



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720023/2013-49
ACÓRDÃO	1402-007.564 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de novembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	GERRESHEIMER PLASTICOS SAO PAULO LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece do recurso de ofício quando o valor do crédito tributário exonerado pela decisão de primeira instância é inferior ao limite de alçada fixado pelo Ministério da Fazenda, vigente à época da decisão recorrida.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. REESTRUTURAÇÃO SOCIETÁRIA. PROPÓSITO NEGOCIAL. VALIDADE DA OPERAÇÃO. AUSÊNCIA DE SIMULAÇÃO.

A reorganização societária motivada por legítimos interesses empresariais e estratégicos (propósito negocial), devidamente comprovados, não pode ser desqualificada pelo Fisco sob a alegação genérica de abuso de forma ou simulação. Demonstrada a existência de motivos extra-tributários para a operação, como a busca por eficiência operacional ou expansão de mercado, afasta-se a presunção de artificialidade na geração do ágio, validando-se a dedutibilidade das despesas de amortização nos termos dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/97.

RENTABILIDADE FUTURA. LAUDO DE AVALIAÇÃO. NÃO CONFIRMAÇÃO DAS PROJEÇÕES. IRRELEVÂNCIA PARA A QUALIFICAÇÃO DO ATO.

A não confirmação posterior das projeções de rentabilidade (*goodwill*) constantes no laudo de avaliação constitui evento futuro e incerto, muitas vezes decorrente de fatores macroeconômicos alheios à vontade do contribuinte. Tal frustração de expectativas econômicas não tem o condão de, retroativamente, transmutar uma operação real e lícita em simulada. O ágio baseia-se na *expectativa* existente na data da aquisição, não sendo a efetiva realização dos lucros condição legal para sua amortização.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2008

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO. APLICAÇÃO DA DECISÃO DO IRPJ.

Por se aplicarem à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as mesmas normas de apuração do IRPJ e por decorrerem dos mesmos fatos geradores, a decisão de mérito que cancela a exigência do imposto estende-se, automaticamente, ao lançamento reflexo da contribuição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, dar provimento parcial ao recurso voluntário para, i) por unanimidade de votos, i.i) não conhecer do recurso de ofício, i.ii) cancelar as infrações referentes a ‘omissão de receitas’, ‘pagamentos à Mercuri Urval Ltda’ e ‘despesas administrativas CES-ADMINISTRAÇÃO LTDA’, i.iii) manter a infração referente a ‘dedução de despesas efetuadas com viagens’, ii) por maioria de votos cancelar a infração referente à amortização do ágio, vencidos nessa matéria os Conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda e Paulo Elias da Silva Filho.

(documento assinado digitalmente)
Alexandre Iabrudi Catunda (Presidente).

(documento assinado digitalmente)
Rafael Zedral- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rafael Zedral, Mauritania Elvira de Sousa Mendonça, Paulo Elias da Silva Filho (substituto[a] integral), Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte contra o Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro que julgou procedente em parte o Auto de Infração, referente ao ano-calendário de 2008, com a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidos de multas isoladas, e multa de ofício qualificada (150%).

A exigência fiscal foi estruturada em dois períodos, em função de uma operação societária relevante ocorrida no exercício. O primeiro período, compreendendo os fatos geradores de **01/01/2008 a 31/10/2008**, abordou a glosa de custos não comprovados por ausência de documentação hábil e idônea, a glosa de despesas operacionais consideradas não necessárias para

a manutenção das atividades (principalmente consultorias), e, crucialmente, a glosa de **custos arbitrados a maior** no mês de janeiro de 2008.

O segundo período, de **01/11/2008 a 31/12/2008**, concentrou-se na acusação de **omissão de receitas** contabilizadas e não declaradas, bem como na **amortização indevida de ágio** pela incorporação da empresa **Gerresheimer Brasil Participações Ltda.**, sendo esta infração gravada com a **multa qualificada em 150%** por alegada prática de simulação e fraude.

No julgamento de primeira instância, a DRJ/RJO acolheu parcialmente a impugnação.

Manteve a exigência relativa aos custos não comprovados, a omissão de receitas, a glosa de despesas de consultoria por ausência de comprovação da necessidade operacional e, principalmente, a **glosa da amortização do ágio** e a aplicação da **multa qualificada de 150%**, fundamentando-se na inexistência de propósito econômico e na artificialidade da operação societária (incorporação reversa sem alteração do controle acionário).

Contudo, a DRJ **cancelou** a glosa relativa à contabilização a maior de custos (Infração 2, IV.1), ao constatar que a metodologia utilizada pelo Auditor Fiscal para arbitrar o Custo dos Produtos Vendidos (aplicação de 70% sobre a receita global) carecia de **fundamentação legal** e contrariava os ditames do RIR/99.

Em razão do cancelamento parcial da exigência pela DRJ, o Presidente da 5ª Turma **recorreu de ofício** ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

De igual modo, a Recorrente, científica em 23 de abril de 2015, interpôs Recurso Voluntário, buscando a reforma do julgado na parte que lhe foi desfavorável, notadamente quanto à manutenção da glosa do ágio e respectiva multa agravada, a glosa de despesas operacionais, a omissão de receitas, a multa isolada, e os juros de mora sobre a multa de ofício.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rafael Zedral - Relator

Admissibilidade

O Acórdão acolheu parcialmente as alegações da recorrente, o que motivou a impetração de Recurso de Ofício pelo Presidente da DRJ. No entanto, tendo em vista que o disposto na Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, e considerando que o valor total do crédito tributário exonerado é inferior ao limite de alçada aplicável nos termos da Súmula CARF nº 103¹, não concreto do Recurso de Ofício.

¹ Súmula CARF nº 103
Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Por outro lado, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário. Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DO MÉRITO

Trata o presente de analisar Recurso Voluntário contra decisão da DREJ que deu parcial provimento à impugnação da recorrente.

No caso, houve a lavratura de Auto de Infração, lançando IRPJ, e reflexos, em relação ao ano-calendário de 2008.

O lançamento foi formalizado por meio de dois autos de infração, um compreendendo o período de 01/01/2008 a 31/10/2008, e o outro o período de 01/11/2008 a 31/12/2008.

As infrações compreendem a glosa de custos, despesas, omissão de receita e glosa de amortização de ágio.

1. Custo de produtos vendidos R\$ 1.825.561,19;
2. Despesas efetuadas com viagens, no valor de R\$ 169.610,59.
3. Omissão de receitas (R\$ 297.330,33)
4. Dedução de despesa (pagamentos à CES-Administração Ltda no valor de R\$ 200.000,00);
5. Dedução de despesa (pagamentos à Mercuri Urval Ltda no valor de R\$ 15.000,00);
6. Glosa de Amortização Indevida de Ágio (R\$ 573.735,36).

O item 1 acima, referente à glosa de dedução de custos de produção no valor de R\$ 1.825.561,19 foi objeto de reforma pela DRJ, que deu provimento à recorrente neste ponto.

Quanto ao item 2, Despesas efetuadas com viagens, no valor de R\$ 169.610,59, a recorrente, já na impugnação, apresentou renúncia parcial à impugnação, restando contestado despesas no valor de R\$ 27.744,71.

Os demais itens foram mantidos pela DRJ.

A seguir analisaremos cada um destes itens.

Dedução de Despesas efetuadas com viagens

Trata-se de dispêndios registrados na contabilidade da empresa a título de despesas com viagens. A Fiscalização exigiu a apresentação de documentação comprobatórios de nada um

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

destes registros. Restou pendente de comprovação, e assim, objeto de autuação o total de R\$ 169.610,59.

A Fiscalização, com base no Art. 299 do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), glosou originalmente o valor de R\$ 169.610,59, por ausência de comprovação da necessidade e usualidade de tais gastos para a atividade da empresa.

Em sede de defesa, a Recorrente aquiesceu com a maior parcela da glosa, renunciando (ou pagando) o montante correspondente às despesas no valor de R\$ 110.824,05.

A lide, portanto, circunscreve-se ao valor remanescente (27.744,71) sobre o qual a Recorrente alega, em suma, que tal quantia seria "insignificante" frente ao seu faturamento total, não devendo, por isso, subsistir a glosa.

Quanto a este ponto, adoto os fundamentos do relator do Acórdão recorrido como minhas razões de decidir, que bem respondeu às alegações da defesa:

"Sustenta a impugnante a insignificância dos valores de custos glosados em relação as receitas auferidas pela empresa no período, o que representaria menos de 0,05% do valor total da receita bruta auferida, sendo por isso considerado um valor imaterial, e que por questões de bom senso e de razoabilidade não deve prevalecer o lançamento.

Inicialmente deve-se ponderar que, consoante o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, por dever de ofício, o Fisco e os colegiados dos órgãos julgadores administrativos de primeira instância são obrigados a seguir fielmente a legislação, regulamentos e entendimentos emanado pelos órgãos competentes e pela administração tributária, não lhes sendo dada à discricionariedade para modificar o lançamento, abrandar ou cancelar a penalidade, se tal procedimento não estiver claramente previsto na legislação ou for determinado pelo agente público com poderes e competência para tal, o que não é o caso.

A falta de comprovação dos custos está evidenciada na autuação, fato que a impugnante não nega, sendo por isso incontrovertido. A interessada não traz aos autos, juntamente com sua impugnação, nenhuma comprovação da efetividade dos custos glosados pela fiscalização.

Desse modo, mantenho a exação nos seus exatos termos, uma vez que a não foi comprovada a efetivação dos custos declarados pela autuada."

Omissão de receitas

Neste tópico, a autoridade Fiscal detectou divergência entre o valor total das notas fiscais de venda e o montante declarado na apuração do resultado na DIPJ.

Conforme a metodologia de apuração da Fiscalização, a conta contábil 411010001 (VENDA PARA MERCADO INTERNO) registrava o montante de R\$ 8.306.044,02 para o período de Outubro a Dezembro de 2008, enquanto na DIPJ foram declarados R\$ 7.867.162,20. Após deduzido o IPI do período (R\$ 141.551,49), a autoridade fiscal apontou uma omissão de receita no valor de R\$ 297.330,33 (fl. 1509), exigindo o IRPJ e CSLL.

A Recorrente, em seu Recurso Voluntário, afirma que houve erro na apuração realizada pela autoridade fiscal no sentido que a suposta omissão de receita decorre do fato que considerável números de notas fiscais estão presentes nos dois relatórios da conta contábil 411010001 (VENDA PARA MERCADO INTERNO). E a soma destas notas fiscais é exatamente os R\$ 297.330,33 aqui discutidos.

Assiste razão à recorrente.

A fiscalização regou dois extratos da conta 411010001 (VENDA PARA MERCADO INTERNO), um para o período de janeiro até outubro de 2008, e outro relatório para o período de novembro e dezembro de 2008.

No extrato de e-fls. 407, vemos que as notas fiscais citadas pela defesa, de números NF 049166 até NF 049195 constam relacionadas nas primeiras 25 linhas. A soma do valor de cada nota gera o montante de R\$ 297.330,33:

SP SAO JOSE DOS CAMPOS DRF

Fl. 407

Ministério da Fazenda
Receita Federal do Brasil
Razão

Razão

Nome: GERRESHEIMER PLASTICOS SAO PAULO LTDA
CNPJ: 04.797.661/0001-40
Conta: 4.01.01.0.1.01 - VENDA PARA MERCADO INTERNO
PERÍODO: NOVEMBRO a DEZEMBRO DE 2008

Data	Cód.Conta	Cód.Conta	Conta Estrut.	D/C	Valor	Cód.Contra Estrut.	Contrapartida	Histórico
31/10/2008	411010001	4.01.01.0.1.01	VENDA PARA MERCADO INTERNO	C	31.850,00	1.01.02.01.01	DUPLS.A RECEBER NACIONAL	VENDA NF 049166 - FURP
31/10/2008	411010001	4.01.01.0.1.01	VENDA PARA MERCADO INTERNO	C	20.965,00	1.01.02.01.01	DUPLS.A RECEBER NACIONAL	VENDA NF 049167 - BALDACCI
31/10/2008	411010001	4.01.01.0.1.01	VENDA PARA MERCADO INTERNO	C	1.968,00	1.01.02.01.01	DUPLS.A RECEBER NACIONAL	VENDA NF 049168 - LIBBS3

Estas mesmas notas fiscais constam relacionadas no relatório desta conta do período anterior , de janeiro à outubro de 2008 (e-fl.s 405):

30/10/2008	4.01.01.01.01	VENDA PARA MERCADO INTERNO	C	15.939,00	C	1.01.02.01.01	DUPLS.A RECEBER NACIONAL VENDA NF 049163 - CIMED
31/10/2008	4.01.01.01.01	VENDA PARA MERCADO INTERNO	C	31.850,00	C	1.01.02.01.01	DUPLS.A RECEBER NACIONAL VENDA NF 049166 - FURP
31/10/2008	4.01.01.01.01	VENDA PARA MERCADO INTERNO	C	20.965,00	C	1.01.02.01.01	DUPLS.A RECEBER NACIONAL VENDA NF 049167 - BALDACCI

cumento de 95 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.reCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP05.1125.19588.YFH6.
dia autenticada administrativamente

SAO JOSE DOS CAMPOS DRF

Fl. 406

Ministério da Fazenda
Receita Federal do Brasil
Razão

Razão

Nome: GERRESHEIMER PLASTICOS SAO PAULO LTDA
CNPJ: 04.797.661/0001-40
Conta: 4.01.01.01.01 - VENDA PARA MERCADO INTERNO
PERÍODO : JANEIRO A OUTUBRO DE 2008

Data	Cód.Conta	Conta Estrut.	D/C	Valor	D/C	Cód.Contra	Contrapartida Estrut.	Histórico
31/10/2008	4.01.01.01.01	VENDA PARA MERCADO INTERNO	C	1.968,00	C	1.01.02.01.01	DUPLS.A RECEBER NACIONAL VENDA NF 049168 - LIBBS3	
31/10/2008	4.01.01.01.01	VENDA PARA MERCADO INTERNO	C	31.850,00	C	1.01.02.01.01	DUPLS.A RECEBER NACIONAL VENDA NF 049166 - FURP	
31/10/2008	4.01.01.01.01	VENDA PARA MERCADO INTERNO	C	20.965,00	C	1.01.02.01.01	DUPLS.A RECEBER NACIONAL VENDA NF 049167 - BALDACCI	

mento de 95 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.reCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP05.1125.19588.YFH6.
a autenticada administrativamente

SAO JOSE DOS CAMPOS DRF

Fl. 406

Ministério da Fazenda
Receita Federal do Brasil
Razão

Resta, portanto, comprovada a sobreposição dos registros do dia 31 de Outubro na soma dos períodos utilizados pela Fiscalização. Ao somar os totais dos dois relatórios sem excluir a duplicidade do dia 31/10, o Fisco apurou indevidamente o valor de R\$ 297.330,33 como receita omitida no período de novembro e dezembro de 2008.

O erro na apuração desnatura a infração e torna o lançamento improcedente.

Pelo exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário neste ponto, para cancelar integralmente o lançamento referente à Omissão de Receitas no valor-base de R\$ 297.330,33, por comprovado erro material na apuração.

Pagamentos à Mercuri Urval Ltda

O lançamento fiscal glosou o montante de R\$ 15.000,00 referente a serviços contratados junto à empresa Mercuri Urval Ltda., sob a rubrica de despesas não necessárias (Infrações IV.1.3/IV.2.2 do TVF):

30.4. Em relação aos valores pagos pelos serviços prestados pela URVAL MERCURI LTDA.:

I. Tendo em vista a apresentação apenas da nota fiscal do serviço, não restou comprovada a necessidade, para a manutenção das receitas e da atividade da empresa, o pagamento realizado.”

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) manteve a glosa, aplicando o entendimento de que tal gasto não estaria *"voltado para a exploração das atividades principais ou acessórias da sociedade, cujo objeto social é a produção de produtos plásticos"*.

Recorrente alega que se trata de contratação de serviços prestados pela Mercuri Urval, uma empresa global de recrutamento, que foi contratada para recrutar e selecionar um Diretor Financeiro, e o serviço foi **efetivamente prestado**, resultando na contratação de um executivo para a área financeira.

Embora o Auditor Fiscal tenha inicialmente questionado a suficiência dos comprovantes para atestar a efetividade e a necessidade do serviço, em sede de impugnação, a defesa apresentou provas dos contratos de prestação de serviço de consultoria. A DRJ, por sua vez, tendo afastado a questão da prova da realização do serviço, manteve a glosa por entender que a necessidade da despesa estaria ligada direta e intrínseca com a linha de produção de embalagens plásticas:

“Analisando o contrato de prestação de serviço de consultoria em gestão, constante de fls. 1.835 a 1.846, e do seu anexo 1, à fl. 1.847, e do anexo I do seu aditivo, constante de fl. 1.851, os quais relacionam a descrição dos serviços, não vislumbro que o tipo de despesa paga com base nesse contrato possa ser considerado como despesa necessária, segundo a definição contida no art. 47, da Lei nº 4.506/64, uma vez que não estão relacionadas especificamente a nenhuma transação ou operação realizada pela contratante, decorrente das suas atividades principais ou acessórias, pois não estão voltadas para a produção, comercialização ou venda de embalagens plásticas, atividade econômica explorada pela autuada.”

O referido artigo 47 da lei 4506/64² estabelece que são dedutíveis as despesas que são necessárias à **atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora**.

Entendo que há poucas controvérsias neste Conselho que despesas relacionadas à **gestão, finanças e recursos humanos** são **usuais e normais**. Exigir que um gasto com a contratação de um Diretor Financeiro esteja diretamente ligado à “produção de plásticos” implica equiparar indevidamente a despesa necessária à despesa industrial, o que não encontra respaldo

² Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da emprêsa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da emprêsa.

na ampla definição legal. A contratação de um executivo competente é essencial para a sustentabilidade da "fonte produtora" da Recorrente.

A DRJ incorreu em **erro conceitual** ao equiparar a noção de despesa necessária a despesas de cunho **exclusivamente industrial**. Tal interpretação restritiva é incompatível com o disposto no Art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), que define como operacionais as despesas não apenas necessárias à **atividade da empresa**, mas também à **manutenção da respectiva fonte produtora**.

A "fonte produtora" inclui a estrutura administrativa, de gestão e de recursos humanos da empresa.

Conforme a defesa demonstrada pela Recorrente:

- **Efetividade Comprovada:** A Mercuri Urval é uma empresa global de recrutamento, treinamento e seleção. O serviço foi **efetivo** e resultou na contratação do **Sr. Afonso J. Darde Sampaio Amaral, Diretor Financeiro**, o que **infirma frontalmente o Auto de Infração (AIIM)**.

- **Usualidade:** A despesa com recrutamento de executivos, também conhecidos como *headhunters*, é **prática corriqueira no mercado**, configurando-se como **normal e usual** em qualquer atividade empresarial. Tais despesas são necessárias para **encontrar profissionais capacitados para a gestão das atividades empresariais**, sem os quais é impossível manter a empresa funcionando corretamente.

Portanto, dou provimento ao Recurso Voluntário neste ponto, reformando o Acórdão recorrido e **cancelando a glosa** relativa aos pagamentos em favor de Mercuri Urval.

Das Despesas Administrativas CES-ADMINISTRAÇÃO LTDA

Cinge-se a presente análise à impugnação da glosa de **R\$ 200.000,00** em Despesas Administrativas pagas à empresa **CES – Administração e Participações Ltda.**, concernentes aos períodos de janeiro a outubro e novembro a dezembro de 2008.

A Autoridade Fiscal lançou a exigência sob o argumento de que a Recorrente não logrou justificar a **necessidade** da prestação dos serviços para a manutenção das atividades e receitas da empresa. A fiscalização apontou que o objeto social da CES (Administração e Participação Ltda., FOI ALTERADO posteriormente para "Outras atividades de prestação de informação – corretagem no aluguel de imóveis"), o que era inadequado para consultoria de gestão, e que a CES era a única cliente da Recorrente em 2008, havendo vínculos societários e administrativos entre as empresas.

A DRJ, por maioria de votos (com voto vencido do Presidente que entendia pela exoneração do crédito), manteve a glosa integral da despesa de R\$ 200.000,00 com a CES, sob dois argumentos:

1. A consultoria de gestão não foi considerada despesa necessária para as atividades principais ou acessórias da contratante (produção, comercialização ou venda de embalagens plásticas), conforme interpretação do Art. 47 da Lei nº 4.506/64.

2. Foi questionado que a simples participação de pessoa em reuniões (o Sr. Carlos Eduardo Sacco) não comprovaria a prestação do alegado serviço. Além disso, a DRJ considerou que as transferências bancárias para contas de titularidade do **sócio administrador da CES**, e não para a conta da pessoa jurídica, seriam "não usuais" e insuficientes para comprovar o pagamento decorrente da prestação por pessoa jurídica.

Em Recurso Voluntário, a defesa alega que a despesa cumpria o requisito de necessidade e que a materialidade prevalece sobre o erro formal de pagamento:

Afirma que o serviço de consultoria era **imprescindível** para a troca de controle societário (aquisição da Allplas pelo grupo Gerresheimer). A aquisição de quotas não transferia automaticamente o conhecimento sobre o dia-a-dia da sociedade. O Contrato de Compra e Venda da Allplas já obrigava os antigos sócios (proprietários da CES) a prestarem consultoria, reforçando a necessidade negocial do gasto.

Argumentou que, mesmo com a alegação de objeto social inadequado ou vínculo administrativo, o prestador teria direito à remuneração para evitar o enriquecimento sem causa da Recorrente.

A defesa destacou que 40% da Parcela Mensal dos Honorários da Consultora (CES) seria uma contraprestação ao **pacto de não concorrência**, sendo devida pelo simples fato de a CES se abster de prover serviços para concorrentes.

A Recorrente reconheceu ter havido uma "impropriedade no que tange a tipificação do pagamento" até junho de 2008. No entanto, salientou que a materialidade da despesa foi confirmada pelo fato de a própria Fiscalização ter constatado que a CES (prestadora) **reconheceu os R\$ 200.000,00 como receita e os ofereceu à tributação em sua DIPJ no ano de 2008**. Conforme a jurisprudência administrativa, a materialidade e a tributação na fonte do prestador devem prevalecer sobre o erro formal de pagamento.

Feitas estas considerações, passo ao mérito.

A manutenção da glosa integral dos R\$ 200.000,00 pela DRJ fundamentou-se em uma interpretação demasiadamente restritiva do conceito de despesa necessária, disposta no Art. 299 do RIR/99. Despesas ligadas à gestão, à coordenação e à proteção de ativos intangíveis (como o *goodwill* ou a clientela, via pacto de não concorrência), inerentes a complexas operações societárias de aquisição, são inquestionavelmente necessárias para a manutenção da fonte produtora de receita. A exigência de que o gasto esteja *diretamente vinculado* à atividade industrial (produção de plásticos) ignora a complexidade da administração corporativa.

No que tange à impropriedade formal do pagamento (transferência para conta do sócio da CES), verifica-se que o vício é atenuado e não deve cassar o direito à dedução, uma vez

que a materialidade econômica da operação foi comprovada, e o valor integral foi reconhecido como receita e tributado pela prestadora (CES). Pelo princípio da verdade material, o rigor formal não deve ser suficiente para desqualificar uma despesa que comprovadamente beneficiou a Recorrente e não resultou em prejuízo ao erário.

Ademais, a parcela da despesa relativa ao **pacto de não concorrência** (40% do total) é inequivocamente um gasto necessário para a consolidação do valor da empresa adquirida e, por si só, justifica a dedutibilidade.

Dessa forma, os fundamentos adotados pela DRJ para manter a glosa não resistem à análise do mérito, devendo a autuação ser cancelada neste ponto.

AMORTIZAÇÃO INDEVIDA DE ÁGIO (INFRAÇÃO IV.2.3)

Houve também glosa de amortização de ágio, deduzido nos meses de novembro de dezembro de 2008, no valor total de R\$ 593.660,86:

Quadro 4

2008	Valor do ágio	A adicionar no trimestre
Mes		
nov	297.330,43	--
dez	<u>297.330,43</u>	--
Total 4º trimestre	-----→	593.660,86

Este ágio é decorrente da operação societária ocorrida no ano-calendário de 2008, envolvendo a Recorrente.

Em momento anterior, foi constituída a **GS Brasil Participações Ltda**, a qual em 31/01/2008, adquiriu participação societária da empresa **ALLPLAS Plásticos Ltda** pelo valor de **R\$ 50.000,000,00**, gerando ágio apurado por expectativa de rentabilidade futura que foi objeto de glosa.

O Termo de Verificação Fiscal menciona que a operação foi financiada por remessa do exterior da controladora Gerresheimer GLAS GMHB, localizada na Alemanha, que aportou este montante no capital da **GS Brasil Participações Ltda**.

Em 31/10/2008, ocorreu a incorporação da *holding* **GS Brasil Participações Ltda** pela pessoa jurídica adquirida, **ALLPLAS Plásticos Ltda**, a qual, posteriormente, mudou sua razão social para **GERRESHEIMER PLÁSTICOS SÃO PAULO LTDA** e é a autuada/recorrente nestes autos.

O Fisco imputou a glosa da amortização do ágio no IRPJ e CSLL sob o fundamento de que a operação societária foi realizada com **ausência de propósito negocial** legítimo, servindo apenas para criar artificialmente ágio amortizável.

O TVF argumenta que a sequência de atos, especialmente a incorporação reversa, teve como objetivo preponderante a obtenção puramente tributária, caracterizando **simulação relativa ou abuso de forma**, conforme o Art. 116, parágrafo único, do CTN

A glosa do ágio resultou na qualificação da multa de ofício, por entender que a amortização indevida se deu mediante ato simulado.

A Recorrente contestou a glosa, sustentando, primeiramente o **propósito Negocial**, pois a reestruturação societária foi motivada por razões operacionais e econômicas, tais como a **crise financeira** e a **necessidade de reorganização do grupo** e saneamento da empresa, afastando a acusação de finalidade meramente fiscal.

Afirma que o ágio foi devidamente apurado com base em **laudo de avaliação** de empresa independente (*Planconsult*), conforme as exigências do Art. 7º da Lei nº 9.532/97, satisfazendo os requisitos formais.

A DRJ **manteve a glosa do ágio e a Multa Qualificada de 150%**. Os julgadores acolheram o entendimento da Fiscalização de que a operação careceu de substrato econômico relevante, ou seja, de um propósito negocial legítimo que justificasse a complexa cadeia de atos societários além da mera obtenção da dedutibilidade fiscal.

Feitas este breve relato, passo à minha análise do caso.

O TFV apresenta os seguintes motivos para a glosa da amortização do ágio:

“XXVIII. Assim sendo, considerando então a existência dos diversos indícios de irregularidade no negócio jurídico realizado, tais como:

- Não ficou provado que as transferências de recursos realizadas aos 3 ex-sócios da empresa ALPLAS foram referentes a pagamentos pela aquisição das cotas da empresa, na medida em que as transferências foram no total de R\$ 50 milhões, porém os sócios apresentaram os demonstrativos de ganho de capital pela venda de suas participações, nº valor total de R\$ 19.044.801,00, ou seja, apenas 38% do valor alegado do negócio;
- Os valores dos recursos transferidos aos 3 ex-sócios não são compatíveis com a participação dos mesmos na empresa vendida pelos mesmos;
- A empresa incorporada, e que detinha participação societária com ágio, não tinha qualquer atividade operacional, que não apenas a participação em cotas de empresas, em sua esmagadora maioria da empresa incorporadora;
- As previsões de fluxo de caixa livre, conforme constantes no laudo de avaliação não se concretizaram na prática, e nada indica que isto venha a ocorrer em futuro próximo.”

Em primeiro lugar, a Impugnante demonstrou que o preço inicial de R\$ 50 milhões foi efetivamente pago aos vendedores da Allplas, e que a diferença entre o valor total da transação e o ganho de capital declarado pelos ex-sócios (pessoas físicas) é alheia à

responsabilidade da Pessoa Jurídica adquirente/incorporadora. Eventual divergência na forma de reconhecimento de receita ou ganho de capital por parte das pessoas físicas alienantes (que podem ter utilizado o regime de caixa em contraste com o regime de competência da Impugnante) não tem o condão de descharacterizar a operação societária ou o preço de aquisição pactuado entre as partes, as quais eram absolutamente independentes.

De mesmo modo, a análise do destino dos recursos realizados para o pagamento, na medida que cada uma das pessoas físicas não teria recebido o preço do negócio na proporção de suas cotas societárias também não parecem, pelo menos na visão deste relator, possuir qualquer relevância na apuração e dedutibilidade do ágio. Espera-se que os pagamentos tenham sido feitos conforme estipulados por todas as partes, e nada há nos autos que afirmem o contrário.

O Fisco argumentou também, e isto o faz no seu argumento mais relevante, que a empresa incorporada (Gerresheimer Brasil Participações Ltda.), que detinha o ágio, "não tinha qualquer atividade operacional, que não apenas a participação em cotas de empresas, em sua esmagadora maioria da empresa incorporadora", caracterizando-a como uma "empresa veículo" criada apenas para gerar ágio fictício.

O entendimento deste relator, como se pode verificar em diversos julgamentos do qual participou nesta CARF, sempre foi no sentido de que o uso de empresa veículo com objetivo meramente fiscal impede a amortização do ágio gerado.

No entanto, este entendimento, que claramente não é unânime neste CARF, não prescinde de uma análise cuidadosa de cada caso. A simples alegação de empresa veículo não autoriza a glosa automática da amortização do ágio.

Se a glosa se fundamentou em uma perspectiva econômica da operação societária, e não apenas formalista, com vistas a verificar se a empresa (ou o simples CNPJ) foi interposto apenas para viabilizar a amortização do ágio, e este relator plenamente concorda com esta visão do Fisco, então esta análise econômica não pode ser superficial e apenas formalista.

Não se pode combater o formalismo oportunista (a mera interposição de um CNPJ numa operação de aquisição) com outro formalismo, ou seja, atribuir a pecha de empresa-veículo apenas porque a pessoa jurídica na aparência assim se classificaria.

A constituição de uma *holding* para concentrar investimentos no Brasil e coordenar a atuação de diferentes sociedades do segmento de embalagens plásticas é uma atividade legal e usual no ambiente empresarial, possuindo motivos de natureza não tributária.

A defesa comprovou que a *holding*(Gerresheimer Brasil Participações Ltda) foi criada com planos concretos de expansão e aquisição de outras sociedades, havendo iniciado contatos com o conglomerado Védat Tampas Herméticas Ltd, ainda em 2008. A suspensão da aquisição da Védat e de outros planos de investimento não ocorreu por vontade fiscal, mas sim em decorrência da crise econômica mundial de 2008.

Uma vez frustrados os planos de expansão e coordenação para os quais a *holding* foi concebida, a decisão de incorporá-la (extinguindo-a) pela controlada ALLPLAS Plásticos Ltda (agora a recorrente Gerresheimer Plásticos SP Ltda) constituiu uma medida negocial legítima e necessária para a redução de custos e despesas. Atribuir caráter de simulação a uma movimentação societária que visou a redução de custos em face de uma crise macroeconômica, ignorando o contexto fático que afetou as diretrizes empresariais, equivale a presumir ilicitude onde há apenas exercício do direito de auto-organização da sociedade.

Com argumento adicional para a glosa da amortização do ágio, o Fisco alegou também que "As previsões de fluxo de caixa livre, conforme constantes no laudo de avaliação não se concretizaram na prática, e nada indica que isto venha a ocorrer em futuro próximo", o que, na visão do Fisco, comprometeria o fundamento econômico do ágio.

No entanto, a dedutibilidade do ágio não está condicionada à confirmação da obtenção dos resultados futuros projetados no laudo. Tais projeções são, por natureza, inherentemente imprecisas. A rentabilidade futura não se concretizou devido ao cenário econômico turbulento de 2008 e anos subsequentes.

Não se pode presumir que o contribuinte agiu com simulação ou dolo quando a operação se insere em um contexto negocial adverso, e os fatos comprovam a existência de motivos de natureza não tributária que justificam as escolhas societárias realizadas.

Desta forma, não se configura o abuso do direito de auto-organização da sociedade por ausência de fundamento econômico e, consequentemente, deve ser cancelada a glosa dos valores lançados a título de amortização de ágio.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, nos termos da fundamentação. Por outro lado, não conheço do Recurso do Ofício.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral- Relator