



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

**Processo n°** 10183.721770/2011-11  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 1401-001.446 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de dezembro de 2015  
**Matéria** IRPJ  
**Embargante** Renosa Indústria Brasileira de Bebidas S.A.  
**Interessado** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO PARCIAL.**

Acolhem-se parcialmente os embargos declaratórios, sem efeitos infringentes, apenas para esclarecimentos à embargante, quando as omissões, erros materiais e obscuridades constatadas não tiverem o condão de alterar o que restou decidido pela decisão embargada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER em PARTE os embargos declaratórios, sem efeitos infringentes, apenas para esclarecimentos, nos termos do voto do relator.

*(assinado digitalmente)*

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Marcos de Aguiar Villas Boas e Ricardo Marozzi Gregorio.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo parcialmente o relatório que consta da decisão embargada, fls: 2456-:

*Trata-se de impugnação apresentada contra lançamento que, apurando a falta de recolhimento de IRPJ e de CSLL decorrente da contabilização de despesas indedutíveis, formalizou a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 44.413.916,09, compreendendo os dois tributos citados, acrescidos de multa e juros, tendo por fundamento legal o art. 3º da Lei nº 7.689/1988 e demais dispositivos indicados nos autos de infração de fls. 03 a 11, 12 a 21, 24 a 28 e 29 a 35.*

*Os fundamentos de fato e de direito que dão suporte ao lançamento foram descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 47 a 63, que pode ser assim resumido:*

*A auditoria se instaurou para verificar a legitimidade da amortização de ágio, derivado de aquisição de participação societária, ocorrida nos anos de 2007 e 2008. A verificação, posteriormente, se estendeu aos anos de 2009 e 2010.*

*O ágio deduzido da base de cálculo do IRPJ e da CSLL teve origem para a contribuinte na operação de incorporação, ocorrida em 01/09/2007, da sociedade denominada Leonvin Participações Ltda., a qual detinha 40% de participação no capital social da incorporadora. A participação societária foi adquirida pelo valor de R\$ 135.400.000,00, dos quais R\$ 61.657.096,00 correspondem ao valor do patrimônio líquido e R\$ 73.742.904,00 a ágio por rentabilidade futura.*

*Inferiu a Fiscalização que a operação com a Leonvin foi engendrada com o único propósito de reduzir o pagamento do IRPJ e da CSLL, mediante amortização de “ágio de si mesma”. Teria havido nessa operação negócio jurídico simulado.*

*A Leonvin Participações fora constituída em 10/12/2004, tendo por sócios Jobelino Vitoriano Locateli e José Tavares de Lucena e por capital social o irrisório valor de R\$ 1.000,00.*

*Em 11/01/2005, processou-se a primeira alteração contratual, retirando-se da sociedade os primitivos sócios e ingressando as pessoas jurídicas denominadas Bebidas Latinas Ltd e Abacus (Nominees) Limited, ambas sociedades organizadas de acordo com as leis da Ilha Jersey, com sede em Motte Chambers, St. Helier, Jersey. As duas pessoas jurídicas foram constituídas na mesma data.*

*O antigo sócio da Leonvin, Jobelino Vitoriano Locateli, embora tendo se retirado formalmente da sociedade, não se afastou dela, pois foi designado diretor da empresa.*

*Em 13/01/2005, deu-se a segunda alteração do contrato social, designando-se para a função de diretor Ricardo Torres de Mello, que já exercia na Impugnante idêntica função.*

*Em 24/01/2005, o conselho de administração da Impugnante deliberou a emissão de 10.066.666 ações ordinárias, com preço de emissão de R\$ 13.450,03 (sic) por ação, perfazendo um investimento no montante de R\$ 135.400.000,00, dos quais R\$ 125.333.334,00 a título de ágio fundado em expectativa de rentabilidade futura. As ações foram subscritas e o valor integralizado, no mesmo dia, pela Leonvin, mediante transferência bancária para a conta da Impugnante.*

