributário, é evitar que sejam proferidas decisões conflitantes ou contraditórias, mesmo que não tenha sido declarada a conexão entre os processos. Vejamos.

*Art. 55. Reputam-se conexas 2 (duas) ou mais ações quando lhes for comum o pedido ou a causa de pedir.*

*§ 1º Os processos de ações conexas serão reunidos para decisão conjunta, salvo se um deles já houver sido sentenciado.*

*§ 3º Serão reunidos para julgamento conjunto os processos que possam gerar risco de prolação de decisões conflitantes ou contraditórias caso decididos separadamente, mesmo sem conexão entre eles.*

Ademais, para afastar qualquer risco de confusão, entendo relevante comentar, que a atribuição conferida à Câmara Superior de Recursos Fiscais de solucionar divergências interpretativas entre Câmaras ou Turmas do CARF, tem por objeto resolver conflitos na interpretação da lei tributária, e não conflitos interpretativos acerca de um mesmo fato jurídico-tributário constante em dois processos diferentes.

A possibilidade, em tese, de os interessados buscarem a uniformização de decisões conflitantes produzidas em relação a um mesmo fato jurídico-tributário não pode justificar a sua reapreciação em outros autos, pois não há qualquer garantia de que os fundamentos da segunda decisão caracterizarão interpretação de lei tributária divergente daquela dada por outra Câmara ou Turma desta instância de julgamento, ou mesmo de que o recurso especial seja manejado adequadamente para permitir esta equalização.

Veja-se, também, que o julgado proferido nos autos do processo administrativo n.º 16682-722.103/2015-36 ainda não se tornou definitivo. E, em tais circunstâncias, poder-se-ia cogitar do sobrestamento deste julgamento até o julgamento definitivo do fato jurídico-tributário que enseja a conexão dos processos ou a decorrência dos lançamentos de ofício referidos.

Porém, tal entendimento apenas retardaria o andamento deste processo, na medida em que não consta nestes autos prejudicialidade para julgamento e o recurso voluntário em epígrafe deve ser, de qualquer forma, apreciado, eis que o outro processo encontra-se em instância diferente. Ainda, esta interpretação, na prática, poderia privilegiar os interessados com um novo recurso especial para questionamento de eventual decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais que, definitiva, viesse a ser reproduzida no julgamento destes autos. Além disso, ao final, a Câmara Superior de Recursos Fiscais poderia concluir pela incompatibilidade do entendimento antes firmado com outras interpretações adotadas nas Turmas deste Conselho, proferindo decisão divergente daquela firmada no primeiro processo, e remetendo a questão, inexoravelmente, ao Poder Judiciário.

Diante desta análise jurídica e pragmática, a solução mais adequada aos princípios que regem o processo civil e administrativo, seria a reprodução, no julgamento do recurso voluntário presente nestes autos, do entendimento firmado pela Segunda Turma, da Quarta Câmara, desta Primeira Seção na apreciação de recurso voluntário que teve por objeto a primeira exigência fiscal na qual o fato jurídico-tributário aqui em debate é decorrente.

É patente a identidade do fato jurídico-tributário tratado nos dois processos em referência, como evidenciado no relatório acima, no qual observa-se que a autoridade lançadora não agregou qualquer motivação relevante a esta exigência, mas sim subtraiu argumentos antes veiculados.

Sendo assim, tendo em vista não ser mais possível se adotar a conexão para reunir os dois processos, para evitar decisões conflitantes sobre a mesma matéria e sobre o mesmo fato jurídico-tributário que geraram Autos de Infração decorrentes, bem como em respeito aos princípios da economia processual, eficiência e segurança jurídica, entendo que nesta parte o v. acórdão recorrido deve ser mantido, eis que agiu corretamente ao entender que este processo é

decorrente do outro e por isso adotar como razão de decidir o v. acórdão proferido nos autos do processo 16682-722.103/2015-36 .

Para não deixar dúvida sobre a patente relação entre os dois processos análogos e caso meus pares entendam não se aplicar a decorrência, então adoto como razão de decidir os fundamentos concernentes ao cancelamento da exigência do ágio criado em 2010 na reestruturação societária da LACIM, utilizados no voto vencedor do Relator do v. acórdão 1201-002.357, proferido nos autos do processo nº 16682-722.103/2015-36.

*22. O TVF relata que:*

*O contribuinte respondeu que "A amortização fiscal do ágio realizada pela LACIM (antiga denominação da atual Lafarge Brasil S.A.) em razão da incorporação da CNCP tem como fundamento legal o artigo 20 do Decreto Lei 1.598/77, tal com reproduzido pelo artigo 385 do RIR/99, bem como os artigos 7o e 8 o da Lei 9.532/97, tal como reproduzidos pelo artigo 386 do RIR/99 ".*

*3.1 ÁGIO LACIM*

*23. Segundo o TVF, a Autuada, CNPJ 10.917.819/000171, foi constituída em 29/05/2009 como Serpa SPE Energia e Participações S/A, pela Votorantim Cimentos S/A e a Votorantim Cimentos N/NE S/A, que lhe atribuíram ativos líquidos; e a razão social foi alterada para Cia de Cimento Portland Lacim LACIM.*

*24. O grupo Votorantim, em 07/2010, vendeu a LACIM para a Companhia Nacional de Cimentos Portland CNCP, então holding do grupo Lafarge, no Brasil.*

*25. Em 11/2010, a CNPC (controladora) foi incorporada pela LACIM (controlada), com isso, a LACIM passou a ser holding e uma das empresas operacionais do grupo Lafarge, no Brasil.*

*26. Em 30 e 31/12/2010, outra empresa do grupo, a então subsidiária Lafarge Brasil S/A, CNPJ 61.403.127/000146 foi incorporada pela LACIM; e em 30/04/2011, foram incorporadas as subsidiárias Cimento Davi S/A e Fazenda Sete Lagos.*

*27. Em 17/10/2011, a LACIM alterou a razão social para Lafarge Brasil S/A (nome da subsidiária incorporada).*

*28. A antiga LACIM, agora Lafarge Brasil S/A é a Autuada.*

*3.1.1 Operação em 2010. Ágio LACIM*

*29. A aquisição da LACIM.*

*30. Em 01/02/2010, o grupo Lafarge (por meio da então CNCP) adquiriu, do grupo Votorantim, unidades de produção e centros de distribuição, no Brasil, em troca de ações correspondentes a 17,28% do capital social e direitos de voto da Cimentos de Portugal SGPS CIMPOR (em Portugal); estas ações da CIMPOR eram de propriedade da Ladelis SGPS Lda e Financière Lafarge SAS, controladas do grupo Lafarge, sediadas no exterior; essas aquisições se deram:*

a. Em 01/02/2010, Contrato de Compra e Venda, pago a 6,10 Euro/ação, entre a compradora CNCP (holding do grupo Lafarge no Brasil) e:

i. a vendedora Ladelis (do grupo Lafarge, domiciliada em Portugal), de 81.407.705 ações ordinárias da CIMPOR;

ii. a vendedora Financière Lafarge (do grupo Lafarge, domiciliada na França), de 34.682.000 ações ordinárias da CIMPOR;

b. Em 03/02/2010, Contrato de Permuta de Ações, entre:

i. entre Votorantim Cimentos S.A. VC CNPJ: 01.637.895/000132, Votorantim Participações S.A. VPar CNPJ: 61.082.582/000197 e a Companhia Nacional de Cimentos Portland CNCP ou Lafarge Brasil CNPJ: 33.272.576/0001, e Lafarge, (na França);

ii. A CNCP (ou Lafarge Brasil) possuidora das  $(81.407.705 + 34.682.000 =) 116.089.705$  ações ordinárias da CIMPOR,

1. na primeira permuta transfere as 116.089.705 ações ordinárias da CIMPOR para Votorantim Cimentos S.A. VC CNPJ: 01.637.895/000132;

a. Contrapartida, Transferência de Participação: CNCP (ou Lafarge Brasil) transmite e cede à Votorantim Cimentos S.A. VC CNPJ: 01.637.895/000132 todos os direitos e participação nas ações.

2. na segunda permuta:

a. Votorantim Cimentos S.A. VC CNPJ: 01.637.895/000132, transmite e cede à CNCP (ou Lafarge Brasil) todos os direitos e participação na totalidade das ações da SPE (recebidos da VC)

i. SPE foi a S/A constituída no Brasil pela Votorantim Cimentos S.A. VC CNPJ: 01.637.895/000132, em 17/06/2009, inicialmente denominada Serpa, depois LACIM, CNPJ 10.917.819/000171, e depois Lafarge Brasil S/A que é a Autuada.

31. Sintetiza o TVF:

Em suma, a CNCP adquiriu em 01 de fevereiro de 2010, ações ordinárias de emissão da CÍMPOR Cimentos de Portugal SGPS, S.A., de propriedade de empresas relacionadas no exterior do grupo francês Lafarge (Ladelis e Financière Lafarge). Em 03 de fevereiro de 2010, portanto dois dias após a sua aquisição, transferiu as citadas participações para a Votorantim Cimentos S.A., conforme previsto no Contrato de Permuta de Ações, cuja permuta foi finalizada somente em 19 de julho de 2010, com a transferência das ações da Cia. de Cimento Portland Lacim ("LACIM") composta por ativos e passivos vertidos pelo Grupo Votorantim previamente negociados.

32. A Autuada, incorporou a sua controladora CNCP, **que a havia adquirido com úgio**, do grupo Votorantim, mediante permuta de ações da CIMPOR originalmente detidas pela Ladelis e Financière (empresas no exterior, pertencentes ao mesmo grupo Lafarge); estas ações, a CNCP comprou da Ladelis e Financière.

33. *Em outras palavras, a CNCP, holding do grupo Lafarge no Brasil, comprou das empresas Ladelis e Financière do mesmo grupo Lafarge, situadas no exterior (e que pagou com emissão de ações, concedendo participação no seu capital dessas empresas no exterior, pertencentes ao mesmo grupo), ações da empresa no exterior CIMPOR, em 01/02/2010;*

*permutou essas ações com o grupo Votorantim, pela totalidade das ações da Autuada, com ágio, no espaço de tempo de 03/02 a 19/06/2010; em 11/2010, a Autuada incorporou a CNCP e passou a amortizar ágio.*

34. *Ou ainda, a CNCP adquiriu todas as ações da Autuada, com ágio, mediante permuta com terceiros (Grupo Votorantim) de ações da CIMPOR que comprou de empresas do grupo Lafarge no exterior (e que pagou com emissão de ações, concedendo participação no seu capital dessas empresas no exterior); com a incorporação reversa da sua única acionista, a Autuada passou a amortizar ágio.*

35. *Também pode ser explicada a operação da seguinte forma:*

a. *O grupo Lafarge tinha, no exterior, entre outras, duas empresas, a Ladelis e a Financière, que detinham ações na CIMPOR, empresa no exterior; o grupo Votorantim, constituiu no Brasil a LACIM, cujos ativos operacionais, pontos de distribuição, etc eram de interesse do grupo Lafarge, cuja holding no Brasil era a CNCP. E a Votorantim tinha interesse nas ações da CIMPOR.*

b. *A CNCP emitiu ações aumentando o seu capital social e a Ladelis e a Financière ingressaram como sócias, pagando com as ações da CIMPOR;*

c. *A CNCP, no Brasil adquiriu a LACIM com ágio; o pagamento para a Votorantim foi com as ações da CIMPOR. 36. TVF, pág. 3.426:*

De acordo com o balanço intermediário datado de 30 de novembro de 2010, aprovado pela AGE de 23/12/2010, a LACIM passou a deter R\$ 421 milhões em investimentos, Lafarge Brasil, Cimento Davi, Fazenda Sete Lagos e duas pequenas participações no México e um ágio de R\$ 1.606.905.741,03 bilhão, desmembrado em R\$ 1.071.205.365,77 referente à rentabilidade futura da LACIM e R\$ 414.939.122,67 relativos ao ativo imobilizado da LACIM e demais ágios de menor valor.

(...)

A AGE realizada em 15 de julho de 2010 e 19 de julho de 2010 aprovou aumento de capital (da CNCP) através da conversão da dívida que a sociedade tinha perante Ladelis e Financière, no valor total de R\$ 1.701.464.858,00, mediante a emissão de novas ações. (Grifouse.)

37. *Este ágio está dividido em:*

3.1.2 *Rentabilidade futura a acusação fiscal é que o ágio decorreu de operações envolvendo partes relacionadas do Grupo Lafarge, e*

a CIMPOR e o Grupo Votorantim, itens 1 e 2. TVF, págs. 3.428 e 3.432

38. Trata-se da infração EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL INFRAÇÃO: EXCLUSÃO DE ÁGIO NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL Ágio de rentabilidade futura de aquisição de participações acionárias, cuja amortização foi indevidamente excluída na determinação do Lucro Real, via lançamento na rubrica RTT, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal. Fato Gerador 31/12/2011, Valor Apurado R\$160.680.804,87 do total de R\$162.198.626,79; Fato Gerador 31/12/2012, Valor Apurado R\$158.177.193,87 do total de R\$159.695.015,79.

39. Consta do TVF que a Autuada foi intimada, sobre os recursos no montante de R\$1.701.464.858,00, pagos pelas ações da CIMPOR, TVF, pág. 3.429:

Solicitamos, ainda, explicar o propósito comercial das operações envolvendo os recebimentos e pagamentos de partes relacionadas lançados nas citadas fichas 52 e 53 da DIPJ 2010 nos valores de R\$ 1.193.149.291,12 e R\$ 508.315.566,88, pois, os recursos foram registrados inicialmente em financiamentos a curto prazo, em seguida utilizados para aumento de capital e no mesmo ano retornaram aos países de origem.

40. Intimada a empresa informou Em sua resposta datada de 16/06/2015, o contribuinte afirmou "As informações prestadas na ficha 52 Rendimentos Recebidos do Exterior e na ficha 53 Pagamentos ao Exterior, tal com informados na DIPJ 2010 apresentada pela Companhia Nacional de Cimentos Portland ("CNCP"), correspondem à operação de conversão de dívida em investimento envolvendo as empresas Ladelis SGPS Ltda., sociedade constituída em Portugal ("Ladelis"), Financière Lafarge SAS, sociedade constituída na França ("Financière Lafarge"), na qualidade de credoras, e a CNCP na qualidade de devedora "Conforme anteriormente informado, a CNCP efetuou a aquisição das ações da Cimpor, então detidas pela Ladelis e Financière Lafarge, no exercício de 2010. Como a operação de compra e venda foi realizada com pagamento a prazo, a CNCP detinha uma dívida equivalente a R\$1.193.149.291,12 junto à Ladelis e de R\$ 508.315.566,88 junto à Financière Lafarge. Referidas dívidas foram liquidadas em 19/07/2010 mediante a sua conversão em capital da CNCP (com a correspondente emissão de ações da CNCP em favor da Ladelis e da Financière Lafarge), sendo suportadas por operações simultâneas de câmbio contratadas em 19.07.2010".

41. TVF, págs. 3.430:

Nossos comentários Cabe reforçar que a operação de aquisição de 17,28% das ações da CIMPOR de propriedade das empresas Ladelis e Financière Lafarge pela CNCP, cujas empresas vendedoras e compradora tinham em comum o mesmo controle acionário (negócio intragrupo) em nome do Grupo Lafarge com sede na França.

Desenhou-se uma operação de transferência de ações para sua controlada no Brasil (CNCP) firmando um contrato de compra e venda de ações que previa o seu pagamento em numerário no prazo de 180 dias, sem opção de conversão da dívida assumida em participação acionária. Era de pleno conhecimento dos seus administradores e da sua matriz no exterior, quanto à impossibilidade de honrar tal compromisso utilizando o caixa gerado nas atividades desenvolvidas no Brasil, sem o apoio financeiro do controlador estrangeiro. Assim, é certo que entre partes independentes tais cláusulas não prosperariam, principalmente, por envolver ações de emissão de uma companhia de capital aberto, no caso em tela, a sociedade CIMPOR.

42. Consta do TVF que a aquisição das ações da CIMPOR com ágio, pág. 3.430:

Nos livros contábeis da CNCP, (fls.384/456), as ações da CIMPOR foram inicialmente classificadas em títulos e valores mobiliários, em seguida reclassificadas para a conta devedores diversos e finalmente em contas do ativo não circulante, segregando o ágio de acordo com fundamentação econômica definida pelo contribuinte, tendo como contrapartida a conta de passivo empréstimos e financiamentos.

43. Tem-se, conforme o Contrato de Compra e Venda descrito, que a CNCP adquiriu da Ladelis e Financière 116.089.705 ações da CIMPOR, por 6,10Euros/ação, o que perfaz 708.147.200,50 Euros.

44. Essa dívida totalizou R\$1.701.464.858,00 (2,14 R\$/Euro).

45. Observação: Verificou-se que os valores do Euro, nas datas 07/2010 e 10/2010, não são compatíveis, porém tal questionamento não consta da autuação, portanto, apenas se aponta tal fato, sem adentrar no mérito.

Fonte: <https://www4.bcb.gov.br/pec/taxas/port/ptaxnpesq.asp>  
Cotações de Fechamento do EURO, Código da Moeda: 978,  
Símbolo da Moeda: EUR, Tipo da Moeda: B, período de  
19/07/2010 a 20/07/2010.

Clique para obter a tabela completa (CSV 2 KB )

[...]

46. E em 07/2010, a dívida foi convertida em capital da CNCP.

47. Também concluiu o Autuante que "a parte adquirente (CNCP) não suportou qualquer ônus decorrente da operação analisada.", entendendo que:

Na verdade, os reais vendedores da participação da CIMPOR ao Grupo Votorantim foram às empresas Ladelis e Financière Lafarge, do mesmo grupo econômico liderado pela Lafarge situada na França. Ou seja, os ativos foram efetivamente permutados pelas empresas Ladelis e Financière Lafarge e o Grupo Votorantim, desse modo o suposto ágio gerado na operação de permuta de ações seria reconhecido no exterior.

48. E concluiu, pág. 3.431:

Dessa forma, classificamos o ágio apurado na operação analisada e desmembrado no item seguinte do presente Termo, como ágio do exterior (internalização do ágio), ou seja, é o ágio cujo real adquirente, entendido como a parte que suportou o ônus, encontra-se situado no exterior. Assim, não cabe o aproveitamento do suposto ágio que inclui o valor alocado fundamentado por rentabilidade futura, inicialmente registrado na CNCP e transferido para antiga LACIM, cuja amortização *reduziu as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL da atual Lafarge Brasil nos anos de 2011 e 2012, nos valores de R\$ 160.680.804,87 e R\$ 158.177.193,87, respectivamente, após a operação societária denominada "incorporação às avessas", em desacordo com os termos do artigo 20 do Decreto Lei 1.598/77 e do artigo 7º da Lei 9.532/97*

*49. Sobre o ágio na permuta de ações da Autuada com as da CIMPOR, consta do TVF, pág. 3.432:*

*Solicitamos, também, uma via do Laudo de Avaliação que comprovasse e demonstrasse os valores e os fundamentos econômicos do ágio (Decreto Lei nº 1.598/77, art. 20, par. 3º), registrado contabilmente na incorporada Companhia Nacional de Cimento Portland (CNCP), lançado na ficha 36 A Ativo Balanço Patrimonial (DIPJ 2010 ND 001432093) na linha 54 Outras.*

*Conciliar com os valores reportados na sua Carta nº 066/2014, cujo demonstrativo encontra-se em anexo ao Termo de Intimação, demonstrando o valor da operação no valor de R\$ 1.681.408.460,00, cujo ágio apurado foi desmembrado em R\$ 1.071.205.366,10 fundamentado pela expectativa de rentabilidade futura e R\$ 414.939.122,67 fundamentado pela diferença entre o valor de mercado e o valor contábil dos bens.*

*Tais valores estariam divergentes da citada DIPJ. (Grifouse.)*

*O contribuinte forneceu uma planilha em Excel denominada "Balanço patrimonial da LACIM utilizado na apuração do lançamento efetuado em 2010", apresentando um saldo denominado ativo líquido adquirido em 19/07/2010 no valor de R\$ 210.454.594,85*

*O contribuinte forneceu um laudo, (fls.894/904), denominado "Alocação do Preço de Compra Preliminar Aquisição da Lacim preparado pela consultoria Mazars datado de 19 de julho de 2010 informando "Este resumo executivo apresenta a nossa conclusão sobre a estimativa do valor justo de determinados ativos tangíveis e bens intangíveis em relação à Alocação do preço de Compra da Lacim, de acordo com as Normas Internacionais de Relatórios Financeiros (International Financial Reporting Standards "IFRS"), em 19/07/2010".*

*Custo da Combinação de negócios em 19/07/2010*

*(...)*

*Reconciliação do ágio (goodwill)*

*Alocação do preço de aquisição (em Reais) 19/07/2010*

*Preço de compra 1.681.408.343*

*Valor líquido do ativo 210.454.595*

*Preço de compra excedente 1.470.953.748*

*50. A definição de ágio é a diferença entre o valor pago e o custo do bem adquirido.*

*51. Na operação de permuta com o grupo Votorantim, o ágio foi calculado pela diferença entre o valor contábil do PL da LACIM e o valor da Lacim no Laudo de Avaliação (composto de estimativa de resultados futuros e valorização do imobilizado).*

*52. O pressuposto é que a CNCP pagou o valor constante do Laudo.*

*53. Este pagamento se deu com as ações da CIMPOR, que consta serem ações negociadas na bolsa em Lisboa que na operação de compra e venda foram avaliadas em 708.147.200,50 Euros, ou R\$1.701.464.858,00.*

*54. Relata o TVF que o valor da operação foi R\$1.681.408.460,00 e o ágio R\$1.470.953.748,00, composto de R\$414.939.123 de incremento dos ativos e R\$1.071.205.365 relativo a expectativa de rentabilidade futura.*

*55. Conclusão: o valor do ágio está coerente com os dados apresentados.*

3.1.3 Imobilizado da LACIM a preço de mercado, em 31/10/2010 a acusação fiscal é que não há comprovação deste ágio, TVF, item 3, pág. 3.434:

*56. Trata-se da infração: DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, INFRAÇÃO: DESPESA DE DEPRECIÇÃO SOBRE A PARCELA DO ÁGIO AMORTIZADO E ALOCADO AO ATIVO IMOBILIZADO, Depreciação apurada, proveniente da parcela do ágio de aquisição de participação acionária, registrado no ativo imobilizado, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo. Fato Gerador 31/12/2011, Valor Apurado R\$ 26.072.184,39) e Fato gerador 31/12/2012, Valor Apurado R\$18.403.309,81.*

*57. Descreveu o TVF, pág. 3.425:*

*O laudo de avaliação preparado por empresa especializada apresenta um escopo de trabalho bastante restrito, limitando a descrição dos ativos e passivos e ajustes reportados fornecidos pelo Grupo Votorantim. O escopo não abrangeu a avaliação do ativo fixo a valor de mercado, inventário do ativo fixo, e do estoque, validação ou confirmação de saldos.*

*58. E pág. 3.435:*

*Portanto, concluímos que os valores do ágio alocados ao grupo ativo imobilizado foram calculados exclusivamente pelo departamento DEC da Lafarge e não teve a participação de empresa especializada e autônoma que apurasse a diferença entre o valor de mercado e o valor contábil dos ativos tangíveis, previsto no art. 8o da lei 6.404/76. Em resumo, nada foi analisado. De fato, o citado laudo de avaliação produzido pela MAZARS apenas*

*compilou o valor calculado por especialista interno da Lafarge, pois afirma "O especialista concluiu que o valor justo destes ativos era de 233,5 milhões de euros, implicando, portanto, um incremento de 179,7 milhões de euros", representando um montante de R\$ 414.939.124,18, ou seja, ninguém confirmou (analisou) efetivamente as premissas e metodologias adotadas. Portanto, a resposta do contribuinte descrita no parágrafo anterior não é verdadeira.*

*Na medida em que o único documento independente produzido foi o citado laudo, não existe uma lista individual dos ativos tangíveis reavaliados, demonstrando a apuração a valor de mercado dos ativos tangíveis e a sua comparação com os valores contábeis.*

*Dessa forma, o valor do ágio alocado na conta Ágio da LACIM/Imobilizado no valor de R\$ 414.939.124,18 não atendeu ao disposto no Decreto Lei n.º 1.598/77, art. 20, §2º, alínea a, pois o contribuinte não comprovou o valor de mercado do ativo tangível e conseqüentemente o fundamento econômico indicado.*

*Assim, como descrito no tópico V da Análise da Documentação Fornecida, do presente Termo, a despesa de depreciação dos ativos tangíveis nos valores de R\$ 7.668.289,53 (competência de 2010 contabilizada em 2011), R\$ 18.403.894,86 (ano-calendário de 2011) e R\$ 18.403.309,81 (ano-calendário de 2012), que reduziram as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL nos referidos anos, estão sendo glosadas.*

*59. A Recorrente aponta que além do laudo Mazars, também foi apresentado laudo elaborado pela Apsis; o Laudo Apsis, (doc. 20 da impugnação, págs. 4.006/4.147), com data base 19/07/2010, se refere à "Determinação do valor de mercado do ativo imobilizado, para fins de alocação da parcela do ágio apurado na aquisição da LACIM, representada pela mais valia do imobilizado" e contém minuciosa listagem dos ativos da sociedade adquirida e indicando, de forma individualizada, a identificação do ativo, seu valor de mercado e sua vida útil.*

*60. Às págs. 1230/1242, constam Laudos de Avaliação, a valores contábeis, em 31/12/2009, dos ativos conferidos pela Votorantim Cimentos N/NE S.A e pela Votorantim Cimentos Brasil S/A, à LACIM.*

*61. Já o Laudo Mazars de págs. 2.455/2.515, se refere ao valor econômico da Lafarge Brasil S/A, no contexto da pretendida operação de incorporação desta pela LACIM; o Laudo de avaliação da LACIM de págs. 2.516/, data base 30/10/2010, foi no contexto da mesma operação de incorporação.*

*62. Cite-se por pertinente:*

Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Data da Sessão 08/11/2017

Nº Acórdão 9101003.222

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

**ÁGIO ORIUNDO DE AQUISIÇÃO COM USO DE RECURSOS FINANCEIROS DE OUTREM. AMORTIZAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.** A hipótese de incidência tributária da possibilidade de dedução das despesas de amortização do ágio, prevista no art. 386 do RIR/1999, requer que participe da “confusão patrimonial” a pessoa jurídica investidora real, ou seja, aquela que efetivamente acreditou na “mais valia” do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura e desembolsou os recursos para a aquisição. Não é possível o aproveitamento tributário do ágio se a “confusão patrimonial”, advinda do processo de incorporação, não envolve a pessoa jurídica que efetivamente desembolsou os valores que propiciaram o surgimento do ágio, ainda que a operação que o originou tenha sido celebrada entre terceiros independentes e com efetivo pagamento do preço.

63. Transcreve-se trecho do Voto Vencedor referente à ementa supra:

*No caso analisado nos presentes autos, é incontroverso que houve desembolso de valores por ocasião da aquisição, pela MLGP, por intermédio da CREMEPAR, das ações da CREMER.*

*Destas operações, resultou o registro de ágio no valor de R\$ 60.395.852,04. Ocorre que tal ágio foi registrado na contabilidade da empresa americana.*

*Fosse a MLGP uma pessoa jurídica sediada no Brasil, submetida à legislação tributária brasileira, ela poderia fazer jus à dedutibilidade das despesas de amortização do ágio de R\$ 60.395.852,04 se viesse a incorporar a CREMER e atendesse também às demais condições exigidas legalmente.*

*Como não havia essa possibilidade, promoveu-se a “internalização” do ágio em território brasileiro, por meio da integralização de aumento do capital social da CREMER pela CREMEPAR.*

*Assim, a CREMEPAR passou a possuir, em sua contabilidade, o ágio de R\$ 60.395.852,04 associado às ações da CREMER.*

*Conforme já foi narrado, a CREMEPAR foi incorporada pela CREMER. Julgando fazer jus ao direito de deduzir as despesas decorrentes da amortização do ágio com base nos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997 (e nos arts. 385 e 386 do RIR/1999), a CREMER passou a reduzir seu lucro líquido.*

*Ocorre que nem a CREMEPAR nem o recorrido poderiam ter utilizado o ágio registrado originalmente na MLGP para fins de deduzir as despesas decorrentes de sua amortização.*

*Interpretando-se o conteúdo do art. 386 do RIR/1999 sob a perspectiva da hipótese de incidência tributária, verifica-se que não restaram observados, no caso concreto, os aspectos pessoal e material necessários à subsunção da situação fática à previsão normativa.*

*Como não foi a CREMEPAR que desembolsou o valor que deu origem ao ágio contábil, restou desatendido o aspecto pessoal da*

*hipótese de incidência do art. 386 do RIR/1999. Como o próprio recorrido reconhece, o numerário que foi pago, indiretamente, pela aquisição das ações da CREMER, saiu dos cofres da MLGP.*

*A CREMEPAR foi incorporada pela CREMER. Esta, julgando que estaria configurada a "confusão patrimonial" entre o ágio e o investimento que lhe deu causa, passou a aproveitar as despesas da amortização do ágio para fins tributários. Ocorre que tal "confusão patrimonial", principal manifestação do aspecto material necessário à efetiva incidência da norma tributária prevista no art. 386 do RIR/1999, deve obrigatoriamente se dar entre a investida e a investidora originária, real. Por investidora originária, entende-se aquela que efetivamente acreditou na mais valia do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura e desembolsou os recursos para a aquisição da participação societária. Ou seja, no caso sob análise, só existe uma real investidora: a MLGP.*

*Importante ressaltar que, quando se estabelece a necessidade de que a empresa participante da "confusão patrimonial" tenha arcado com a aquisição do investimento com ágio, não se restringe tal operação a uma compra e venda com o desembolso de valores monetários. O dispêndio que se exige diz respeito a qualquer operação que gere ganhos para o alienante e gastos para o adquirente. Mais do que um pagamento em dinheiro, o que se espera como resultado desta operação é que haja variações patrimoniais para os envolvidos em valores proporcionais ao negócio celebrado. No caso dos presentes autos, não se verificou a prática de tal "sacrifício patrimonial" pela CREMEPAR ou pelo recorrido.*

*Sendo assim, a amortização operada pelo recorrido não teve amparo dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997, ou dos arts. 385 e 386 do RIR/1999. Conforme se viu, a possibilidade de aproveitamento fiscal do ágio, prevista no art. 386 do RIR/1999, só tem sentido em situações em que a investidora de fato, responsável por arcar com o dispêndio que faz nascer o ágio, incorpora a pessoa jurídica em que possui participação societária (investimento) ou seja por ela incorporada. No caso dos autos, a investidora originária não participou de "confusão patrimonial" alguma. Além disso, o ágio registrado na CREMEPAR foi realizada entre empresas que integram um mesmo grupo econômico.*

*64. Esta relatora entende que a situação nos presentes autos não se amolda ao Acórdão supra o grupo Lafarge visava ampliar suas atividades no Brasil; assim a lógica foi de que a holding CNCP adquirisse a LACIM (empresa sediada no Brasil) as empresas do grupo situadas no exterior, a Ladelis e a Financière, integralizaram o capital da CNCP com as ações da CIMPOR, portanto, não efetuaram o investimento na LACIM a holding do grupo Lafarge no Brasil, adquiriu e passou a controlar os ativos da LACIM (mediante a permuta descrita), também situados no Brasil, o que era o objetivo das operações.*

*65. A outra alternativa seria as empresas do grupo situadas no exterior, a Ladelis e a Financière, detentoras das ações da CIMPOR, permutarem essas ações pelas da LACIM, com o grupo Votorantim, quando o ágio resultaria nelas; e em seguida, o aumento de capital da CNCP, a fim de que a LACIM terminasse sob controle da holding no Brasil, já que seus ativos aqui se encontram nesse caso, o ágio seria registrado no exterior.*

*66. Portanto, havia dois caminhos a seguir para o objetivo desejado, a opção pelo primeiro deles resultou em vantagem tributária, porém, não se pode negar que foi baseada em objetivo negocial e não uma opção apenas fundamentada na possibilidade de amortização do ágio.*

Conforme se pode extrair do voto vencedor acima colacionado, a outra C. Turma Ordinária decidiu cancelar esta parte da autuação feita de forma idêntica nos dois processos análogos, por entender que em relação a acusação de:

1 - dedução indevida, nos anos-calendário de 2013 e 2014, de amortização de parcela de **ágio de rentabilidade futura** de aquisição de participação acionária, gerado em 2010 (ágio LACIM), restou comprovado nos autos que as operações foram praticadas por partes independentes, arcado pela empresa nacional CNCP, que tinha capacidade econômica para fazer a permuta de ações, sendo gerado aqui no Brasil, bem como que o valores indicados no laudos de rentabilidade futura são condizentes com os ágio amortizado pela Recorrente.

2 - glosa da despesa de depreciação sobre a parcela do ágio amortizado e alocado no ativo imobilizado, devido a falta de comprovação do valor de mercado do ativo tangível e consequentemente o fundamento econômico indicado no laudo a MAZARS.

Em relação a esta acusação o v. acórdão proferido no outro processo nº 16682-722.103/2015-36, constatou que a Recorrente tinha apresentado outro laudo, o da empresa independente Apis e considerou que neste segundo trabalho técnico restou comprovado o valor de mercado do ativo e o fundamento econômico, acrescentando que também ficou demonstrado nos autos o propósito negocial/objetivo negocial não tributário, sendo que a autuada tinha mais de um caminho para atingir o objetivo desejado sendo que acabou optando pelo que concedeu vantagem tributária.

**Pelo exposto e por tudo que consta nos autos, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.**

Subsidiariamente, caso vencido por meus pares nas propostas anteriores, para se evitar supressão de instância, bem como em respeito ao princípio da ampla defesa e do contraditório, voto por determinar o retorno dos autos para a DRJ analisar as demais alegações de defesa, referente ao mérito, descritas na impugnação e complementar o v. acórdão recorrido, eis que apenas ateu-se a aplicar diretamente a decisão proferida no outro processo sem analisar as demais questões de mérito.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves

## Voto Vencedor

Conselheiro Marco Rogério Borges – Redator Designado

Apesar da aludida conexão material suscitada pela i. Relator, em que votou negando provimento ao recurso de ofício, acompanhando a posição da decisão *a quo* no que tange ao dito ágio LACIM, e como sempre, bem fundamentado o seu posicionamento, ousou divergir, o qual o colegiado me acompanhou, o que passo a redigir o voto vencedor desta matéria.

Tal matéria já foi suscitada outros julgados, o qual aproveito as razões para rejeitar a alegação de conexão, e dar provimento ao recurso de ofício, e que foram bem expostas em voto vencedor de lavra do Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior, integrado ao Acórdão n.º 1101-000.889, exarado por esta Turma de Julgamento em sua antiga composição, em sessão de 07 de maio de 2013.

Mantendo-me filiado ao entendimento ali exteriorizado, reproduzo-o como razões de decidir do presente julgado:

Em que pese a conveniência do simultâneo julgamento de matérias afins do mesmo contribuinte, evitando-se decisões divergentes versando sobre situações análogas, o fato de existir outro processo, cujo julgamento foi concluído, não é fator impeditivo de julgamento por este colegiado do presente processo, muito menos implica a replicação de julgado anterior.

Não se vinculam decisões proferidas por órgãos distintos, exaradas no exercício de suas respectivas competências. Juízes distintos podem interpretar os mesmos fatos e as mesmas normas jurídicas de formas diversas, de maneira que exigir que o julgamento de um processo tenha que obedecer a decisão de outro julgado anterior importa afronta à ampla defesa e o contraditório, na medida em que restaria impossibilitada uma parte de argumentar para provar seu alegado direito e as razões de discordar de decisão de outro julgador.

Busca-se, com replicação do julgamento, privilegiar o princípio da segurança jurídica, porquanto as decisões seriam conformes. Impor, porém, que as sentenças se reproduzam de acordo com o entendimento daquele primeiro julgador que decidiu a matéria ensejaria enorme prejuízo a outros caros

princípios do Estado Democrático de Direito, como o da ampla defesa e do contraditório.

Se tanto não bastasse, o princípio do livre convencimento do juiz restaria seriamente comprometido, porque os julgadores que sobreviessem ao primeiro estariam condicionados à decisão daquele. Lembre-se que não raras vezes julgadores distintos fundamentam decisões atinentes a situações análogas das mais variadas formas.

Lembre-se que estão previstas no Regimento Interno as hipóteses em que ficam condicionadas as decisões dos julgadores administrativos, não figurando dentre elas, a hipótese de existência anterior decisão, nos autos de outro processo que verse sobre situações análogas para o mesmo contribuinte.

Este tribunal administrativo está vinculado às decisões do Supremo Tribunal Federal e do Supremo Tribunal de Justiça nas hipóteses prevista no artigo 62-A do RICARF, verbis:

*“Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”*

Os diversos colegiados do CARF também estão vinculados às súmulas editadas por este Tribunal, conforme inteligência do artigo 72 do RICARF, verbis:

*“Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF”.*

Com todas as vênias, ainda que se verifique a identidade das razões de fato e de direito, é imperioso admitir que efetivamente não deve haver qualquer vinculação entre os julgados. Isso prejudicaria, por um lado, os já alegados direitos individuais da ampla defesa e do contraditório; e, por outro, engessaria a jurisprudência e negaria o princípio do livre convencimento do juiz.

Além disso, como é pacífico, tanto na esfera judicial como na administrativa, a coisa julgada não alcança os motivos e fundamentos da decisão, ou seja,

a apreciação da situação fática não produz efeitos extra processo e, desta forma, não é suficiente para vincular outro órgão julgador, conforme se depreende do disposto no art. 469 do CPC, verbis:

*“Art. 469. Não fazem coisa julgada:*

*I - os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença;*

*II - a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença;*

*III - a apreciação da questão prejudicial, decidida incidentalmente no processo.” (destacamos)*

Por todo exposto, afasto a preliminar de conexão.

Considerando que os supracitados dispositivos legais foram contemplados nas normas atualmente vigentes, em redação praticamente idêntica e com o mesmo conteúdo normativo (Ricarf (Portaria MF nº 343/2015, anexo II - arts. 62, §2º e 72, e NCPC - art. 504), e por todo o exposto, DAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO.

*(documento assinado digitalmente)*

Marco Rogério Borges