



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.748093/2020-04
ACÓRDÃO	1402-007.190 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SINAGRO PRODUTOS AGROPECUARIOS S.A (ATUAL SINOVA INOVACOES AGRICOLAS)
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017

MATÉRIAS NÃO ANALISADAS NA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ACÓRDÃO COMPLEMENTAR.

Constatado que há matérias acessórias não apreciadas no acórdão reformado, a fim de se evitar ocorrência de supressão de instância, devem-se os autos ser remetidos à turma julgadora a quo a fim de que seja proferida decisão complementar a respeito das questões acessórias.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DUPLO GRAU DE COGNIÇÃO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A dupla cognição é regra no processo administrativo fiscal, que não pode ser afastada em nome da celeridade processual. Se a decisão de primeira instância deixa de apreciar o mérito de matéria em razão de decisão sobre questão prejudicial, afastada a preliminar pela instância superior, os autos devem retornar à primeira instância para apreciação do mérito.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OMISSÃO DO JULGAMENTO. NULIDADE.

Verificada a omissão quanto a pontos relevantes contidos na impugnação, a decisão recorrida deve ser anulada para que novo julgamento seja prolatado de modo que a totalidade das questões em lide recebam a devida análise, garantindo-se o direito ao duplo grau de jurisdição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário a fim de devolver os autos à 12ª Turma da DRJ09 para que a Turma Julgadora aprecie unicamente o tópico da impugnação denominado 'Da Natureza Financeira Dos Contratos De Mútuos', prolatando-se, a seguir, Acórdão complementar, do qual a contribuinte deverá ser cientificada para, querendo, apresentar recurso voluntário, caso, neste ponto, a impugnação venha a ser considerada parcial ou inteiramente improcedente.

Assinado Digitalmente

Alexandre labrudi Catunda – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre labrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o Pis/Pasep (Pis), no ano-calendário 2017, decorrentes de omissão de receitas, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal (TVF), além da multa por falta de recolhimento do IRPJ e CSLL sobre base de cálculo estimada. Os créditos tributários foram lançados com acréscimo de juros e multa de 75% quando aplicável:

Por bem relatar os fatos copio o Relatório do Acórdão nº 101-005.606, prolatado pela 9ª Turma da DRJ01, acrescentado posteriormente com os fatos que se sucederam:

Versa o presente processo sobre impugnação apresentada pela contribuinte, Sinagro Produtos Agropecuários S.A., em face do auto de infração de:

a) Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (a fls. 4 e segs.) pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 13.079.664,01, referente ao fato gerador anual de 2017 (lucro real anual), sendo assim descrito o fato apurado:

“OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS - PERDÃO DE DÍVIDA Omissão de outras receitas operacionais conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal em anexo.

(...)RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS - DOAÇÃO EM ESPÉCIE Omissão de receitas não operacionais conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal em anexo.

(...)MULTA OU JUROS ISOLADOS DJ DRJ01 DF Fl. 1136

INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal em anexo.”.

b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (a fls. 14 e segs.) pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 6.199.528,01, referente ao fato gerador anual de 2017 (base ajustada anual), sendo assim descrito o fato apurado:

“RECEITAS INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS - DOAÇÃO EM ESPÉCIE Omissão de receitas não operacionais conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal em anexo.

(...)RECEITAS INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS - PERDÃO DE DÍVIDA Omissão de outras receitas operacionais conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal em anexo.

(...)MULTA OU JUROS ISOLADOS INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA Falta de pagamento da Contribuição Social incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal.”.

c) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (a fls. 30 e segs.)

pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 16.276.768,15, referente a fatos geradores de 2017 (incidência não-cumulativa), sendo assim descrito o fato apurado:

“INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS - DOAÇÃO EM ESPÉCIE Omissão de receitas não operacionais conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal em anexo.

(...)INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS - PERDÃO DE DÍVIDA Omissão de outras receitas operacionais conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal em anexo.”.

d) Contribuição para o PIS/Pasep - PIS (a fls. 23 e segs.) pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 3.533.772,00, referente a fatos geradores de 2017 (incidência não cumulativa), sendo assim descrito o fato apurado:

“INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS - DOAÇÃO EM ESPÉCIE

Omissão de receitas não operacionais conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal em anexo.

(...)INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS - PERDÃO DE DÍVIDA Omissão de outras receitas operacionais conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal em anexo.”.

Cientificada do lançamento em 01/08/2020 (Termo a fls. 1077), a contribuinte apresentou a impugnação a fls. 1080 e segs., em 31/08/2020 (Termo a fls. 1079), subscrita por mandatário com poderes para tal, conforme procuração a fls. 1114. Na sua peça de defesa, a impugnante alega o seguinte:

“IV – PRELIMINARMENTE

29. A exigência de tributos e a imposição de penalidades, por força do princípio da legalidade, dependem da ocorrência concreta, no mundo dos fatos, de eventos (atos ou situações) que se subsumam integralmente às respectivas hipóteses de incidência - de tributos e de infrações – descritas pelo ordenamento.

38. Daí porque se impõe a averiguação exaustiva e imparcial desses eventos, para a verificação de sua efetiva subsunção à descrição normativa correspondente.

39. Deveras, no exercício dessa atividade, a mera interferência valorativa do agente público, encarregado de levá-la a cabo, é absolutamente vedada. Tratase, portanto, de atividade administrativa plenamente vinculada.

40. E na medida que à autoridade administrativa é vedada a atuação por meio apenas da apreciação subjetiva, no exercício da atividade de fiscalização (verificação do cumprimento das obrigações tributárias e/ou aplicação de penalidades por seu descumprimento), conclui-se pela subordinação do processo administrativo tributário ao princípio da verdade material.

41. É, portanto, o princípio da verdade real ou material aquele que orienta a atividade administrativa concernente à fiscalização e controle do cumprimento das obrigações tributárias e deveres instrumentais correlatos. E mais: sempre em total atendimento aos preceitos legais que orientam a atuação fiscal, como conduta infra legal e ainda às leis tipo que estabelecem as hipóteses tributárias.

42. O extraordinário rigor do sistema constitucional tributário (princípio da estrita legalidade) seria inócuo se a mera interferência valorativa por parte das autoridades fiscais pudesse ser admitida no transcorrer do processo administrativo, desconsiderando a verdade material para simplesmente imputar

penalidade à pessoa que não descumpriu as regras que regem o sistema tributário.

43. Ao consagrar o princípio da verdade material ao processo administrativo tributário, a intenção do legislador era a de garantir que o título executivo decorrente desse processo, em caso de manutenção da autuação, refletisse a realidade.

44. Significa dizer que no campo tributário, o uso de presunções fica restrito às hipóteses expressamente autorizadas pela legislação. Ainda nesse caso, cabe à autoridade autuante demonstrar que as provas e argumentos apresentados pelo contribuinte durante a fiscalização não se prestam a afastar tais presunções. Em outros termos, não são admitidas presunções absolutas no Direito Tributário, mas tão somente aquelas relativas (i.e., que permitem prova em contrário).

45. Não é encontrada no AIIIM nenhuma menção a qualquer das hipóteses em que a legislação autoriza o uso de presunções. Da mesma forma, nenhum dos dispositivos utilizados para fundamentar o AIIIM ora guerreado se presta a esse fim. Não obstante o exposto, o uso de presunções absolutas e relativas foi reiteradamente utilizado para fundamentar o auto de infração ora combatido.

46. As únicas provas anexadas aos autos se prestam a demonstrar que a Impugnante realizou os aumentos de capital nos termos da legislação comercial.

47. Ora, caros julgadores, significa dizer que o agente fazendário simplesmente presumiu que a Impugnante teria recebido perdões de dívida e doações em razão das cifras envolvidas, mas sem mencionar o como isto deveria ser feito sem a desconsideração dos atos praticados.

48. Novamente se está diante de um caso em que o agente fazendário, ignorando a legislação vigente, atribuiu determinada “característica” à relação comercial auditada, sem apresentar provas que fundamentassem a sua conclusão. Assim é que, em razão do uso indevido de presunções, o direito à ampla defesa da Impugnante foi cerceado.

49. Nesse particular, pede vênias a Impugnante para transcrever a importante lição de Ives Gandra da Silva Martins extraída do artigo “Presunções e Fraude – Os princípios da tipicidade cerrada e da estrita legalidade em face das presunções em matéria tributária – Inconstitucionalidade das presunções absolutas – Fraude tributária impossível pela técnica das “praesumptiones júris et de jure”, publicado na Revista de Direito Tributário no 32, abril-junho de 1.985, pg. 103:

(...)

50. Também por esse motivo o auto de infração ora combatido é carente de fundamentação, devendo a sua nulidade ser imediatamente declarada.

51. Afastada a premissa das autoridades fiscais de que o a Impugnante teria cometido infrações à legislação tributária, é de rigor que a presente Impugnação seja acatada, sob pena de se exigir valores com base em presunção simples e

ausência de justificativa sólida para a exação. Neste sentido, observe-se o que ensina o eminente jurista Ives Gandra da Silva Martins:

(...)

52. É exatamente o que ocorreu na hipótese em tela, na qual a fiscalização, em lugar de buscar investigar o que verdadeiramente ocorreu, isto é, a verdade material e a substância das operações, apegou-se a meras conjecturas presuntivas, para tentar, em vão, justificar a imputação de infração à legislação tributária à Impugnante.

53. Não se trata de uma aplicação de presunção ou ficção com base em lei, mas de uma presunção realizada pela própria autoridade fiscalizadora, sem suporte em previsão legal! Essa conduta afronta diversos princípios tributários, como demonstram os Professores Ricardo Lobo Torres e Luís Eduardo Schoueri:

(...)

54. Proceder dessa maneira arbitrária equivale a impor à Impugnante uma carga fiscal indevida, com base em elementos ficcionais ou presuntivos. De fato, conforme amplamente demonstrado, o AI ora questionado baseou-se meramente em presunções simples, vez que as autoridades fiscais sequer desceram ao nível de investigação necessário para infirmar suas suposições. Por essa razão, deve o AIIM ser anulado!

V – MÉRITO A LEGITIMIDADE DAS OPERAÇÕES DE APORTE DE CAPITAL

55. Na hipótese de não ser decretada a nulidade do lançamento e da autuação impugnada, o que aqui se admite apenas em exercício de argumentação, a pretensão creditícia fazendária deverá ser cancelada pelos motivos de mérito que passam a ser abordados pela Impugnante.

56. Isto porque o aporte de capital em contrapartida à emissão de novas ações, da forma como implementada pela Impugnante, é ato jurídico perfeito e acabado, que somente poderia ser anulado no caso de vício na operação, e desde que esta desqualificação seja decretada por um juiz de direito competente para a demanda.

57. Vale dizer, a pretensão do Fisco de desconstituir o ato jurídico perfeito da forma que melhor lhe aprouver não merece guarida em nosso sistema jurídico, tendo em vista o respeito à segurança jurídica de atos e negócios feitos em consonância com a lei, como é o caso. Trata-se, por sinal, de princípio constitucional insculpido no artigo 5º, XXXVI da Constituição.

58. Nem se cogite, aqui, que no caso em tela o Sr. Auditor Fiscal responsável pelo lançamento estaria autorizado a desconstituir e requalificar atos ou negócios jurídicos com base no artigo 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional (CTN), na medida que em nenhum momento o referido dispositivo legal foi invocado no TVF ora combatido.

59. Tampouco o poderia, na medida que o artigo 116, parágrafo único não é autoaplicável para a Administração, estando pendente de regulamentação por lei ordinária, até hoje não introduzida em nosso sistema.

60. Igualmente, tampouco estamos diante de alegação de fraude, abuso de direito ou simulação, na medida que tais argumentos também não foram trazidos à peça fiscal pelo Sr. Auditor Fiscal.

61. Tanto é assim, que o Sr. Auditor Fiscal reconheceu a legitimidade dos aportes realizados e lançou os tributos acompanhado de multa de ofício de 75%, ou seja, sem o agravamento de multa previsto no artigo 44, II, parágrafo 1º da Lei 9.430/96.

62. Sem amparo em fatos concretos, restou ao Sr. Auditor Fiscal conjecturar que houve desproporcionalidade no valor de emissão das ações, de maneira a requalificar as operações societárias implementadas.

63. Esta conclusão, no entanto, desconsidera todos os argumentos negociais apresentados pela ora Impugnante durante o procedimento de fiscalização, bem como as regras societárias vigentes.

64. Conforme demonstraremos a seguir, esta presunção parte de uma premissa ilegítima de que os valores de emissão das ações são “desproporcionais” em relação ao número de ações em contrapartida.

65. Nos próximos tópicos restará comprovado que a lei societária autoriza esta prática e que as operações implementadas são legítimas.

A. Legitimidade do Aumento de Capital

66. Com efeito, o aumento de capital será legítimo quando atender ao interesse da companhia e abusivo quando a decisão de aumentar o capital violar o Artigo 117, § 1º, da Lei 6.404/76 (a Lei das S/As ou LSA), transcrito logo abaixo:

(...)

67. O capital social deve ser o valor necessário para o sucesso do empreendimento, levando em consideração a combinação de recursos próprios e de terceiros necessária para a consecução da finalidade social.

68. O aumento de capital poderá ser considerado ilegítimo se aumentar desnecessariamente o estoque de recursos da companhia. Será abusivo se a decisão do aumento de capital representar abuso da maioria, em detrimento dos acionistas minoritários.

69. De acordo com Alfredo Lamy Filho e José Luiz Bulhões Pedreira¹, “há na determinação do preço de emissão necessariamente exercício de poder discricionário do órgão competente para, caso a caso, fixá-lo tendo em conta o interesse dos acionistas. (...). O interesse social requer o aumento de capital mediante subscrição de novas ações quando (...) ocorrerem modificações nas

condições da operação que obrigam ou recomendam a redução do grau de endividamento”.

70. As Emissões de ações questionadas pelo Sr. Auditor Fiscal ocorreram para reduzir o grau de endividamento da Impugnante, bem como evitaram contencioso em razão da quebra de Declarações e Garantias. Nesse sentido, atendem ao interesse social da companhia e são legítimas. A fixação do preço das Emissões envolve, como detalhado abaixo, exercício de poder discricionário do órgão competente.

B. A Discricionariedade na Determinação do Preço de Emissão

71. Adicionalmente, há que se levar em conta a forma de atribuição do preço de emissão das ações em Sociedades Anônimas.

72. Neste sentido, conforme ensinado por Alfredo Lamy Filho e José Luiz Bulhões Pedreira², “há na determinação do preço de emissão necessariamente exercício de poder discricionário”. Tal entendimento é ratificado por Fábio Konder Comparato, que desenvolveu extensa análise sobre o tema³. De acordo com o renomado jurista, o Artigo 170, § 1º da LSA é uma norma de procedimento, que cria um poder discricionário para a determinação do preço de emissão. Tal poder não é arbitrário, vez que não confere liberdade irrestrita para o seu titular. O poder discricionário em questão deve ser exercido de acordo com “uma latitude de apreciação, ou um perímetro decisório”.

73. De acordo com a exposição de motivos da LSA, o objetivo do Artigo 170, § 1º é de proteger os acionistas minoritários contra a diluição injustificada de sua participação, considerando situações nas quais a proteção conferida pelo direito de preferência previsto no Artigo 171 é insuficiente (p. ex., se os acionistas minoritários não tiverem condições de acompanhar preço de emissão exorbitante fixado pela maioria justamente para frustrar o exercício do direito de preferência). Nesse sentido, a discricionariedade na fixação do preço de emissão seria limitada quando resultasse em diluição injustificada da participação de acionistas minoritários.

74. Em outras palavras, a diluição, seja ela via conversão de dívida ou subscrição de novas ações, não é um ato irrestrito, observando as limitações da legislação societária. Assim, não cabe às autoridades fazendárias aplicar a lógica reversa imputando aos acionistas a obrigatoriedade de diluição dos demais sócios.

75. Para referência, segue abaixo aludido texto da exposição de motivos da LSA:

(...)

76. Portanto, a fixação do preço das Emissões não excedeu o poder discricionário conferido pela LSA para a fixação do preço de emissão, vez que as Emissões ocorreram sem diluição dos acionistas minoritários. Pelo contrário, as Emissões foram estruturadas de modo a preservar as participações societárias dos acionistas (inclusive, dos acionistas minoritários).

B. Os critérios enumerados para fixação do preço de emissão

77. O artigo 170, § 1º da Lei das S/A estabelece que o preço de emissão deve ser fixado “tendo em vista” os parâmetros enumerados nos incisos I, II e III, in verbis:

(...)

78. Nos dizeres de Comparato⁴, a expressão “tendo em vista” não indica uma determinação precisa de referidos parâmetros, mas sim, fatores que devem ser levados em consideração, ou tidos em conta na determinação do preço de emissão.

79. Tais parâmetros não são obrigatórios, mas fatores que deverão ser considerados, na medida em que forem pertinentes. Fosse a intenção do legislador estabelecer normas vinculantes, não facultaria a adoção de critérios tão díspares quanto aos previstos no Artigo 170, § 1º, que podem atribuir valores substancialmente diferentes para o preço de emissão das ações de uma mesma companhia. A perspectiva de rentabilidade da companhia, o valor do patrimônio líquido por ação e a cotação das ações em bolsa são critérios que, via de regra, levam a avaliações substancialmente distintas.

80. Nesse sentido, a determinação do preço de emissão deverá considerar aquele dentre os parâmetros previstos no Artigo 170, § 1º que seja o mais adequado considerando as circunstâncias da companhia em questão. Contudo, outros parâmetros poderão ser adotados, na medida que sejam mais adequados e, claro, não resultem em diluição injustificada da participação dos acionistas minoritários.

(...)

82. Portanto, o preço das Emissões não precisaria ser determinado de acordo com os critérios enumerados nos incisos I, II e III do § 1º do Artigo 170, na medida que estes são meras sugestões propostas pela lei. Outros critérios podem ser utilizados, desde que justificados economicamente, nos termos do § 7º do Artigo 170, tais como, a necessidade de não diluir outros acionistas.

C. O aumento de capital formalizado de acordo com a LSA tem presunção de legalidade.

83. Na mesma linha, também de acordo com Comparato⁵, na medida que os procedimentos necessários para formalizar o aumento de capital tenham sido cumpridos, presumir-se-á a legalidade do aumento de capital, cabendo aos demais o ônus de provar que o aumento foi abusivo.

84. Portanto, uma vez que as Emissões foram formalizadas de acordo com a LSA, caberia aos demais envolvidos questionar as Emissões e provar que sua ilegalidade – o que não é sequer aplicável ao caso, pois as Emissões ocorreram sem diluição (justificada ou injustificada) dos acionistas minoritários, as Emissões foram aprovadas por unanimidade (inclusive, pelos acionistas minoritários), os direitos dos credores da sociedade foi preservado, bem como a ausência de qualquer prejuízo ao Erário. Assim sendo, não há razão para questionar o

aumento de capital que se revestiu de todas as formalidades e motivações econômicas necessárias para ser feito da forma que foi.

D. Legalidade e manutenção do ato societário que traduz aumento de capital, ainda que o aumento de capital seja ilegítimo ou abusivo

85. Ainda que considerado abusivo ou ilegítimo um aumento de capital (muito embora não se trate do caso em tela, pois as Emissões foram feitas estritamente de acordo com a legislação societária e aprovada unanimemente por todos os acionistas), a validade e existência de ato jurídico estrutural de aumento de capital é mantida, de forma inquestionável, para todos os fins de direito, ensejando, entretanto, o direito de perdas e danos aos acionistas que se sentiram prejudicados pelo referido aumento, notadamente, minoritários.

86. Para Comparato⁶: “a nulidade ou a invalidação da deliberação da assembleia geral só existe quando a norma violada é taxativa, ou de ordem pública; não quando confere ao agente uma latitude de apreciação e de ação, porque a lei acionária, em matéria de abuso de poder, comina na sanção de perdas e danos e não na invalidade do ato abusivo.”

87. Na mesma linha, Fabio Ulhoa Coelho⁷ assevera: “A inobservância desses critérios legais (artigo 170 da LSA) não importa a nulidade da deliberação, nem compromete a validade da subscrição que se seguir, a consequência será a responsabilização civil dos acionistas que aprovaram o preço irregular na assembleia geral, (...), os quais deverão indenizar os prejuízos sofridos pela sociedade anônima, pelo subscritor ou pelo acionista cuja participação tenha sido injustificadamente diluída.”

88. Tal posição se encontra também refletida na seguinte jurisprudência:

(...)

89. Em virtude dos argumentos supra, as Emissões, bem como seus efeitos, são inquestionáveis, uma vez que são legítimas, não são abusivas, e sequer ensejaram prejuízos aos acionistas, credores ou fisco. Em razão disso, a manutenção das Emissões e de seus efeitos é uma consequência natural, incontornável e justamente esperada pelas partes que as deliberaram.

E. Intervenção Mínima do Estado nas Relações entre Particulares.

90. Por fim, o livre exercício de qualquer atividade econômica é garantia constitucional balizada no parágrafo único do art. 170 da Constituição Federal de 1988: “Art. 170 É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.”

91. O referido dispositivo constitucional foi recentemente regulamentado pela Lei Liberdade Econômica, a qual, em seu artigo 2º, traz uma série de princípios norteadores, dentre os quais: (i) a liberdade como uma garantia no exercício de atividades econômicas; (ii) a boa-fé do particular perante o poder público; (iii) a

intervenção subsidiária e excepcional do Estado sobre o exercício de atividades econômicas; e (iv) o reconhecimento da vulnerabilidade do particular perante o Estado.

92. A mesma Lei da Liberdade Econômica, em seu artigo 3º, inciso VIII, reforça ainda mais o uso legítimo da autonomia privada em tais atividades:

(...)

93. No mesmo sentido, a Lei da Liberdade Econômica alterou a redação do artigo 421 do Código Civil, incluindo o seguinte parágrafo único: “Art. 421. A liberdade contratual será exercida nos limites da função social do contrato. Parágrafo Único. Nas relações contratuais privadas, prevalecerão o princípio da intervenção mínima e a excepcionalidade da revisão contratual”.

94. Em face do acima exposto, na ausência de qualquer violação à ordem pública ou à forma prescrita em lei, quando das Emissões, não se criou margem para questionamento de sua legalidade, muito menos a sua desconsideração ou desfazimento.

95. Em consonância com os artigos de lei supracitados, e respeitados a motivação e os princípios que balizaram o legislador a promulga-los, quais sejam, a liberdade econômica e a intervenção mínima do Estado em relações comerciais paritárias, como é aquela entre os acionistas de uma mesma empresa, não há porque desrespeitar e desconstituir a livre e legítima vontade das partes envolvidas quando da realização das Emissões. O fato de se tratar de um negócio jurídico entre empresas do mesmo grupo econômico, a presunção de boa-fé e a ausência de danos a terceiros deve ser levada em conta na interpretação de qualquer outra autoridade estatal, respeitando os limites da autonomia privada das partes. Considerando também que todos os atos foram praticados em observância às normas societárias e sem prejuízo ao interesse de terceiros.

F. Da impossibilidade de configuração da doação e do perdão de dívida

96. De forma preliminar aos elementos fiscais que norteiam a inaplicabilidade da alegação fiscal, é importante destacar que dois princípios basilares do direito tributário merecem menção.

97. O primeiro deles é o que ficou convencionado como “essência sobre a forma”, por tal princípio depreende-se que não importa sob qual forma se dá uma determinada operação, mas sim deve ser verificada a essência da transação em questão.

98. Assim, na hipótese em que duas partes convencionam a compra e venda de um bem previamente estabelecido, mas adotam forma distinta a esta visando uma economia fiscal, a tributação aplicável seria da própria compra e venda e, caso contrário, haveriam elementos para desconstituir a operação em função da sua essência. Todavia, não é o que ocorre no presente caso, haja vista a própria

fiscalização não ter questionado em nenhuma oportunidade a perfeição dos atos praticados pela Impugnante.

99. Conforme demonstrado, não houve qualquer intenção das partes em perdoar dívidas ou doar valores à Impugnante. Vale dizer também, como já abordado, que a operação de conversão de dívida em capital possuía diversos fundamentos econômicos, societários e jurídicos à época, tendo como objetivo exatamente a forma implementada, não podendo assim ser desconsiderada por haver instituto que resultaria em maior carga tributária.

100. Especificamente em relação à potencial caracterização como doação, em nenhuma hipótese um acionista de uma companhia, podendo incrementar o capital da sociedade via dívida ou contribuição ao capital, cederia valores à sociedade sob a forma de doação, prevalecendo assim a essência da contribuição ao capital sem a conseqüente distorção dos percentuais de participação. De fato, não há qualquer justificativa econômica que levaria o acionista à doação de valores em detrimento a um aumento de capital.

101. O segundo elemento e que, em certa medida se relaciona com aquele descrito acima, é o fato de que o Direito Tributário deve ser compreendido como uma ciência de sobreposição. Ou seja, o direito tributário não cria e nem altera a realidade posta.

102. Assim, cumpre ao direito civil determinar se um dado negócio jurídico consiste ou não em uma conversão de capital, em uma subscrição de novas ações, em uma doação ou em um perdão de dívida.

103. Neste sentido, a melhor doutrina civilista aponta no sentido que a doação é um contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere uma determinada quantia ou vantagem a outra que o aceita. É um contrato típico (arts. 538 ao 564 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil), unilateral e gratuito.

104. Dado o fato que a operação de capitalização/emissão de ações exige uma série de elementos bilaterais (e.g.: quórum mínimo para a aprovação da emissão das ações pelos demais acionistas) e que não é verificado o requisito da gratuidade, haja vista o recebimento de uma ação no valor de face capitalizado, não há que se falar em doação.

105. Já o perdão/remissão de dívida (arts, 385 ao 388 do Código Civil), embora não se configure como uma forma de contrato típico e seja um negócio bilateral também não pode ser considerado na situação em tela, uma vez que também consiste em ato gratuito, maculado pelo recebimento da ação em valor de face integral.

106. Frise-se que, em uma eventual venda, o custo de aquisição da ação será pautado pela integralidade do valor capitalizado, o que reforça a ideia de que o preço de emissão não foi alterado para evitar qualquer incidência fiscal.

G. Da ilegalidade da descaracterização efetuada pelo Sr. Auditor Fiscal

107. Diante dos argumentos acima apresentados, resta claro que o Sr. Auditor Fiscal não poderia descaracterizar os aportes de capital da forma que realizados por suposta desproporcionalidade no valor das emissões de ação.

108. Conforme restou amplamente demonstrado, os aportes de capital atenderam aos interesses sociais da Impugnante, dentro da discricionariedade conferida pela LSA. Destaca-se que, tampouco, houve excesso no poder de discricionariedade conferido aos acionistas, tendo em vista que o critério de avaliação utilizado encontra propósito negocial, qual seja, evitar a diluição dos acionistas minoritários, fortemente impactados pela quebra de Declarações e Garantias e má gestão anterior dos acionistas controladores.

109. Por se tratar de operação legítima sob a perspectiva societária, a requalificação proposta pela Autoridade Fiscal dos aportes como receita não deve prosperar. Logo, como consequência prática desta conclusão, se faz necessário que esta DRJ cancele as cobranças de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS decorrentes desta requalificação, bem como de multas e juros exigidos sobre os referidos valores.

VI – OUTROS ARGUMENTOS DE MÉRITO

A. Da Natureza Financeira Dos Contratos De Mútuos

110. Subsidiariamente, a Impugnante passa a tratar de outro equívoco de mérito indicado no TVF. Na remota hipótese de o auto não ser objeto de cancelamento integral pelas razões acima expostas, ele deve ser reformado no tocante à alíquota de PIS/COFINS aplicada sobre os valores supostamente “perdoados”.

111. Como bem observa o Sr. Auditor Fiscal, os valores convertidos em capital têm origem em contratos de mútuos existentes entre os acionistas e a companhia. No ato de sua conversão o fiscal não apenas considera como ineficaz o ato, como aplica alíquota de Receita Operacional típica da entidade (i.e.: 9,25%, regime não cumulativo), acerca deste ponto, a Impugnante pede vênias para, mais uma vez, colacionar trecho do Termo:

(...)

112. Ora I. Julgador, nada mais absurdo que (des)caracterizar a natureza do mútuo em função da taxa de juros aplicada. Vale lembrar que, nos termos da legislação civil, a fixação das taxas de juros é direito das partes, havendo apenas disposição acerca do seu limite máximo.

113. Assim, o contrato em questão mantém a sua natureza financeira, uma vez que a sua origem tinha como objetivo principal financiar a atividade da companhia à época.

114. Em sendo assim, a eventual tributação da receita de suposto perdão de dívida deveria ser tributada à alíquota combinada de 4,65%, consoante determina o Decreto 8.426/2015.

115. As alegações trazidas pelo Agente Fiscal apenas demonstram que, na mais completa ausência de norma que descaracterize o contrato, o Agente entendeu

prevalecer uma alíquota majorada, sem qualquer fundamentação legal para tanto.

B. Da Impossibilidade De Aplicação Concomitante Das Multas E Ofício E Isoladas Por Não Recolhimento Das Estimativas Mensais

116. Subsidiariamente, a Impugnante passa a alegar os motivos pelos quais as multas isoladas por estimativas aplicadas não merecem prosperar. A multa aplicada, no percentual superior a 50% sobre o valor do imposto cobrado, apresenta nítido caráter confiscatório, o que é vedado expressamente pelo art. 150, IV, da Constituição Federal. Com efeito, dispõe o referido artigo a impossibilidade de os entes públicos utilizarem tributo com efeito de confisco, nos seguintes termos:

(...)

117. Em consonância com o preceito constitucional, se o tributo não corresponder à necessidade mínima do Estado para atender à parcela máxima de interesse público, estaremos diante da confiscatoriedade, por meio da qual se aniquila a propriedade privada, atingindo-a em sua substância e essência, em prejuízo da proporcionalidade e da razoabilidade que devem nortear os atos administrativos.

118. Desta forma, tem-se que, no caso em comento, a multa de imposta pela autoridade fiscal sobre o valor cobrado, afronta os princípios da razoabilidade e da impossibilidade de se manejar a tributação de maneira confiscatória, impondo ônus indevido sobre o patrimônio do contribuinte.

119. Note-se que a jurisprudência firmada, inclusive pelo Supremo Tribunal Federal, corrobora as considerações tecidas e reconhece a presença do efeito confiscatório em situações relativas à exigência de tributo, assim como na aplicação de penalidades, com a violação do artigo 150, IV, da Constituição Federal, consoante se denota da decisão proferida pelo Colendo Pleno do Supremo Tribunal Federal na concessão de Medida Cautelar na ADIN 1.075-DF, Rel. Ministro Celso de Mello, em 17.06.1998, nos seguintes termos:

(...)

120. Portanto, a multa imposta sem qualquer fundamento legal, em montante manifestamente confiscatório, deve ser afastada por essa i. Delegacia de Julgamento.

121. Assim, diante das supostas infrações apuradas no TVF, a I. Autoridade Atuante houve por bem em cobrar multa em razão da insuficiência de recolhimento de IRPJ e CSLL em estimativas mensais aplicando a multa isolada prevista no artigo 44, inciso II, alínea “b”, da Lei no. 9.430/969.

122. Contudo, a aplicação da referida multa não se coaduna quando cumulada à penalidade de ofício. Dita interpretação é amplamente acatada, sendo inclusive matéria sumulada pelo CARF:

(...)

123. A este respeito, merecem menção alguns dos acórdãos basilares da referida súmula.

(...)

125. Portanto, à luz das considerações expostas, deve ser excluída do lançamento a multa isolada exigida, cancelando-se a autuação neste ponto.

C. Impossibilidade De Cobrar Juros Sobre A Multa De Ofício

126. Não pode a Impugnante deixar de salientar também que, após a lavratura dos autos de infração ora guerreados, o fisco não pode exigir juros de mora sobre as multas de ofício e isoladas lançadas, eis que não há base legal para tanto. Nesse particular, o CTN tratou da incidência de juros de mora no art. 161, transcrito abaixo novamente para pronta referência:

(...)

132. Portanto, pleiteia a Impugnante que esse órgão julgador reconheça a impossibilidade de o fisco exigir juros sobre as multas de ofício caso alguma parcela dos autos de infração seja mantida, por absoluta ausência de previsão legal, tendo em vista que o art. 61 da Lei no 9.430/96 refere-se somente a tributos e contribuições (e não às multas).

VII – PEDIDO

133. Diante de todo o exposto, pleiteia a Impugnante que a presente defesa seja recebida e julgada afastando a pretensão creditícia das autoridades fazendárias na medida em que esta decorre de incorreta interpretação da legislação vigente e é eivada de nulidades em razão da utilização de presunções, vedada pela legislação tributária.

134. No mérito, pleiteia a Impugnante que seja reconhecida a regularidade das transações efetuadas, seja pela clara existência de propósito comercial nos aportes de capital realizados, seja pela ausência de imputação de patologia tributária que justificasse a desconsideração dos atos jurídicos perfeitos em comento ou até mesmo pelos inúmeros argumentos de direito trazidos à baila para indicar a legitimidade e regularidade das operações societárias realizadas.

135. Como consequência, requer a Impugnante que seja cancelado o lançamento das omissões de receita e, conseqüentemente, canceladas as cobranças de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre tais valores, bem como multas e juros correspondentes.

136. Subsidiariamente, na hipótese do não afastamento total do AIIM, requer-se pelo reconhecimento da natureza financeira dos contratos de mútuo, fazendo com que a alíquota aplicável de PIS/COFINS cominada seja reduzida de 9,25% para 4,65%.

137. Por fim, e na ainda mais remota hipótese do AIIM em questão ser mantido, requer-se o afastamento da multa isolada sobre o não recolhimento de estimativas mensais por impossibilidade de cumulação entre multa de ofício e

isolada, bem como a impossibilidade de cobrança de juros sobre multa a partir da lavratura do auto.

138. Protesta provar o acima exposto por todos meios de prova, especialmente mediante a juntada de documentos, especialmente quanto a versão traduzida do documento de quebra de garantias aqui apresentado.

139. Por fim, considerando a questão do sigilo em relação a antigos acionistas, que não são parte desta cobrança, requer-se que seja mantido sigilo sobre os seus respectivos nomes nas decisões públicas que vierem a ser proferidas."

A fls. 1132, consta despacho da Unidade Preparadora (CONTOF-ECO-DEVAT-BSBDF), no qual é informado o seguinte:

"O recurso contido entre as fls.1078/1125 foi protocolizado em 31/08/2020 e assinado mediante uso de certificado digital, o que atesta a legitimidade do requerente. A manifestação é tempestiva, visto que a ciência do(a) lançamento/decisão ocorreu em 01/08/2020 e com a suspensão de prazos instituída pela Portaria RFB no 543 /2020 e suas alterações, o decurso do prazo recursal de 30 dias ocorrerá apenas em 30/09/2020. Posto isso, encaminhe-se ao órgão julgador para apreciação."

É o relatório.

A 9ª Turma da DRJ01 julgou improcedente a impugnação apresentada pela autuada contra o auto de infração, Acórdão nº 101-005.606, prolatando as seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2017 OMISSÃO DE RECEITAS.

RECEITA DE INSUBSISTÊNCIA PASSIVA. REALIZAÇÃO. FATO GERADOR.

Considera-se realizada a receita de insubsistência passiva quando da extinção de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior, por isso, o lançamento contábil extinguindo dívida de um contrato de empréstimo, concedido pelo sócios, no mesmo valor em que foi aumentada a conta Capital Social por meio da integralização de ações, aumentando dessa forma Patrimônio Líquido, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior, configura a realização da receita de Insubsistência Passiva e deve ser oferecido à tributação.

SUPERVENIÊNCIA ATIVA. RECEITA REALIZADA OMITIDA.

A contabilização de integralização em espécie sem contrapartida fática ao subscritor e do conseqüente aumento do ativo, sem contrapartida em redução de disponibilidade ou realizável (ativo) ou aumento de Passivo, mas sim a aumento de conta integrante do Patrimônio Líquido, o que permitiu o registro de aumento do Capital Social da empresa no mesmo valor, caracteriza a realização da receita (tributável) da Superveniência Ativa.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL, PIS E COFINS.

A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento dos autos de infração reflexos uma vez que os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção, salvo em relação à matéria específica de cada tributo.

O contribuinte foi cientificado por meio eletrônico através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 25/01/2021 (fl 1.174) e apresentou recurso voluntário (fls. 1.177/1.220) em 22/02/2021, conforme "TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA", fl 1.175, alegando em síntese que:

- Nulidade do auto de infração em virtude de ter sido baseados em suposições
- As operações societárias foram realizadas dentro da legalidade
- Legitimidade do ganho de capital
- Há discricionariedade na determinação do preço de emissão das ações
- Cita o critério para fixação do preço da emissão de ações
- Aumento de capital foi realizado de acordo com a Lei das S/A
- O aumento de capital foi mantido
- Deve haver intervenção mínima do estado nas relações entre particulares
- Impossibilidade de requalificação do negócio jurídico sem a imputação de nulidade, simulação ou fraude
- Não há semelhança da operação autuada com o perdão da dívida
- Com relação ao PIS e COFINS, a alíquota deve ser alterada em virtude de os valores convertidos em capital têm origem em contratos de mútuos existentes entre os acionistas e a companhia.
- Não pode haver concomitância entre as multas de ofício e isoladas por não recolhimento das estimativas mensais.
- Impossibilidade de cobrança dos juros sobre a multa de ofício

VOTO

Conselheiro **Alexandre Iabrudi Catunda**, Relator

Tempestividade e admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e, por preencher todos os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Dos fatos

O auto de infração foi lavrado em virtude de a fiscalização ter identificado significativo aumento de capital da autuada que teria ocorrido por meio de perdão de dívida e por doações.

Os fatos que levaram à fiscalização a essa conclusão constam no TVF de fls 39/66 e está resumidamente descrito abaixo:

1 – As integralizações de capital, objetos da autuação, estão demonstradas no seguinte quadro:

Data - AGE	Subscritor	Ação	Valor (R\$)	Integralização
27/11/2016 (a)	Marcos Antônio Vimercati	ON (1)	1.351.329,00	Capitalização de créditos
28/11/2016 (b)	Ademir Ortiz de Goes	ON (1)	5.306.000,00	Capitalização de créditos
29/11/2016 (c)	3SB Produtos Agrícolas SA	PN (1)	43.342.671,00	Capitalização de créditos
30/11/2016 (d)	3SB Produtos Agrícolas SA	PN (1)	50.000.000,00	Capitalização de créditos
11/05/2017 (e)	3SB Produtos Agrícolas SA	PN (1)	11.655.540,00	Moeda corrente

2 – Em relação aos três primeiros itens os lançamentos contábeis ocorreram da seguinte forma:

2.1 – Lançamento a débito na conta de bancos no valor de R\$ 50.000.000, como contrapartida empréstimos de pessoas relacionadas no mesmo valor, no dia 29/06/2015

2.2 – Efetivação, em 30/09/2017, da integralização do capital com o lançamento a crédito lançamento em empréstimos de pessoas relacionadas, tendo como contrapartida a conta capital social subscrito nos valores de R\$ 43.342.671,00, R\$ 5.306.000,00 e R\$ 1.351.329,00, relativos aos três primeiros itens da tabela.

3 – Com relação ao item “d”, embora a Assembleia tenha registrado que a subscrição do capital tenha sido por meio da capitalização de créditos, a fiscalização observou que o lançamento contábil teve como contrapartida a débito na conta “Banco Contas Correntes”, identificando que pela contabilidade a integralização se deu em moeda nacional.

4 – No item “e” ocorreu o contrário, a AGE informa que a integralização seria por moeda nacional, mas no lançamento contábil a contrapartida se deu a débito na conta “Duplicatas a Receber”.

5 – Três meses antes do lançamento contábil acima mencionado, foi efetuado, no mesmo montante, um depósito na conta bancária da recorrente.

6 – As datas das Assembleias não coincidem com os lançamentos contábeis que foram efetuados entre 4 a 10 meses após a realização das respectivas AGE.

7 – Após intimar a recorrente para justificar as operações acima a fiscalização chegou as seguintes conclusões:

7.1 – Tendo em vista o lapso temporal ocorrido entre o registro contábil e as AGE e considerando as datas de protocolo das Atas das AGE na Junta Comercial, a eficácia das Assembleias iniciou-se conforme abaixo

Assembleia	Data de eficácia	D
tem “a”	7/05/2017	1
tem “b”	3/07/2017	0
tem “c”	7/08/2017	1
tem “d”	7/08/2017	1
tem “e”	1/05/2017	1

7.2 – Foi emitida 1 (uma) única ação num universo de mais de 151 milhões de ações (eventos “a” até “d”) e de mais de 178 milhões de ações (evento “e”).

7.3 – Até a data da Assembleia do Item “d”, o Patrimônio Líquido da empresa apresentava saldo devedor no valor de R\$ 83.497.383,84.

7.4 – Os valores vultosos de dívida de credores (“a” a “c”) e de transferências em moeda corrente (“d” e “e”) foram convertidos em apenas 5 (cinco) ações, não havendo de fato contrapartida para os subscritores das novas ações.

Desta forma, a fiscalização entendeu que que na subscrição de capital, decorrente da capitalização de créditos, ocorreu a anulação de um passivo sem que houvesse uma supressão simultânea de um ativo, incorrendo numa remissão desta obrigação, que deve ser considerada como receita.

Igual entendimento foi aplicado à subscrição em espécie sem a contrapartida fática do subscritor, que foi considerada como receita não operacional, conforme entendimento expresso no PN CST nº 113/1978.

Da preliminar de nulidade

A recorrente alega em preliminar que o auto de infração deve ser considerado nulo, entendendo que “não é encontrada no AIIM nenhuma menção a qualquer das hipóteses em que a legislação autoriza o uso de presunções. Da mesma forma, nenhum dos dispositivos utilizados para fundamentar o AIIM ora guerreado se presta a esse fim”. Esta alegação estaria baseada no

fato de que a fiscalização teria presumido “*que a Recorrente teria recebido perdões de dívida e doações em razão das cifras envolvidas, mas sem mencionar o como isto deveria ser feito sem a desconsideração dos atos praticados*”.

Sobre este tema temos que os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, estatuem o seguinte, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (Grifou-se)

Como se vê, o art. 59, II do Decreto nº 70.235, de 1972, trata de nulidade de despachos e decisões, o que não é o caso dos autos de infração, que se enquadra no art. 59, I.

Ainda de acordo com o art. 59, I, supra, só se pode cogitar de declaração de nulidade do auto de infração – que se insere na categoria de ato ou termo –, quando esse for lavrado por pessoa incompetente (art. 59, I). Por sua vez, a nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No art. 10 do mesmo Decreto 70.235 são estatuídos os requisitos para a lavratura do auto de infração, o qual deverá ser lavrado por agente competente e conter, obrigatoriamente, os elementos arrolados em seus incisos I a VI, como se pode verificar em seu texto, transcrito abaixo:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Da combinação dos dispositivos acima transcritos depreende-se que só a inobservância dos pressupostos legais para a constituição do lançamento e para lavratura do auto de infração ou a incompetência do autuante são causas suficientes para invalidar a autuação e, conseqüentemente, o lançamento nela consignado. Como isso não ocorreu no presente caso, descabe a anulação ou cancelamento dos autos em análise.

As alegações quanto a impossibilidade de presunção , ou se ela ocorreu, são questões de mérito.

Do mérito

Dentre suas alegações de mérito a recorrente pugna pela alteração da alíquota aplicada nos autos de infração referente ao PIS/COFINS relacionados aos valores que foram considerados como perdão dívida, conforme trecho abaixo:

130. Na remota hipótese de o auto não ser objeto de cancelamento integral pelas razões acima expostas, ele deve ser reformado no tocante à alíquota de PIS/COFINS aplicada sobre os valores supostamente “perdoados”.

131. Como bem observa o Sr. Auditor Fiscal, os valores convertidos em capital têm origem em contratos de mútuos existentes entre os acionistas e a companhia. No ato de sua conversão o fiscal não apenas considera como ineficaz o ato, como aplica alíquota de Receita Operacional típica da entidade (i.e.: 9,25%, regime não cumulativo)

(...)

132. Ora, nada mais absurdo que (des)caracterizar a natureza do mútuo em função da taxa de juros aplicada. Vale lembrar que, nos termos da legislação civil, a fixação das taxas de juros é direito das partes, havendo apenas disposição acerca do seu limite máximo.

133. Assim, o contrato em questão mantém a sua natureza financeira, uma vez que a sua origem tinha como objetivo principal financiar a atividade da companhia à época.

134. Em sendo assim, a eventual tributação da receita de suposto perdão de dívida deveria ser tributada à alíquota combina de 4,65%, consoante determina o Decreto 8.426/2015.

Esta mesma argumentação foi apresentada quando da entrega de sua impugnação, em especial no trecho constante entre às fls. 1.104/1.105, no tópico denominado 'Da Natureza Financeira Dos Contratos De Mútuos'.

Ocorre que tal argumentação não foi apreciada pela 9ª Turma da DRJ01.

Embora seja de entendimento sedimentado por esse colegiado que o julgador não está obrigado a apreciar todos os argumentos trazidos pelas partes quando firmar convicção de seu entendimento, não é o que se verifica no presente caso.

Na decisão recorrida está claro o entendimento sobre a ocorrência do fato gerador dos tributos lançados, no entanto, com relação ao PIS e à COFINS a recorrente discute o valor da alíquota, caso mantido os lançamentos.

130. Na remota hipótese de o auto não ser objeto de cancelamento integral pelas razões acima expostas, ele deve ser reformado no tocante à alíquota de PIS/COFINS aplicada sobre os valores supostamente "perdoados".

De igual maneira foi apresentada em sua impugnação:

110. Subsidiariamente, a Impugnante passa a tratar de outro equívoco de mérito indicado no TVF. Na remota hipótese de o auto não ser objeto de cancelamento integral pelas razões acima expostas, ele deve ser reformado no tocante à alíquota de PIS/COFINS aplicada sobre os valores supostamente "perdoados".

Portanto, não houve a apreciação por parte da instância julgadora *a quo* deste tópico, nem no voto vencido ou no voto vencedor, prejudicando a sua análise nesta fase recursal sob o argumento de supressão de instância.

Assim, entendo ser necessária a prolação, pela DRJ, de decisão complementar única e exclusivamente em relação ao tópico 'Da Natureza Financeira Dos Contratos De Mútuos', sem alterações nos demais itens já apreciados e decididos pela Turma de origem.

Esta proposta tem diversos precedentes neste Tribunal Administrativo Tributário Federal e neste Colegiado em particular, dentre eles Ac. 1402-003.419, Relatoria do então Conselheiro Caio César Nader Quintella:

ACÓRDÃO DRJ. AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO SOBRE OBJETO AUTÔNOMO DE JURISDIÇÃO. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. NULIDADE PARCIAL. NECESSIDADE DE DECISÃO COMPLEMENTAR.

A carência de manifestação expressa em decisão administrativa sobre objeto autônomo e individual de jurisdição administrativa (Ato Declaratório Executivo de exclusão de contribuinte do SIMPLES Nacional), configura nulidade parcial.

Deve retornar o processo à Instância a quo para a prolação de decisão complementar, suprimindo tal nulidade instrumental, conferindo a devolução do prazo recursal ao contribuinte, retomando-se, posteriormente, o curso natural do feito.

Ainda o Acórdão nº 1402-006.770, do Conselheiro Paulo Mateus Ciccone, Presidente desta Turma:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário:2012,2013 ACÓRDÃO DRJ. AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO SOBRE IMPUGNAÇÃO DE SOLIDÁRIO. NECESSIDADE DE DECISÃO COMPLEMENTAR.

Havendo robustos indícios de que um dos solidários arrolados na ação fiscal não tenha efetivamente recebido a intimação para confirmar a sua assinatura aposta na impugnação interposta perante o Órgão Julgador de 1º Grau e que, por isso, não teve conhecida sua peça recursal, cabe o retorno dos autos ao referido colegiado para que seja apreciada tal manifestação, prolatando-se acórdão suplementar e complementar exclusivamente acerca deste aspecto, mantendo-se o quanto decidido em relação aos outros temas, matérias e sujeitos passivos. (Ac. 1402-006.770 – 11/03/2024)

Conclusão

Ante todo o exposto , voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário no sentido devolver os autos a 12ª Turma da DRJ09, para que seja prolatada Acórdão complementar, unicamente para apreciação do tópico da impugnação denominado 'Da Natureza Financeira Dos Contratos De Mútuos'.

A atuada deve ser cientificada desta nova decisão, devendo ser concedido o prazo de 30 (trinta) para apresentar recurso voluntário, caso, neste ponto, a impugnação for considerada improcedente ou parcialmente improcedente.

O recurso voluntário deverá se ater apenas a matéria apreciada.

Assinado Digitalmente,

Alexandre Iabrudi Catunda