*Também na mesma data, 24/01/2005, foi alterado o capital social da Leonvin para R\$ 135.925.000,00, sendo ela autorizada a adquirir 40% do capital da Impugnante.*

*Posteriormente, Ricardo Torres de Mello assinou como mandatário de Bebidas Latinas Ltd e de Abacus (Nominees) Limited a deliberação de reduzir o capital social da Leonvin em R\$ 2.900.000,00.*

*Em 01/09/2007, deu-se a aprovação da incorporação da Leonvin Participações Ltda. pela Impugnante, Renosa Indústria Brasileira de Bebidas Ltda.*

*Essas circunstâncias levaram a Fiscalização a concluir que a pessoa jurídica Leonvin Participações Ltda. fora criada sem fundamentação econômica e sem objeto social de fato, com o único propósito de reduzir artificialmente a tributação, servindo como “empresa-veículo” para transferir o investimento realizado diretamente na Impugnante, ensejando a dedutibilidade do ágio.*

*[...]*

*A 2ª Turma da DRJ/CGE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, [...]*

*O contribuinte foi devidamente cientificado do aludido Acórdão em 07/02/2012, conforme AR de fls. 2015 e apresentou recurso voluntário em 07/03/2012 (v. fls. 2019-2094), reiterando os argumentos de defesa apresentados na fase impugnatória. Sua peça recursal foi acompanhada dos documentos de fls. 2101-2407.*

*A Procuradoria da Fazenda Nacional, por sua vez, apresentou as contrarrazões de fls. 2408-2452.*

Este colegiado, em sessão de julgamento realizada em 26 de agosto de 2014, deu provimento PARCIAL ao recurso voluntário, nos seguintes termos: i) Por unanimidade de votos, para desqualificar a multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) para 75% (setenta e cinco por cento); e ii) Pelo voto de qualidade, negou provimento em relação às demais matérias. O Acórdão nº 1401-001.241 recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010*

*OPERAÇÃO ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO. ÁGIO. FALTA DE FUNDAMENTO ECONÔMICO. INEFICÁCIA PARA FINS TRIBUTÁRIOS.*

*O ágio sem fundamento econômico e oriundo de operação realizada entre empresas do mesmo grupo, ou de alguma forma ligadas entre si, é ineficaz perante o Fisco, não podendo a respectiva amortização ser deduzida da base de cálculo do IRPJ.*

*MULTA QUALIFICADA. ÁGIO FICTÍCIO. DOLO. AUSÊNCIA. DESCARACTERIZAÇÃO.*

*Não restando inequivocamente demonstrado o evidente intuito doloso da contribuinte, a multa de ofício deve ser desqualificada.*

*JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA.*

*Em se tratando de tributo não pago, a multa deve incidir sobre a totalidade do crédito tributário que deixou de ser recolhido, incluindo-se nele a correção monetária e os juros.*

*LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.*

*A decisão adotada em relação ao IRPJ também se aplica ao lançamento da CSLL, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os une.*

Devidamente cientificada do citado Acórdão, a contribuinte apresentou embargos de declaração (fls. 3744-3745), que foram recebidos nos termos do art. 65, §1º, do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF - RICARF.

A embargante alegou omissões, erros materiais e obscuridades no Acórdão embargado, relativamente às seguintes matérias:

a) **erro material** quanto à ausência de pagamento pelo ágio apurado no caso concreto;

b) **erro material** pela dupla referência à empresa CVI Refrigerantes (fls. 2745 e 2746), que é estranha aos fatos tratados no presente processo;

c) **erro material** quanto ao julgamento do adicional de IRPJ, matéria que não foi objeto do recurso voluntário (mas apenas da impugnação);

d) **omissão** quanto à preliminar de nulidade do acórdão da DRJ por violação do art. 146 do CTN (item 5 do Recurso Voluntário);

e) **omissão** quanto à realização do propósito negocial por parte da embargante;

f) **obscuridade** quanto à contínua e frenética troca de ações e participações societárias;

g) **obscuridade/contradição** quanto à natureza jurídica da empresa Leonvin;

h) **obscuridade** quanto à suposta transação entre partes relacionadas

Processo nº 10183.721770/2011-11  
Acórdão n.º **1401-001.446**

**S1-C4T1**  
Fl. 4

---

A embargante requereu o conhecimento e o provimento dos presentes embargos, a fim de sanar os vícios acima apontados, com efeitos infringentes.

É o relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

Os presentes embargos atendem aos requisitos legais, razão pela qual devem ser conhecidos.

Para maior clareza, as diversas alegações da embargante serão individualmente analisadas.

### **Arguição de erro material quanto à ausência de pagamento pelo ágio apurado no caso concreto**

No entender da embargante, o Acórdão guerreado incorreu em grave erro material, qual seja, a suposta inexistência de pagamento do ágio posteriormente amortizado pela embargante. Neste sentido, anexou prova do pagamento (efetiva transação de recursos financeiros), consubstanciado nos contratos de câmbio de fls. 1287-1304, no valor total de R\$ 135.925.000,00 (doc. 01).

Não assiste razão à embargante.

Ao contrário do que afirmou a embargante, o fluxo de R\$ 135.924.000,00 das subsidiárias estrangeiras da FORSAB (BEBIDAS LATINAS LTDA. e ABACUS) para a LEONVIN foi, sim, devidamente considerado pelo Acórdão embargado, conforme se observa pela simples leitura das conclusões do Acórdão embargado, fls. 2473-2474, *verbis* (grifado):

*No caso em análise, em etapa anterior à "incorporação reversa", a FORSAB, por meio de suas subsidiárias estrangeiras BEBIDAS LATINAS LTDA e ABACUS, aumentou o capital da LEONVIN em R\$ 135.924.000,00. Ato contínuo, a LEONVIN utilizou esses recursos para adquirir 40% de participação societária na RENOSA, com a criação de um ágio no valor de R\$ 125.333.334,00.*

*Ato contínuo, a RENOSA absorveu a pessoa jurídica que detinha 40% do seu capital social (LEONVIN). Desta forma, a LEONVIN (criada 3 dias antes da assinatura do termo de "Joint Venture" entre a controladora da RENOSA e a FORSAB), desapareceu do mundo jurídico, deixando como única "herança" para a RENOSA (ora recorrente) o expressivo valor de R\$ 125.333.334,00, contabilizados a título de ágio ("ágio de si mesma").*

*Em sede recursal, a contribuinte alegou que esta estranha operação de "incorporação reversa" teria possibilitado a expansão do grupo no Brasil. No entanto, a mesma situação societária teria sido obtida mediante a aquisição direta, pela FORSAB, da parcela de 40% de participação societária da RENOSA (obviamente, sem a criação do "ágio de si mesmo" nesta última).*

*Deve-se ter em conta, ainda, que a LEONVIN sempre foi uma pessoa jurídica com existência meramente formal, posto que*

*registrou fatos modificativos e permutativos ligados ao investimento na própria RENOSA. A LEOVIN nunca auferiu receitas da atividade operacional e somente apresentou (em fevereiro e março de 2006), duas declarações de empresa inativa.*

*Ao término das estranhas operações societárias, a LEOVIN (empresa veículo) foi **extinta por incorporação**, deixando de existir no mundo jurídico. Este fato, por si só, reforça a convicção que, no contexto das operações sob análise, **a única função da LEOVIN foi a de viabilizar a criação e transferência do ágio para a RENOSA.***

Na realidade, as considerações da embargante somente denotam seu inconformismo com a decisão constante do Acórdão recorrido. Os embargos declaratórios, contudo, não constituem instrumento recursal adequado para veicular esta espécie de inconformismo.

Uma vez demonstrada a inexistência de erro material no Acórdão embargado, no que tange ao pagamento pelo ágio apurado no caso concreto, conclui-se que, em relação ao presente tema, os presentes embargos não merecem acolhimento.

