



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

Processo nº 16561.720095/2013-99
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-002.298 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2018
Matéria IRPJ - AGIO
Recorrente VEYANCE TECHNOLOGIES DO BRASIL PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

TEMPESTIVIDADE - INTIMAÇÃO POSTAL - ÔNUS DA PROVA.

Ante a falta de intimação formal quanto ao Acórdão, tem-se que o contribuinte apresentou espontaneamente o Recurso Voluntário, declarando que tomou ciência do inteiro teor da decisão recorrida através de consulta em sua caixa postal no E-CAC, de forma que entendo superada a questão relacionada à tempestividade, principalmente, porque dado o contexto qualquer dúvida quanto a comprovação da data da intimação, cujo ônus é da fiscalização, dever ser interpretada em favor do contribuinte.

CERCEAMENTO DE DEFESA - NÃO OCORRÊNCIA.

Não-ocorrência de irregularidades no acórdão quando a matéria que serviu de base à oposição do recurso foi devidamente apreciada, com fundamentos claros e nítidos, enfrentando as questões suscitadas ao longo da instrução, tudo em perfeita consonância com os ditames da legislação e jurisprudência consolidada. O não-acatamento das teses deduzidas no recurso não implica cerceamento de defesa. Ao julgador cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide. Não está obrigado a julgar a questão de acordo com o pleiteado pelas partes, mas sim com o seu livre convencimento (art. 131 do CPC).

ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE AÇÕES. SOCIEDADE SEM ATIVIDADE ECONÔMICA ADQUIRIDA PARA POSTERIOR EXTINÇÃO. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. ABUSO DE DIREITO. INOPONIBILIDADE AO FISCO.

As operações societárias com o emprego das chamadas sociedades veículos, efêmeras, de passagem, desprovidas de propósito negocial e criadas para serem posteriormente extintas, não podem ser consideradas normais, justificadas em mera formalidade documental. É inoponível ao Fisco o ato ou

a sequência de atos praticados com abuso de direito. Apesar da regularidade formal de cada uma das operações societárias que compuseram o enredo do planejamento tributário, este não pode ser confirmado quando única ou preponderantemente o intuito foi a economia tributária.

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. ARTIFICIALISMO.

Correta a glosa de despesas de juros pagos sobre financiamento contraído no exterior para pagamento de aquisição de participação societária que em verdade foi realizada pela controladora da contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em por maioria de votos negar provimento ao recurso voluntário no tocante à dedutibilidade das despesas com ágio. Vencidos os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga. Votou pelas conclusões a Conselheira Livia De Carli Germano. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário no que diz respeito à dedutibilidade das despesas com juros. Vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga. Fará declaração de voto o Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

(assinado digitalmente).

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente).

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (Presidente em Exercício), Ailton Neves da Silva, Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Letícia Domingues Costa Braga, Daniel Ribeiro Silva e Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa. Ausente o Conselheiro Luiz Augusto Souza Gonçalves.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº. 14-52.725 - 5ª Turma da DRJ/RPO, que julgou improcedente a impugnação e manteve o lançamento contra VEYANCE TECHNOLOGIES DO BRASIL PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir valores a título de IRPJ e CSLL, relativos ao anos-calendário de 2008 a 2010, no valor total de R\$ 22.749.756,16, incluindo multa de ofício de 75% e juros moratórios calculados até setembro de 2013.

De acordo com o Relatório Fiscal, a empresa fiscalizada fora autuada por ter deduzido indevidamente na apuração dos seus tributos despesa de amortização de ágio e de pagamento de juros. Em resumo, a Fiscalização apurou que o grupo econômico do qual o contribuinte faz parte utilizou uma “empresa veículo” na operação de aquisição societária que deu origem ao ágio. Assim, teria sido constatado que a utilização dessa empresa teve exclusiva finalidade fiscal, qual seja: proporcionar a dedutibilidade do ágio segundo os ditames legais e permitir a dedução da despesa com o pagamento de juros totalmente desnecessários à atividade da empresa.

Por bem descrever os detalhes que envolvem a operação, transcrevo em parte o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1320-1353, no que diz respeito a narrativa dos fatos:

“(....)

1 - ATAS E CONTRATOS

1.1- Em 23/03/2007 foi fechado contrato de compra e venda (Purchase and sale agreement) de quotas entre THE GOODYEAR TIRE & RUBBER COMPANY (VENDEDORA) e VEYANCE, INC e EPD, INC (COMPRADORAS), empresas sediadas nos Estados Unidos da América, estabelecendo a transferência da atividade de indústria e comércio de engenharia. Este contrato produzido e concluído nos Estados Unidos da América.

1.2- Em 20/04/2007 é constituída a EPD INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE "PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA. (posteriormente denominada "VEYANCE TECHNOLOGIES DO BRASIL, PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA, com CNPJ Nº 08.832.031/000140), a fiscalizada.

O capital inicial registrado era de R\$ 1.000,00 e seus sócios eram a Goodyear Tire & Rubber Company (sediada no Estado de Ohio, Estados Unidos da América), a majoritária e Eduardo Aníbal Fortunato. Observo que a sócia é a mesma que aparece como vendedora conforme contrato não enviado de 23/03/2007 mencionado do item 1.1 acima.

A empresa tem por objeto social: (a) fabricação, compra e venda de (i) correias, mangueiras e molas pneumáticas, de todos os tipos e espécies, bem como outros artigos feitos, no todo, ou em parte, de borracha natural ou sintética e outros produtos similares, (ii) matéria plástica de qualquer espécie, metais, algodão, rayon e outros materiais fibrosos, bem como produtos químicos para fins industriais além de

(b) participação em empreendimentos comerciais, industriais ou de outra natureza permitidos em leis, (c) exportação e importação em geral, por conta própria ou por conta de terceiros, (d) operações agrícolas, bem como atividades e experiências relacionadas ou conexas a esse ramo, (e) prestação de serviços e assistência técnica a terceiros em todas atividades mencionadas neste artigo e finalmente (f) compra e venda de peças e acessórios para veículos automotores e equipamentos industriais.

Observo aqui que a empresa recém constituída já leva o nome de EPD, o que significa dizer que a negociação ocorrida em 23/03/2007 já tinha validade, denotando o planejamento tributário que a seguir é explanado. Observo ainda, que não foi apurado qualquer relação entre os compradores e o vendedor no exterior.

E de se registrar, ainda, que as empresas adquirentes VEYANCE, INC e EPD, INC, as compradoras, estão sediada nos Estados Unidos da América e fazem parte do GRUPO CARLYLE.

1.3 - Em 18/05/2007, é constituída a EPD PARTICIPAÇÕES DO BRASIL LTDA, com CNPJ Nº 08.937.174/0001-97, (doravante conhecida como EPD Brasil) com capital de R\$ 1.000,00 e tendo por sócios as empresas EPD, INC e EPD HOLDINGS, INC, ambas sediadas em 1144 East Market Street, Akron, Ohio, 44316, Estados Unidos da América.

O objeto social da empresa é a participação em outras sociedades, na qualidade de sócia, quotista ou acionista (holding).

Observa-se aqui, mais um passo em direção ao planejamento tributário executado, ou seja, a criação de uma empresa, que terá vida curta e claramente nascida com o propósito de ser uma empresa veículo.

1.4 - Em 30/06/2007, através da ata de reunião dos sócios foi aprovado o protocolo e justificação de cisão parcial da GOODYEAR DO BRASIL PRODUTOS DE BORRACHA LTDA, (CNPJ nº 60.500.246/0001-54) com versão de parcela de seu acervo líquido à EPD INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA -, datado de 20/06/2007, bem como ratificar a contratação da PricewaterhouseCoopers para avaliar tal acervo.

O valor da parcela a ser vertida, por cisão parcial, importou em R\$ 81.602.151,60 que foi utilizada para aumento do capital da EPD INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA, inclusive com a integralização dos valor originalmente constituído como capital (R\$ 1.000,00).

(...)

O critério adotado para avaliação do acervo da GOODYEAR, foi o valor contábil da referida parcela e refletido no balanço patrimonial levantado em 31/05/2007.

O aumento de capital da EPD Indústria e Comércio de Produtos de Engenharia Ltda, acima mencionado, é igual ao valor de redução de capital da GOODYEAR do Brasil.

Assinam por ambas as empresas Manoel Marini de Almeida, José Pedro Epstein e Renaldo Calderini.

Aqui se nota o novo passo dado no projeto de planejamento tributário, com a cisão da GOODYEAR BRASIL, já preparando terreno para que a fiscalizada depois da suposta aquisição no Brasil (pela EPD Participações do Brasil Ltda) viesse a incorporar a empresa veículo (EPD participações d Brasil Ltda - doravante EPD BRASIL).

Vale salientar que dentre as considerações apontadas para a cisão processada, a indicação de que ambas as empresas eram pertencentes ao mesmo grupo econômico e que Goodyear e EPD julgam ser conveniente, por razões operacionais e em virtude da reorganização do grupo econômico, soam como verdadeira falácia, pois já em 23 de março de 2007- havia sido perpetrada a negociação, tanto assim, que a empresa nasceu com o nome de seus adquirentes, ou seja, a Goodyear já não era dona da EPD Indústria e Comércio e tampouco teria motivos e direitos para participar na tal reorganização do grupo econômico." Isto que dizer, em outras palavras que o "planejamento "entre Goodyear e a EPD já prescrevia a criação da EPD Indústria e Comércio e da EPD Brasil para o processamento da incorporação com objetivos de economia tributária com a amortização do ágio, se não qual o sentido da. 1 V Goodyear criar uma empresa com o nome similar ao da empresa adquirente.

Do valor cindido, verificam-se valores em conta a receber terceiros e partes relacionadas, estoques, imobilizado (dentre os quais um imóvel localizado na cidade do Osasco e imóveis das filiais de Santana do Parnaíba, Barueri, Mauá, que vem a ser unidades produtivas), além da transferência dos funcionários ali alocados caracterizando a transferência de ativos e fundo de comércio.

1.5 - Em 30/06/2007. pelo instrumento particular, de alteração do contrato social da EPD INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA, foi atualizado endereços e encerramento de filiais, ampliação do objeto social e aumento do capital social de R\$ 1.000,00 para R\$ 81.602.151,00, como vimos, em virtude de cisão parcial da Goodyear do Brasil Produtos de Borracha Ltda.

1.6 - Em 30/07/2007 pela ata, de reunião dos sócios da EPD INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA. foi aprovada a retificação do laudo que fundamentou a cisão parcial da Goodyear do Brasil com versão da parte cindida para a Sociedade no valor de \$ 80.046.705,60 e não R\$ 81.602:151,60 conforme anteriormente registrado.

1.7 - Em 30/07/2007 pelo instrumento particular de 2o alteração do contrato social da EPD INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA, foi retificado e ratificado o aumento de capital de R\$ 1.000,00 para R\$ 80.045.705,00.

Os sócios continuam sendo The Goodyear Tire & Rubber Company e Eduardo A Fortunato.

1.8 — Em 31/07/2007 foi formalizado o chamado "contrato brasileiro de compra e venda de quotas" onde as TIIE GOODYEAR TIRE & RUBBER COMPANY (vendedora) e EPD PARTICIPAÇÕES DO BRASIL LTDA (compradora) e tendo como interveniente anuente a GOODYEAR DO BRASIL PRODUTOS DE BORRACHA LTDA concretizaram o negocio pelo preço de US\$ 77.445.633,00 dólares americanos.

Informa-se que este contrato foi assinado pelo Sr. Darren R. Wells (Sênior Vice President Finance and Strategy) pela GOODYEAR TIRE'& RUBBER, Pelo Sr. Eduardo Fortunado (President, Latin América) e Manoel Marini de Almeida (Finance Officer) pela GOODYEAR DO BRASIL PRODUTOS DE BORRACHA LTDA. E, finalmente, por Eduardo Pimenta Ferreira Machado (Manager) pela EPD PARTICIPAÇÕES DO BRASIL LTDA.

Anexo ao contrato imediatamente acima citado, encontra-se juntado extrato de conta corrente do Unibanco — agência 398 - conta, 104561-4 e os contratos de cambio da movimentação financeira. 'ocorrida na negociação;

1.9 - Em 31/07/2007 pela, 3º alteração e consolidação do contrato social da EPD INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA. foram deliberados os seguintes atos:

(...)

Nesta ata, por força de um novo contrato de compra e venda de quotas, desta feita entre a empresa THE GOODYEAR TIRE & RUBBER COMPANY e EPD BRASIL foi dado mais um passo em direção ao planejamento tributário pré-estabelecido, pois, agora, poderia ser remetido o dinheiro dos Estados Unidos para o Brasil, como empréstimos e o retorno deste dinheiro para os Estados Unidos, pela compra das quotas, Este procedimento traz como consequência a redução de lucros tributáveis na medida em que causaria despesas com amortização do ágio e despesa financeira com o juro a ser pago para o exterior (taxa de juros de 9% ao ano, muito significativa quando comparada com as taxas de juros no mercado mundial). Para fechar o planejamento somente, restaria a incorporação da controladora pela controlada que vem à ocorrer no mês de setembro com a extinção da empresa veículo.

1.10 - Em 31/07/2007 pela ata de reunião dos sócios quotistas da EPD PARTICIPAÇÕES LTDA (CNPJ 08.937.174/0001-97) foi aprovado a indicação do Sr. Eduardo Pimenta Ferreira Machado, na condição de administrador da sociedade, para deliberar sobre os seguintes atos, contratos e/ou documentos, relacionados à aquisição, pela - Sociedade, da totalidade da participação societária representativa' d o capital social da EPD INDÚSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA (doravante EPD ENGENHARIA), tal como ora detida pela The Goodyear Tire & Rubber Company, além de:

(...)

Neste ato, ficou claro que a negociação foi entre empresas americanas na medida em que os outorgados procuradores para a realização do negocio são domiciliados nos Estados Unidos, senão qual razão das outorgas.

Confessa o contribuinte que realmente a EPD Participações Ltda. (EPD Brasil) foi uma empresa veículo, ou como nas palavras do contribuinte, um anteparo, o que no nosso entendimento serviu para os objetivos propostos, quais seja introdução do ágio no Brasil e sua amortização; através da incorporação reversa, resultando em menor tributação pela redução do lucro real tributável.

E não foi somente este fato a prejudicar o erário público, mas também, a figura do empréstimo que produz juros que por consequência também reduz o lucro tributável.

Resta lembrar que a empresa nascida (20/04/2007) da cisão da Goodyear Brasil, já nasceu com o nome de sua adquirente americana, antes mesmo do contrato brasileiro de compra e venda (EPD Brasil e Goodyear Tire -31072007) e posterior ao contrato de compra e venda realizado no exterior (23/03/2007), ou seja, o argumento, de que eventuais contingências ou indesejadas contaminações aventadas pelo contribuinte além de ser considerações genéricas não podem suportar o esquema efetuado na medida em ò negocio já havia sido realizado desde março daquele ano.

1.11 - Em 18/09/2007 pela 4º alteração e consolidação do contrato social da EPD INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA. a,

agora, sua sócia única EPD PARTICIPAÇÕES DO BRASIL LTDA decide alterar a denominação social para VEYANCE TECHNOLOGIES DO BRASIL PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA.

Aprova, ainda o aumento de capital de R\$ 80.046.705,00 para R\$ 80.079.306,00, aumento esse, no valor de R\$ 32.601,00 que é integralizado mediante aproveitamento de saldo em conta corrente da mesma, originado das remessas que foram convertidas em moeda corrente nacional nos termos do contrato de câmbio de 31/07/2007.

1.12- Em 27/08/2007 pela alteração e consolidação do contrato social da EPD BRASIL, as sócias VEYANCE TECHNOLOGIES, INC e EPD HOLDINGS, INC, únicas sócias aumentam o capital de R\$ 1.000,00 para R\$ 18.593.190,00'.

Observe que EPD BRASIL foi constituída (18/05/2007) e teve seu capital aumentado pelas empresas que adquiriram a EPD INDÚSTRIA E COMÉRCIO, conforme contrato de compra e venda americano datado de 23/03/2007. - 1.13 - Em 30/09/2007 através da 5ª alteração e consolidação do contrato social da VEYANCE TECHNOLOGIES DO BRASIL PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA (Atual denominação da EPD INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA.) foram admitidos novos sócios VEYANCE TECHNOLOGIES, Inc e EPD HOLDINGS, Inc, ambas sediadas em 1144 East Market Street, Akron, Ohio, 44316, Estado de Delaware, Estados Unidos da América.

Nesta alteração também foi aprovado o protocolo de incorporação da EPD PARTICIPAÇÕES-LTDA pela VEYANCE TECHNOLOGIES DO BRASIL PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA, pelos valores apontados no balanço da incorporada levantado em 31/08/2007, no valor de patrimônio líquido de R\$20.416.067,06.

A VEYANCE TECHNOLOGIES DO BRASIL PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA registra, na época, um patrimônio líquido de R\$ 88.592.717,31. Em decorrência da incorporação da EPD PARTICIPAÇÕES DO BRASIL LTDA, o seu patrimônio líquido, conforme laudo de avaliação e totalmente vertido para a incorporadora, deduzida do valor registrado no ativo permanente da EPD BRASIL, correspondente a participação detida pela incorporada na incorporadora e a ser integralmente cancelada, sendo que o saldo de R\$ 68.176.650,25 resultará em uma redução, de idêntico valor, do seu capital social.

Em virtude destas alterações as sócias passam a ser Veyance Technologies, Inc com 99% de participação e EPD Holdings, Inc com o restante 1% do capital social de 11\$ 20.416.067,00. Observo que são as mesmas empresas constantes do contrato de compra e venda "americano" de 23/03/2007.

A avaliação econômica e financeira da Goodyear Produtos de Engenharia, com data base 31/07/2007) teve como objetivo caracterizar o ágio na aquisição da EPD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, com projeções nos dados oferecidos pela administração da empresa de forma que, o escopo do trabalho de emissão do laudo, não incluiu investigação acerca da veracidade dos dados em questão.

A conclusão da empresa CENTURY BUSINESS CONSULTORIA, autora da avaliação, resultou em R\$ 311.313.000,00. Como o preço pago pela aquisição da Goodyear Produtos de Engenharia foi pelo valor de R\$ 144.000.000,00, portanto menor que o valor econômico da participação, concluíram que o preço pago reflete um valor justo de aquisição.

É de se registrar que a compra da divisão de produtos de engenharia da Goodyear Tire & Rubber CO - EPD pela Carlyle Group teve como consequência no Brasil a compra de sete unidades operacionais, indicativo de haver ativos contidos no valor de aquisição e, portanto, não poderia ser considerada integralmente a modalidade de ágio por expectativa de lucros.

1.13 - Em 30/09/2007 pela ata da EPD PARTICIPAÇÕES DO BRASIL LTDA, a VEYANCE TECHNOLOGIES, Inc e a EPD HOLDINGS, Inc decidiram pela extinção da sociedade em decorrência de sua incorporação pela VEYANCE TECHNOLOGIES DO BRASIL PRODUTOS DE i ENGENHARIA LTDA.

Portanto, a EPD Participações teve a curta vida de aproximadamente 5 meses e neste ponto encerra-se o planejamento tributário estabelecido e comentado.

(...)

2 - COMPRA E VENDA / APURAÇÃO DO ÁGIO

Como vimos foram feitos dois contratos de compra e venda de quotas. O primeiro deles - datado de 23/03/2007 envolvia THE GOODYEAR TIRE & RUBBER COMPANY, como vendedora, e VEYANCE TECHNOLOGIES, INC, (antiga EPD, INC) como compradora, i sendo ambas as empresas sediadas nos Estados Unidos da América, estabelecendo a transferência da atividade de indústria e comércio de engenharia.

O segundo contrato de compra e venda de quotas datada de 31/07/2007 envolvia THE GOODYEAR TIRE & RUBBER COMPANY, como vendedora, e EPD PARTICIPAÇÕES DO BRASIL LTDA, como compradora do mesmo objeto do contrato' mencionado no parágrafo anterior.

(...)

Constata-se que os valores vieram do exterior, mais precisamente da VEYANCE i - TECHNOLOGIES, Inc, conforme atestam os contratos de cambio inseridos no processo e também que tais valores retornaram ao exterior para os cofres da GOODYEAR TIRES & RUBBER, COMPÁNY no mesmo dia, o que caracteriza que a. negociação efetiva de compra de quotas de empresa k , sediada no Brasil ocorreu no exterior.

Constata-se também, pela oportunidade, que as importâncias pagas somente transitaram , pela empresa veículo localizada no Brasil que acabou por herdar uma dívida com sua matriz ou sócia pelo suposto financiamento para aquisição das quotas e finalmente, que ao ser incorporada, repassou para a própria empresa adquirida.

Constata-se, ainda, que após os movimentos mencionados no quadro acima, houve uma entrada de R\$ 465.373,90 e uma saída de R\$ 461.356,38 apenas, durante a vida da EPD Brasil, denotando, claramente, a única função de sua existência, ou seja, servir de veículo para carrear para o Brasil o ágio apurado na aquisição da parte/de produtos de engenharia da Goodyear.

(...)

Do valor do ágio apurado a EPD PARTICIPAÇÕES DO BRASIL LTDA. amortizou o valor de R\$ 1.014.280,14 (R\$ 60.856.798,56 dividido por 60 meses) nos meses de agosto e setembro de 2007, restando como saldo a amortizar o valor de R\$ 58.828.238,28.

Irresignado com a autuação fiscal, apresentou impugnação sob os seguintes fundamentos: legitimidade da dedução do ágio; falta de fundamentação do auto de infração e a sua inadmissibilidade face à jurisprudência do CARF; legitimidade da empresa veículo; inaplicabilidade da jurisprudência relativa aos casos em que o CARF concluiu pela ilegitimidade do ágio no caso em exame; todos os pressupostos dos casos legítimos do direito à dedução do ágio são aplicáveis ao caso em exame; fundamentação do ágio com base em rentabilidade futura; e necessidade dos juros assumidos.

Apreciada a Impugnação, o lançamento foi julgado procedente, sob o entendimento de que na situação versada nos autos o ágio é indedutível, pois, sua dedutibilidade foi materializada artificialmente, haja vista que a reais empresas investidoras (EPD, INC e EPD HOLDINGS, INC) e a investida (Veyance) continuaram a existir após as operações. Mais a mais, tratam-se de investidores domiciliados no exterior e a constituição de empresa veículo no Brasil é a única forma de internação do ágio para viabilizar sua dedutibilidade, de forma que assiste razão à Autoridade fiscalizadora, quando afirma que *"todas as operações entre as empresas do grupo tiveram como objetivo justamente carrear à propria VEYANCE BRASIL o ágio pago pela sociedade americana."* (vide fl. 31 do TVF)

Inconformada, interpôs Recurso Voluntário com vistas a obter a reforma do julgado, sob a alegação de que a decisão recorrida é nula por não ter enfrentado todos os argumentos levantados pelo contribuinte em sua impugnação e repisando em suma os argumentos da Impugnação.

Foram apresentadas contrarrazões defendendo a correção e manutenção do acórdão recorrido.

Vindo os autos para julgamento, pela Resolução n .1401000.432, os autos foram baixados em diligência afim de aferir a tempestividade do Recurso Voluntário interposto.

O relatório de diligência fiscal informou que:

"- Compulsando os autos observa-se que não houve a Intimação formal, e assim não há AR ou Termo de Ciência por Abertura de Mensagem para o Acórdão de Impugnação, conforme questionamento de fl. 2325.

- O Contribuinte, porém, apresentou espontaneamente o Recurso Voluntário, em 05/11/2014, fls. 1896 à 2250, declarando que tomou ciência do inteiro teor da decisão recorrida através de consulta em sua caixa postal no E-CAC, no dia 07/10/2014, fl. 1903 .

- A Lei 9.784/1999, art. 56, prevê Recurso, em face de razões de legalidade e de mérito das decisões administrativas, assim como no Decreto 70235/1972, art. 33, é previsto o Recurso Voluntário, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

- Desta forma, de acordo com o Despacho de fl. 2254 e face aos prazos e datas acima descritos, o processo foi encaminhado ao CARF para prosseguimento no julgamento, considerando o recurso tempestivo."

Ante as conclusões acima, os autos retornaram para julgamento.

Era o der essencial a ser relatado.

Passo a decidir.

Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

Da tempestividade.

Ante a falta de intimação formal quanto ao Acórdão 14-52.725 - 5ª Turma da DRJ/RPO, tem-se que o contribuinte apresentou espontaneamente o Recurso Voluntário, em 05/11/2014, fls. 1896 à 2250, declarando que tomou ciência do inteiro teor da decisão recorrida através de consulta em sua caixa postal no E-CAC, no dia 07/10/2014, fl. 1903, de forma que entendendo superada a questão relacionada à tempestividade, principalmente, porque dado o contexto qualquer dúvida quanto a comprovação da data da intimação, cujo ônus é da fiscalização, dever ser interpretada em favor do contribuinte conforme art. 112 do CTN.

Preliminar - Cerceamento de defesa - alegação de nulidade da decisão da DRJ por falta de enfrentamento de todos os pontos aduzidos na impugnação.

Quanto a preliminar suscitada, tem-se que necessidade de suficiência de fundamentação não deve ser confundida com a abrangência de todos os pontos que envolvem a controvérsia. Isso porque o julgador pode muito bem demonstrar o seu posicionamento sobre determinado tema, mas sem ter que abordar todos os aspectos levantados pelas partes.

Não-ocorrência de irregularidades no acórdão quando a matéria que serviu de base à oposição do recurso foi devidamente apreciada, com fundamentos claros e nítidos, enfrentando as questões suscitadas ao longo da instrução, tudo em perfeita consonância com os ditames da legislação e jurisprudência consolidada.

O não-acatamento das teses deduzidas no recurso não implica cerceamento de defesa. Ao julgador cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide. Não está obrigado a julgar a questão de acordo com o pleiteado pelas partes, mas sim com o seu livre convencimento (art. 131 do CPC), utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso.

Em seu recurso, o contribuinte discorda da conclusão da decisão recorrida afirmando que, para chegar a ela, os julgadores deixaram de analisar determinados aspectos levantados na impugnação. Assim, ao destacar a participação de empresas relacionadas, de curta existência, sem qualquer propósito negocial e racionalidade econômica, o contribuinte argumenta que a DRJ entendeu que o ágio amortizado se tratava de um ágio interno e, como consequência, deixou de analisar a independência entre comprador e vendedor, a finalidade financeira da participação da alegada empresa veículo e o empréstimo tomado por uma empresa localizada no exterior.

Contudo, conforme motivação expressa na decisão de piso para fins de dedutibilidade do ágio, não basta a simples incorporação da pessoa jurídica. Entre as condições e requisitos previstos, é necessário que haja a absorção de investimento, pois a mera transferência do ágio da investidora para a investida, por meio de veículo, ao final, quando incorporada aquela veículo, demonstra que o que houve foi a extinção da veículo, não da participação adquirida com ágio.

Desta feita, a dedução autorizada pelos artigos da Lei nº 9.532/97, e 386 do RIR/99, decorrem do encontro num mesmo patrimônio da investida com o investimento, pago com ágio por ocasião da aquisição da participação societária, visto que o legislador entendeu que nesta situação o investidor perdeu o seu capital investido com ágio e, assim, poderia deduzir como despesa a "expectativa de rentabilidade" que ele havia pago por ocasião da aquisição societária. Todavia, para que haja esse encontro num mesmo patrimônio do ágio com o investimento que lhe deu origem, é imprescindível que o ágio contabilizado tenha sido efetivamente suportado por alguma das pessoas que participa da "confusão patrimonial". O investidor deve se confundir com o seu investimento.

Assim, o lançamento foi mantido sob o entendimento de que na situação versada nos autos o ágio é indedutível, pois, sua dedutibilidade foi materializada artificialmente, haja vista que as reais empresas investidoras (EPD, INC e EPD HOLDINGS, INC) e a investida (Veyance) continuaram a existir após as operações. Mais a mais, tratam-se de investidores domiciliados no exterior e a constituição de empresa veículo no Brasil é a única forma de internação do ágio para viabilizar sua dedutibilidade, de forma que assiste razão à Autoridade fiscalizadora, quando afirma que *"todas as operações entre as empresas do grupo tiveram como objetivo justamente carrear à própria VEYANCE BRASIL o ágio pago pela sociedade americana."*

Logo, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa do contribuinte em face do suposto silêncio da decisão recorrida sobre a independência das partes, finalidade financeira da operação e demais aspectos. Todos esses pontos foram levados em consideração pela DRJ, tanto que ela reconheceu a existência do ágio, contudo, principalmente a finalidade financeira alegada não foi entendida como real, razão pela qual a artificialidade de parte dos negócios foi ratificada e a glosa mantida.

Ante o exposto, afasto a preliminar de nulidade.

Mérito:

Conforme relatado, o fiscal manteve a glosa da amortização do ágio, em síntese porque deduziu indevidamente despesas com amortização de ágio, amortizando no Brasil, de forma ilegal, um ágio que fora pago e gerado no exterior e sem fundamento econômico exigido por lei e transferido ao Brasil por meio de operações sem propósito negocial, através de empresa veículo.

A contribuinte defende-se, em primeiro lugar, alegando que não houve transferência de nenhum ágio pago no exterior, mas sim o registro de um ágio por uma empresa brasileira, e que cumpriu todos os requisitos legais a sua amortização e dedução. Afirmar também que, caso se entenda que houve transferência de ágio, não haveria vedação legal a essa possibilidade, e que todas as operações tiveram propósito negocial.

a) Breve relato das operações societárias.

A fim de propiciar uma melhor compreensão das razões que levam à indedutibilidade do ágio em apreço, seguem em ordem cronológica os fatos que deram ensejo ao seu registro e amortização pelo autuado.

23/03/2007 – o grupo internacional CARLYLE, representado por suas controladoras localizadas nos Estados Unidos da América, as empresas EPD INC e

VEYANCE INC (compradoras), e o grupo também internacional GOODYEAR, representado pela sua controladora norte americana THE GOODYEAR TIRE & RUBBER COMPANY (vendedora), firmam, nos Estados Unidos, um contrato de compra e venda global que envolve todos os bens, direitos e obrigações relativos à divisão de indústria e comércio de produtos de engenharia.

20/04/2007 – com o intuito de segregar o conjunto de bens, direitos e obrigações do seu patrimônio localizados no Brasil e que deveriam ser transferidos ao grupo CARLYLE, de acordo com o contrato internacional firmado no dia 23/03/2007, o grupo GOODYEAR constitui no Brasil a empresa EDP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS DE ENGENHARIA LTDA (EPD ENGENHARIA), com capital social de R\$ 1.000,00 (mil reais).

18/05/2007 – também com o objetivo de instrumentalizar a sua posição de comprador no acordo internacional celebrado no dia 23/03/2007, o grupo CARLYLE constitui no Brasil a empresa EPD PARTICIPAÇÕES DO BRASIL (EPD PARTICIPAÇÕES), com capital social de R\$ 1.000,00 (mil reais).

30/06/2007 – o grupo GOODYEAR promove a cisão parcial do patrimônio de sua subsidiária brasileira denominada GODDYEAR DO BRASIL PRODUTOS DE BORRACHA LTDA, cede o patrimônio cindido a EPD ENGENHARIA a título de integralização de aumento de capital no valor aproximado de R\$ 80 milhões, e, assim, segrega o conjunto de bens, direitos e obrigações a serem transferidos ao grupo CARLYLE.

31/07/2007 – nesse dia três operações são realizadas:

a empresa norte americana THE GOODYEAR TIRE & RUBBER COMPANY celebra com a EPD PARTICIPAÇÕES um contrato de compra e venda no Brasil da totalidade das quotas da EPD ENGENHARIA.

os sócios da EPD PARTICIPAÇÕES, mais precisamente a empresa norte americana VEYANCE INC, transferem a essa empresa R\$ 144 milhões, sendo R\$ 126 a título de empréstimo, e R\$ 18 milhões a título de aumento de capital. Em face desse empréstimo, a EPD PARTICIPAÇÕES assume a obrigação de pagar a sua controladora estrangeira uma taxa de juros de 9% ao ano.

a EPD PARTICIPAÇÕES adquire a totalidade das quotas da EPD ENGENHARIA mediante o pagamento de R\$ 144 milhões à empresa norte americana THE GOODYEAR TIRE & RUBBER COMPANY. Desse valor, R\$ 11 milhões foram retidos pela EPD ENGENHARIA a título de Imposto de Renda sobre o ganho de capital. Por fim, em face dessa aquisição, a EPD PARTICIPAÇÕES, na qualidade de adquirente das quotas, registra um ágio referente a EPD ENGENHARIA no valor de R\$ 60 milhões.

30/09/2007 – a EPD ENGENHARIA incorpora a EPD PARTICIPAÇÕES, absorve o saldo do ágio ainda não amortizado, assim como as obrigações relativas ao empréstimo assumido, e passa a deduzir a despesa de amortização do ágio e do pagamento de juros na apuração do seu lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Diante da cronologia dos fatos, é possível perceber que o ponto crucial que macula a absorção do ágio pretendido está no fato de que o pagamento foi realizado no exterior (mesmo que tenha se dado entre partes não relacionadas). Se por um lado o fato de ter havido efetivo pagamento conta como ponto favorável à Recorrente, aproximando-se da situação de transação entre partes independentes; existe uma outra circunstância determinante para macular

a efetivo aproveitamento desse ágio. A questão mais relevante aqui é que, se existir o ágio, **o mesmo foi percebido pela empresa no exterior, e não no Brasil**, como foi efetivamente o caso.

Nesse contexto, não há como se deduzir que, a partir das operações realizadas no exterior, possa existir um ágio no Brasil em decorrência de referida aquisição.

É que uma condição importante e, aqui já estamos no âmbito da dedução autorizada pelo artigo 386 do RIR/99, decorre de haver um encontro no mesmo patrimônio da participação societária adquirida com o ágio pago por essa participação. Em face dessa "confusão patrimonial" entre o investimento e o ágio pago pela sua aquisição, somente nessa situação a legislação admite que o contribuinte considere perdido o seu capital investido com o ágio e, assim, deduza a despesa que ele teve quando da sua aquisição.

A Recorrente, por sua vez, para combater essa tese, entra em uma incoerência em seu discurso, na medida em que por um lado defende a existência do ágio (pagamento, tributação do correspondente ganho de capital, etc.) com base nas operações realizadas no exterior, e quanto ao cumprimento dos requisitos legais à dedutibilidade (aplicação do Método de Equivalência Patrimonial, laudo, confusão patrimonial entre investidora e investida), ele recorre às operações realizadas no Brasil.

Procura fazer essa confusão, justamente porque percebe que se o foco ficar apenas no exterior eventual ágio registrado careceria necessariamente das formalidades legais exigidas pela legislação brasileira, conforme já colocado retro, mas que também se o foco ficara apenas nas operações efetuadas no Brasil, o ágio registrado não decorreria de uma verdadeira aquisição de investimento.

A verdadeira forma então de se analisar o ágio aqui em debate é através de uma visão geral e completa como fez a fiscalização identificando que esse ágio foi gerado no exterior, não cumprindo, portanto, os requisitos à dedutibilidade previstos na legislação brasileira.

Isto porque, diante dos fatos é possível aferir que o real adquirente das quotas da EPD ENGENHARIA não fora a empresa EDP PARTICIPAÇÕES, mas sim a empresa estrangeira VEYANCE INC. Isso porque, conforme informa o próprio recorrente, fora esta empresa que celebrou o contrato mundial determinou a transferência das referidas quotas EPD ENGENHARIA, assim como acabou as detendo de forma direta ao final das operações realizadas.

Com efeito, a VEYANCE INC fora a empresa que celebrou em 23/03/2007 o acordo que estabeleceu a transferência da atividade do grupo GOODYEAR para o grupo CARLYLE. Nesse diapasão, o contrato previa, como forma de sua instrumentalização, que a transferência poderiam participar empresas relacionadas às partes contratantes.

Logo, ao contrário do que entende o recorrente, o contrato celebrado no Brasil não possui a autonomia pretendida a fim de determinar que o real adquirente das quotas era a EPD PARTICIPAÇÕES. O contrato realizado no Brasil era apenas um instrumento assessorio que visava a materializar o contrato principal, segundo o qual a empresa adquirente era a VEYANCE INC. Tanto o contrato brasileiro apresentava natureza assessoria que na sua celebração a VEYANCE INC sequer participou. Ou seja, esse contrato não criava obrigações a

essa empresa uma vez que seus deveres de compradora já estavam previstos no contrato principal.

Assim, diante do verdadeiro contrato de compra e venda que embasou o negócio celebrado, a VEYANCE INC captou recursos no exterior e os transferiu para a EPD PARTICIPAÇÕES, a qual no mesmo dia os transferiu para o grupo GOODYEAR. Portanto, não obstante a EDP PARTICIPAÇÕES tenha recebido os recursos por meio de integralização do seu capital e de empréstimo, e, no mesmo dia, os tenha destinado ao grupo GOODYEAR, vê-se que na realidade tal pagamento foi realizado diretamente pela VEYANCE INC. No mesmo dia em que os recursos ingressaram no Brasil por meio do patrimônio da EDP PARTICIPAÇÕES saíram.

Assim, como ressaltado, a VEYANCE INC fora a empresa que contratualmente assumiu o compromisso de adquirir as quotas da EPD ENGENHARIA e que ao final o fez. O patrimônio da EDP PARTICIPAÇÕES apenas serviu como uma aparente “ponte”. Tal como destacado pela Fiscalização, o grupo CARLYLE poderia perfeitamente ter realizado tal pagamento diretamente nos Estados Unidos. Mas não, pelos motivos que serão adiante tecidos, preferiu “dirigir” o pagamento por meio do Brasil.

No entanto, além de ter suportado o ônus da aquisição, a VEYANCE INC também foi a empresa que ao final acabou detendo de forma direta as quotas da EPD ENGENHARIA. Tal consequência ocorreu quando, dois meses depois da sua aquisição, houve a sua incorporação pela EDP PARTICIPAÇÕES.

Dessa forma, com base no contrato celebrado, na origem dos recursos e no destino final das quotas, não há como fechar os olhos ao filme que se forma. Não obstante a participação da EDP PARTICIPAÇÕES, a VEYANCE INC fora a real adquirente da EPD ENGENHARIA. A VEYANCE INC fora a empresa que assumiu o compromisso e desembolsou R\$ 144 milhões em troca da totalidade das quotas da EPD ENGENHARIA. Assim, em que pese o recorrente afirmar que a referida empresa estrangeira não participou da aquisição, pois não efetuou o pagamento e não passou a deter as quotas adquiridas, na verdade, olhando o filme completo das operações, vê-se que tais aspectos foram cumpridos pela VEYANCE INC.

Assim, não merece reparos a decisão recorrida quanto aos seus fundamentos, quando mantém o lançamento por considerar que:

No caso em questão, em etapas anteriores à "incorporação às avessas", a Veyance tornou-se controlada de EPD Brasil pela aquisição, por esta última, de suas ações com ágio, resultando numa situação inusitada: Empresas de pequeno porte, que receberam aportes financeiros de seus controladores nos dias dos pagamentos das aquisições das participações, e que até então não haviam realizado qualquer operação econômica, adquiriram um Negócio, representado pela atividade explorada pela Veyance, que havia alcançado Receita Bruta de milhões de reais no período.

E mais uma vez, no presente caso concreto, vê-se que deixou de ocorrer o encontro, num mesmo patrimônio, da participação societária adquirida (investimento) e o ágio pago por essa participação, uma vez que a empresa que verdadeiramente efetuou o pagamento do ágio (as empresas Americanas) continuam, em princípio, com o investimento registrado em seu ativo.

Portanto, não há qualquer razão específica sustentável, a não ser o desejo de dedutibilidade das despesas de amortização do ágio, para a ocorrência da referida incorporação às avessas.

Face às análises efetuadas pela auditoria fiscal, conclui-se que os valores amortizados à título de ágio decorrente da incorporação de EPD Brasil pela Veyance são indedutíveis para fins de cálculo do IRPJ e CSLL.

Seja pelo fato de que a interposição sociedade com a única finalidade de servir de empresas veículos para registrar os ágios pagos em uma operação, ao invés da utilização da real investidora, e logo em seguida efetuar a incorporação destas empresas veículos pela investida, com o único intuito de promover a redução da carga tributária.

A despeito da tentativa do grupo econômico de tentar transferir para o Brasil o ágio pago pela sociedade estrangeira, via a empresa veículo criada, a legislação nacional não autoriza que tal ágio seja aqui amortizado, nos termos do art. 386 do RIR/99, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL da sociedade nacional, porque na aquisição não houve incidência das normas e condições de contabilização do ágio, prescritas no art. 385 do RIR/99.

Neste sentido:

Acórdão nº 1402-001.404

(...). AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. UTILIZAÇÃO DE SOCIEDADE VEÍCULO SEM PROPÓSITO NEGOCIAL. ANTECIPAÇÃO DE EXCLUSÕES DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE. A utilização de sociedade veículo, de curta duração, colimando atingir posição legal privilegiada, quando ausente o propósito comercial, constitui prova da artificialidade daquela sociedade e das operações nas quais ela tomou parte, notadamente a antecipação de exclusões do lucro real e da base de cálculo da CSLL. A operação levada a termo nesses moldes deve ser desconsiderada para fins tributários. (...)

Acórdão nº 1103.000.974

(...). ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE AÇÕES. SOCIEDADE SEM ATIVIDADE ECONÔMICA ADQUIRIDA PARA POSTERIOR EXTINÇÃO. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. ABUSO DE DIREITO. INOPONIBILIDADE AO FISCO. As operações societárias com o emprego das chamadas sociedades veículos, efêmeras, de passagem, desprovidas de propósito comercial e criadas para serem posteriormente extintas, não podem ser consideradas normais, justificadas em mera formalidade documental. É inoponível ao Fisco o ato ou a sequência de atos praticados com abuso de direito. Apesar da regularidade formal de cada uma das operações societárias que compuseram o enredo do planejamento tributário, este não pode ser confirmado quando única ou preponderantemente o intuito foi a economia tributária. (...) (grifos nossos).

Portanto, demonstra-se que o ágio amortizado é indedutível nos termos do artigo 386 do RIR/99, haja vista que não há como aplicar a presunção de perda de investimento preconizada na Lei nº 9.532/1997.

Por todo o exposto, nego provimento a este item.

Da Exclusão de Perda em Operações no Mercado de Renda Variável Ocorrida noExterior

A Recorrente reconhece que a EPD Brasil não possuía os recursos necessários à aquisição da Veyance, ou seja, foi sua controladora no exterior que viabilizou o empréstimo.

Logo, quando o contribuinte confessa que a participação da EPD PARTICIPAÇÕES teve como objetivo a transferência da dívida da aquisição da EPD ENGENHARIA para essa própria empresa, ele nada mais faz do que confirmar a conclusão fiscal. Como explicado, tanto a dedução do ágio pago pela VEYANCE INC pela EPD ENGENHARIA, como a dedução dos juros que também deveriam ser pagos por essa empresa estrangeira, decorrem dessa transferência do custo. Contudo, nos termos da legislação tributária brasileira, não são dedutíveis as despesas de ágio e de juros transferidos.

Isto porque, tendo a VEYANCE INC pactuado com o grupo GOODYEAR a aquisição da divisão de indústria e comércio de produtos de engenharia, e, com base nesse acordo, a VEYANCE INC tendo pago o preço e ao final recebido tal divisão por meio de uma pessoa jurídica (EPD ENGENHARIA), não é possível que a participação pontual da EPD PARTICIPAÇÕES seja hábil a descaracterizar o custo assumido por essa empresa estrangeira e, assim, o seu papel de compradora. Com a assinatura do contrato de compra e venda global no dia 23/03/2007, a VEYANCE INC se comprometeu a adquirir um determinado negócio do grupo GOODYEAR, obrigação esta que foi cumprida no Brasil no dia 31/07/2007.

Vale ressaltar que não se está aqui a defender que a VEYANCE INC deveria ter adquirido as quotas da EPD ENGENHARIA de forma direta, ou que não pode haver a transferência de custo de aquisição de um investimento para esse próprio investimento. Não. O que se está aqui demonstrando é que, um ágio que decorre de uma aquisição realizada por outra empresa, a qual não participa da “confusão patrimonial” exigida por lei, assim como juros devidos por outra empresa, não são dedutíveis de acordo com a legislação tributária. Para tanto, seria necessário que tais despesas correspondessem a custos efetivamente de responsabilidade, ou da EPD ENGENHARIA, ou da EPD PARTICIPAÇÕES. No entanto, como tais custos eram e sempre foram da empresa estrangeira VEYANCE INC, a sua realização não tem qualquer efeito fiscal no Brasil.

Por todo exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente).

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

Solicitei me manifestar neste voto em razão de ter concordado com o pedido da recorrente de exoneração do lançamento fiscal quanto à glosa das despesas de juros, decorrentes de contrato de mútuo firmado entre a EPD Participações do Brasil Ltda (mutuária) com a empresa controladora Veyance Inc (mutuante).

Como se pode observar em trecho do termo de verificação fiscal, a fiscalização desconsiderou os juros porque entendeu, dentre outras condições, que as empresas

EPD Participações do Brasil e Veyance Inc pertencem ao mesmo grupo (que, inclusive, os numerários poderiam ingressar como aporte de capital) e que os valores não necessitariam transitar no território nacional, em razão da operação ter se dado entre empresas sediadas nos Estados Unidos. Reproduzo o inteiro teor do item do Termo de Verificação Fiscal que trata da glosa de despesas de juros, com destaques meus (e-fls. 1.351 e 1.352):

4.2. Quanto aos juros sobre empréstimos

As despesas para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social devem passar preliminarmente pela verificação da constituição de despesas necessárias à atividade, conforme definida pelo art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964, no período.

O art. 299 do Regulamento do Imposto de renda, Decreto-Lei 3000/99 determina que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47). As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, ou operações exigidas pela atividade da empresa. No art. 300 há definição que se aplicasse aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros.

A captação de empréstimos tem como objetivo de incrementar os investimentos necessários para a consecução das suas atividades, o que efetivamente não foi o que aconteceu.

O dinheiro obtido pela contribuinte é proveniente de uma empresa que faz parte do mesmo grupo econômico ao qual pertence a Fiscalizada, ou seja, além de não se tratar de dinheiro "novo", **não se justifica o pagamento de juros para a sua dedução, já que são empresas vinculadas entre si. (O dinheiro poderia, por exemplo, ser enviado como aporte de capital).**

A negociação, como já vimos, foi realizada entre a The Goodyear Tire & Rubber Company, como vendedora e Veyance, Inc e EPD, Inc, como compradoras. Ambas as partes sediadas nos Estados Unidos da América, portanto, o pagamento da compra das quotas da empresa brasileira **poderia**, não havia ainda que impedir, **ser realizada em território americano, logo acreditamos ser totalmente desnecessária a transação de empréstimo processada.**

Sabemos que no Brasil é praticado uma das mais altas remunerações de capital do mundo, o que decerto influenciou no modelo de negociação praticado, tendo em vista, que além da redução do lucro tributável no Brasil ainda a controladora do exterior obteve um rendimento financeiro do empréstimo prejudicando, sem necessidade, os cofres públicos brasileiros e em última análise o contribuinte brasileiro.

No que diz respeito ao destino dado às quantias obtidas por intermédio dos empréstimos não é diferente. Assim, as despesas decorrentes da obtenção dos recursos investidos foram arcadas pela Fiscalizada e os ganhos que poderiam advir desses valores ficaram com a controlada no exterior, através de dividendos e juros.

Parece incoerência e de difícil admissibilidade que uma empresa com capital de aproximadamente R\$ 18 milhões e sem nenhum patrimônio garantidos, apenas com uma simples nota promissória, pudesse captar cerca de R\$ 126 milhões. **Isto somente é possível quando há guarida do grupo por inteiro ou como o caso, sejam processadas pelo próprio grupo.**

Por tudo que foi apresentado é nosso entendimento que era completamente desnecessária e não essencial tais despesas incorridas, **concluindo pela glosa dos valores apurados como juros, com objetivos claros de aproveitamento dos juros acima do mercado internacional e de economia tributária.**

Quanto à despesa com o ágio, concordo com os fundamentos da relatora, de que a operação se deu em razão de aporte feito por empresa sediada no exterior, que utilizou a empresa no Brasil somente para que o ágio fosse amortizado aqui, o que, a meu ver, não é permitido pela legislação fiscal que regula o ágio. Veja nos trechos de seu voto:

Com efeito, a VEYANCE INC fora a empresa que celebrou em 23/03/2007 o acordo que estabeleceu a transferência da atividade do grupo GOODYEAR para o grupo CARLYLE. Nesse diapasão, o contrato previa, como forma de sua instrumentalização, que da transferência poderiam participar empresas relacionadas às partes contratantes.

Logo, ao contrário do que entende o recorrente, o contrato celebrado no Brasil não possui a autonomia pretendida a fim de determinar que o real adquirente das quotas era a EPD PARTICIPAÇÕES. O contrato realizado no Brasil era apenas um instrumento assessorio que visava a materializar o contrato principal, segundo o qual a empresa adquirente era a VEYANCE INC. Tanto o contrato brasileiro apresentava natureza assessoria que na sua celebração a VEYANCE INC sequer participou. Ou seja, esse contrato não criava obrigações a essa empresa uma vez que seus deveres de compradora já estavam previstos no contrato principal.

Assim, diante do verdadeiro contrato de compra e venda que embasou o negócio celebrado, a VEYANCE INC captou recursos no exterior e os transferiu para a EPD PARTICIPAÇÕES, a qual no mesmo dia os transferiu para o grupo GOODYEAR. Portanto, não obstante a EPD PARTICIPAÇÕES tenha recebido os recursos por meio de integralização do seu capital e de empréstimo, e, no mesmo dia, os tenha destinado ao grupo GOODYEAR, vê-se que na realidade tal pagamento foi realizado diretamente pela VEYANCE INC. No mesmo dia em que os recursos ingressaram no Brasil por meio do patrimônio da EPD PARTICIPAÇÕES saíram.

Entretanto, com relação à despesa de juros, peço *venia* para discordar de seu posicionamento e indicar as razões pelas quais concluí pela procedência dos argumentos da recorrente, mormente pela falta de aprofundamento de alguns pontos por parte da fiscalização.

Inicialmente, convém estabelecer a premissa de que a análise da permissão fiscal da dedução com a despesa com ágio é distinta da despesa com os juros decorrentes do financiamento obtido no exterior.

A fundamentação para a glosa do ágio - de que a aquisição foi efetuada no exterior - não pode invalidar, por si só, a glosa das despesas de juros. Conforme visto tratou-se de uma operação ocorrida no mundo inteiro, e que decorre de prática de mercado, pois, apesar de pertencerem a um mesmo grupo econômico, cada empresa deve suportar seus custos e despesas (incluindo as despesas de juros) e apurar seus próprios resultados, até para que a controladora possa analisar de viabilidade do negócio em determinado país.

Além disso, convém ressaltar no caso que a dedução fiscal dos juros incorridos não pode ser obstada tão somente por decorrem (juros) de contrato firmado entre empresas ligadas. Há outros elementos que precisam ser avaliados para que tais despesas possam ser glosadas, por exemplo: (i) se os juros pactuados condizem com a prática do mercado; (ii) se verba foi utilizada no desenvolvimento das atividades da empresa mutuária;

(iii) se as condições pactuadas em eventual repasse das verbas contratadas (des)favorecem algum contratante.

No caso concreto, todavia, a fiscalização não se apegou a estas questões, mesmo que tenha citado o art. 299 do RIR/99, pois, como visto, parece-me que o fisco já invalida a operação de mútuo por se tratar de contrato firmado entre empresas ligadas, argumento que deve ser afastado.

Outra questão, que também deve ser afastada, é que a fiscalização entendeu que a operação de ingresso de recursos da empresa sediada no exterior na empresa nacional (ora recorrente) somente poderia se concretizar mediante aporte de capital, e não fundada em um contrato de mútuo.

A meu ver, não se deve, em princípio, determinar qual o caminho deveria ser seguido em relação a uma operação, se ela efetivamente ocorreu.

E, mesmo que pudesse desnaturar a operação - por exemplo, na hipótese da Veyance Inc ter todo o capital para investir na aquisição da EPD Engenharia -, a recorrente justificou que a opção pela operação de mútuo decorre de necessidade de se cobrar juros da empresa nacional (ora recorrente) para que ela arque com os juros que a empresa estrangeira (Veyance Inc) deverá pagar a seus financiadores, o que entendo totalmente pertinente nesse modelo de negócio.

Também não vejo restrição alguma de que a empresa sediada no exterior tenha levantado o empréstimo junto a instituições financeiras e repassado à empresa brasileira, exigindo juros para tanto. É uma prática comum no mercado o numerário advir de empréstimo tomados por empresas ligadas no exterior, pois, como a própria fiscalização afirmou, os juros pagos no exterior são bem menores que os juros nacionais.

O que deveria ser verificado é se os juros incidentes no Brasil estão dentro do limite de juros cobrados no mercado nacional, o que não foi enfrentado pela fiscalização.

Outro ponto, também não enfrentado pela autoridade fiscal, seria verificar se os juros ainda estão sendo pagos e efetivamente remetidos ao exterior, para que se possa constatar eventual planejamento tributário em relação a redução do lucro real sem necessidade de dispêndio de numerário. Não obstante, esta constatação deveria estar carregada de prova robusta do planejamento, eis que a dedução de juros por empréstimos parte de regra de dedução permitida legalmente.

Desta forma, voto por dar provimento ao recurso voluntário quanto à glosa de dedução fiscal de juros.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa