



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo n°	19515.000496/2006-43
Recurso n°	155.497 De Ofício
Matéria	IRPJ e OUTRO - EXS.: 2002 a 2005
Acórdão n°	105-16.395
Sessão de	25 DE ABRIL DE 2007
Recorrente	7ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Interessado	THYSSENKRUPP ELEVADORES S/A

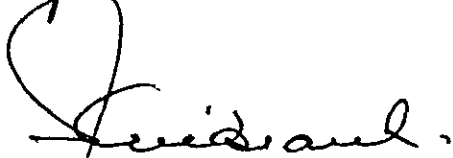
RECURSO DE OFÍCIO - Decisão de primeira instância pautada dentro das normais legais que regem a matéria e de conformidade com o que consta nos autos não merece qualquer reparo. Recurso de ofício a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 7ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO/RJ I

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório de voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ CLÓVIS ALVES

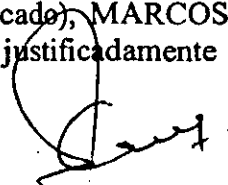
Presidente


IRINEU BIANCHI

Relator

FORMALIZADO EM: 25 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, WILSON FERNANDES GUIMARÃES, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), MARCOS RODRIGUES DE MELLO e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT.



Relatório

Adoto o relatório da decisão recorrida, como segue:

Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados contra a empresa THYSSENKRUPP ELEVADORES S/A., para exigir da mesma o crédito tributário no valor de R\$ 6.242.501,93 a título de IRPJ (fls. 464) e de R\$ 2.199.267,37, a título de CSLL (fls. 475), ambos acrescidos de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e demais encargos de juros moratórios, tendo em vista as seguintes infrações:

a) Glosa de despesas de ágio, pelo fato de que, se a operação de aquisição de participação societária ocorresse de forma direta, sem a presença de interpostas pessoas, não haveria ágio e, por conseguinte, não haveria amortização do ágio pela incorporadora; e

b) Glosa de despesas que constam na contabilidade da empresa como pagas à empresa Pactum Consultoria Empresarial Ltda., em razão da falta de comprovação dos referidos pagamentos.

Para a exigência do IRPJ a autoridade fiscal invocou o disposto nos artigos 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/1999).

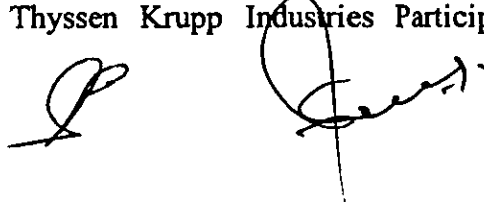
Como decorrência dos fatos narrados, a fiscalização procedu ao lançamento para exigir a CSLL, com o seguinte enquadramento legal: art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; artigos 19 da Lei nº 9.249/1995; art. 1º da Lei nº 9.316/1996; art. 28 da Lei nº 9.430/1996; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/1999 e reedições.

Cientificada do lançamento, a interessada, em tempo hábil ofertou a impugnação de fls. 490/527 requerendo o cancelamento dos autos de infração lavrados, com a consequente desconstituição dos créditos tributários exigidos e seus respectivos consectários legais, alegando, em síntese, o seguinte:

Que o auto de infração seria nulo, já que a fiscalização teria deixado de apresentar, em ambas as infrações, fundamentação adequada para exigência do crédito tributário, contrariando o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, o que teria cerceado o seu direito de defesa, já que teria que se basear em suposições para buscar compreender as circunstâncias que teriam levado à autuação.

Que a fundamentação fática para a autuação da glosa do ágio (*"caso esta operação fosse realizada diretamente, não haveria ágio"*), sem estar acompanhada de maiores explicações ou esclarecimentos, assim como os fundamentos legais do auto de infração (artigos 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/1999), dispositivos legais genéricos, não seriam suficientes para suportar validamente a autuação e para permitir o contraditório e a ampla defesa.

Que a aquisição da participação societária não teria ocorrido através de compra direta das ações da Thyssen Sur S/A (Elevadores Sur S/A) e das quotas da Astel Ltda., mas sim, através de permuta. Em síntese, as ações da empresa 5246 Participações, compradas anteriormente e integralizadas na Thyssen Krupp Industries Participações Ltda., foram



permutadas com as ações da Thyssen Sur S/A e das quotas da Astel Ltda., as quais pertenciam à empresa 5246 Participações.

Que o Fisco não poderia descaracterizar as operações efetuadas (compra e venda e permuta), para recharacterizá-las como compra direta, já que não apontou a existência de qualquer espécie de fraude ou simulação (art. 167 do CC/2002); tanto foi assim, que as autoridades fiscais limitaram-se a aplicar, no presente caso, a multa padrão de 75%, e não a multa de 150% aplicável nos casos de fraude.

Que o Fisco fez uso da interpretação econômica, pretendendo aplicar normas anti-elisivas, que sequer teriam passado a integrar o ordenamento jurídico, para tributar por analogia, violando os princípios da legalidade e da tipicidade cerrada.

Que o fato de duas operações lícitas distintas resultarem, ao final, em uma consequência fática similar, não autoriza a que se atribua a ambas o mesmo tratamento fiscal.

Que a Impugnante não se aproveitou de qualquer benefício fiscal em decorrência da adoção das operações aqui tratadas, por se tratar de mera adquirente das participações societárias.

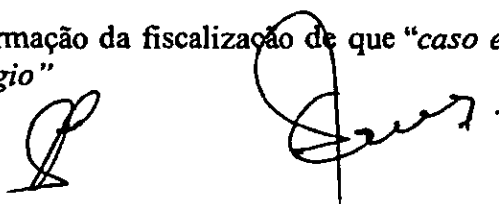
Que a operação de aquisição de participação societária, ainda que viesse a ser recharacterizada como compra direta, ainda assim, haveria direito ao registro e amortização do ágio.

Que se a operação praticada fosse desconsiderada e recharacterizada como compra e venda, o único efeito jurídico que poderia ensejar tributação seria a existência de auferimento de ganho de capital em decorrência da “venda” de ações por parte dos quotistas da empresa 5246 Participações, ganho este cuja tributação teria sido exigida no auto de infração lavrado contra as pessoas físicas quotistas daquela empresa em 10 de dezembro de 2004; que a “compra” não deveria gerar qualquer efeito fiscal para a parte “compradora”.

Que o controle societário da Elevadores Sur (Thyssen Sur S/A) e da Astel foi adquirido por R\$ 202.337.000,00 e o valor patrimonial contábil conjunto das participações adquiridas foi de R\$ 36.675.731,48; que, de acordo com o art. 385 do RIR/1999, a diferença entre o preço de aquisição e o valor patrimonial contábil das participações adquiridas, que no caso seria R\$ 165.661.268,52 (R\$ 164.071.689,76 - Elevadores Sur e R\$ 1.589.578,76 - Astel), deveria necessariamente ser registrada como ágio no investimento; que o desdobramento do custo de aquisição e conseqüente registro do ágio deve ser feito independentemente do modo pelo qual ocorra a aquisição da participação societária, já que a lei não estabelece qualquer exceção à regra do desdobramento.

Que, do ponto de vista da Impugnante, o ágio originado na operação também teria sido gerado, caso tivesse havido compra e venda direta de participação societária entre a Impugnante e a empresa 5246 Participações, pois igual preço seria mantido (R\$ 202.337.000,00), o valor nominal da participação seria igual (R\$ 36.675.731,48) e o valor do ágio também seria igual (R\$ 165.661.268,52).

Que é inverídica a afirmação da fiscalização de que “*caso esta operação fosse realizada diretamente, não haveria ágio*”



Que é plenamente válida a amortização do ágio, e o aproveitamento fiscal da respectiva despesa, após a incorporação do investimento, nos termos do disposto no art. 386 do RIR/1999, uma vez que o ágio em decorrência da aquisição da Elevadores Sur (Thyssen Sur S/A) estava fundamentado na expectativa de rentabilidade futura dos referidos investimentos, como comprova estudo técnico elaborado pela empresa Arthur Andersen.

Que a fiscalização somente poderia glosar a amortização do ágio aqui tratado se comprovasse a ausência de fundamento econômico para o seu registro, o que sequer foi aventado.

Que em relação à glosa das despesas que constam na contabilidade da empresa como pagas à empresa Pactum Consultoria Empresarial Ltda.

Que seriam despesas de consultoria, já que teria contratado as empresas Pactum Consultoria Empresarial Ltda. (Pactum) e Piazzetta, Boeira e Grau Advocacia Empresarial (Piazzetta), especializadas na prestação de serviços de consultoria na recuperação de créditos fiscais, para auxiliá-la na apuração e operacionalização do recebimento de créditos do IPI que faria jus, em face de ações judiciais.

Que em decorrência dos serviços prestados, teria registrado em seu ativo créditos de impostos reavidos no valor total de R\$ 12.861.567,18, tendo sido reconhecida a respectiva receita.

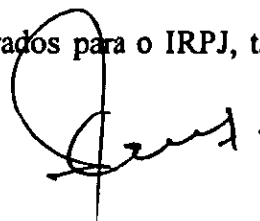
Que deveria pagar às referidas empresas, a título de remuneração por seus serviços de consultoria, o valor de R\$ 4.741.542,07; que registrou este valor, em seu passivo, em contas a pagar (conta nº 213030001) e, como contrapartida, contabilizou, na conta 32104000104, as despesas incorridas; que pagou apenas parte deste valor, tendo a fiscalização glosado despesas que ainda não haviam sido objeto de pagamento.

Que a apropriação de uma despesa independe do efetivo pagamento do respectivo valor, já que, pelo regime de competência, uma despesa deve ser apropriada no período em que for incorrida e em que for registrada a receita a ela relacionada, independentemente de ter havido um efetivo desembolso.

Que para glosar as despesas as autoridades fiscais precisariam demonstrar, não a ausência de um desembolso efetivo, mas sim comprovar que tais despesas não foram incorridas ou que não eram necessárias; que as referidas autoridades nunca questionaram, no auto de infração, a existência e a necessidade das despesas.

Que, considerando que as despesas contabilizadas não foram glosadas pelas autoridades fiscais por conta de sua inexistência ou de sua desnecessidade, mas exclusivamente por não ter sido realizado o desembolso da integralidade dos valores correspondentes às despesas incorridas, claro está que deve ser cancelada a autuação, já que a quitação ou não do passivo que originou uma despesa incorrida é circunstância irrelevante para fins de determinação da dedutibilidade.

Que, pelos mesmos fundamentos demonstrados para o IRPJ, também deve ser cancelada a presente autuação.



Através do Acórdão nº 12-12.103 (fls. 638/652), a Sétima Turma Julgadora da DRJ no Rio de Janeiro (RJ), julgou improcedente a ação fiscal, cujos fundamentos acham-se sintetizados na respectiva ementa:

IRPJ – PRELIMINAR – NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA – INOCORRÊNCIA – Descabe a alegação de nulidade, não tendo havido, portanto, qualquer cerceamento do direito de defesa, uma vez que o auto de infração foi formalizado com fundamentação e enquadramento legal adequados, em estrita observância aos requisitos legais previstos no art. 142 do Código Tributário Nacional e no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não tendo havido ofensa ao disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

GLOSA DE DESPESAS – DESPESAS DE ÁGIO – COMPROVAÇÃO – A autuação é improcedente, ainda que a operação de participação societária ocorresse de forma direta, ou sejam por meio de compra e venda de ações, o ágio continuaria existindo, uma vez que o valor do custo de aquisição da participação societária permaneceria, do mesmo modo, superior ao valor do patrimônio líquido das sociedades adquiridas.

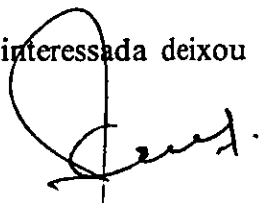
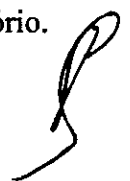
GLOSA DE DESPESAS – FUNDAMENTO ÚNICO DA AUTUAÇÃO – NÃO COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO – DESCABIMENTO – A falta de comprovação do pagamento das despesas, único fundamento utilizado pela fiscalização para fundamentar a glosa, é descabido, se a fiscalização não aprofunda a ação fiscal para verificar se as despesas efetivamente incorreram ou não, se estão fundamentadas em documentação hábil ou não, se são necessárias, usuais e normais à atividade da empresa ou não, e, principalmente, se as obrigações oriundas destas despesas já estão vencidas ou não.

CSLL – DECORRÊNCIA – Insubsistindo as matérias fáticas que ensejaram o lançamento matriz (IRPJ), igual sorte colhe o auto de infração lavrado por mera decorrência, tendo em vista o nexo causal existente entre eles.

Da referida decisão, a Turma Julgadora recorreu de ofício, de acordo com o artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972 e alterações introduzidas pelas Leis nºs 8.748/1993 e 9.532/97, e pela Portaria MF nº 375/2001, observando-se o disposto na Portaria SRF nº 1.465/2003.

Cientificada da decisão (fls. 666), a interessada deixou transcorrer *in albis* o prazo para produzir qualquer manifestação.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

O recurso necessário deve ser conhecido à vista de a exoneração do crédito tributário ter sido superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais).

GLOSA DE DESPESAS DE ÁGIO

A decisão recorrida afastou a preliminar suscitada, assim como decidiu pela insubsistência do auto de infração, mediante as seguintes razões:

Da Preliminar

O interessado alega que o auto de infração seria nulo, já que a fiscalização teria deixado de apresentar fundamentação adequada para exigência do crédito tributário, contrariando o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, o que teria cerceado o seu direito de defesa, já que teria que se basear em suposições para buscar compreender as circunstâncias que teriam levado à autuação.

Aduz ainda que a fundamentação fática para a autuação da glosa do ágio ("caso esta operação fosse realizada diretamente, isto é sem a presença de interpostas pessoas, não haveria ágio"), sem estar acompanhada de maiores explicações ou esclarecimentos, assim como os fundamentos legais do auto de infração (artigos 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/1999), dispositivos legais genéricos, não seriam suficientes para suportar validamente a autuação e para permitir o contraditório e a ampla defesa.

Tais alegações não procedem.

Cabe esclarecer, analisando o auto de infração (fls. 459/465) e o Termo de Verificação Fiscal (fls. 454/458), que não houve fundamentação inadequada para exigência do crédito tributário, mas sim fundamentação sucinta, o que é bem diferente. A fiscalização descreveu as operações de compra/venda e permuta das participações societárias e concluiu que, se a aquisição fosse efetuada diretamente, não haveria ágio. Em não havendo ágio, não haveria o que amortizar e, portanto, as despesas de amortização do ágio deveriam ser glosadas. Ou seja, apesar de a fundamentação ser sucinta, não é difícil compreender a causa da autuação.

Com relação à fundamentação legal, verifica-se que o auto de infração está embasado, ao contrário do que alega o interessado, em dispositivo legal específico (art. 249, I, do RIR/1999), já que, do ponto de vista da fiscalização, se não havia ágio, as amortizações efetuadas pelo interessado não seriam dedutíveis e deveriam ser adicionadas ao lucro líquido na apuração do lucro real.

Deve-se registrar, ainda, que, pelas alegações de mérito contidas na peça impugnatória, bastante minuciosas e detalhadas, é possível perceber que o interessado compreendeu perfeitamente as

circunstâncias que teriam levado à autuação, e pôde se defender perfeitamente, não tendo havido cerceamento do direito de defesa.

Assim, uma vez que o auto de infração foi formalizado com fundamentação e enquadramento legal adequados, em estrita observância aos requisitos legais previstos no art. 142 do Código Tributário Nacional e no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, e tendo em vista a detalhada impugnação apresentada pelo interessado, demonstrando perfeito entendimento da causa da autuação, conclui-se que não houve cerceamento do direito de defesa, descabendo, portanto, a alegação de nulidade.

Portanto, a autuação é válida.

Do Mérito.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 454/458) e auto de infração (fls. 459/465), constata-se que a fiscalização descreveu, minuciosamente, em ordem cronológica dos fatos, o processo de constituição de empresas, subscrição e integralização de capitais sociais, compra e venda de participações societárias, permuta de participações societárias, o que culminou, efetivamente, na transferência das ações da Thyssen Sur S/A (Elevadores Sur S/A) e das quotas da Astel Ltda. para a Thyssenkrupp Industries e Participações Ltda. que, posteriormente, em 31/12/1999, foi incorporada pelo interessado.

Ainda segundo o referido Termo, a fiscalização concluiu que, “caso esta operação fosse realizada diretamente, isto é sem a presença de interpostas pessoas, não haveria ágio”. Ou seja, se as ações da Thyssen Sur S/A (Elevadores Sur S/A) e as quotas da Astel Ltda. fossem adquiridas diretamente pela Thyssenkrupp Industries Participações Ltda., incorporada posteriormente pelo interessado, sem que tivessem transitado, antes, pelas empresas constituídas (interpostas pessoas), não haveria ágio.

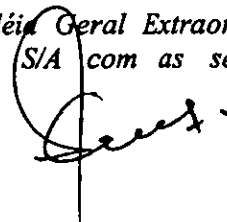
Sendo assim, glosou as despesas de ágio que foram amortizadas pelo interessado nos anos-calendário de 2001 (R\$ 9.341.000,00), 2002 (R\$ 11.192.000,00), 2003 (R\$ 12.083.000,00) e 2004 (R\$ 13.420.000,00).

Cabe registrar que o cerne da questão gira em torno de se saber se haveria ou não ágio, caso a operação de aquisição de participações societárias fosse realizada diretamente, isto é, sem a presença de interpostas pessoas. É o que será abordado a seguir.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (fls. 454/458), as operações teriam ocorrido, em síntese, da seguinte forma:

Em 08/10/1998, foi constituída a empresa 5246 Participações S/A, cujo capital social era de R\$ 1.000,00, dividido em 1.000 ações. Os sócios eram Eduardo Duarte (99%) e Márcia Santos (1%).

Em 04/08/1999, realizou-se uma Assembleia Geral Extraordinária (AGE) da empresa 5246 Participações S/A com as seguintes deliberações:



1º) *Desdobramento das ações na proporção de 10.000 (dez mil) para 1 (um) fazendo com que os sócios passassem a possuir 10.000.000,00 de ações.*

2º) *Emissão de 7.000.000 de ações, cujos subscritores destas foram os acionistas da empresa Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A) e quotistas da Astel Ltda., pertencente ao Grupo Aumonde.*

3º) *O Sr. Adroaldo Carlos Aumonde, do grupo Aumonde, assumiu o cargo de presidente da empresa 5246 Participações S/A.*

Cabe registrar que, até esta data, a empresa só tinha as suas próprias ações emitidas, as quais, provavelmente, estavam em tesouraria.

Em 15/08/1999, houve um aumento do capital na empresa 5246 Participações S/A, sendo que o capital social passou a ser de 20.000.000 de ações. O aporte de 3.000.000 de ações foi feito com as ações da empresa Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A) e quotas da Astel Ltda. O valor do capital social desta empresa passou a ser de R\$ 36.655.040,00.

Então, nesta data, passou a deter a propriedade de:

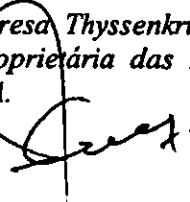
- a) 20.000.000 de ações de sua emissão, as quais, provavelmente, estavam em tesouraria.*
- b) Ações da empresa Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A) e quotas da Astel Ltda, cujo valor patrimonial eram, respectivamente, R\$ 35.918.201,04 e R\$ 757.530,44, conforme consta no documento de fls. 397/398.*

Em 27/08/1999, foi constituída a empresa Thyssenkrupp Industries Participações Ltda., com capital social de R\$ 100,00, composto de 100 ações, sendo 99% delas pertencentes à espanhola Thyssen Industries S/A e 1% a Thyssen Eletec Ltda.

Em 08/09/1999, segundo consta na peça impugnatória (fl. 492), a empresa espanhola Thyssen Industries S/A comprou 10.000.000 de ações de emissão da empresa 5246 Participações S/A, as quais estavam em tesouraria, pelo valor de R\$ 202.337.000,00. Nesta mesma data, segundo o Termo de Verificação Fiscal (fls. 454/458), foi alterado o contrato social da empresa Thyssenkrupp Industries Participações Ltda., tendo sido aumentado o capital social de R\$ 100,00 para R\$ 226.920.901,00. As quotas foram subscritas pela sócia majoritária, a empresa espanhola Thyssen Industries S/A, e integralizadas da seguinte forma:

- a) com 10.000.000 de ações da empresa 5246 Participações S/A, no montante de R\$ 202.337.000,00.*
- b) em dinheiro, no montante de R\$ 3.782.000,00.*
- c) o saldo restante, em 24 meses, em dinheiro ou bens.*

Cabe registrar que, nesta data, a empresa Thyssenkrupp Industries Participações Ltda. passou a ser a proprietária das 10.000.000 de ações da empresa 5246 Participações S/A.



Registre-se que, em 06/09/1999, ou seja, dois dias antes, a empresa Thyssenkrupp Industries Participações Ltda. já tinha pactuado com a empresa 5246 Participações S/A a seguinte permuta: transferia a titularidade das 10.000.000 de ações de emissão da empresa 5246 Participações S/A para a própria empresa 5246 Participações S/A. Em troca, recebia a titularidade das ações da empresa Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A) e das quotas da Astel Ltda. Com isso, a empresa Thyssenkrupp Industries Participações Ltda. passou a deter o controle societário da Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A – 98,66%) e da Astel Ltda. (99,99%).

Em 31/12/1999 a empresa Thyssenkrupp Industries Participações Ltda. foi incorporada pelo interessado.

Feita a descrição das operações, cabe registrar que o ágio ocorreu, em razão do seguinte:

Os valores patrimoniais das ações da empresa Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A) e das quotas da Astel Ltda. eram, respectivamente, R\$ 35.918.201,04 e R\$ 757.530,44, conforme consta no documento de fls. 397/398. Como já foi dito, estas pertenciam à empresa 5246 Participações S/A e foram permutadas pelas 10.000.000 de ações de emissão da própria empresa 5246 Participações S/A, cujo valor era de R\$ 202.337.000,00. Então, se o valor da aquisição da Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A) e da Astel Ltda. foi de R\$ 202.337.000,00 e os valores patrimoniais das referidas empresas eram R\$ 35.918.201,04 e R\$ 757.530,44, está configurado o ágio, que é, segundo dispõe o art. 385 do RIR/1999, a diferença entre o custo de aquisição do investimento e o seu valor patrimonial.

Passa-se, agora, à análise da transferência do controle societário das empresas Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A) e Astel Ltda, caso a operação de compra fosse realizada diretamente, sem a presença de interpostas pessoas, conforme pretende a fiscalização.

Se a empresa 5246 Participações S/A não existisse, as ações da empresa Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A) e as quotas da Astel Ltda. ainda pertenceriam ao grupo Aumonde. Todavia, ressalta-se que os valores patrimoniais das mesmas permaneceriam inalterados (Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A) – 35.918.201,04; Astel Ltda. – R\$ 757.530,44), uma vez que a integralização (na empresa 5246 Participações S/A) não tem o condão de alterar o valor patrimonial. Portanto, se a empresa Thyssenkrupp Industries Participações Ltda. tivesse efetuado uma compra direta das ações da empresa Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A) e das quotas da Astel Ltda., pelo valor de R\$ 202.337.000,00, constata-se que o ágio permaneceria o mesmo. Ou seja, a diferença entre o custo do valor do investimento (R\$ 202.337.000,00) e o valor patrimonial (Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A) – 35.918.201,04; Astel Ltda. – R\$ 757.530,44), segundo o disposto no art. 385 do RIR/199, é o ágio.

Portanto, além de a fiscalização não comprovar a alegação de que "caso esta operação fosse realizada diretamente, isto é sem a presença de interpostas pessoas, não haveria ágio", a que por si só, já seria suficiente para julgar improcedente a autuação, por falta de provas

que demonstrasse e fundamentasse a sua conclusão, uma vez que, quem alega, tem o ônus de provar, concluiu-se, do exposto, que independentemente da utilização ou não de interpostas pessoas para a transferência do controle acionário, o ágio persistiria.

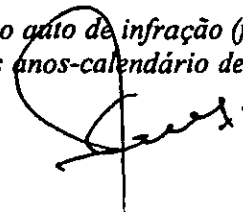
Impende esclarecer, só para argumentar, que a utilização de interpostas pessoas na transferência do controle acionário beneficia, não o interessado que, no caso dos autos, adquiriu as participações societárias, mas sim, a parte vendedora. A empresa 5246 Participações S/A, parte vendedora, vendeu à empresa espanhola Thyssen Industries S/A 10.000.000 de ações de sua emissão, as quais estavam em tesouraria, pelo valor de R\$ 202.337.000, ações estas sem valor de mercado, ao invés de vender as ações da empresa Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A) e as quotas da Astel Ltda., estas sim, as que verdadeiramente interessavam a compradora, com o intuito de se beneficiar do disposto no art. 442, inciso IV, do RIR/1999.

O art. 442, inciso IV, do RIR/1999 reza que "não serão computadas na determinação do lucro real as importâncias, creditadas a reservas de capital, que o contribuinte com a forma de companhia receber dos subscritores de valores mobiliários de sua emissão a título de lucro na venda de ações em tesouraria."

Então, ao invés do grupo Aumonde vender diretamente as ações da empresa Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A) e as quotas da Astel Ltda., o que ensejaria a tributação do ganho de capital apurado, optou por constituir uma empresa (empresa 5246 Participações S/A), interposta pessoa, e integralizar o capital com estas ações/quotas. Passo seguinte foi a venda das ações da empresa 5246 Participações S/A que estavam em tesouraria, sem tributar o lucro apurado na venda, a teor do disposto no art. 442, IV, do RIR/1999, e, posteriormente, permutá-las com as ações da empresa Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A) e as quotas da Astel Ltda. Ou seja, é a parte vendedora quem se beneficia da utilização de interposta pessoa. Ai tem toda aquela discussão se teria havido simulação nesta operação, se poderia tributar valendo-se da interpretação econômica, mas que não se aplica ao presente processo e, por isso, não será enfrentada, já que, é sempre bom lembrar, o sujeito passivo (interessado) de que trata o presente processo é a parte compradora, adquirente das participações societárias, e não a parte vendedora.

Cabe ressaltar que, pelo fato de a fiscalização ter entendido indevidamente, como já exposto, que não haveria ágio, glosou as amortizações do referido ágio efetuadas pela incorporadora (interessado). É bom deixar claro, tendo em vista o disposto no Termo de Verificação Fiscal (fls. 454/458), que a fiscalização reconhece que, se houvesse ágio, a incorporadora poderia se beneficiar do mesmo, já que afirma, à fl. 457 do referido Termo, que "... a incorporadora pode se beneficiar da amortização do ágio no investimento, o que não é tributado." Donde se conclui que, para a fiscalização, se houvesse ágio, o mesmo poderia ser amortizado pela incorporadora, sem adentrar em maiores considerações a respeito do tema.

No caso em concreto, de acordo com o auto de infração (fls. 459/465), as amortizações de ágio glosadas nos anos-calendário de 2001, 2002,



2003 e 2004 se referem ao ágio apurado na aquisição societária da empresa Elevadores Sur S/A (Thyssen Sur S/A), conforme se depreende do demonstrativo de fl. 394. O montante de ágio constante no referido demonstrativo de fl. 394, no total de R\$ 164.071.689,76, está fundamentado, conforme laudo produzido por empresa especializada (fls. 556/605), no valor da rentabilidade da Thyssen Sur S/A, com base na previsão dos resultados dos exercícios futuros (art. 385, II, do RIR/1999).

Cabe reproduzir trecho da Conclusão do laudo (fl. 560), que, diga-se, não foi questionado pela fiscalização. "... somos da opinião de que os procedimentos utilizados pela Diretoria da mesma [Thyssen Sur S/A] para definição e aplicação de premissas e cálculos no preparo das referidas demonstrações de resultado projetadas estão adequados e atendem ao propósito de fundamentação do ágio apurado na aquisição do controle acionário da Thyssen Sur S/A, no montante de R\$ 164.071.689,76."

Cabe ressaltar que, se a fiscalização não busca produzir provas que questionem a validade do laudo, se limitando a afirmar, sem provas, que não havia ágio, quando ficou provado, pelo exposto, que, independentemente da existência ou não de interpostas pessoas, haveria ágio, descabe a autuação.

Portanto, pelo exposto, é improcedente a autuação.

No meu entender, a decisão recorrida deu solução adequada a esta parte do litígio, não merecendo qualquer censura, motivo pelo qual adoto integralmente os bem lançados fundamentos.

GLOSA DE DESPESAS – PACTUM

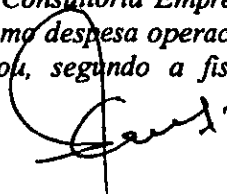
Quanto a este item da acusação fiscal, a decisão recorrida enfrentou a preliminar de nulidade do auto de infração, repelindo-a e afastou a pretensão fazendária mediante os fundamentos a seguir alinhados:

Da Preliminar

O interessado alega que o auto de infração seria nulo, já que a fiscalização teria deixado de apresentar fundamentação adequada para exigência do crédito tributário, contrariando o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, o que teria cerceado o seu direito de defesa, já que teria que se basear em suposições para buscar compreender as circunstâncias que teriam levado à autuação.

Tal alegação não procede.

Cabe esclarecer, analisando o auto de infração (fls. 459/465) e o Termo de Verificação Fiscal (fls. 454/458), que não houve fundamentação inadequada para exigência do crédito tributário, mas sim fundamentação sucinta, o que é bem diferente. O interessado foi intimado a comprovar, com documentação pertinente, o valor de R\$ 4.677.007,74 pago à empresa Pactum Consultoria Empresarial Ltda., no ano-calendário de 2001, lançado como despesa operacional, o qual constava da contabilidade. Comprovou, segundo a fiscalização, o



pagamento de R\$ 240.000,00. Como os demais pagamentos não foram comprovados, a fiscalização glosou as despesas de R\$ 4.437.007,74. Ou seja, apesar de a fundamentação ser sucinta, não é difícil compreender a causa da autuação.

Com relação à fundamentação legal, verifica-se que o auto de infração está fundamentado adequadamente, já que, do ponto de vista da fiscalização, se os pagamentos não foram comprovados, não existiriam as despesas. Logo, não seriam dedutíveis e deveriam ser adicionadas ao lucro líquido na apuração do lucro real.

Deve-se registrar, ainda, que, pelas alegações de mérito contidas na peça impugnatória, bastante minuciosas e detalhadas, é possível perceber que o interessado compreendeu perfeitamente as circunstâncias que teriam levado à autuação, e pôde se defender perfeitamente, não tendo havido cerceamento do direito de defesa.

Assim, uma vez que o auto de infração foi formalizado com fundamentação e enquadramento legal adequados, em estrita observância aos requisitos legais previstos no art. 142 do Código Tributário Nacional e no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, e tendo em vista a detalhada impugnação apresentada pelo interessado, demonstrando perfeito entendimento da causa da autuação, conclui-se que não houve cerceamento do direito de defesa, descabendo, portanto, a alegação de nulidade.

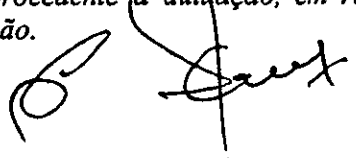
Portanto, a autuação é válida.

Do Mérito

Como já mencionado, o interessado, conforme intimação de fls. 444/445, foi intimado a comprovar, com documentação pertinente, o valor de R\$ 4.677.007,74 pago à empresa Pactum Consultoria Empresarial Ltda., no ano-calendário de 2001, lançado como despesa operacional, o qual constava da contabilidade. Comprovou, segundo a fiscalização, o pagamento de R\$ 240.000,00. Como os demais pagamentos não foram comprovados, a fiscalização glosou as despesas de R\$ 4.437.007,74.

Do exposto, infere-se que a fiscalização considerou que, pelo fato de as despesas não terem sido pagas, as mesmas deveriam ser glosadas, o que, data venia, não deve prosperar, senão vejamos.

Cabe esclarecer, inicialmente, que não há comprovação, nos autos, de que o valor de R\$ 4.677.007,74 tenha sido efetivamente pago à empresa Pactum Consultoria Empresarial Ltda. no ano-calendário de 2001, conforme alegou a fiscalização na intimação de fls. 444/445. A fiscalização não juntou documentação contábil que comprovaria sua alegação. Ademais, de acordo com a cópia do extrato de movimentação juntado pelo interessado, à fl. 613, constata-se que os referidos valores estão lançados a crédito da conta nº 213030001, que, em regra, seria uma conta de passivo, o que denotaria que tais valores foram provisionados no ano-calendário de 2001 e não pagos, o que já seria suficiente para julgar improcedente a autuação, em razão do equívoco cometido pela fiscalização.



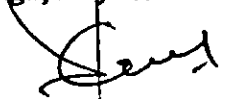
Sendo assim, a fiscalização deveria investigar se as provisões estavam corretas ou não, se eram dedutíveis ou não. Como assim não procedeu, não cabe agora a esta autoridade julgadora adentrar no mérito se tais provisões eram ou não dedutíveis, sob pena de estar inovando na fundamentação legal da autuação, o que é vedado pelo ordenamento jurídico. A autuação está restrita ao fato de as despesas terem sido glosadas pela falta de comprovação do pagamento.

Deve-se ressaltar, outrossim, que, ainda que fossem pagamentos, e não provisões, e que os mesmos não estivessem comprovados, tal fato não seria motivo suficiente para glosar as despesas de prestação de serviços que os tornaram devidos, uma vez que a apropriação de uma despesa independe do efetivo pagamento do respectivo valor, já que, pelo regime de competência, uma despesa deve ser apropriada no período em que incorrer, independentemente de ter havido um efetivo desembolso. Ademais, ressalte-se que não está nem comprovado que as obrigações de pagar oriundas destas despesas estariam vencidas no ano-calendário de 2001.

A fiscalização, para glosar as despesas, precisaria demonstrar, não a ausência de um desembolso efetivo, até porque não se sabe nem se as obrigações de pagar já estavam vencidas, mas sim, que tais despesas não incorreram e/ou que não eram necessárias, usuais e normais à atividade do interessado, o que não fez.

O interessado alega que seriam despesas de consultoria, já que teria contratado as empresas Pactum Consultoria Empresarial Ltda. (Pactum) e Piazzetta, Boeira e Grau Advocacia Empresarial (Piazzeta), especializadas na prestação de serviços de consultoria na recuperação de créditos fiscais, para auxiliá-la na apuração e operacionalização do recebimento de créditos do IPI que faria jus, em face de ações judiciais. A fiscalização, todavia, não aprofundou a ação fiscal para verificar se os serviços foram prestados ou não, haja vista que só aceitou como comprovada a despesa que foi paga (Nota fiscal nº 007696, valor R\$ 240.000,00 – fl. 448; Demonstrativo de pagamento – fl. 449), sem atentar para o fato de que, ainda que não tivessem sido pagos, os serviços poderiam ter sido prestados e as despesas poderiam ter incorrido. Ressalte-se que a existência do pagamento é um indício robusto de que as despesas incorreram. Todavia, a falta de pagamento não é prova de que as despesas não incorreram, ainda mais que nem ficou comprovado que as obrigações já estariam vencidas.

Os documentos juntados aos autos, como cópia de fax da empresa Pactum (fl. 606), cópia dos extratos de movimentação (fls. 613/626), onde os históricos fazem referência à Pactum, cópia da nota fiscal – fatura nº 007642 (fl. 627), emitida pela Pactum em nome de Thyssen Sur S/A Elevadores e Tecnologia S/A, que é o nome antigo do interessado, descrevendo o cálculo de honorários, são indícios da prestação dos serviços. Se a fiscalização tinha dúvidas da efetiva prestação dos serviços, deveria aprofundar a investigação e não, simplesmente, glosar as despesas para as quais não houve a comprovação do pagamento. Como já mencionado, a falta de pagamento não é prova de que as despesas não incorreram, ainda mais que nem ficou comprovado que as obrigações já estariam vencidas.



Do mesmo modo, a fiscalização também não aprofundou a investigação fiscal para verificar se as referidas despesas eram normais, usuais ou necessárias à atividade do interessado. Ainda que pagas, se restasse comprovado que tais despesas não eram necessárias, usuais ou normais à atividade da empresa, as mesmas seriam indedutíveis. A fiscalização aceitou como comprovada a despesa (Nota fiscal n.º 007696, valor R\$ 240.000,00 – fl. 448; Demonstrativo de pagamento – fl. 449), simplesmente porque foi paga, sem dizer se era normal, usual ou necessária à atividade do interessado. Ou seja, o fato de haver ou não o pagamento não é fator determinante para a dedutibilidade das despesas.

Portanto, pelo exposto, a falta de comprovação do pagamento das despesas, único fundamento utilizado pela fiscalização para fundamentar a glosa das despesas, é descabido, se a fiscalização não aprofunda a ação fiscal para verificar se as despesas efetivamente incorreram ou não, se estão fundamentadas em documentação hábil ou não, se são necessárias, usuais e normais à atividade da empresa ou não, e, principalmente, se as obrigações oriundas destas despesas já estão vencidas ou não.

Portanto, pelo exposto, é improcedente a autuação fiscal.

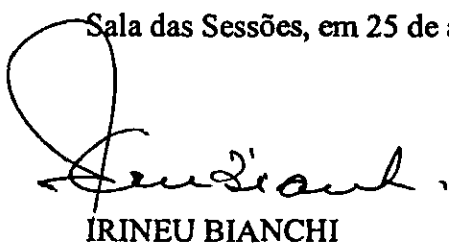
Como se vê, também aqui, a Turma Julgadora deu solução adequada ao litígio, pelo que, concordando com as suas conclusões, adoto-as como razões de decidir.

LANÇAMENTO REFLEXO

Como consequência do que foi julgado quanto à exigência principal, e dada a ausência de outros fundamentos, a decisão recorrida, acertadamente, deu à exigência reflexa de CSLL, o mesmo tratamento dado à exigência principal.

ISTO POSTO, conheço do recurso e voto no sentido de NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões, em 25 de abril de 2007.



IRINEU BIANCHI