#### **Arguição de erro material pela dupla referência à empresa CVI Refrigerantes (fls. 2475 e 2476)**

A embargante apontou um erro material no Acórdão embargado, que consistiu numa dupla referência à pessoa jurídica **CVI Refrigerantes**, que é estranha aos fatos tratados no presente processo.

Em relação a este item, assiste razão à embargante.

De fato, o nome da contribuinte (RENOSA) foi, por duas vezes, substituído pelo nome CVI Refrigerantes, que é uma pessoa jurídica totalmente estranha aos fatos tratados nos presentes autos.

Assim sendo, em relação ao presente item, os embargos merecem ser acolhidos, sem efeitos infringentes, para esclarecer que, no Acórdão embargado, às fls. 2475 e 2476, onde se lê "CVI Refrigerantes", deve-se ler "Renosa Indústria Brasileira de Bebidas S.A."

#### **Arguição de erro material quanto ao julgamento do adicional de IRPJ, matéria que não foi objeto do recurso voluntário**

A embargante destacou que o Acórdão embargado pronunciou-se sobre um suposto erro de cálculo do adicional do IRPJ. Afirmou, contudo, que tal matéria não foi objeto do recurso voluntário, tendo sido mencionada apenas em sua impugnação.

Compulsando o recurso voluntário, constato que assiste razão à embargante.

Assim sendo, em relação ao presente item, os embargos merecem ser acolhidos, sem efeitos infringentes, para tornar sem efeitos as referências do Acórdão embargado ao suposto erro no cálculo do adicional de imposto de renda (fls. 2478-2479).

### **Arguição de omissão quanto à preliminar de nulidade do acórdão da DRJ por violação do art. 146 do CTN**

Em sua peça de embargos, a contribuinte afirmou que, no item V do seu recurso voluntário, arguiu a nulidade do acórdão da DRJ, uma vez que o critério jurídico utilizado no lançamento fiscal não poderia ter sido alterado/modificado pelo colegiado julgador de 1ª instância, o que representaria uma clara afronta ao disposto no art. 146 do CTN.

Assiste razão à recorrente, no que tange à omissão contida no acórdão embargado.

De fato, consta do item V de seu recurso voluntário a contribuinte arguiu a nulidade do acórdão da DRJ, por suposta inovação de critério jurídico, vedada pelo art. 146 do CTN. E, de fato, o acórdão embargado absteve-se de apreciar esta preliminar de nulidade.

Por essa razão, passo a apreciar a citada preliminar. O trecho abaixo, em destaque, passa a integrar o Acórdão anteriormente proferido por esta Turma.

#### *Preliminar de nulidade do Acórdão recorrido*

*A recorrente arguiu a nulidade do Acórdão da DRJ, por alegada mudança de critério jurídico, procedimento vedado pelo art. 146 do CTN.*

*Confrontando o inteiro teor do Termo de Verificação Fiscal com as razões de decidir constantes do Acórdão prolatado pela DRJ, não verifico nenhuma mudança de critério jurídico.*

*De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a causa ensejadora do auto de infração foi a ilegitimidade da amortização de ágio nos anos de 2007 a 2010, em face da incorporação da empresa Leonvin Participações Ltda., que detinha 40% da participação societária na Impugnante, adquirida por meio de subscrição de novas ações em 24/01/2005.*

*Foi este, precisamente, o fundamento adotado pelo voto condutor do Acórdão prolatado pela DRJ Campo Grande, o que facilmente se constata pela leitura da ementa da aludida decisão:*

***OPERAÇÃO ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO. ÁGIO. FALTA DE FUNDAMENTO ECONÔMICO. INEFICÁCIA PARA FINS TRIBUTÁRIOS.***

*O ágio sem fundamento econômico e oriundo de operação realizada entre empresas do mesmo grupo, ou de alguma forma ligadas entre si, é ineficaz perante o Fisco, não podendo a respectiva amortização ser deduzida da base de cálculo do IRPJ.*

*Nestes termos, não verifico nenhuma afronta ao disposto no art. 146 do CTN, razão pela qual voto pela rejeição da presente preliminar de nulidade.*

Deve-se, outrossim, modificar a parte dispositiva do Acórdão embargado (fls. 2480), que passa a ter a seguinte redação (em negrito a parte acrescentada ao texto):

*Diante do exposto, voto no sentido de **REJEITAR a preliminar de nulidade do Acórdão de piso e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, apenas para desqualificar a multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) para 75% (setenta e cinco por cento).***

Assim sendo, em relação ao presente tema, considero que os embargos merecem ser acolhidos, sem efeitos infringentes, apenas para integrar o Acórdão embargado com os trechos em epígrafe, que tratam da preliminar de nulidade do Acórdão proferido pela DRJ Campo Grande.

### **Arguição de omissão quanto à realização do propósito negocial por parte da embargante**

Em relação a este tema, assim se manifestou a embargante, fls. 2572:

*[...] foi omissa o acórdão quanto à **efetiva concretização do programa de expansão** da Embargante, a qual obteve um **aumento considerável do lucro apurado ao longo dos anos (2004 a 2009)**, tornando sua participação mais efetiva e diretamente essencial no mercado do ramo de bebidas, com a aquisição da empresa **Companhia Maranhense de Refrigerantes**, situada no Estado do Maranhão e na região norte do Estado do Tocantins (**fls. 108 a 123 dos autos**), expansão esta almejada e concretizada conforme o plano de negócios pactuado através do Acordo de Joint Venture, desde 2004.*

*[...] é fato que a composição societária da Renosa não ficou **inalterada**, como pontuado **superficialmente** pela referida decisão, tendo o investimento efetuado pela Leonvin sido fundamental para tanto.*

Não merecem prosperar as alegações da Embargante. Ao contrário do que consta da peça de embargos, o Acórdão embargado tratou com bastante profundidade a questão de a Leonvin ter cumprido o papel de mera sociedade veículo para viabilizar a criação e posterior transferência do ágio para a RENOSA.

Para maior clareza, transcrevo um pequeno trecho do Acórdão embargado, que tratou dessa matéria (já com a devida substituição da "CVI Refrigerantes" pela "RENOSA", conforme anteriormente decidido no corpo deste voto):

*Uso de sociedades-veículo (conduit companies)*

*Segundo a doutrina de Marco Aurélio Greco, empresa de passagem é uma pessoa jurídica utilizada apenas para servir como canal de passagem de um patrimônio ou de dinheiro, sem que tenha efetivamente outra função dentro do contexto. Trata-se de uma operação que serve apenas para transitar um patrimônio ou um determinado recurso.*

*No presente caso, a **única função** da LEONVIN no conjunto de operações realizadas foi servir de veículo para a criação do ágio e sua quase imediata transferência à própria pessoa jurídica reavaliada (**RENOSA**, ora recorrente).*

*A FORSAB desejava adquirir 40% da participação societária da RENOSA. No entanto, em vez de simplesmente adquirir tal participação diretamente, optou por aumentar o capital da LEONVIN (empresa veículo), que imediatamente adquiriu para si os 40% de participação societária na RENOSA. Nessa operação, a LEONVIN registrou um ágio no valor de R\$ 125.333.334,00. Por fim, a RENOSA praticou a chamada “incorporação reversa”, incorporando a LEONVIN e absorvendo para o si o ágio anteriormente pago sobre a aquisição de parte de sua própria participação societária (“ágio de si mesmo”).*

*Como se percebe, ao término destas operações, a LEONVIN (empresa veículo) foi **extinta por incorporação**, deixando de existir no mundo jurídico. Este fato, por si só, reforça a convicção que, no contexto das operações sob análise, **a única função da LEONVIN foi a de viabilizar a criação e transferência do ágio para a RENOSA.***

Assim sendo, em relação ao presente tema, considero que os presentes embargos não merecem ser acolhidos.

#### **Arguição de obscuridade quanto à troca de ações e participações societárias**

Sobre este tema, assim se pronunciou a embargante, fls. 2573:

*Conforme se verifica, o i. Relator consignou que, no caso concreto, teriam ocorrido uma **frenética e contínua transferência e troca de ações** nas operações societárias que beneficiaram a ora Embargante na apuração e amortização do ágio objeto de questionamento nos presentes autos. Todavia, tal afirmação, insistentemente repetida ao longo de seu voto, **não se coaduna com a realidade dos fatos vivenciados e comprovados no caso concreto.***

Neste particular, considero que não assiste razão à embargante. Ao contrário do que afirma a embargante, o voto condutor da decisão de piso expôs, de maneira clara e detalhada, todo o conjunto de operações societárias que culminaram com a dedução de um ágio pela própria pessoa jurídica reavaliada (RENOSA).

Para maior clareza, considero produtivo transcrever o seguinte trecho do Acórdão embargado, fls. 2477:

*É de todo evidente que o conjunto de operações descritas no presente processo foi articulada pelas pessoas físicas que, direta ou indiretamente, controlam o capital das empresas envolvidas, para criar, formalmente, uma situação que se enquadrasse na possibilidade de deduzir despesas de amortização de ágio, advinda com a publicação da Lei n° 10.637/02.*

*A sucessão dos atos, a inexistência de fluxo financeiro, a proximidade temporal entre eles e a extinção da empresa LEONVIN por incorporação reversa revelam que nunca houve a intenção real de aumentar o capital social da LEONVIN para efetivamente operar segundo seu objetivo social, mas sim de **criar uma situação efêmera, de passagem, que possibilitasse um***

*registro de ágio a ser amortizado por empresa do grupo (no caso, a RENOSA, ora recorrente).*

*Em sua peça recursal, a contribuinte alegou que as operações societárias em tela tiveram finalidades negociais, além da mera redução da incidência tributária.*

*No entanto, a inquestionável realidade é que se a FOR SAB adquirisse diretamente a participação de 40% no capital da RENOSA (conforme previamente acordado pela controladora da RENOSA (NOROESTE) e a FOR SAB) não haveria a formação do ágio dedutível, segundo a legislação brasileira.*

*Por todas as razões expostas, nada do que foi trazido no recurso sensibiliza meu espírito a ponto de produzir dúvida quanto à inexistência de fato da elevação do capital da LEONVIN. Tal operação foi constituída exclusivamente para possibilitar a formação de um ágio, passível de gerar despesa de amortização. E a referida operação foi rapidamente seguida de uma incorporação reversa, visando a transferência do aludido ágio para a própria pessoa jurídica reavaliada, que foi a RENOSA (ora recorrente).*

A clareza desta exposição demonstra, à exaustão, que inexistente a alegada obscuridade apontada pela embargante.

Mais uma vez, considero que os argumentos da embargante somente denotam seu inconformismo com a decisão constante do Acórdão embargado. Os embargos declaratórios, contudo, não constituem instrumento recursal adequado para veicular esta espécie de inconformismo.

Diante do exposto, considero que, em relação ao presente tema, os presentes embargos não merecem acolhimento.

### **Arguição de obscuridade / contradição quanto à natureza jurídica da empresa Leonvin**

A embargante questionou a clareza do seguinte trecho do acórdão embargado, fls. 2474 (grifado):

*Deve-se ter em conta, ainda, que a LEONVIN sempre foi uma pessoa jurídica com existência meramente formal, posto que só registrou fatos modificativos e permutativos ligados ao investimento na própria RENOSA. A LEONVIN nunca auferiu receitas da atividade operacional e somente apresentou (em fevereiro e março de 2006), duas declarações de empresa inativa.*

Segundo a embargante, o acórdão embargado deveria melhor esclarecer o entendimento acima afirmado, uma vez que a LEONVIN foi constituída com propósito específico de participar em outra sociedade (holding pura ou "sociedade de participação"), razão pela qual jamais exerceria uma atividade operacional.

Inexiste qualquer obscuridade ou contradição no Acórdão guerreado, quando o parágrafo transcrito pela embargante é analisado em conjunto com os parágrafos que o antecedem, *verbis*:

*A incorporação às avessas apresenta-se como hipótese fora do perfil objetivo do instituto jurídico e, por isso, demanda uma razão específica relevante que afaste a estranheza da operação e que mostre sua perfeita adequação à realidade fática do caso.*

*No caso em análise, em etapa anterior à "incorporação reversa", a FORSAB, por meio de suas subsidiárias estrangeiras BEBIDAS LATINAS LTDA e ABACUS, aumentou o capital da LEONVIN em R\$ 135.924.000,00. Ato contínuo, a LEONVIN utilizou esses recursos para adquirir 40% de participação societária na RENOSA, com a criação de um ágio no valor de R\$ 125.333.334,00.*

*Ato contínuo, a RENOSA absorveu a pessoa jurídica que detinha 40% do seu capital social (LEONVIN). Desta forma, a LEONVIN (criada 3 dias antes da assinatura do termo de "Joint Venture" entre a controladora da RENOSA e a FORSAB), desapareceu do mundo jurídico, deixando como única "herança" para a RENOSA (ora recorrente) o expressivo valor de R\$ 125.333.334,00, contabilizados a título de ágio ("ágio de si mesma").*

*Em sede recursal, a contribuinte alegou que esta estranha operação de "incorporação reversa" teria possibilitado a expansão do grupo no Brasil. No entanto, a mesma situação societária teria sido obtida mediante a aquisição direta, pela FORSAB, da parcela de 40% de participação societária da RENOSA (obviamente, sem a criação do "ágio de si mesmo" nesta última).*

*Deve-se ter em conta, ainda, que a LEONVIN sempre foi uma pessoa jurídica com existência meramente formal, posto que só registrou fatos modificativos e permutativos ligados ao investimento na própria RENOSA. A LEONVIN nunca auferiu receitas da atividade operacional e somente apresentou (em fevereiro e março de 2006), duas declarações de empresa inativa.*

*Ao término das estranhas operações societárias, a LEONVIN (empresa veículo) foi **extinta por incorporação**, deixando de existir no mundo jurídico. Este fato, por si só, reforça a convicção que, no contexto das operações sob análise, **a única função da LEONVIN foi a de viabilizar a criação e transferência do ágio para a RENOSA.***

A leitura deste trecho demonstra a inexistência de qualquer obscuridade ou contradição nos argumentos do Acórdão embargado, razão pela qual considero que, em relação ao presente tema, os presentes embargos não merecem acolhimento.

### **Arguição de obscuridade quanto à suposta transação entre partes relacionadas**

Por derradeiro, a embargante alegou que nem Leonvin nem Forsab detinham qualquer participação societária na embargante, antes do acordo de joint-venture (fls. 1150 a 1157), firmado entre partes independentes.

A obscuridade apontada pela embargante não existe.

As transações entre partes relacionadas, mencionadas no Acórdão embargado, obviamente não incluem o acordo de joint-venture, firmado entre NOROESTE (controladora da RENOSA) e a FORSAB.

No entanto, é evidente a existência de dois conjuntos de operações envolvendo partes relacionadas: a) as operações envolvendo a FORSAB, suas subsidiárias estrangeiras (BEBIDAS LATINAS LTDA. e ABACUS) e a LEONVIN (empresa veículo, de duração efêmera); b) a operação envolvendo a RENOSA e a LEONVIN (empresa veículo, de duração efêmera).

Para maior clareza, transcrevo alguns trechos relevantes do Acórdão embargado:

*A FORSAB desejava adquirir 40% da participação societária da RENOSA. No entanto, em vez de simplesmente adquirir tal participação diretamente, optou por aumentar o capital da LEONVIN (empresa veículo), que imediatamente adquiriu para si os 40% de participação societária na RENOSA. Nessa operação, a LEONVIN registrou um ágio no valor de R\$ 125.333.334,00. Por fim, a RENOSA praticou a chamada “incorporação reversa”, incorporando a LEONVIN e absorvendo para o si o ágio anteriormente pago sobre a aquisição de parte de sua própria participação societária (“ágio de si mesmo”).*

*Como se percebe, ao término destas operações, a LEONVIN (empresa veículo) foi **extinta por incorporação**, deixando de existir no mundo jurídico. Este fato, por si só, reforça a convicção que, no contexto das operações sob análise, **a única função da LEONVIN foi a de viabilizar a criação e transferência do ágio para a RENOSA.***

*Em sua peça recursal, a contribuinte alegou que as operações societárias em tela tiveram finalidades negociais, além da mera redução da incidência tributária.*

*No entanto, a inquestionável realidade é que se a FORSAB adquirisse diretamente a participação de 40% no capital da RENOSA (conforme previamente acordado pela controladora da RENOSA (NOROESTE) e a FORSAB) não haveria a formação do ágio dedutível, segundo a legislação brasileira.*

*Por todas as razões expostas, nada do que foi trazido no recurso sensibiliza meu espírito a ponto de produzir dúvida quanto à inexistência de fato da elevação do capital da LEONVIN. Tal operação foi constituída exclusivamente para possibilitar a formação de um ágio, passível de gerar despesa de amortização.*

*E a referida operação foi rapidamente seguida de uma*

*incorporação reversa, visando a transferência do aludido ágio para a própria pessoa jurídica reavaliada, que foi a RENOSA (ora recorrente).*

Demonstrada a inocorrência da obscuridade apontada pela embargante, considero que em relação ao presente tema os presentes embargos não merecem acolhimento.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer e acolher parcialmente os presente embargos, sem efeitos infringentes, apenas para esclarecimentos, nos seguintes termos:

- a) Esclarecer que, no Acórdão embargado, às fls. 2475 e 2476, onde se lê "CVI Refrigerantes", deve-se ler "Renosa Indústria Brasileira de Bebidas S.A.";
- b) Tornar sem efeitos as referências do Acórdão embargado ao suposto erro no cálculo do adicional de imposto de renda (fls. 2478-2479);

c) Incorporar o trecho abaixo ao Acórdão anteriormente proferido por esta Turma:

#### *Preliminar de nulidade do Acórdão recorrido*

*A recorrente arguiu a nulidade do Acórdão da DRJ, por alegada mudança de critério jurídico, procedimento vedado pelo art. 146 do CTN.*

*Confrontando o inteiro teor do Termo de Verificação Fiscal com as razões de decidir constantes do Acórdão prolatado pela DRJ, não verifico nenhuma mudança de critério jurídico.*

*De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a causa ensejadora do auto de infração foi a ilegitimidade da amortização de ágio nos anos de 2007 a 2010, em face da incorporação da empresa Leonvin Participações Ltda., que detinha 40% da participação societária na Impugnante, adquirida por meio de subscrição de novas ações em 24/01/2005.*

*Foi este, precisamente, o fundamento adotado pelo voto condutor do Acórdão prolatado pela DRJ Campo Grande, o que facilmente se constata pela leitura da ementa da aludida decisão:*

**OPERAÇÃO ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO. ÁGIO. FALTA DE FUNDAMENTO ECONÔMICO. INEFICÁCIA PARA FINS TRIBUTÁRIOS.**

*O ágio sem fundamento econômico e oriundo de operação realizada entre empresas do mesmo grupo, ou de alguma forma ligadas entre si, é ineficaz perante o Fisco, não podendo a respectiva amortização ser deduzida da base de cálculo do IRPJ.*

*Nestes termos, não verifico nenhuma afronta ao disposto no art. 146 do CTN, razão pela qual voto pela rejeição da presente preliminar de nulidade.*

d) Dar a seguinte redação à parte dispositiva do Acórdão embargado (fls. 2480, a parte acrescentada ao texto está em negrito):

*Diante do exposto, voto no sentido de **REJEITAR a preliminar de nulidade do Acórdão de piso e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, apenas para desqualificar a multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) para 75% (setenta e cinco por cento).***

*(assinado digitalmente)*

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator