



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

Processo n° 10972.720011/2015-61
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1302-002.542 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2018
Matéria GANHO DE CAPITAL. PERMUTA DE AÇÕES. ORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA. OMISSÃO DE RECEITAS. GLOSAS DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS.
Recorrentes USINA FRUTAL AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA. E OUTRAS SUCESSORAS FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

CERCEAMENTO DE DEFESA. FORMA DE DESCREVER OS FATOS. INEXISTÊNCIA DE CONFUSÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO

Fatos relatados de forma que não alteram a base tributável do lançamento e também não confundem o entendimento do que foi imputado não caracteriza cerceamento do direito de defesa.

LAUDO PERICIAL. POSSIBILIDADE DE JUNTADA POSTERIORMENTE À IMPUGNAÇÃO

As provas que o contribuinte possuir devem ser mencionadas na impugnação e, em se tratado de documentos, sua apresentação deve ser junto àquela. Preclui o direito de o contribuinte apresentá-las em outro momento processual, salvo se o motivo se der em decorrência de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, como ocorre nos presentes autos.

DILIGÊNCIAS. PEDIDO NÃO FORMULADO.

Considera-se não formulado o pedido de diligências em que não tenham sido expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos desejados.

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício constitui-se em débito para com a Fazenda Nacional e, nessa condição, é passível de juros de mora a partir da sua constituição.

GANHO DE CAPITAL EM OPERAÇÃO DE PERMUTA DE QUOTAS DE CAPITAL OU AÇÕES. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

O valor de aquisição para a apuração do ganho de capital em uma operação de permuta de ações ou quotas é o valor contábil, representado pela soma algébrica do valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte e o ágio ou deságio na aquisição do investimento. O ganho de capital é calculado pela diferença entre o valor das ações ou quotas recebidas, mais eventual torna, e o valor de aquisição. Operações de permutas de participações societárias com tratamento excepcional, como aquelas que se deram no âmbito do Plano Nacional de Desestatização (PND), exigem autorização legislativa específica.

GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

A comprovação das despesas passa pela apresentação da documentação Contábil e fiscal exigidas legalmente para a operação examinada, bem como pela demonstração da efetiva prestação dos serviços ou entrega das mercadorias a que se referem. Serviços de consultoria para análise de aquisição e alienação de participação societária, ou para viabilizá-las, pressupõe que existam relatórios conclusivos, comunicados e pareceres escritos, em consonância com o que determinam e prevêm as cláusulas dos contratos apresentados.

MULTA POR FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS DE IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.

A falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, somente enseja a aplicação da multa de ofício isolada (inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96), caso verificada a infração anteriormente ao término do ano calendário correspondente ao período de apuração.

CONTRIBUIÇÃO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO, COFINS, PIS AUTO DE INFRAÇÃO CORRELATO.

Sendo uma mesma infração fato gerador que enseja a incidência de outro tributo, a mesma sorte terá o auto de infração correlato observada sua base de cálculo, período de apuração e alíquota própria.

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU SEM CAUSA.

Cabe afastar a tributação do Imposto de Renda na Fonte, quando identificados os beneficiários de pagamentos efetuados por pessoas jurídicas.

GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

A comprovação das despesas passa pela apresentação da documentação Contábil e fiscal exigidas legalmente para a operação examinada, bem como pela demonstração da efetiva prestação dos serviços ou entrega das mercadorias a que se referem. Serviços de consultoria para análise de aquisição e alienação de participação societária, ou para viabilizá-las, pressupõe que existam relatórios conclusivos, comunicados e pareceres escritos, em consonância com o que determinam e prevêm as cláusulas dos contratos apresentados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade da autuação e da decisão de primeiro grau; por maioria de votos, em acatar a juntada de laudo pericial apresentado antes de proferimento do acórdão de primeiro grau, vencido o Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto à tributação do ganho de capital e quanto à glosa de despesas de rateio de custos e em dar provimento ao recurso quanto às adições não computadas no lucro real referentes à despesas com assessoria (Credit Suisse); por voto de qualidade, em negar provimento à glosa de despesas de assessoria para a empresa Bain Brasil LTDA., vencidos os Conselheiros Rogério Aparecido Gil, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Gustavo Guimarães da Fonseca e Flávio Machado Vilhena Dias; por maioria de votos, em dar provimento parcial quanto à multa isolada de estimativas, vencidos os Conselheiros Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Gustavo Guimarães da Fonseca e Flávio Machado Vilhena Dias; por unanimidade de votos, em dar provimento parcial quanto à exigência de CSLL, votando o Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho pelas conclusões; e, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário sobre os lançamentos de IRRF sobre pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados. Quanto ao recurso de ofício, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto do relator. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Relator

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo- Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente convocado), Gustavo Guimaraes da Fonseca e Flávio Machado Vilhena Dias.

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de procedimento de fiscalização objeto do Mandado de Procedimento Fiscal n. 0610500.2014.00014, o qual acarretou na lavratura de autos de infração para a exigência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica ("IRPJ"), da Contribuição Social sobre o Lucro ("CSL"), da Contribuição ao Programa de Integração Social ("contribuição ao PIS") e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), relativos ao ano-calendário de 2010, decorrentes de supostas infrações cometidas pela empresa Agroindustrial Nova Ponte Ltda. (Nova Ponte), a qual foi

extinta por cisão total, com versão de seu patrimônio para as recorrentes, que são sujeitos passivos do presente processo por sucessão.

Após apresentação de impugnação pelas recorrentes, o processo foi julgado pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro -RJ (DRJ/RJO), a qual, por meio do acórdão n. 12-83.486, de 30.8.2016, julgou a impugnação parcialmente procedente, cancelando parte das infrações apuradas, concluindo-se nos seguintes termos:

a) por unanimidade de votos, nos termos do voto do relator, dar provimento parcial à impugnação e manter a autuação nos seguintes valores:

a.1 IRPJ, R\$ 19.635.123,68; e MULTA REGULAMENTAR SOBRE ESTIMATIVAS DE IRPJ NÃO RECOLHIDAS, R\$ 11.805.507,77;

a.2 CSLL, R\$ 7.320.253,68; e MULTA REGULAMENTAR SOBRE ESTIMATIVAS DE CSLL NÃO RECOLHIDAS R\$ 7.250.875,48.

b) por maioria de votos, nos termos do voto do relator, dar provimento parcial à impugnação e manter a autuação do IRRF conforme demonstrativo constante da parte final do voto, no valor total R\$ 13.496.995,66. Vencido o julgador Luís Mario Monteiro Teixeira no ponto em que deu provimento à impugnação com relação ao pagamento no valor de R\$ 297.865,55, fato gerador ocorrido em 11/06/2010.

c) quanto às infrações relativas ao ganho de capital no montante de R\$ 98.980.905,60, e ao pagamento sem causa, no valor de R\$ 297.865,55, este referente ao fato gerador ocorrido em 11/06/2010, o julgador Guilherme Henrique da Silva Ribeiro acompanhou o relator pelas conclusões.

d) por unanimidade de votos, nos termos do voto do relator, dar provimento à impugnação e cancelar as exações referentes ao PIS e Cofins nos valores de R\$ 11.608,82 e R\$ 53.470,95.

No caso, a Fiscalização entendeu que a AGROINDUSTRIAL NOVA PONTE LTDA. realizou uma permuta de quotas com a CLEEL EMPREENDIMIENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., tendo sido permutadas ações da USINA VERTENTE e da USINA GUARIROBA. Em decorrência dessa operação, surgiu um ganho de capital tributável, o qual não teria sido submetido à tributação, resultando, supostamente, em redução indevida da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Além disso, a autoridade responsável pelo lançamento identificou uma série de supostas inconsistências nos registros contábeis da AGROINDUSTRIAL NOVA PONTE LTDA., relacionados a pagamentos e transferências de recursos. Como a fiscalização considerou que a documentação apresentada pela Recorrente não teria sido suficiente para comprovar a regularidade e a motivação das operações, a autoridade fazendária constituiu crédito relativo a IRRF, com fundamento no art. 674 do RIR/99. Igualmente, foram glosadas as despesas correspondentes a esses pagamentos, considerados sem causa, com fundamento no art. 299 do RIR/99. Por fim, foram lançados IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em decorrência da acusação de omissão de receitas operacionais, relacionadas a depósitos bancários de origem não comprovada. Esse entendimento foi confirmado parcialmente no acórdão recorrido, que apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

DESCRIÇÃO DE FATOS QUE NÃO ALTERAM O LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Descrição de fatos que não alteram a base tributável do lançamento e também não confundem o entendimento do que foi imputado não implica cerceamento do direito de defesa, como comprovam as próprias argumentações das autuadas, que bem distinguiram a ausência de influência que tiveram na autuação.

DOCUMENTAÇÃO.MOMENTO DE SUA APRESENTAÇÃO.

As provas que o contribuinte possuir devem ser mencionadas na impugnação e, em se tratado de documentos, sua apresentação deve ser junto àquela. Preclui o direito de o contribuinte apresentá-las em outro momento processual, salvo se o motivo se der em decorrência de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

ENDEREÇO PARA ENTREGA DE INTIMAÇÕES.

As comunicações da Fazenda para o contribuinte são dirigidas ao seu domicílio tributário e, caso deseje alterá-lo, em se tratando de pessoas jurídicas, devem ser observadas as disposições contidas na legislação que rege o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas- CNPJ.

DILIGÊNCIAS. PEDIDO NÃO FORMULADO.

Considera-se não formulado o pedido de diligências em que não tenham sido expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos desejados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é um débito para com a Fazenda Nacional e, nessa condição, é passível de juros de mora a partir da sua constituição.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

GANHO DE CAPITAL EM OPERAÇÃO DE PERMUTA DE QUOTAS DE CAPITAL OU AÇÕES. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

O valor de aquisição para a apuração do ganho de capital em uma operação de permuta de ações ou quotas é o valor contábil, representado pela soma algébrica do valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte e o ágio ou deságio na aquisição do investimento. O ganho de capital é calculado pela diferença entre o valor das ações ou quotas recebidas, mais eventual torna, e o valor de aquisição. Operações de permutas de participações societárias com tratamento excepcional, como aquelas que se deram no âmbito do Plano Nacional de Desestatização (PND), exigem autorização legislativa específica.

OMISSÃO DE RECEITA. IMPOSTO DE RENDA RETIDO E NÃO RECOLHIDO.

O imposto de renda retido e não recolhido não é receita da pessoa jurídica que o reteve e, sim, tributo que deve ser lançado.

IMPOSTO DE RENDA DIFERIDO. ADIÇÃO TEMPORÁRIA PARA EFEITO DE CÁLCULO DO LUCRO REAL.

O imposto de renda diferido é um adiantamento calculado sobre uma adição temporária ao lucro líquido para efeito de cálculo do lucro real. É uma conta de ativo que não transita pelo resultado.

GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

A comprovação das despesas passa pela apresentação da documentação Contábil e fiscal exigidas legalmente para a operação examinada, bem como pela demonstração da efetiva prestação dos serviços ou entrega das mercadorias a que se referem. Serviços de consultoria para análise de aquisição e alienação de participação societária, ou para viabilizá-las, pressupõe que existam relatórios conclusivos, comunicados e pareceres escritos, em consonância com o que determinam e prevêm as cláusulas dos contratos apresentados.

MULTA POR FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS DE IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.

A falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, mesmo que após o término do ano calendário correspondente ao período de apuração seja apurado prejuízo fiscal.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2010

CONTRIBUIÇÃO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO, COFINS, PIS AUTO DE INFRAÇÃO CORRELATO.

Sendo uma mesma infração fato gerador que enseja a incidência de outro tributo, a mesma sorte terá o auto de infração correlato observada sua base de cálculo, período de apuração e alíquota própria.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE -IRRF

Ano-calendário: 2010

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU SEM CAUSA.

Sujeita-se à tributação do Imposto de Renda Exclusivamente na Fonte, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas sem causa ou a beneficiários não identificados. O pagamento será considerado líquido do imposto devendo ser reajustado para o cálculo da incidência. Todavia, em se tratando de tributos retidos na operação e pagos, tal incidência é incabível, pois a partir do momento em que

se entende que a tributação devida sobre os pagamentos é a prevista no artigo 61 da Lei nº 8981/95, quaisquer outros tributos que foram retidos e recolhidos são igualmente sem causa e, portanto, indevidos. Além de tributos retidos e pagos não representarem, por sua natureza, renda, há que se observar a legislação específica que trata de restituição e compensação, cabível quando ocorrem pagamentos indevidos de tributos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Diante das matérias em questão, discutidas no presente processo administrativo, é importante descrever os fatos que originaram a constituição do crédito tributário objeto do lançamento. No Termo de Verificação Fiscal (TVF), verifica-se que o trabalho da autoridade responsável pelo lançamento foi minucioso, apresentando detalhadamente todos os passos da alienação da participação societária na USINA VERTENTE LTDA.

Por sua vez, a DRJ/RJO também descreveu todas as operações pertinentes ao caso dos autos, reproduzindo os fatos narrados pela Fiscalização no Relatório que acompanhou o auto de infração. Dentre os fatos e fundamentos apresentados pela fiscalização é importante iniciar esse relatório pelos acontecimentos mais relevantes, como segue.

Operações realizadas pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda. (Grupo Bunge)

Em 23/11/2009, foi firmado um "Contrato de Investimento" (fls. 2226/2288), entre os antigos acionistas da USINA MOEMA PARTICIPAÇÕES S.A. ("Investidores") e a AGROINDUSTRIAL NOVA PONTE LTDA., que tinha por objetivo a alienação da totalidade das ações da MOEMA PARTICIPAÇÕES à NOVA PONTE. De acordo com a cláusula 2.1 do Contrato de Investimento (fl. 2237):

(...) os Investidores transferirão para a Nova Ponte a integralidade das ações Moema, representativas de 100% (cem por cento) do capital social total e votante da Companhia, (...) e Nova Ponte entregará (i) aos Investidores a Torna e (ii) ao Escrow Agent, em benefício dos Investidores, 7.308.853 (sete milhões, trezentos e oito mil, oitocentos e cinquenta e três) Ações bunge Ltd. (...)

Observa-se, portanto, que a aquisição da MOEMA PARTICIPAÇÕES, pela NOVA PONTE, concretizou-se mediante uma permuta de ações, vale dizer: os "Investidores" entregaram 100% das ações da MOEMA PARTICIPAÇÕES e receberam, em contrapartida, 7.308.853 ações da BUNGE LTD. Com essa operação, a NOVA PONTE consolidou-se na posição de controladora direta da MOEMA PARTICIPAÇÕES e, indiretamente, como detentora de investimentos nas afiliadas da MOEMA PARTICIPAÇÕES - vale mencionar, a USINA MOEMA AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA., a USINA ITAPAGIPE AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA., a USINA GUARIROBA LTDA., a USINA FRUTAL AÇÚCAR E ÁLCOOL S.A., a USINA OUROESTE AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA. e a USINA VERTENTE LTDA. Esse "Contrato de Investimento" foi denominado de "Operação Moema" pelas partes.

Um mês após a celebração do contrato acima, em 23/12/2009, a USINA MOEMA PARTICIPAÇÕES S.A. e a CLEEL EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES

LTDA. firmaram um "Contrato de Permuta de Quotas e Outras Avenças", por meio do qual foi acertada a permuta de ações da USINA GUARIROBA por ações da USINA VERTENTE. O objeto do contrato entre CLEEL e MOEMA PARTICIPAÇÕES está descrito na cláusula 2, a seguir transcrita (fl. 1751):

2.1 Operação. Sujeito aos termos e condições deste Contrato, na Data do Fechamento desta Operação, a CLEEL entregará à Moema Par as Quotas Guariroba e realizará o pagamento de Torna (conforme definido abaixo), e receberá, em contrapartida, da Moema Par, as Quotas Vertente ("Operação"). As Quotas Guariroba e as Quotas Vertente serão entregues à Moema Par e à CLEEL, respectivamente, livres e desembaraçadas de todos e quaisquer Ônus.

2.1.1 As Partes reconhecem que somente estarão obrigadas a consumir a Operação, conforme estabelecido na Cláusula 2.1 acima, uma vez verificado o fechamento definitivo da Operação Moema, mediante a aquisição, pela Nova Ponte, da totalidade das ações do capital da Moema Par ("Fechamento da Operação Moema"), e desde que a CLEEL não venha a exercer sua opção para permuta das participações que detém nas Companhias por Ações Bunge Ltd., conforme o Contrato de Opção e a Cláusula 2.15 abaixo, em qualquer hipótese sem prejuízo da verificação e implementação das demais condições precedentes ao Fechamento da Operação previstas neste Contrato, conforme a Cláusula 4 abaixo.

Considerando que a CLEEL possuía 30% das quotas da GUARIROBA - o que correspondia a 13.614.000 ações - e que a MOEMA PARTICIPAÇÕES detinha 40% das quotas da GUARIROBA - o equivalente a 18.152.000 ações -, a operação acordada entre CLEEL e MOEMA PARTICIPAÇÕES significaria a concentração de 70% das ações da GRUARIROBA na MOEMA PARTICIPAÇÕES. Por seu turno, também convém destacar que, tratando-se de uma permuta de ativos, esse segundo contrato significou a alienação das ações da USINA VERTENTE e da USINA GUARIROBA. Com efeito, do ponto de vista da MOEMA PARTICIPAÇÕES, houve a aquisição de 30% das quotas da USINA GUARIROBA, mediante a entrega de 50% das ações da USINA VERTENTE; por sua vez, sob a perspectiva da CLEEL, houve aquisição de 50% das ações da USINA VERTENTE e a alienação de 30% das quotas da USINA GUARIROBA.

Depois de estabelecidas as condições e cláusulas contratuais, em 05/02/2010, finalmente foi concretizada a "Operação Moema" e a permuta de quotas da USINA GUARIROBA e da USINA VERTENTE. Primeiramente, a NOVA PONTE entregou as ações BUNGE LTD. aos antigos acionistas da MOEMA PARTICIPAÇÕES e, em contrapartida, recebeu a totalidade de ações da MOEMA PARTICIPAÇÕES - ou seja, efetivou-se a "Operação Moema". O segundo passo foi a incorporação da MOEMA PARTICIPAÇÕES pela NOVA PONTE, no mesmo dia 05/02/2010, reorganização societária que resultou na passagem das ações da USINA VERTENTE - que antes eram de titularidade da MOEMA PARTICIPAÇÕES - para a NOVA PONTE. Implica dizer que a NOVA PONTE é quem cumpriria a permuta de quotas firmada com a CLEEL, visto que a titularidade das ações da

USINA VERTENTE, após a incorporação da MOEMA PARTICIPAÇÕES, encontrava-se com a NOVA PONTE.

Por fim, ainda no dia 05/02/2010, ocorreu a permuta de quotas da USINA GUARIROBA e da USINA VERTENTE - conforme estabelecido na cláusula 2.1. do contrato. A diferença em relação ao que estava previsto na citada cláusula é que, como a "Operação Moema" havia sido finalizada, a permuta foi concretizada pela NOVA PONTE, e não pela MOEMA PARTICIPAÇÕES, por um motivo óbvio: a MOEMA PARTICIPAÇÕES não existia mais no momento da permuta de quotas com a CLEEL, posto que havia sido incorporada pela NOVA PONTE. Foi justamente nessa operação de permuta que a autoridade fiscal identificou a existência de ganho de capital tributável, em favor da NOVA PONTE. Isso aconteceu porque a autoridade responsável pelo lançamento cotejou o custo de aquisição da USINA VERTENTE e o valor atribuído às ações das USINA GUARIROBA, entregues como pagamento pela aquisição das ações da USINA VERTENTE. Além disso, foi levado em consideração o valor da torna paga pela CLEEL, no montante de R\$ 51.338.673,96, para fins de determinar o montante recebido pela NOVA PONTE. O resultado da operação de permuta, para a NOVA PONTE, pode ser sintetizado pelo quadro elaborado pela Fiscalização e inserido no Termo de Verificação Fiscal (fl. 5098), o qual foi transcrito a seguir:

A	VALOR FINAL EMPRESA USINA GUARIROBA	R\$ 252.734.067,52
B=A*0,3	PARTICIPAÇÃO CLEEL 30% [Valor Final das Quotas Guariroba}	R\$ 75.820.220,31
C	VALOR FINAL DA TORNA	R\$ 51.338.673,96
D=F>C	VALOR TOTAL RECEBIDO	R\$ 127.158.894,27
E	VALOR DE AQUISIÇÃO DAS QUOTAS CEDIDAS (custo das Quotas Vertente)	R\$ 20.613.247,77
F=D-E	GANHO CAPITAL	R\$106.545.646,50
G=F*0,929	GANHO CAPITAL - AGROINDUSTRIAL NOVA PONTE LTDA (92,9%)	R\$ 98.980.905,60
H=F*0,071	GANHO CAPITAL - USINA MOEMA AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA (7,10%)	R\$ 7.564.740,90

Em apertada síntese, essas foram as operações que motivaram o lançamento de IRPJ e CSLL, sobre o ganho de capital obtido pela NOVA PONTE ao alienar a participação que detinha na USINA VERTENTE.

Recurso de Ofício

Da decisão que julgou parcialmente procedente a Impugnação o Presidente da 8ª Turma da DRJ/RJO recorreu de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em cumprimento ao disposto no art. 34 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 Portaria MF nº 3, de 03/01/2008. O valor à época exonerado também excede o limite atual de R\$2.500.000,00 (Portaria MF. nº 63, de 09/02/2017).

Delimitação da Fiscalização

O recurso voluntário versa, portanto, sobre Autos de Infração contra USINA FRUTAL AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA e outras sucessoras da INCORPORAÇÃO de parte do patrimônio da controladora AGROINDUSTRIAL NOVA PONTE LTDA., CNPJ nº 07.984.464/0001-29, decorrente da cisão total.

Responsabilidade Solidária

Os sujeitos passivos sucessores da AGROINDUSTRIAL NOVA PONTE LTDA, trazidos ao pólo passivo na condição de responsáveis são: USINA MOEMA AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA, CNPJ: 49.972.326/0001-70 – (USINA MOEMA); USINA OUROESTE - AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA, CNPJ: 05.553.456/0001-00 (USINA OUROESTE); USINA GUARIROBA LTDA., CNPJ: 07.398.533/0001-12 (GUARIROBA) e USINA ITAPAGIPE AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA, (ITAPAGIPE) CNPJ: 06.059.962/0001-00.

Autuações

O Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – **IRPJ** apurado foi de R\$ 20.518.366,55 e a Multa exigida isoladamente R\$ 11.891.454,43.

Os **Prejuízos Fiscais** (fls. 611) foram alterados em função da autuação conforme planilha de fls. 5036/5038.

Os fatos geradores do IRPJ ensejaram a apuração de tributação correlata de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL** no valor de R\$ 7.638.221,11 e **multa exigida isoladamente** sobre base estimada R\$ 4.282.535,92 (fls. 5039 e ss).

A **base negativa de CSLL** também foi alterada em função da autuação conforme fls. 5050 e ss.

Lavraram-se autos de infração correlatos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – **Cofins** no valor de R\$ 99.469,68 (fls. 5061 e ss) e Contribuição para o Programa de Integração Social – **PIS** no valor de R\$ 21.595,39.

Sobre os valores das autuações referentes aos tributos acima descritos houve incidência da **multa de 75%**. Os juros foram calculados nos autos de infração até maio de 2015.

Além das infrações já mencionadas foi também apurado **pagamento sem causa a beneficiário não identificado** ou de operação não comprovada, o que resultou na lavratura do auto de infração de Imposto de Renda Retido na Fonte – **IRRF**, que encontra-se às fls. 5053 e segs., no valor de R\$ 14.383.839,40.

O **enquadramento legal** para a responsabilização foram os artigos 132 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN) combinado com o artigo 5º, § 1º, alínea “a” do Decreto-Lei nº 1.598/77 e art. 207, parágrafo único, I, do Decreto nº 3000 de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR)

A exposição dos fatos nos Autos de Infração remete ao Termo de Verificação Fiscal (TVF) que, em síntese, contém as seguintes informações:

Alienação de Participação Societária

Houve permuta de participação societária, com torna (Contrato de Permuta com torna, de 23/12/2009, fls. 1743/1958) em que CLEEL - Empreendimentos e Participações Ltda., CNPJ nº 05.137.098/0001-47 (CLEEL) **entrega 13.614.000** quotas do capital da **Usina Guariroba**, CNPJ nº 07.398.533/0001-12, que representa **30%** do capital desta (Quotas Guariroba), e uma **compensação financeira**, e **recebe em troca 16.012.000** quotas do capital da **Usina Vertente** Ltda., CNPJ nº 05.242.560/0001-76, que representa **50%** do capital desta

(Quotas Vertente), que são de titularidade da Usina **Moema Participações S/A.**, CNPJ nº 07.918.575/0001-37 e **Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda.**, CNPJ nº 49.972.326/0001-70.

Consoante Termo de Fechamento (fls. 1959 a 2024) a operação foi concretizada em **05/02/2010**. Essa operação estava **condicionada**, entre outros, à **conclusão** da operação de **aquisição do controle acionário** da **Moema Par** pela **Agroindustrial Nova Ponte Ltda.**, que se aperfeiçoou em 05/02/2010. Posteriormente à aquisição, a Moema Par foi objeto de incorporação pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda., consoante 10ª Alteração Contratual desta (fls. 678 a 691), também ocorrida em 05/02/2010.

Portanto, **após a incorporação**, a Agroindustrial Nova Ponte Ltda., passou a ser a sucessora da Moema Par, e, portanto, detentora da titularidade das quotas da Usina Vertente que eram de titularidade da sucedida.

Na resposta apresentada em 20/02/2015 pelas **sucessoras** da Agroindustrial **Nova Ponte Ltda.**, foram apresentadas **duas alterações contratuais da Usina Vertente**, sendo que ambas foram firmadas em **05/02/2010**:

1- A Alteração Contratual, fls. 2025 a 2029, noticia que a Usina **Moema Participações S.A.**, **titular** de 14.875.470 quotas, representativas de 46,45% do capital social total e votante da Usina **Vertente**, retira-se da sociedade, cede e transfere, a totalidade das suas quotas à Agroindustrial Nova Ponte Ltda.

Em razão da cessão, o quadro societário da **Usina Vertente** ficou composto:

QUOTISTA	QUOTAS	PARTICIPAÇÃO EM R\$	% NO CAPITAL SOCIAL
<i>Agroindustrial Nova Ponte Ltda.</i>	14.875.470	14.875.470,00	46,45
<i>CLEEL – Empreendimentos e Participações Ltda.</i>	16.012.000	16.012.000,00	50%
<i>Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda.</i>	1.136.530	1.136.530,00	3,55%
TOTAL	32.024.000	32.024.000,00	100,00%

2- A Alteração Contratual, fls. 2030 a 2061, noticia no item “1” que Usina **Moema Açúcar e Álcool Ltda.** e Agroindustrial **Nova Ponte Ltda.**, titulares de 16.012.000 cotas do capital social e votante da Usina **Vertente**, **retiram-se** da sociedade e **cedem a totalidade** de suas cotas para **CLEEL** a título de permuta de participação societária. Na **resposta da CLEEL** (fls. 2087 a 2091) consta toda a sistemática de apuração do valor final da operação de aquisição da **Usina Vertente**, do cálculo do valor inicial da **torna**, do cálculo do valor final da torna e do **valor de ajuste a ser devolvido pela Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda.** e Agroindustrial **Nova Ponte Ltda.** à **CLEEL**.

A **torna** foi paga mediante transferência de **dois valores**:

1- Uma TED para Agroindustrial **Nova Ponte**, Banco 237, Agência 2372, conta 69310 no valor de **R\$ 48.673.522,21 em 05/02/2010**, tendo como remetente **Humus Agroterra Ltda.** (fl. 2092);

2- Uma TED para Usina **Moema Açúcar** e álcool Ltda., Banco 341, Agência 45, conta 731379 no valor de R\$ 3.719.935,50 em 05/02/2010, tendo como remetente **Humus Agroterra Ltda.** (fl. 2092).

Os valores foram pagos pela Humus Agroterra Ltda., com base no item 8.4 do Contrato de Permuta, consoante resposta da CLEEL (fls. 2087 a 2091).

Segundo Termo de Quitação firmado entre as partes em **30/04/2010** (fls. 2194 a 2200), resultou **diferença entre o valor da torna pago e aquele calculado com base no valor final das Quotas Vertente e valor final das Quotas Guariroba**. A diferença corrigida a ser devolvida pela Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda. e Agroindustrial Nova Ponte Ltda. à CLEEL, importou em **R\$1.070.116,00**.

A CLEEL demonstrou o valor da diferença a ser devolvida (R\$1.054.783,75) com correção da CDI, que resultou no valor total de R\$1.070.116,00, que foi pago mediante TED da Agroindustrial Nova Ponte Ltda., nesse valor, em 30/04/2010, conforme comprovante da transferência e extrato bancário acostados (fls. 2199 e 2200).

Na contabilidade da Agroindustrial **Nova Ponte** Ltda. esse pagamento foi contabilizado da forma seguinte:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
01/05/2010	1.101.033.101	OF SAI-BCO BRASIL - NOVA PONTE	C	1.070.116,00	PGTO CLEEL AJUSTE CONTA USINA GUARIROBA	250
01/05/2010	1.103.090.020	CTAS.A RECEBER-CTR	D	1.070.116,00	PGTO CLEEL AJUSTE CONTA USINA GUARIROBA	250
Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
30/04/2011	1.103.090.020	CTAS.A RECEBER-CTR	C	1.070.116,00	TRANSF P CIS O DA NOVA PONTE CONF 22 ALT CONT	678
30/04/2011	2.307.010.004	Transferência por cisão-Usina Frutal	D	1.070.116,00	TRANSF P CIS O DA NOVA PONTE CONF 22 ALT CONT	678

Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda. e Agroindustrial Nova Ponte Ltda. são titulares de 50% do capital social e votante da Usina Vertente. Demonstramos o percentual de cada sócio relativamente a estes 50%:

SOCIO QUOTISTA	QUOTAS VERTEENTE	Percentual
Agroindustrial Nova Ponte Ltda.	14.875.470	92,90%
Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda.	1.136.530	7,10%
TOTAL	16.012.000	100,00%

Percentagem da diferença de responsabilidade de cada sócio:

Diferença da Torna Devolvido	Vr. Corrigido	Percentual
Total diferença	1.070.116,00	100,00%
Diferença da Agroindustrial Nova Ponte Ltda.	994.137,76	92,90%
Diferença da Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda.	75.978,24	7,10%

O valor da diferença foi integralmente pago pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda. à CLEEL, conforme extrato bancário do Banco do Brasil (fls. 355 a 373), registros contábeis e comprovantes da operação (2199 e 2200) e apropriado como direito a receber na conta 1.103.090.020 CTAS.A RECEBER-CTR.

Em relação ao crédito no valor de R\$48.673.522,21 em 05/02/2010, as sucessoras do contribuinte foram intimadas a comprovar com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores a origem dos valores creditados, conforme item 1.2 e 2.2 do Termo de Intimação Fiscal de 16/10/2014.

Apresentaram resposta em 28/11/2014(fl. 515 a 518) esclarecendo:

❖ **Item 1.2:** ✓

- Alteração contratual da Usina Vertente;
- Contrato de permuta de ações da Agroindustrial Nova Ponte com a Cleel (antes, proprietária parcial da Usina Vertente e Usina Guariroba). A Cleel detinha 50% das ações da Usina Vertente e 30% das ações da Usina Guariroba.
- TED no valor de R\$ 48.673.522,21 em 05.02.2010.
- O valor de R\$ 19.150.119,66 corresponde à baixa do investimento da Moema Participações na Usina Vertente (46,65%), por conta da venda de sua participação (em anexo, planilha demonstrando o cálculo).
- Ato societário de com transferência de Quotas da Usina Vertente

Permuta de Ações. Ausência de Trânsito por Contas de Resultado

Nos termos do item 1.1 e 2.1 do Termo de Intimação de 29/01/2015, não identificou-se Receita de Alienação de Participações Societárias transitando por contas de resultado, e intimaram-se as sucessoras da Recorrente (contribuinte) a apresentar documentos e esclarecimentos relativos à operação de permuta.

Na resposta apresentada em 20/02/2015 (fls. 609 a 614), apresentaram documentos e esclarecimentos e informaram que **a operação de alienação da Usina Vertente foi registrada somente em contas do ativo**, não transitando pelo resultado.

No mesmo ato apresentaram os documentos relativos à operação de permuta. Acostaram-se apenas os dois documentos seguintes, tendo em vista que os demais já haviam sido apresentados pela CLEEL e anexados ao processo nas fls. 2092 a 2202:

1- Carta de Retificação firmada pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda., dirigida à CLEEL, especificando o valor correto do ajuste (diferença da torna a devolver R\$ 1.070.116,00) a ser devolvido pela Usina Moema Açúcar e Alcool Ltda. e Agroindustrial Nova Ponte Ltda. à CLEEL (fls. 2203 a 2204).

2- Demonstrativo do valor da torna (fls. 2205 e 2206). Nesse demonstrativo foi indicado o valor inicial da torna (R\$ 52.393.457,71) e não o valor final. Verificamos que existem diferenças entre os valores da VAR - variação do capital de giro a mercado, que acabaram resultando em pequena diferença no

valor final das Quotas Vertente e Quotas Guariroba, comparados com os valores apresentados pela CLEEL:

VAR - Variação do capital de giro a mercado	Usina Vertente	Usina Guariroba
Demonstrativo da Agroindustrial Nova Ponte Ltda.	9.012.528,00	16.182.207,00
Demonstrativo da CLEEL	11.486.601,00	19.196.424,00
Diferença no valor final das empresas	- 2.474.073,00	- 3.014.217,00

Como **operação de permuta de ações é considerada alienação** por força do § 4º do art. 117 do RIR-99 e Parecer Normativo CST nº 504/71 o ganho foi computado na apuração do lucro real. Registrou-se que tratam-se da mesma matéria os artigos 418, 425 e 426 do RIR -99.

Cálculo do Ganho na Alienação de Ações

Isso posto, calculou-se o **valor da receita da alienação da participação societária na Usina Vertente**, de titularidade da Agroindustrial Nova Ponte Ltda.

Na resposta de 28/11/2014 foi apresentado um demonstrativo do valor da participação de cada sócio no Patrimônio Líquido da Usina Vertente (fls. 2207), a parcela pertencente a Usina Moema Participações S/A, corresponde a 46,45 % das quotas e assume o valor de R\$ 19.150.119,66 e a parcela pertencente à Usina Moema Açúcar e Alcool Ltda., corresponde a 3,55% e assume o valor de R\$ 1.463.128,11, totalizando R\$ 20.613.247,77.

Para apurar o valor do **ganho de capital** da Agroindustrial Nova Ponte Ltda., confrontaram-se os valores: o valor total recebido na permuta (valor final das Quotas Guariroba + valor final da torna), subtraído do valor de aquisição (custo) das quotas da Usina Vertente cedidas na permuta.

Transcrevem-se abaixo o cálculo, cujos valores foram extraídos da resposta da CLEEL acostada nas fls. 2087 a 2158:

A	VALOR FINAL EMPRESA USINA GUARIROBA	R\$ 252.734.067,52
B=A*0,3	PARTICIPAÇÃO CLEEL 30% (Valor Final das Quotas Guariroba)	R\$ 75.820.220,31
C	VALOR FINAL DA TORNA	R\$ 51.338.673,96
D=B+C	VALOR TOTAL RECEBIDO	R\$ 127.158.894,27
E	VALOR DE AQUISIÇÃO DAS QUOTAS CEDIDAS (custo das Quotas Vertente)	R\$ 20.613.247,77
F=D-E	GANHO CAPITAL	R\$ 106.545.646,50
G=F*0,929	GANHO CAPITAL - AGROINDUSTRIAL NOVA PONTE LTDA (92,9%)	R\$ 98.980.905,60
H=F*0,071	GANHO CAPITAL - USINA MOEMA AÇUCAR E ALCOOL LTDA (7,10%)	R\$ 7.564.740,90
		R\$ 106.545.646,50

Lançamentos encontrados na contabilidade da Agroindustrial nova Ponte Ltda.:

Processo nº 10972.720011/2015-61
Acórdão n.º 1302-002.542

S1-C3T2
Fl. 10.636

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
05/02/2010	1401010035	MOEMA INVESTIMENTO PARTICIPAÇÕES	D	48.673.522,21	VENDA PARTICIPAÇÃO EMP VERTENTE
05/02/2010	1101034105	OF ENT-BCO BRADESCO-N.PONTE	C	48.673.522,21	VENDA PARTICIPAÇÃO EMP VERTENTE
05/02/2010	1101034105	OF ENT-BCO BRADESCO-N.PONTE	D	97.347.044,42	VENDA PARTICIPAÇÃO EMP VERTENTE
05/02/2010	1401010035	MOEMA INVESTIMENTO PARTICIPAÇÕES	C	97.347.044,42	VENDA PARTICIPAÇÃO EMP VERTENTE
05/02/2010	1101030105	BCO - BRADESCO-N.PONTE	D	48.673.522,21	VERTENTE
05/02/2010	1101031105	ENT-BCO BRADESCO-N.PONTE	C	48.673.522,21	VERTENTE
01/03/2010	1403040011	AGIO - MOEMA INVEST E PARTICIPAÇÕES	D	19.150.119,66	BAIXA INVESTIMENTO - USINA VERTENTE
01/03/2010	1401010037	USINA -Frutal	C	19.150.119,66	BAIXA INVESTIMENTO - USINA VERTENTE

Na DIPJ da Agroindustrial Nova Ponte Ltda. (fls. 16 a 53) não foram informadas receitas não operacionais.

Concluiu-se, assim, que houve **omissão de Outras Receitas** decorrentes de alienação de Participações Societárias, no valor de **R\$ 98.980.905,60, ocorrida em 05/02/2010.**

Para essa infração foi lançada como reflexo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, nos termos do art. 24 da Lei nº 9.249/1995.

Valores Registrados a Crédito nos Extratos da Conta Bancária 6931-0 do Banco Bradesco Agência 2372-8 que Não foram comprovados

Crédito no valor de R\$ 605.246,30 em 31/05/2010.

Consta no extrato bancário tratar-se de TED-TRANSF ELET DISPON REMET CARGILL A.PARTICIPAÇÕES.

As sucessoras do contribuinte foram intimadas a comprovar com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores a origem dos valores creditados na sua conta bancária, bem como a prestar esclarecimentos acerca da natureza dessas operações consoante item 1.4 e 2.4 do Termo de Intimação Fiscal de 16/10/2014.

Apresentaram resposta em 18/12/2014 (fls. 524 a 530) cujos esclarecimentos transcrevemos:

<p>❖ Item 1.4:</p> <p>Trata-se de recebimento da empresa Cargill A.Participações, referente a ajuste de valor no preço de aquisição da Usina Moema Participações. Constatamos que esse registro permanece pendente na contabilidade da Usina Frutal quando da transferência via incorporação da Agroindustrial Nova Ponte.</p>

Não foram apresentados os demonstrativos dos valores finais da operação bem como quaisquer documentos que esclarecessem eventuais ajustes de preço na aquisição da Usina Moema Participações S/A, que tivessem que ser devolvidos para Agroindustrial Nova Ponte Ltda.

As sucessoras do contribuinte foram novamente intimadas a comprovar com documentação hábil e idônea (extratos bancários, contratos de mútuo/AFAC, comprovante das operações bancárias, notas fiscais, contratos de prestação de serviços, etc.), coincidente em datas e valores a origem dos valores creditados na sua conta bancária nº 6931-0 do Banco do Bradesco, Agência 2372-8, bem como prestar esclarecimentos acerca da natureza dessas operações, acompanhados da documentação comprobatória, consoante item 1.5 e 2.1 do Termo de Intimação Fiscal de 05/02/2015.

Na resposta apresentada em 20/02/2015 (fls. 609 a 614), limitaram-se a reiterar a resposta anterior.

Desse modo, concluiu-se que não havia comprovação sobre a origem dos recursos depositados na conta bancária, o que foi considerado como **presunção legal de omissão de receitas**, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Para essa infração lançaram-se como **reflexos** a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, a Contribuição para o PIS/Pasep nos termos do art. 24, §2º, da Lei nº 9.249/1995.

Valores Registrados a Débito nos Extratos da Conta Bancária 6931-0 do Banco Bradesco Agência 2372-8 que não foram Comprovados

Reportou-se ao citado Contrato de Investimento de aquisição da **Moema Par** foi firmado em 23/12/2009 pelos acionistas da Usina **Moema Participações S/A.**, e pela Agroindustrial **Nova Ponte Ltda.**, cujo objeto foi a aquisição de **100% do capital social e votante da Moema Par.**, com pagamento mediante entrega de **Ações Bunge Ltd. e uma torna em dinheiro.**

Em sequência, analisaram-se, em conjunto, **cinco** valores registrados a **débito no extrato bancário**, ocorridos no dia 05/02/2010, objeto de intimação para comprovação nos itens 1.13 a 1.17 e 2.5 do Termo de Intimação Fiscal de 16/10/2014, pois todos **se referem em parte a pagamento de torna decorrente da aquisição do controle acionário da Moema Par:**

- a) Débito de R\$ 7.270.942,80 em 05/02/2010;
- b) Débito de R\$ 1.146.325,62 em 05/02/2010;
- c) Débito de R\$ 2.979.175,82 em 05/02/2010;
- d) Débito de R\$ 1.705.235,76 em 05/02/2010; e
- e) Débito de R\$10.791.035,58 em 05/02/2010.

Consoante resposta apresentada em 18/12/2014 (fls. 524 a 525), as sucessoras do contribuinte demonstraram os valores pagos a título de torna em 05/02/2010 e 11/06/2010, e apontaram os registros contábeis. Às fls. 4714 a 4716 certificaram-se a existência desses demonstrativos.

Em relação ao débito R\$ 7.270.942,80, as sucessoras da contribuinte demonstraram que o valor foi referente a pagamento da torna:

Acionista	Pagamento	Participação Societária
João Augusto Pimenta Marques	13.110,05	Participação Societária Frutal
Maria Cecilia Junqueira Germano	12.740,29	Participação Societária Frutal
Augusto Diniz Junqueira	3.195,63	Participação Societária Frutal
José Eduardo Diniz Junqueira	33.857,81	Participação Societária Moema
José Eduardo Diniz Junqueira	5.666.486,72	Participação Societária Moema
Kosuke Arakaki	162.500,00	Participação Societária Moema
Ronaldo Diniz Junqueira	69.294,08	Participação Societária Moema
Ronaldo Diniz Junqueira	1.147.258,22	Participação Societária Moema
Kosuke Arakaki	162.500,00	Participação Societária Ouroeste
Pagamento em 05/02/2010	7.270.942,80	

Os valores de R\$ 7.270.942,80 + R\$ 17.623.996,81 totalizando R\$ 24.894.939,61, compõem o lançamento efetuado como pagamento da torna em 05/02/2010:

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
05/02/2010	1.401.010.035	MOEMA INVESTIMENTO PARTICIPAÇÕES	D	24.801.411,85	PAGTO TORNA
05/02/2010	1.101.033.105	OF SAI-BCO BRADESCO-N.PONTE	C	24.894.939,61	PAGTO TORNA
05/02/2010	2.107.010.023	SERV.TERC.-A PAGAR - LC	C	3.276,71	PAGTO TORNA
05/02/2010	1.101.033.101	OF SAI-BCO BRASIL - NOVA PONTE	C	3.195,63	PAGTO TORNA

Em relação aos demais débitos (R\$ 1.146.325,62, R\$ 2.979.175,82, R\$ 1.705.235,76 e R\$10.791.035,58) as sucessoras do contribuinte demonstraram que foram referentes a pagamento da torna:

Acionista	Pagamento	Participação Societária
Fabio Luiz Ferraz Junqueira	21.031,08	Participação Societária Frutal
Francisco Ferraz Junqueira	21.001,67	Participação Societária Frutal
Heloisa Define	19.083,01	Participação Societária Frutal
Isabel Junqueira	8.706,98	Participação Societária Frutal
João Francisco Franco Junqueira	27.097,34	Participação Societária Frutal
Maria Helena Ferraz Junqueira Keller	21.006,78	Participação Societária Frutal
Maria Heloisa Junqueira de Mello	12.740,29	Participação Societária Frutal
Plinio Brotero Junqueira	67.073,95	Participação Societária Frutal
Ronaldo Villela Rosa	33.836,16	Participação Societária Frutal
Alberto Diniz Junqueira	32.232,07	Participação Societária Moema
Lucia Diniz Junqueira Novaes	88.766,96	Participação Societária Moema
Marina Diniz Junqueira	31.144,67	Participação Societária Moema
Marina Diniz Junqueira	1.146.325,62	Participação Societária Moema
Maurilio Biagi Filho	386.458,31	Participação Societária Moema
Maurilio Biagi Filho	2.979.175,82	Participação Societária Moema
Mauro Diniz Junqueira	31.144,67	Participação Societária Moema
Mauro Diniz Junqueira	1.705.235,76	Participação Societária Moema
Ricardo Brito Santos Pereira	169.755,42	Participação Societária Moema
Ricardo Brito Santos Pereira	10.791.035,58	Participação Societária Moema
Stella Junqueira Gomide	31.144,67	Participação Societária Moema
Pagamento em 05/02/2010	17.623.996,81	

Esclareceram que o lançamento contábil foi efetuado pelo montante das operações, conforme já exposto.

Em resposta aos itens 1.14 a 1.17 do Termo de Intimação de 16/10/2014, que tratou de divergências relativas a pagamento de torna, foi acostada planilha (fls. 4715) com esclarecimentos sobre as divergências, mas não acostou nenhum documento comprovando tais divergências:

Investidor	Documento Societário - Termo de Fechamento (Anexo 1.3.1)	IRRF	Total	Extrato (Pagto. em 05.02.2010)	Diferença (Societário x Extrato) (*)
Ricardo Brito Santos Pereira	10.924.760,42	219.537,63	10.705.222,79	10.791.035,58	85.812,79
Maurilio Biagi Filho	3.106.895,32	263.818,63	2.842.076,69	2.979.175,82	137.099,13
Mauro Diniz Junqueira	1.751.138,44	89.115,07	1.662.023,37	1.705.235,76	43.212,39
Marina Diniz Junqueira	1.177.593,17	60.702,55	1.116.890,62	1.146.325,62	29.435,00

(*) Valores referentes a ajuste de preço (reembolso de custos e tributos).

Alegações não comprovadas

Não foi acostando nenhum documento, ou esclarecimento de quais custos e tributos seriam esses, e não restou comprovado que se tratam de obrigações da Agroindustrial Nova Ponte Ltda.

Consoante Termo de Intimação Fiscal de 05/02/2015 (fls. 572 a 597), sintetizaram-se os valores pagos a título de torna em 05/02/2010 e 11/06/2010 e compararam-se com os valores da Torna constantes do anexo 1.3.1 dos Termos de Fechamento, que tratam da quitação da torna, dos contratos de investimento relativos à aquisição da Usina Moema Participações S/A e da Usina Frutal Açúcar e Álcool S/A, e verificaram-se divergências em relação aos valores da torna relativos à aquisição da Usina Moema Participações S/A.

Intimadas a prestar esclarecimentos em relação às divergências (item 1.14 e 2.2 do Termo de Intimação Fiscal de 05/02/2015), foi apresentada resposta em 20/02/2015 (fls. 609 a 614), na qual as sucessoras do contribuinte responderam:

Item 1.14:

Esclarecemos que esses valores credores e devedores tratam-se de pagamentos e recebimentos acordados em contrato, devidamente registrados em conta de ativo. Estamos encaminhando os Comprovantes de pagamento aos acionistas e a respectiva contabilização.

Acostou Termos de Quitação de vários acionistas (fls. 4717 a 4770) e planilhas demonstrando os valores pagos relativos a Torna e Ações Bunge Ltd. (fls. 4771 a 4772).

Dividendos

Consoante análise constante do item “3” adiante, os valores pagos e contabilizados a título de torna em 11/06/2010, **na verdade tratam-se de pagamento de dividendos.**

Demonstraram-se, conforme quadro abaixo, os valores pagos em 05/02/2010 confrontados com os valores da torna constantes do Anexo 1.3.1 e instruções de pagamento da torna acostados nas fls. 4773 a 4781:

ACIONISTA	TORNA-ANEXO 1.3.1	IRRF	VALOR DEVIDO	VALOR PAGO 05/02/2010	DIVERGÊNCIAS
Ricardo Brito Santos Pereira	10.824.780,42	219.537,83	10.706.222,79	10.791.035,58	85.812,79
José Eduardo Diniz Junqueira	5.671.688,93	9.201,31	5.662.487,62	5.666.486,72	3.999,10
Maurilio Biagi Filho	3.105.895,32	283.818,83	2.842.076,69	2.979.175,82	137.099,13
Ronaldo Diniz Junqueira	1.178.776,86	81.190,02	1.117.586,84	1.147.258,22	29.671,38
Mauro Diniz Junqueira	1.751.138,44	89.115,07	1.662.023,37	1.705.235,78	43.212,39
Manna Diniz Junqueira	1.177.593,17	80.702,55	1.116.890,62	1.146.325,62	29.435,00
	23.809.853,14	703.565,21	23.106.287,93	23.435.517,72	329.229,79

ACIONISTA	TORNA	IRRF	VALOR DEVIDO	VALOR PAGO 05/02/2010	DIVERGÊNCIAS
José Eduardo Diniz Junqueira	33.857,81		33.857,81	33.857,81	-
Ronaldo Diniz Junqueira	69.294,08		69.294,08	69.294,08	-
Alberto Diniz Junqueira	32.232,07		32.232,07	32.232,07	-
Lucia Diniz Junqueira Novaes	88.766,96		88.766,96	88.766,96	-
Manna Diniz Junqueira	31.144,67		31.144,67	31.144,67	-
Maurilio Biagi Filho	386.458,31		386.458,31	386.458,31	-
Mauro Diniz Junqueira	31.144,67		31.144,67	31.144,67	-
Ricardo Brito Santos Pereira	169.756,42		169.756,42	169.756,42	-
Stella Junqueira Gomide	31.144,67		31.144,67	31.144,67	-
Total Pagamentos	873.798,66	-	873.798,66	873.798,66	-

ACIONISTA	TORNA	IRRF	VALOR DEVIDO	VALOR PAGO 05/02/2010	DIVERGÊNCIAS
Kosuke Arakaki	162.500,00		162.500,00	162.500,00	-

Consoante Termo de Intimação Fiscal de 26/03/2015 (fls. 4949 a 4963), as sucessoras do contribuinte foram novamente intimadas a comprovar as divergências, bem como a prestar esclarecimentos sobre os valores retidos na fonte.

Na resposta apresentada em 13/04/2015, acostaram arquivo magnético com informações detalhadas acerca do Anexo 1.3.1 (fls. 4982 a 4985). Referido documento não esclareceu os motivos das divergências apontadas.

Ressaltamos ainda o item 2.8 do Contrato de Investimento (fls. 2214 a 4713), que estabeleceu que cada parte arcará com os seus próprios tributos incidentes na operação na forma da legislação aplicável.

Pagamentos sem causa

Portanto tais **divergências no valor total de R\$329.229,79** foram consideradas pagamento sem causa nos termos do art. 674 do RIR/99, e objeto de lançamento.

Do Imposto de Renda Retido na Fonte no Pagamento da Torna

Consoante Anexo 1.3.1 e instruções de pagamento da torna (fls. 4773 a 4781), o valor de R\$23.809.853,14 que os acionistas tinham direito de receber da Agroindustrial Nova Ponte Ltda., a título de torna, foi transferido a Usina Moema Holding S/A, e por esta à Sociedade Energética Orindiúva I Ltda., e foi quitado pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda. mediante pagamento por conta e ordem da Sociedade Energética Orindiúva I Ltda., de dívida que esta detinha com os acionistas.

Nas instruções de pagamento foi orientado para que se procedesse a retenção do imposto de renda incidente.

Ausência de Registros em DIRF

Não identificaram-se na Dirf apresentada pela Sociedade Energética Orindiúva I Ltda. a declaração dos rendimentos e dos valores retidos, tampouco o recolhimento dos valores.

Não identificou-se na contabilidade da Agroindustrial Nova Ponte Ltda., o registro dos valores retidos tampouco o repasse dos mesmos à Sociedade Energética Orindiúva I Ltda., responsável pelo recolhimento do IRRF e pela informação na DIRF.

Também não identificaram-se recolhimentos dos valores retidos feitos no CNPJ da Agroindustrial Nova Ponte Ltda. Como o valor foi retido pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda., as sucessoras desta foram intimadas a justificar a falta de recolhimento, ou comprovar o repasse dos valores retidos à Sociedade Energética Orindiúva I Ltda., consoante Termo de Intimação Fiscal de 26/03/2015.

Na resposta apresentada em 10/04/2015 (fls. 4968 a 4969), prestaram esclarecimentos:

❖ **Itens 1.1 e 1.2:**

O item 2 do anexo 1.3.1 do Termo de Fechamento menciona o pagamento pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda no valor de R\$ 23.809.853,14, pago por conta e ordem da Sociedade Energética Orindiúva I Ltda., sendo essa a responsável tributária pelo recolhimento do tributo incidente na operação.

Pelo fato da Sociedade Energética Orindiúva não fazer parte das Usinas adquiridas pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda., não temos acesso às informações dessa sociedade.

E o valor de R\$ 703.565,21 refere-se ao IRRF o qual a Agroindustrial Nova Ponte ficou autorizada apenas a reter para a formação do preço final da quitação da torna, conforme item 2 do anexo do item 1.3.1 do Termo de Fechamento.

Se não recolheu e não repassou os recursos retidos no montante de R\$ 703.565,21, apropriou-se de recursos de terceiros, o que caracteriza disponibilidade de renda não oferecida à tributação, portanto, omissão de outras receitas, fato gerador do imposto de renda, objeto de lançamento de ofício.

Para essa ocorrência lançaram-se como reflexos a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, a Contribuição para o PIS/Pasep nos termos do art. 24 da Lei nº 9.249/1995.

Débito de R\$ 215.802,87 em 23/02/2010

Segundo o extrato bancário trata-se de **câmbio financeiro**. Foi contabilizado a crédito da conta 1101030105 BCO - BRADESCO-N.PONTE e a débito da conta 1101032105 SAI-BCO BRADESCO-N.PONTE com o histórico: CAMBIO. Não identificou-se a contabilização final do pagamento.

As sucessoras da contribuinte foram intimadas a apresentar todos os documentos que comprovassem as causas da operação, bem como prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, causas, identificação dos beneficiários e contabilização final (item 1.24 e 2.5 do Termo de Intimação Fiscal de 16/10/2014).

Na resposta apresentada em 28/11/2014 (fls. 515 a 518), esclareceram tratar-se de serviços advocatícios relativos à aquisição da Usina Moema e acostaram duas *invoices* de **Reed Smith, Bill number** nº 1958806 e 1949200 (fls. 2208 e 2209) e a mensagem **Swift MT103** no valor de USD 118.781,85 (fl. 2210) relativamente às duas contas. As *invoices* estão em nome da **Bunge Alimentos S/A**.

Na resposta apresentada em 20/02/2015, apresentaram o **contrato de câmbio de venda** (fls. 2211 a 2213), transferências financeiras para o exterior nº 10/023875 de 23/022010, no valor de R\$215.802,87, com descrição da operação: SERV. DIV-EXP/IMP SV-SV TEC ESP. O recebedor no exterior foi REED SMITH LLP.

Consta no campo “OUTRAS ESPECIFICAÇÕES” que a remessa é referente às *bill number* já citadas, e sobre o valor existiu incidência de IR no valor de R\$ 38.082,84 e CIDE no valor de R\$ 21.580,29 (totalizando R\$ 59.966,13), que ficaram a cargo do comprador da moeda estrangeira, Agroindustrial Nova Ponte Ltda.

Não foi apresentado o contrato de prestação de serviços e, como já citamos, as *invoices* estão em nome de terceiros (Bunge Alimentos S/A).

Concluiu-se que, estava demonstrado o **pagamento sem causa** nos termos do art. 674 do RIR/99, haja vista que **custos e despesas de terceiros não são necessários às atividades do contribuinte e não têm nenhuma relação com as mesmas**.

No presente caso, as despesas com os impostos incidentes na operação suportados pelo contribuinte no valor total de R\$59.966,13, registradas no extrato e na contabilidade no dia 24/02/2010, também foram considerados pagamento sem causa.

Não identificou-se a contabilização final dos pagamentos dos tributos incidentes.

O valor pago de R\$215.802,87 em 23/02/2010, e os valores pagos de R\$38.082,84 e R\$21.580,29 em 24/02/2010 foram objeto de lançamento de ofício com pagamentos sem causa.

Débito de R\$108.166,74 em 11/06/2010

Segundo o extrato trata-se de TED- TRANSF ELET DISPON DEST. MAURILIO BIAGI FILHO.

As sucessoras do contribuinte foram intimadas a apresentar todos os documentos que comprovassem as causas da operação, bem como prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, causas, identificação dos beneficiários e contabilização final (item 1.27 e 2.5 do Termo de Intimação Fiscal de 16/10/2014).

Consoante resposta apresentada em 18/12/2014 (fls. 524 a 525), informaram que o valor de R\$108.166,74 estava incluído no valor de R\$297.865,55, cujo lançamento apontaram (fls. 4716)

Processo nº 10972.720011/2015-61
Acórdão n.º 1302-002.542

S1-C3T2
Fl. 10.643

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
11/06/2010	1.403.040.011	AGIO - MOEMA INVEST E PARTICIPAÇÕES	D	297.865,55	COMPLEMENTO AGIO TORNA MOEMA - JUNHO 2010
11/06/2010	1.101.033.105	OF SAI-BCO BRADESCO-N.PONTE	C	297.865,55	COMPLEMENTO AGIO TORNA MOEMA - JUNHO 2010

Juntamente com o lançamento demonstraram os valores pagos a título de torna em 11/06/2010:

Alberto Diniz Junqueira	12.244,56
José Eduardo Diniz Junqueira	14.231,26
Lucia Diniz Junqueira Novaes	34.975,50
Marina Diniz Junqueira	11.687,49
Maurílio Biagi Filho	108.166,74
Mauro Diniz Junqueira	11.687,49
Ricardo Brito Santos Pereira	69.246,78
Ronaldo Diniz Junqueira	23.938,24
Stella Junqueira Gomide	11.687,49
	297.865,55

Consoante resposta apresentada em 18/12/2014, as sucessoras do contribuinte demonstraram os valores pagos a título de torna em 05/02/2010 e 11/06/2010, e apontaram os registros contábeis. Às fls. 4714 a 4716 constam tais demonstrativos.

Consoante item 1.14 do Termo de Intimação Fiscal de 05/02/2015 (fls. 572 a 597), sintetizaram-se os valores pagos a título de torna em 05/02/2010 e 11/06/2010 e compararam-se com os valores da Torna constante do Anexo 1.3.1 dos Termos de Fechamento, que tratam da quitação da torna, dos contratos de investimento relativos à aquisição da Usina Moema Participações S/A e da Usina Frutal Açúcar e Alcool S/A, e verificaram-se divergências.

Intimado a prestar esclarecimentos em relação às divergências, foi apresentada resposta em 09/03/2015 acostando Termos de Quitação relativos ao 2º lote de ações Bunge Ltd. de vários acionistas (fls. 4717 a 4770), firmados em 11/06/2010, e **planilhas demonstrando os valores pagos relativos a Torna e Ações Bunge Ltd.** (fls. 4771 e 4772).

O item “iv” das Considerações dos Termos de Quitação relativos ao 2º lote de ações Bunge Ltd., firmados em 11/06/2010, dispôs:

(iv) em razão do disposto na Cláusula 2.4.4 do Contrato de Investimento, a Bunge Limited declarou dividendos após a Data de Fechamento da Operação, caberia à Nova Ponte efetuar o pagamento do valor por ação dos Dividendos Bunge Ltd. correspondentes às Ações do Segundo Lote;

O item 1.2 dos Termos de Quitação relativos ao 2º lote de ações Bunge Ltd., firmados em 11/06/2010, dispôs:

1.2 Pagamento ao Investidor. Em cumprimento do disposto na Cláusula 2.4.4 do Contrato de Investimento, a Nova Ponte efetuou o pagamento, nesta data e na melhor forma de direito, ao Investidor, por transferência eletrônica disponível feita para conta corrente indicada por ele, do valor expresso no comprovante de pagamento anexo a este Termo de Quitação como seu Anexo I, mediante a aplicação da taxa PTAX 800 média de venda e compra, formada e divulgada por meio do boletim de fechamento PTAX, divulgado pelo Banco Central do Brasil, no fechamento do mercado doméstico de câmbio no dia imediatamente anterior a este pagamento. Fica consignado que as partes entendem que o valor pago nos termos da Cláusula 2.4.4 do Contrato de Investimento é complementação da Torna, e o cálculo do pagamento, para que fosse recebido de forma líquida, considerou esta premissa.

Ou seja, o teor dos Termos de Quitação relativos ao 2º lote de ações Bunge Ltd. apresentados, mormente o item 2.2 Declaração e Quitação, noticiam que os pagamentos efetuados em 11/06/2010, **na verdade são relativos a dividendos:**

2.2 Quitação. Observado e ressalvado o disposto nas Cláusulas 1.2 e 2.1 acima, em razão da transferência das Ações do Segundo Lote ao Escrow Agent e do pagamento dos Dividendos Bunge Ltd. às Ações do Segundo Lote, a Investidora, neste ato e na melhor forma de direito, confere à Nova Ponte a mais ampla, plena, geral e rasa quitação, para não ter mais o que reclamar a título de Ações do Segundo Lote e de Dividendos Bunge Ltd. às Ações do Segundo Lote mencionados no Anexo I a qualquer tempo.

Já evidenciou-se que, houve a formalização de Contrato de Investimento de aquisição da Moema Par em 23/12/2009, pelos acionistas da Usina Moema Participações S/A., e pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda., cujo objeto foi a aquisição de 100% do capital social e votante da Moema Par., com pagamento mediante entrega de Ações Bunge Ltd. e uma torna em dinheiro.

Consoante item 2.4 do Contrato de Investimento, o valor da torna não estaria sujeito a ajustes:

2.4 Valor Final das Ações Moema e Quantidade Final de Ações Bunge. A Quantidade Base de Ações Bunge está sujeita a ajuste de acordo com a determinação do Valor Final das Ações Moema a ser determinado de acordo com o disposto nesta Cláusula 2.4 e na Cláusula 2.5. Para fins de clareza, fica consignado que o Valor Final das Ações Moema será utilizado com o fim de determinar a Quantidade Final de Ações Bunge a que fazem jus os Investidores, não influenciando no valor ou no pagamento da Torna, que não está sujeita a qualquer ajuste e não integra os cálculos da relação de troca.

O item 2.4.4 do Contrato de Investimento prevê pagamento de dividendos relativamente às ações Bunge Ltd., caso após o fechamento ocorresse a declaração, pagamento ou distribuição de dividendos Bunge Ltd., e os investidores ainda não tivessem recebido a totalidade das Ações Bunge Ltd.:

2.4.4 Caso, após o Fechamento, ocorra a declaração, pagamento ou distribuição de Dividendos Bunge Ltd. em dinheiro e os Investidores ainda não tenham recebido a totalidade das Ações Bunge Ltd. nos termos deste Contrato, o valor por ação de tais Dividendos Bunge Ltd., correspondente às Ações Bunge Ltd. ainda não entregues aos Investidores (em vista do mecanismo de ajuste abaixo definido), deverá ser pago aos Investidores, líquido e em dinheiro, quando da transferência de referidas Ações Bunge Ltd., salvo se tal valor já estiver vinculado às Ações Bunge Ltd. objeto deste Contrato, e couber aos Investidores o recebimento de tais Dividendos Bunge Ltd. declarados e pendentes de pagamento em dinheiro diretamente da Bunge Ltd. 

Consoante itens 2.6.1 do Contrato de Investimento, as Ações Bunge Ltd. seriam entregues em dois lotes: 90% na data do fechamento e 10% quando ocorresse a determinação da quantidade final de Ações Bunge Ltd., na forma do item 2.7 do Contrato:

2.6.1 As Ações Bunge Ltd. serão transferidas, mediante a adoção de todas as formalidades e assinatura de todos os instrumentos e termos que se fizerem necessários, pela Nova Ponte ao Escrow Agent, em benefício dos Investidores, em 02 (duas) etapas, conforme segue:

(a) Primeiro Lote de Ações Bunge Ltd.: na Data do Fechamento, a Nova Ponte transferirá ao Escrow Agent, em benefício dos Investidores, 6.577.968 (seis milhões, quinhentos e setenta e sete mil, novecentos e sessenta e oito) Ações Bunge Ltd., correspondentes a 90% (noventa por cento) do número total de Ações Bunge Ltd. determinado de acordo com a Quantidade Base de Ações Bunge (“Primeiro Lote”).

(b) Segundo Lote de Ações Bunge Ltd.: 730.885 (setecentos e trinta mil, oitocentos e oitenta e cinco) Ações Bunge Ltd., correspondentes a 10% (dez por cento) do número total de Ações Bunge Ltd. determinado de acordo com a Quantidade Base de Ações Bunge (“Segundo Lote”) serão transferidas ao Escrow Agent, em benefício dos Investidores, quando ocorrer a determinação da Quantidade Final de Ações Bunge Ltd., conforme disposto na Cláusula 2.7 abaixo.

O item 2.10 do Contrato de Investimento estabeleceu que na data do fechamento a integralidade da torna deveria ser paga aos investidores:

2.10 Atos e Providências do Fechamento. Na Data do Fechamento as Partes praticarão ou farão com que sejam praticados os seguintes atos, que só serão praticados se ocorrerem simultânea e cumulativamente:

- (a) Deverá ser paga a integralidade da Torna aos Investidores, em moeda corrente do país;

O item 1.3.1 do Termo de Fechamento constante do Contrato de Investimento dispôs:

1.3.1 A Nova Ponte quitou junto aos Investidores o valor da Torna, equivalente a R\$31.961.016,43 (trinta e um milhões, novecentos e sessenta e um mil, dezesseis reais e quarenta e três centavos), por meio de entrega de moeda corrente nacional e/ou assunção de dívidas, conforme Anexo 1.3.1 a este Termo de Fechamento.

Consoante se verifica nas planilhas (fls. 4771 e 4772), no Contrato de Investimento, e nas alterações contratuais (fls. 615 a 1262) as **ações Bunge Ltd. foram objeto de aumento de capital na Agroindustrial Nova Ponte Ltda.**, e entregues ao *Escrow Agent* (Banco Itaú S/A ou qualquer de suas afiliadas) em favor dos acionistas na mesma data, de forma que, eventuais pagamentos relativos a dividendos são de obrigação do emitente das mesmas até as datas da transferência, no caso a Bunge Ltd.

Concluiu-se que, não restou claro no Contrato de Investimento, que os dividendos seriam de obrigação da Agroindustrial Nova Ponte Ltda., como cita o item “iv” das Considerações dos Termos de Quitação relativos ao 2º lote de ações Bunge Ltd.

Salientou-se que, ainda que constasse, as **convenções particulares não seriam oponíveis ao Fisco**, tampouco elidiriam a configuração do fato gerador de tributo, conforme dispõe o art. 123 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), abaixo transcrito:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Assim, não estando tais ações sob titularidade da Agroindustrial Nova Ponte Ltda., o pagamento de dividendos não caberia a ela, pois trata-se de obrigação de terceiros.

Os Termos de Quitação dos acionistas relativos ao 2º lote de ações Bunge Ltd. apresentados foram firmados apenas pelos acionistas, **não foram firmados pelas empresas, não se fizeram acompanhar dos seus anexos** (Carta de Ajuste, Anexo I), o Anexo A dos mesmos está em idioma estrangeiro, não se fez acompanhar da tradução juramentada e não satisfaz os requisitos de validade de documentos em idioma estrangeiro, consoante orientações do item 6 do Termo de Início do Procedimento Fiscal.

A despeito de várias intimações (itens 2.5 e 2.6 do Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 24/04/2014 e item 2.3 do Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 24/06/2014) feitas para comprovação do valor final das Ações Moema e da quantidade de Ações Bunge e apresentação dos documentos citados no item 2.5 do Contrato de Investimento, as mesmas **não foram atendidas**.

Assim relatado, verifica-se que todos os valores pagos a título de torna em 11/06/2010, no valor total de R\$297.865,55, foram **considerados pagamentos sem causa**, nos termos do art. 674 do RIR/99 e objeto de lançamento de ofício conforme Tópico VII pelos motivos:

- a) falta de previsão de complementação de torna no Contrato de Investimento;
- b) termos de Quitação Relativos ao 2º lote de Ações informaram tratar-se de dividendos;
- c) os valores pagos em 11/06/2010 foram a título de dividendos relativamente a ações de emissão de terceiros que não estavam sob a posse do contribuinte, e não de torna, e caracterizam despesas desses terceiros.

Tais valores **não devem compor o ágio** contabilizado pela Agroindustrial Nova Ponte, ficando suas sucessoras intimadas a excluí-los.

Valores Registrados a Débito nos Extratos da Conta Bancária 7900-6 do Banco Do Brasil Agencia 3125-9 Que Não Foram Comprovados

Débito de R\$14.847.118,32 em 10/03/2010

Segundo o extrato bancário trata-se de TED. Foi contabilizado no dia 10/03/2010 a crédito da conta 1101030101 BCO - BRASIL - NOVA PONTE e a débito da conta 2101040018 MATERIA PRIMA NACIONAL - SUPRIM.

Intimadas a comprovar e prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, das causas das operações, da identificação dos beneficiários, bem como da contabilização, consoante item 1.16 e 2.4 do Termo de Intimação de 08/10/2014, foi apresentada resposta em 18/12/2014 (fls. 526 a 530), na qual as sucessoras do contribuinte informaram tratar-se de pagamento efetuado ao Banco Itaú BBA, referente a prestação de Serviço de assessoria na aquisição do investimento na Usina Moema Participações S/A.

Apresentaram o comprovante do DOC (fls. 4892 a 4893), cujo beneficiário foi BANCO ITAU BBA S.A - BANCO N 1- CNPJ nº 1 17.298.092/0001-30, e apontaram o registro contábil da baixa da obrigação.

Transcrevemos a seguir os lançamentos conexos, cujo histórico informa tratar-se de pagamento de honorário de sucesso:

Consoante já explicado foi firmado um Contrato de Investimento de aquisição da Moema Par em 23/12/2009 pelos acionistas desta e pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda., cujo objeto foi a aquisição de 100% do capital social e votante da Moema Par., com pagamento mediante entrega de Ações Bunge Ltd. e uma torna em dinheiro.

Do Contrato de Investimento, dentro do item 1.2, extraímos os trechos:

“Escrow Agent” significa o Banco Itaú S/A ou qualquer de suas Afiliadas.

“Escrow Agreement” significa o Escrow Agreement a ser firmando entre as Partes, a Bunge Ltd. e o Escrow Agent na ou antes da Data de Fechamento, em termos a serem mutuamente acordados entre as Partes, o qual disporá sobre os termos e condições gerais relativos ao desempenho, por parte do Escrow Agent, das funções atribuídas a ele no Registration Rights Agreement e cujos custos serão arcados (i) 50% (cinquenta por cento) pela Nova Ponte e (ii) 50% (cinquenta por cento) pelos Investidores, na proporção das Ações Bunge Ltd. por eles recebidas nos termos deste Contrato, sendo que estes 50% (cinquenta por cento) serão rateados entre os Investidores e Acionistas Interessados que receberem ações da Bunge Ltd. em virtude de operação análoga a esta, proporcionalmente às ações de emissão da Bunge Ltd. por eles recebida, em relação às Ações Bunge Ltd. Os custos totais acordados com o Escrow Agent para remuneração de seus serviços no âmbito do

Do mesmo Contrato de Investimento, item 10.10, extraímos o trecho:

10.10 Comissão do Banco Intermediário. As partes ajustam que a comissão e despesas devidas ao Banco Itau-BBA relativamente à intermediação da Operação, no valor líquido de R\$14.293.417,00 (quatorze milhões e duzentos e noventa e três mil e quatrocentos e dezessete reais), ou seja, valor bruto da comissão, com o *gross-up* de tributos incluindo PIS, COFINS e ISS, equivalente a R\$15.820.052,00 (quinze milhões oitocentos e vinte mil e cinquenta e dois reais) será paga pela Companhia, em até 5 (cinco) dias após o Fechamento, ou seja, os Investidores não serão responsáveis pelo pagamento e nem afetados por este custo.

A Companhia segundo o Contrato de Investimento é a Usina Moema Participações S/A., que na data do pagamento já havia sido incorporada pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda.

Ou seja, no Contrato de Investimento, do qual não participa o BANCO ITAU BBA, estava prevista a existência do dispêndio a título de comissão e despesas, e que este seria suportado pela Companhia.

Entretanto, não foram apresentados o contrato de prestação de serviços firmado entre o BANCO ITAU BBA e o tomador de serviços. Também não foram apresentadas as notas fiscais relativas à operação.

Comparando o valor pago com o valor bruto constante do Contrato de Investimento, verificamos que foram efetuadas retenção de IRRF a 1,5% e CSLL/PIS/Cofins a 4,65%, consoante lançamento contábil:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
05/03/2010	3.101.130.201	SERV.DE TERCEIROS -	D	15.820.052,02	NF N 000510 BANCO ITAU BBA S A -	100000129
05/03/2010	2.101.040.019	MATERIAL INDIRETO NACIONAL - SUPRIM.	C	14.847.118,82	NF N 000510 BANCO ITAU BBA S A -	100000129
05/03/2010	2.103.010.035	PIS RET S CTR'S PRÓPRIO -PJ	C	735.632,42	NF N 000510 BANCO ITAU BBA S A -	100000129
05/03/2010	2.103.010.010	IRRF S/ SERVICOS S/C OU PJ	C	237.300,78	NF N 000510 BANCO ITAU BBA S A -	100000129

Destarte, foram novamente intimadas as sucessoras do contribuinte a apresentar todos os documentos que comprovam as causas das operações relativas aos valores debitados na sua conta bancária nº 7900-6 do Banco do Brasil, Agência 3125-9, (extratos bancários, contratos de mútuo/AFAC, comprovante das operações bancárias, notas fiscais, contratos de prestação de serviços, demonstrativos de valores pagos, etc.), prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, das causas das operações, da identificação dos beneficiários, bem como a sua contabilização final, consoante item 1.9 e 2.2 do Termo de Intimação Fiscal de 04/02/2015.

Apresentou resposta em 09/03/2015 (fls. 605 a 608), na qual as sucessoras do contribuinte informaram para o item 1.9:

“Até a presente data, não foi possível localizar em nossos arquivos a documentação pertinente à operação.”

Novamente foram intimadas as sucessoras do contribuinte a esclarecer detalhadamente a natureza dos serviços prestados, quais os serviços prestados, e comprovar, com documentação hábil e idônea, a efetiva prestação dos serviços, consoante itens 1.3 e 2.3 do Termo de Intimação fiscal de 26/03/2015.

Apresentou resposta em 10/04/2015 em que consta um documento com timbre do Banco Itaú BBA (fls. 4981), sem assinatura, que trata de cobrança de HONORÁRIO DE SUCESSO, de acordo com Cláusula 5 da Carta Mandato de Assessoria Financeira, firmada entre o Banco Itaú BBA S/A e a Usina Moema Participações S/A, no valor Bruto de R\$15.820.052,02, e valor líquido de R\$14.847.118,82.

Não foram apresentados o contrato de prestação de serviços, tampouco comprovada a sua efetiva prestação. Nos documentos constantes do Livro de Aquisição das Usinas (fls. 2214 a 4713), que contém o Contrato de Investimento e inúmeros outros documentos, não identificamos nenhum que evidencie a efetiva prestação de serviços pelo beneficiário do pagamento.

Não identificamos o trânsito desse valor no resultado no ano-calendário 2010. O lançamento transcrito acima que transitou pela despesa, foi estornado. O valor total da operação acabou compondo o custo de aquisição do investimento, conforme planilhas demonstrando os valores pagos relativos a Torna e Ações Bunge Ltd. (fls. 4771), apresentada juntamente com a resposta em 09/03/2015 (fls. 602 a 608).

Referida despesa, ainda que venha a ser comprovada, não deve compor o valor do ágio, ficando as sucessoras do contribuinte intimadas a excluí-la do montante do ágio contabilizado.

Portanto, à mingua de elementos para análise da necessidade e pertinência do dispêndio, nos restaram a contabilidade, cujo histórico do pagamento informou tratar-se de pagamento de honorário de sucesso, e o documento com timbre do Banco Itaú BBA (fls. 4981), sem assinatura, que trata de cobrança de HONORÁRIO DE SUCESSO. Tais elementos nos permitem concluir que referido dispêndio foi pago por liberalidade do contribuinte.

Dessa forma, por falta de comprovação da despesa, das causas da operação e da efetiva prestação de serviços, o valor de R\$14.847.118,32, pago em 10/03/2010, foi considerado pagamento sem causa nos termos do art. 674 do RIR/99, e objeto de lançamento de ofício.

Os valores retidos (R\$ 735.632,42 de contribuições e R\$ 237.300,78 de imposto de renda) foram recolhidos em 15/04/2010 e 20/04/2010 respectivamente, conforme razão da conta analítica 2103010035 PIS RET S CTR'S PROPRIO –PJ (fls. 4936 a 4941) e da conta 2103010010 IRRF S/SERVICOS S/C OU PJ (fls. 4942 a 4948), que estão em consonância com os pagamentos constantes dos sistemas da receita Federal (fls. 4894 e 4895), e, como compuseram o preço da prestação dos supostos serviços, também foram objeto de lançamento de ofício como pagamento sem causa.

2- Débito de R\$1.512.318,06 em 24/03/2010

Segundo o extrato bancário trata-se de TED. Foi contabilizado no dia 24/03/2010 a crédito da conta 1101030101 BCO - BRASIL - NOVA PONTE e a débito da conta 2101040019 MATERIAL INDIRETO NACIONAL - SUPRIM.

Intimadas a comprovar e prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, das causas das operações, da identificação dos beneficiários, bem como da contabilização, consoante item 1.17 e 2.4 do Termo de Intimação de 08/10/2014, foi apresentada resposta em 18/12/2014 (fls. 526 a 530), na qual as sucessoras do contribuinte informaram:

❖ **Item 1.17:**

Trata-se de pagamento efetuado a Bain Brasil, referente prestação de serviço de assessoria (NF.1552), conforme comprovante e contabilização anexos.

Apresentaram o comprovante do DOC (fl. 4896 a 4897) cujo beneficiário foi BAIN BRASIL LTDA., CNPJ nº 02.194.588/0001-97, e apontaram o registro contábil da baixa da obrigação.

Lançamentos contábeis:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
18/03/2010	3.101.130.201	SERV.DE TERCEIROS -	D	1.611.420,41	NF N 001552 BAIN BRASIL LTDA
18/03/2010	2.101.040.019	MATERIAL INDIRETO NACIONAL - SUPRIM.	C	1.512.318,06	NF N 001552 BAIN BRASIL LTDA
18/03/2010	2.103.010.035	PIS RET S CTR'S PROPRIO -PJ	C	74.931,04	NF N 001552 BAIN BRASIL LTDA
18/03/2010	2.103.010.010	IRRF S/ SERVICOS S/C OU PJ	C	24.171,31	NF N 001552 BAIN BRASIL LTDA
23/03/2010	1.101.033.101	OF SAI-BCO BRASIL - NOVA PONTE	D	1.512.318,06	OF SAI-BCO BRASIL - EM 23 03 2010
23/03/2010	2.101.040.019	MATERIAL INDIRETO NACIONAL - SUPRIM.	C	1.512.318,06	FP T - BAIN BRASIL LTDA

Não foram apresentados o contrato de prestação de serviços e as notas fiscais relativas à operação.

Destarte, foram novamente intimadas as sucessoras do contribuinte a apresentar todos os documentos que comprovam as causas das operações relativas aos valores debitados na sua conta bancária nº 7900-6 do Banco do Brasil, Agência 3125-9, (extratos bancários, contratos de mútuo/AFAC, comprovante das operações bancárias, notas fiscais, contratos de prestação de serviços, demonstrativos de valores pagos, etc.), prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, das causas das operações, da identificação dos beneficiários, bem como a contabilização final das mesmas, consoante item 1.10 e 2.2 do Termo de Intimação Fiscal de 04/02/2015.

Foi apresentada resposta em 09/03/2015 (fls. 605 a 608), na qual as sucessoras do contribuinte informaram para o item 1.10:

❖ **Item 1.10:**

Até a presente data, não foi possível localizar em nossos arquivos a documentação pertinente à operação.

Novamente foram intimadas as sucessoras do contribuinte a esclarecer detalhadamente a natureza dos serviços prestados, quais os serviços prestados, e comprovar,

com documentação hábil e idônea, a efetiva prestação dos serviços, consoante itens 1.3 e 2.3 do Termo de Intimação fiscal de 26/03/2015.

Não foram apresentados o contrato de prestação de serviços, as notas fiscais relativas à operação, tampouco comprovada a efetiva prestação de serviços. Nos documentos constantes do Contrato de Investimento (fls. 2214 a 4713), não identificamos evidências da efetiva prestação de serviços pelo beneficiário do pagamento.

Portanto, o pagamento no valor de R\$1.512.318,06 em 24/03/2010 foi considerado pagamento sem causa, nos termos do art. 674 do RIR/99, e objeto de lançamento de ofício, conforme Tópico VII.

Os valores retidos (R\$ 74.931,04 de contribuições e R\$ 24.171,31 de imposto de renda) foram recolhidos em 15/04/2010 e 20/04/2010, respectivamente, conforme razão da conta analítica 2103010035 PIS RET S CTR'S PROPRIO –PJ (fls. 4936 a 4941) e da conta 2103010010 IRRF S/ SERVICOS S/C OU PJ (fls. 4942 a 4948), que estão em consonância com os pagamentos constantes dos sistemas da receita Federal (fls. 4894 e 4895), e, como compuseram o preço da prestação dos supostos serviços, também foram objeto de lançamento de ofício como pagamento sem causa.

Dessa forma, por falta de comprovação da despesa, das causas da operação e da efetiva prestação de serviços, a despesa no valor total de R\$ 1.611.420,41 foi considerada indedutível na apuração do resultado, e objeto de glosa no lançamento de ofício, conforme Tópico VII.

Acostamos nas fls. 4898 a 4922 cópia do Razão da conta 3.101.130.201 SERV.DE TERCEIROS, na qual se verifica o registro da despesa.

3- Débito de R\$ 6.476.065,49 em 24/03/2010

Segundo o extrato bancário trata-se de TED. Foi contabilizado no dia 23/03/2010 a crédito da conta 1101033101 OF SAI-BCO BRASIL - NOVA PONTE e a débito da conta 2101040019.

MATERIAL INDIRETO NACIONAL – SUPRIM o pagamento desse valor.

Intimadas a comprovar e prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, das causas das operações, da identificação dos beneficiários, bem como da contabilização, consoante item 1.18 e 2.4 do Termo de Intimação de 08/10/2014, foi apresentada resposta em 18/12/2014 (fls. 526 a 530), na qual as sucessoras do contribuinte informaram:

❖ Item 1.18:

Trata-se de pagamento efetuado ao Banco de Investimento Garantia, referente prestação de serviço de assessoria (NF.970853), conforme comprovante e contabilização anexos.

Apresentaram o comprovante da TED (fls. 4923) que indica como destinatário: 33.987.793/0001-33 BANCO DE INVESTIMENTOS CREDIT SUISSE, e apontaram o registro contábil da baixa da obrigação:

Processo nº 10972.720011/2015-61
Acórdão n.º 1302-002.542

S1-C3T2
Fl. 10.653

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
23/03/2010	2.101.040.019	MATERIAL INDIRETO NACIONAL - SUPRIM.	D	6.476.065,49	PAGTO BANCO INVESTIMENTO CREDIT SUISSE
23/03/2010	1.101.033.101	OF SAI-BCO BRASIL - NOVA PONTE	C	6.476.065,49	PAGTO BANCO INVESTIMENTO CREDIT SUISSE
24/03/2010	3.101.130.201	SERV.DE TERCEIROS -	D	6.900.442,72	NF N 970853 BANCO DE INVESTIMENT
24/03/2010	2.101.040.019	MATERIAL INDIRETO NACIONAL - SUPRIM.	C	6.476.065,49	NF N 970853 BANCO DE INVESTIMENT
24/03/2010	2.103.010.035	PIS RET S CTR'S PROPRIO -PJ	C	320.870,59	NF N 970853 BANCO DE INVESTIMENT
24/03/2010	2.103.010.010	IRRF S/ SERVIÇOS S/C OU PJ	C	103.506,64	NF N 970853 BANCO DE INVESTIMENT

Não foram apresentados o contrato de prestação de serviços e as notas fiscais relativas à operação.

Destarte, foram novamente intimadas as sucessoras do contribuinte a apresentar todos os documentos que comprovam as causas das operações relativas aos valores debitados na sua conta bancária nº 7900-6 do Banco do Brasil, Agência 3125-9, (extratos bancários, contratos de mútuo/AFAC, comprovante das operações bancárias, notas fiscais, contratos de prestação de serviços, demonstrativos de valores pagos, etc.), prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, das causas das operações, da identificação dos beneficiários, bem como a contabilização final das mesmas, consoante item 1.11 e 2.2 do Termo de Intimação Fiscal de 04/02/2015.

A resposta foi apresentada, em 09/03/2015 (fls. 605 a 608), na qual as sucessoras do contribuinte acostaram cópia de um contrato em idioma estrangeiro (fls. 4924 a 4934), firmado em 28/12/2009 por Bunge Limited e Bunge Alimentos S/A, confirmando um acordo com BANCO DE INVESTIMENTOS CREDIT SUISSE (BRASIL) S/A., para prestação de serviços.

O documento não se fez acompanhar da tradução juramentada tampouco satisfaz os requisitos de validade de documentos em idioma estrangeiro, consoante orientações contidas no item 6 do Termo de Início, não se prestando a comprovar despesas do contribuinte. Ressaltamos ainda, que o contrato está em nome de terceiros, portanto caracteriza despesa desses terceiros.

Na mesma data foi apresentado o Documento de Cobrança nº 970853 (fls. 4935), informando como cliente a empresa Agroindustrial Nova Ponte Ltda., no valor de USD 3.635.583,84.

Referido documento informa que:

De acordo com a proposta de prestação de serviços e aditamento firmados respectivamente em 28/12/2010 e 02/02/2010 entre o Banco de Investimentos Credit Suisse (Brasil) S/A e a empresa acima citada, segue abaixo o montante para pagamento referente ao Transaction Fee:

Não foram apresentados a proposta de prestação de serviços tampouco o seu aditamento, firmados pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda. e o BANCO DE INVESTIMENTOS CREDIT SUISSE (BRASIL) S/A.

Novamente foram intimadas as sucessoras do contribuinte a esclarecer detalhadamente a natureza dos serviços prestados, quais os serviços prestados, e comprovar,

com documentação hábil e idônea, a efetiva prestação dos serviços, consoante itens 1.3 e 2.3 do Termo de Intimação fiscal de 26/03/2015.

Foi postada resposta em 07/04/2015 na qual as sucessoras do contribuinte apresentaram o contrato em idioma estrangeiro (já acostado nas fls. 4924 a 4934), firmado em 28/12/2009 por Bunge Limited e Bunge Alimentos S/A e o Documento de Cobrança nº 970853 (já acostado nas fls. 4935).

Do Contrato de Investimento entre Usina Moema Participações S/A. e Agroindustrial Nova Ponte Ltda., extraímos o trecho:

10.8 Despesas. Salvo quando disposto de forma diversa neste Contrato, todos os custos e despesas incorridas pelas Partes deste Contrato para realizar as operações aqui contempladas, incluindo, sem limitação, os respectivos Tributos, serão suportados pela parte que nelas incorrer, de modo que, a título de exemplo, cada parte arcará com os custos que incorrer na contratação de assessores e adoção de providências para a preparação, auditoria ou realização da Operação, independentemente da conclusão da Operação.

Nos documentos constantes do Livro de Aquisição da Moema Par (fls. 2214 a 4713) que contém o Contrato de Investimento e inúmeros outros documentos relativos à aquisição da Moema Par, não identificamos evidências da efetiva prestação de serviços pelo beneficiário do pagamento.

Diante de todo o exposto, entendemos que o pagamento no valor de R\$ 6.476.065,49, em 24/03/2010, caracteriza pagamento sem causa nos termos do art. 674 do RIR/99.

Os valores retidos (R\$ 320.870,59 de contribuições e R\$ 103.506,64 de imposto de renda) foram recolhidos em 15/04/2010 e 20/04/2010 respectivamente, conforme razão da conta analítica 2103010035 PIS RET S CTR'S PROPRIO –PJ (fls. 4936 a 4941) e da conta 2103010010 IRRF S/SERVICOS S/C OU PJ (fls. 4942 a 4948), que estão em consonância com os pagamentos constantes dos sistemas da receita Federal (fls. 4894 e 4895), e, como compuseram o preço da prestação dos supostos serviços, também foram objeto de lançamento de ofício como pagamento sem causa.

4- Débito de R\$ 726.430,42 em 15/04/2010

Segundo o extrato bancário trata-se de pagamento eletrônico de título. Foi contabilizado no dia 16/04/2010 a crédito da conta nº 1101030101 BCO - BRASIL - NOVA PONTE e a débito da conta 1101032101 SAI-BCO BRASIL - NOVA PONTE que é uma conta transitória.

Intimadas a comprovar e prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, das causas das operações, da identificação dos beneficiários, bem como da contabilização, consoante item 1.23 e 2.4 do Termo de Intimação de 08/10/2014, foi apresentada resposta em 18/12/2014 (fls. 526 a 530), na qual as sucessoras do contribuinte informaram tratar-se de complemento de pagamento efetuado a BAIN BRASIL, referente a prestação de serviço de assessoria.

Apresentaram o comprovante de pagamento de título (fl. 4972 a 4973) que não identifica o beneficiário e apontou a registro contábil da baixa da obrigação.

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
07/04/2010	3.101.130.201	SERV.DE TERCEIROS -	D	774.033,47	NF N 001569 BAIN BRASIL LTDA
07/04/2010	2.101.040.019	MATERIAL INDIRETO NACIONAL - SUPRIM.	C	726.430,42	NF N 001569 BAIN BRASIL LTDA
07/04/2010	2.103.010.035	PIS RET S CTR'S PROPRIO -PJ	C	35.992,55	NF N 001569 BAIN BRASIL LTDA
07/04/2010	2.103.010.010	IRRF S/ SERVICOS S/C OU PJ	C	11.610,50	NF N 001569 BAIN BRASIL LTDA
15/04/2010	2.101.040.019	MATERIAL INDIRETO NACIONAL - SUPRIM.	D	726.430,42	FP Y - BAIN BRASIL LTDA
15/04/2010	1.101.033.101	OF SAI-BCO BRASIL NOVA PONTE	C	726.430,42	OF SAI-BCO BRASIL - EM 15 04 2010

Não foram apresentados o contrato de prestação de serviços e as notas fiscais relativas à operação.

Destarte, foram novamente intimadas as sucessoras do contribuinte a apresentar todos os documentos que comprovam as causas das operações relativas aos valores debitados na sua conta bancária nº 7900-6 do Banco do Brasil, Agência 3125-9, (extratos bancários, contratos de mútuo/AFAC, comprovante das operações bancárias, notas fiscais, contratos de prestação de serviços, demonstrativos de valores pagos, etc.), prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, das causas das operações, da identificação dos beneficiários, bem como a contabilização final das mesmas, consoante item 1.15 e 2.2 do Termo de Intimação Fiscal de 04/02/2015.

Foi apresentada resposta em 09/03/2015 (fls. 605 a 608), na qual as sucessoras do contribuinte informaram para o item 1.15:

“Até a presente data, não foi possível localizar em nossos arquivos a documentação pertinente à operação”.

Não foram apresentados o contrato de prestação de serviços, as notas fiscais relativas à operação, tampouco comprovada a efetiva prestação de serviços.

Novamente foram intimadas as sucessoras do contribuinte a esclarecer detalhadamente a natureza dos serviços prestados, quais os serviços prestados, e comprovar, com documentação hábil e idônea, a efetiva prestação dos serviços, consoante itens 1.3 e 2.3 do Termo de Intimação fiscal de 26/03/2015.

Não foram apresentados o contrato de prestação de serviços, as notas fiscais relativas à operação, tampouco comprovada a efetiva prestação de serviços. Nos documentos constantes do Contrato de Investimento (fls. 2214 a 4713), não identificamos evidências da efetiva prestação de serviços pelo beneficiário do pagamento.

Portanto, o pagamento no valor de R\$726.430,42 em 15/04/2010 foi considerado pagamento sem causa, nos termos do art. 674 do RIR/99, e objeto de lançamento de ofício, conforme Tópico VII.

Os valores retidos (R\$ 35.992,55 de contribuições e R\$ 11.610,50 de imposto de renda) foram recolhidos em 30/04/2010 e 20/05/2010 respectivamente, conforme razão da conta analítica 2103010035 PIS RET S CTR'S PROPRIO -PJ (fls. 4936 a 4941) e da conta 2103010010 IRRF S/ SERVICOS S/C OU PJ (fls. 4942 a 4948), que estão em consonância

com os pagamentos constantes dos sistemas da receita Federal (fls. 4974 e 4975), e, como compuseram o preço da prestação dos supostos serviços, também foram objeto de lançamento de ofício como pagamento sem causa.

Dessa forma, por falta de comprovação da despesa, das causas da operação e da efetiva prestação de serviços, a despesa no valor total de R\$ 774.033,47 foi considerada indedutível na apuração do resultado, e objeto de glosa no lançamento de ofício, conforme Tópico VII.

Acostamos nas fls. 4898 a 4922 o Razão da conta 3.101.130.201 SERV.DE TERCEIROS, na qual se verifica o registro da despesa.

5- Débito de R\$ 661.018,08 em 10/08/2010.

Segundo o extrato bancário trata-se de pagamento a fornecedores. Foi contabilizado no dia 10/08/2010 a crédito da conta 1101033101 OF SAI-BCO BRASIL - NOVA PONTE e a débito da conta 2101060002 BUNGE ALIMENTOS S/A – FORNECEDOR com histórico FP T – BUNGE ALIMENTOS S A.

Intimadas a comprovar e prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, das causas das operações, da identificação dos beneficiários, bem como da contabilização, consoante item 1.26 e 2.4 do Termo de Intimação de 08/10/2014, foi apresentada resposta em 18/12/2014 (fls. 526 a 530), na qual as sucessoras do contribuinte informaram tratar-se de pagamento efetuado a BUNGE ALIMENTOS S/A, referente a prestação de serviços NF. 008 e 020.

Apresentou comprovante de crédito em conta (fl. 4976 e 4977) sendo pagador AGROINDUSTRIAL NOVA PONTE, e apontou a registro contábil da baixa da obrigação.

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
02/08/2010	3.101.290.124	TRANSF.DE DESPESAS	D	251.763,21	NF N 000008 BUNGE ALIMENTOS S A
02/08/2010	3.101.290.124	TRANSF.DE DESPESAS	D	87.046,27	NF N 000008 BUNGE ALIMENTOS S A
02/08/2010	2.101.060.002	BUNGE ALIMENTOS S/A - FORNECEDOR	C	317.972,71	NF N 000008 BUNGE ALIMENTOS S A
02/08/2010	2.103.010.035	PIS RET S CTR'S PROPRIO -PJ	C	15.754,63	NF N 000008 BUNGE ALIMENTOS S A
02/08/2010	2.103.010.010	IRRF S/ SERVICOS S/C OU PJ	C	5.082,14	NF N 000008 BUNGE ALIMENTOS S A
02/08/2010	3.101.290.124	TRANSF.DE DESPESAS	D	266.698,31	NF N 000020 BUNGE ALIMENTOS S A
02/08/2010	3.101.290.124	TRANSF.DE DESPESAS	D	98.826,85	NF N 000020 BUNGE ALIMENTOS S A
02/08/2010	2.101.060.002	BUNGE ALIMENTOS S/A - FORNECEDOR	C	343.045,37	NF N 000020 BUNGE ALIMENTOS S A
02/08/2010	2.103.010.035	PIS RET S CTR'S PROPRIO -PJ	C	16.996,91	NF N 000020 BUNGE ALIMENTOS S A
02/08/2010	2.103.010.010	IRRF S/ SERVICOS S/C OU PJ	C	5.482,88	NF N 000020 BUNGE ALIMENTOS S A
10/08/2010	2.101.060.002	BUNGE ALIMENTOS S/A - FORNECEDOR	D	661.018,08	FP T - BUNGE ALIMENTOS S A
10/08/2010	1.101.033.101	OF SAI-BCO BRASIL - NOVA PONTE	C	661.018,08	OF SAI-BCO BRASIL - EM 10 08 2010

Não foram apresentados o contrato de prestação de serviços nem as notas fiscais relativas à operação.

Destarte, foram novamente intimadas as sucessoras do contribuinte a apresentar todos os documentos que comprovam as causas das operações relativas aos valores

debitados na sua conta bancária nº 7900-6 do Banco do Brasil, Agência 3125-9, (extratos bancários, contratos de mútuo/AFAC, comprovante das operações bancárias, notas fiscais, contratos de prestação de serviços, demonstrativos de valores pagos, etc.), prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, das causas das operações, da identificação dos beneficiários, bem como a contabilização final das mesmas, consoante item 1.18 e 2.2 do Termo de Intimação Fiscal de 04/02/2015.

Foi apresentada resposta em 09/03/2015 (fls. 605 a 608), acostando duas notas fiscais (fls. 4978) emitidas pela Bunge Alimentos S/A, NF 008 emitida em 30/06/2010 no valor de R\$ 338.809,49 e NF 20 emitida em 28/07/2010, no valor de R\$ 365.525,16, as duas com CFOP 6933 e descrição dos serviços: “SERVIÇO CONT PROS ADM”.

Não foi apresentado o contrato de prestação de serviços, e a descrição dos serviços constante das notas não esclarece a natureza dos mesmos.

Novamente foram intimadas as sucessoras do contribuinte a esclarecer detalhadamente a natureza dos serviços prestados, quais os serviços prestados, e comprovar, com documentação hábil e idônea, a efetiva prestação dos serviços, consoante itens 1.3 e 2.3 do Termo de Intimação fiscal de 26/03/2015.

Foi postada resposta em 07/04/2010 na qual as sucessoras do contribuinte apresentaram as notas fiscais nº 08 e 20 já acostadas na fl. 4978.

Não foram apresentados o contrato de prestação de serviços, tampouco comprovada a efetiva prestação de serviços. Nos documentos constantes do Contrato de Investimento (fls. 2214 a 4713), não identificamos evidências da efetiva prestação de serviços pelo beneficiário do pagamento.

Portanto, o pagamento no valor de R\$ 661.018,08 em 10/08/2010 foi considerado pagamento sem causa, nos termos do art. 674 do RIR/99, e objeto de lançamento de ofício, conforme Tópico VII.

Os valores retidos (R\$ 15.754,63 + R\$ 16.996,91 de contribuições e R\$ 5.082,14 + R\$ 5.482,88 de imposto de renda) foram recolhidos em 30/08/2010 e 20/09/2010, respectivamente, conforme razão da conta analítica 2103010035 PIS RET S CTR'S PROPRIO -PJ (fls. 4936 a 4941) e da conta 2103010010 IRRF S/ SERVICOS S/C OU PJ (fls. 4942 a 4948), que estão em consonância com os pagamentos constantes dos sistemas da Receita Federal (fls. 4979 e 4980), e, como compuseram o preço da prestação dos supostos serviços, também foram objeto de lançamento de ofício como pagamento sem causa.

Dessa forma, por falta de comprovação da despesa, das causas da operação e da efetiva prestação de serviços, a despesa no valor total de R\$ 704.335,00 foi considerada indedutível na apuração do resultado, e objeto de glosa no lançamento de ofício, conforme Tópico VII.

Acostamos nas fls. 4988 a 4990 o Razão da conta 3.101.290.124 TRANSF.DE DESPESAS, na qual se verifica o registro da despesa.

Processo nº 10972.720011/2015-61
Acórdão n.º 1302-002.542

S1-C3T2
Fl. 10.658

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - CUSTO/DESPESA INDEDUTÍVEL 1ª ADIÇÃO

O débito no valor de R\$ 6.476.065,49, não foi comprovado na data de 24/03/2010 o valor consolidado de R\$ 6.900.442,72, (pagamento sem causa de R\$ 6.476.065,49 + R\$ 320.870,59 das contribuições retidas e recolhidas e R\$ 103.506,64 de imposto de renda):

Item	Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
VI.III.3	24/3/2010	3.101.130.201	SERV.DE TERCEIROS	D	6.900.442,72	NF N 970853 BANCO DE INVESTIMENT

Intimadas a comprovar e prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, das causas das operações, da identificação dos beneficiários, bem como da contabilização, consoante item 1.18 e 2.4 do Termo de Intimação de 08/10/2014, foi apresentada resposta em 18/12/2014 (fls. 526 a 530), na qual as sucessoras do contribuinte informaram tratar-se de pagamento efetuado ao Banco de Investimento Garantia, referente prestação de serviço de assessoria (NF.970853), conforme comprovante e contabilização.

Apresentaram o comprovante da TED (fls. 4923) que indica como destinatário: 33.987.793/0001-33 BANCO DE INVESTIMENTOS CREDIT SUISSE, e apontaram o registro contábil da baixa da obrigação:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
23/03/2010	2.101.040.019	MATERIAL INDIRETO NACIONAL - SUPRIM.	D	6.476.065,49	PAGTO BANCO INVESTIMENTO CREDIT SUISSE
23/03/2010	1.101.033.101	OF SAI-BCO BRASIL - NOVA PONTE	C	6.476.065,49	PAGTO BANCO INVESTIMENTO CREDIT SUISSE
24/03/2010	3.101.130.201	SERV.DE TERCEIROS -	D	6.900.442,72	NF N 970853 BANCO DE INVESTIMENT
24/03/2010	2.101.040.019	MATERIAL INDIRETO NACIONAL - SUPRIM.	C	6.476.065,49	NF N 970853 BANCO DE INVESTIMENT
24/03/2010	2.103.010.035	PIS RET S CTR'S PROPRIO -PJ	C	320.870,59	NF N 970853 BANCO DE INVESTIMENT
24/03/2010	2.103.010.010	IRRF S/ SERVICOS S/C OU PJ	C	103.506,64	NF N 970853 BANCO DE INVESTIMENT

Não foram apresentados o contrato de prestação de serviços e as notas fiscais relativas à operação.

Destarte, foram novamente intimadas as sucessoras do contribuinte a apresentar todos os documentos que comprovam as causas das operações relativas aos valores debitados na sua conta bancária nº 7900-6 do Banco do Brasil, Agência 3125-9, (extratos bancários, contratos de mútuo/AFAC, comprovante das operações bancárias, notas fiscais, contratos de prestação de serviços, demonstrativos de valores pagos, etc.), prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, das causas das operações, da identificação dos beneficiários, bem como a contabilização final das mesmas, consoante item 1.11 e 2.2 do Termo de Intimação Fiscal de 04/02/2015.

Foi apresentada resposta em 09/03/2015 (fls. 605 a 608), na qual as sucessoras do contribuinte acostaram cópia de um contrato em idioma estrangeiro (fls. 4924 a 4934), firmado em 28/12/2009 por Bunge Limited e Bunge Alimentos S/A, confirmando um acordo com BANCO DE INVESTIMENTOS CREDIT SUISSE (BRASIL) S/A., para prestação de serviços.

O documento não se fez acompanhar da tradução juramentada tampouco satisfaz os requisitos de validade de documentos em idioma estrangeiro, consoante orientações contidas no item 6 do Termo de Início, não se prestando a comprovar despesas do contribuinte. Ressaltamos ainda, que o contrato está em nome de terceiros, portanto caracteriza despesa desses terceiros.

Na mesma data foi apresentado o Documento de Cobrança nº 970853 (fls. 4935), informando como cliente a empresa Agroindustrial Nova Ponte Ltda., no valor de USD 3.635.583,84.

Referido documento informa que é uma proposta de prestação de serviços e aditamento firmados entre o Banco de Investimentos Credit Suisse (Brasil) S/A e a empresa acima citada.

Nos documentos constantes do Livro de Aquisição da Moema Par (fls. 2214 a 4713) que contém o Contrato de Investimento e inúmeros outros documentos relativos à aquisição da Moema Par, não identificamos evidências da efetiva prestação de serviços pelo beneficiário do pagamento.

Dessa forma, por falta de comprovação da despesa, das causas da operação e da efetiva prestação de serviços, e por tratar-se de despesas de terceiros, a despesa no valor total de R\$ 6.900.442,72, foi considerada indedutível e objeto de adição na apuração do Lucro Real no lançamento de ofício porque são dedutíveis apenas as despesas que, sendo operacionais, estejam revestidas dos predicados de usualidade e normalidade e guardem uma natural e íntima relação com a atividade da empresa e com a manutenção da respectiva fonte produtora.

É o que se depreende do regramento constante dos artigos 247, 249, 299 e 300, do RIR/1999, Parecer Normativo CST 32/1981, item 4; 5.

Não foi apresentado o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR do ano-calendário 2010, mas foi apresentado o demonstrativo dos valores relativos a adições e exclusões constantes da Ficha 09A da DIPJ (fls. 374 a 376).

No referido demonstrativo não constam as adições dos valores objeto de lançamento na presente infração.

Dessa forma, por falta de comprovação da despesa, das causas da operação e da efetiva prestação de serviços, e por tratar-se de despesas de terceiros, a despesa no valor total de R\$ 6.900.442,72, foi considerada indedutível e objeto de adição na apuração do Lucro Real no lançamento de ofício.

2ª ADIÇÃO

Verificamos que o contribuinte apropriou o valor de R\$ 8.321.783,32 a crédito de conta de despesa a título de provisão da realização do ágio, que foi levada a resultado, conforme lançamentos:

Processo nº 10972.720011/2015-61
Acórdão n.º 1302-002.542

S1-C3T2
Fl. 10.660

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
31/12/2010	1403040103	PROVISÃO P/REALIZ.AGIO	D	8.321.783,32	PROVISÃO DA REALIZAÇÃO DO GIO FEV DEZ 10	623
31/12/2010	3701010123	PROVISÃO P/REALIZ.AGIO	C	8.321.783,32	PROVISÃO DA REALIZAÇÃO DO GIO FEV DEZ 10	623
31/12/2010	3701010123	PROVISÃO P/REALIZ.AGIO	D	8.321.783,32	TRANSF LUCROS E PERDAS- ZERAMENTO 2010	300000587
31/12/2010	9101010100	LUCROS E PERDAS	C	8.321.783,32	TRANSF LUCROS E PERDAS- ZERAMENTO 2010	300000587

Na Linha 78 - Outras Exclusões da Ficha 09A da DIPJ (fls. 16 a 53) houve apropriação de uma exclusão no valor de R\$ 8.321.783,32.

Por outro lado, foi apropriado a débito da conta indicada abaixo, o valor de R\$ 2.829.406,33 (34% do valor de R\$ 8.321.783,32) cujo histórico informa tratar-se de IRPJ e CSLL incidentes sobre a provisão da realização do ágio, que foi levado a resultado, conforme lançamentos:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
31/12/2010	8102010205	IR CS S/ AMORTIZACAO	D	2.829.406,33	IR CS S/ PROVISÃO DA REALIZA O DO GIO	623
31/12/2010	2301010007	IR CS S/ AMORTIZACAO AGIO	C	2.829.406,33	IR CS S/ PROVISÃO DA REALIZA O DO GIO	623
31/12/2010	9101010100	LUCROS E PERDAS	D	2.829.406,33	TRANSF LUCROS E PERDAS- ZERAMENTO 2010	300000612
31/12/2010	8102010205	IR CS S/ AMORTIZACAO	C	2.829.406,33	TRANSF LUCROS E PERDAS ZERAMENTO 2010	300000612

O valor apropriado no passivo foi reclassificado para IRPJ e CSLL diferidos:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
31/12/2010	2301010007	IR CS S/ AMORTIZACAO AGIO	D	2.829.406,33	IR CS S/ PROVISÃO DA REALIZA O DO GIO	630
31/12/2010	2222010001	IR DIFERIDO ELP	C	2.080.445,83	IR CS S/ PROVISÃO DA REALIZA O DO GIO	630
31/12/2010	2222010002	CS DIFERIDO ELP	C	748.960,50	IR CS S/ PROVISÃO DA REALIZA O DO GIO	630

Ora se o valor creditado à conta de despesa foi excluído da tributação por tratar-se de provisão, da mesma forma os valores relativos aos tributos incidentes não podem afetar o resultado devendo ser adicionados, mormente por tratar-se de tributos diferidos.

Ocorre que nenhuma adição relativa à conta 8102010205 IR CS S/ AMORTIZACAO foi efetuada, conforme demonstrativos acostados nas fls. 374 a 376. Portanto, a adição foi efetuada de ofício na presente infração.

- Acostamos os documentos extraídos da contabilidade:
- Balancete da Nova Ponte Agroindustrial Ltda. fls. 4991 a 5005;
- Cópia do Razão da conta 3701010123 PROVISÃO P/REALIZ.AGIO. fls. 5006;
- Cópia do Razão da conta 8102010205 IR CS S/ AMORTIZACAO fls. 5007;
- Cópia do Razão com contrapartidas da conta 2301010007 IR CS S/ AMORTIZACÃO AGIO fls. 5008.

DO REFLEXO DE CSLL RELATIVAMENTE A ESSA INFRAÇÃO

Os fatos descritos nesta infração também afetam a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, que foi lançada como reflexo.

IRRF – PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO

A consolidação dos pagamentos considerados sem causa, apontados nos itens anteriores foram informados no auto de infração reajustados consoante determina o § 3º do artigo 674 do RIR/99 conforme demonstrativo a seguir:

Item	Data	Valor	Valor Reajustado (Dividido por 0,65)	IRRF Incidente sobre Valor Reajustado (35%)
VI.II - 1	05/02/2010	329.229,79	506.507,37	177.277,58
VI.II - 2	23/02/2010	215.802,87	332.004,42	116.201,55
VI.II - 2	24/02/2010	38.082,84	58.588,98	20.506,14
VI.II - 2	24/02/2010	21.580,29	33.200,45	11.620,16
VI.II - 3	11/06/2010	297.865,55	458.254,69	160.389,14
VI.III - 1	10/03/2010	14.847.118,82	22.841.721,26	7.994.602,44
VI.III - 1	15/04/2010	735.632,42	1.131.742,18	396.109,76
VI.III - 1	20/04/2010	237.300,78	365.078,12	127.777,34
VI.III - 2	24/03/2010	1.512.318,06	2.326.643,17	814.325,11
VI.III - 2	15/04/2010	74.931,04	115.278,52	40.347,48
VI.III - 2	20/04/2010	24.171,31	37.186,63	13.015,32
VI.III - 3	24/03/2010	6.476.065,49	9.963.177,68	3.487.112,19
VI.III - 3	15/04/2010	320.870,59	493.647,06	172.776,47
VI.III - 3	20/04/2010	103.506,64	159.240,98	55.734,34

MULTA OU JUROS ISOLADOS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Tendo em vista as infrações relativas a omissão de receitas, glosa de despesas e adições de despesas indedutíveis, ficaram alteradas as bases de cálculo utilizadas pelo contribuinte para apuração mensal do IRPJ e CSLL .

Recompuseram-se a base e verificamos falta de recolhimento de IRPJ e CSLL conforme Anexo I ao presente Termo. Sobre as divergências apuradas incide multa isolada de 50% nos termos do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

Consoante DIPJ (fls. 16 a 53) não foram apurados valores de antecipações pelo contribuinte. Não existem débitos de antecipações confessados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, tampouco recolhimentos de antecipações.

Seguem os demonstrativos de determinação das bases de cálculo do IRPJ e CSLL com base no balanço de suspensão ou redução e a multa Isolada de 50% incidente:

Processo nº 10972.720011/2015-61
Acórdão n.º 1302-002.542

S1-C3T2
Fl. 10.662

FORMA DE DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA - Com Base em Balanço ou Balanete de Suspensão ou Redução

CÁLCULO DO IRPJ - AC 2010	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Base de Cálculo DO IR DECLARADA	-480.004,11	-4.517.005,99	-24.580.802,36	-27.093.143,94	-25.390.374,94	-28.191.162,24	-26.047.913,05	-23.709.175,05	-20.468.030,63	-21.882.420,89	-22.040.256,78	-25.018.201,71
GLOSA DE DESPESAS			8.511.803,15	9.283.890,00	9.285.890,00	9.285.890,00	9.285.890,00	9.990.231,24	9.990.231,24	9.990.231,24	9.990.231,24	12.619.337,57
OMISSÃO DE RECEITAS		99.684.470,81	99.684.470,81	99.684.470,81	100.289.715,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11
BASE DE CÁLCULO DO IR APURADA	-480.004,11	95.167.464,82	83.605.851,58	81.877.223,47	84.177.237,77	83.384.450,47	82.727.668,88	86.492.772,30	89.763.116,72	88.617.528,66	88.239.690,57	87.293.151,97
IMPOSTO DE RENDA APURADO												
À Alíquota de 15% =>		14.275.110,72	12.540.847,74	12.281.583,52	12.638.585,67	12.507.867,57	12.400.154,83	12.974.085,85	13.468.087,51	13.202.820,00	13.239.063,50	13.093.372,80
Adicional =>		9.312.746,48	8.354.585,16	8.173.722,35	8.407.723,78	8.326.445,05	8.258.769,89	8.633.377,33	8.961.311,67	8.941.752,67	8.801.989,06	8.705.315,20
DEDUÇÕES												
(-)Deduções de Incentivos Fiscais												
(-)IR Devido Meses Anteriores =>			23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21
(-)Imp. de Renda Retido na Fonte *		4.087,35	11.095,85	11.095,85	11.095,85	11.095,85	11.095,85	11.095,85	11.095,85	11.095,85	11.095,85	11.095,85
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR =		23.782.698,86	-2.903.518,86	-3.337.625,89	-2.794.622,41	-2.364.819,24	-5.131.007,14	-2.191.488,78	-1.962.844,28	-2.282.468,15	-2.384.315,26	-2.633.385,33
IRPJ DO TRF/PAGO												
DIFERENÇA												
MULTA ISOLADA 50%			11.391.454,43									

FORMA DE DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL - Com Base em Balanço ou Balanete de Suspensão ou Redução

CÁLCULO DA CSLL - AC 2010	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Base de Cálculo CSLL DECLARADA	-480.004,11	-4.517.005,99	-24.580.802,36	-27.093.143,94	-25.390.374,94	-28.191.162,24	-26.047.913,05	-23.709.175,05	-20.468.030,63	-21.882.420,89	-22.040.256,78	-25.018.201,71
GLOSA DE DESPESAS			8.511.803,15	9.283.890,00	9.285.890,00	9.285.890,00	9.285.890,00	9.990.231,24	9.990.231,24	9.990.231,24	9.990.231,24	12.619.337,57
OMISSÃO DE RECEITAS		99.684.470,81	99.684.470,81	99.684.470,81	100.289.715,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11
BASE DE CÁLCULO DA CSLL APURADA	-480.004,11	95.167.464,82	83.605.851,58	81.877.223,47	84.177.237,77	83.384.450,47	82.727.668,88	86.492.772,30	89.763.116,72	88.617.528,66	88.239.690,57	87.293.151,97
CSLL Apurada =>		8.565.071,83	7.524.508,64	7.363.950,11	7.575.951,40	7.504.600,54	7.445.492,90	7.794.436,51	8.081.380,50	7.976.577,40	7.941.572,15	7.856.383,88
DEDUÇÕES												
(-)CSLL Retida na Fonte por FJ de Direito Privado (Lei nº 10.833/2003, art. 3º)												
CSLL Devida Meses Anteriores			8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83
CSLL A PAGAR		8.565.071,83	-1.040.563,19	-1.196.121,72	-969.120,43	-1.080.471,29	-1.119.578,94	-780.632,33	-483.691,33	-569.499,43	-623.499,66	-708.688,16
CSLL DO TRF/PAGA												
DIFERENÇA												
MULTA ISOLADA 50%			4.282.536,62									

* Valor IRPJ extraído da contabilidade conta 1104030002 IRPJ e SF APUR. FINANÇAS e 1104010002 IRPJ e A REC. SF JRS CARF PROPRIOS-OUTROS

O arquivo magnético em formato Excel contendo a planilha relativa ao demonstrativo de apuração da multa isolada de IRPJ e CSLL foi compactado e anexado como arquivo não paginável (fl. 5022), e pode ser baixado, descompactado e acessado pelos julgadores, se necessário.

Considerações Finais do TVF

Em decorrência da alteração do resultado, os saldos negativos de IRPJ e de CSLL, outrora apurados, foram modificados para imposto e contribuição a pagar, tornando insubsistente os supostos créditos dessa natureza.

Na presente Auditoria, o lançamento das infrações apuradas redundou em alterações nos valores do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL apurados pelo contribuinte no ano-calendário 2010, bem como no saldo de prejuízos fiscais e no saldo de base de cálculo negativa da CSLL dos anos-calendário anteriores, conforme Planilhas de Compensação de Prejuízos e Planilhas de Compensação de Base Negativa anexas ao Auto de Infração, que serão registrados nos sistemas de controle da Receita Federal.

Acostamos nas fls. 5010 a 5018 o histórico do saldo de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL, antes das alterações promovidas pelos lançamentos das infrações.

Impugnação

A contribuinte foi cientificada dos autos de infração em 02/06/2015, conforme Aviso de recebimento (AR) dos Correios às fls. 5149).

Os responsáveis tributários foram cientificados nas seguintes datas: ITAPAGIPE em 05/06/2015, AR às fls. 5151; USINA MOEMA em 03/06/2015, AR às fls 5153; USINA OUROESTE em 08/06/2015, AR às fls 5147 e GUARIROBA em 05/06/2015, AR às fls. 5155.

Irresignada, a autuada e as responsabilizadas, por intermédio de seus representantes, apresentaram a impugnação de fls 5168 a 5240 em 02/07/2015, conforme Termo de solicitação de juntada de documentos às fls. 5167.

As procurações, os substabelecimentos e contratos sociais da autuada e das responsabilizadas encontram-se às fls. 5675 a 5776.

Estas são as argumentações da contribuinte e das responsáveis tributárias:

Não será questionada a exigência fiscal relativa à omissão de receitas no valor de R\$ 605.246,30, e informa que irá quitar os tributos exigidos, bem como os encargos legais exigidos, valendo-se das reduções previstas na Lei n. 8218/91 e posteriores alterações. Informa também que, relativamente ao IRPJ e à CSLL, não há qualquer exigência tributária relativa ao valor em referência, tendo em vista que o próprio auto de infração efetuou a compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da Nova Ponte, apurados no ano-calendário de 2010.

Ágio apurado na aquisição da Usina Moema Participações Ltda., e a reorganização societária efetuada.

O TVF, em seu item IV, historia a reorganização societária ocorrida nos anos de 2010 e 2011, a qual decorreu, de forma resumida, da aquisição de Usina Moema Participações Ltda. (Moema Participações) por Nova Ponte, seguida de incorporação de Moema Participações por Nova Ponte, fatos ocorridos em 2010, e posterior reorganização no ano de 2011, que culminou na cisão total de Nova Ponte, com incorporação do seu patrimônio pelas empresas que eram por ela controladas.

A fiscalização analisou estes fatos e, deparando-se com o ágio apurado na aquisição acima mencionada, afirmou que não seria passível de amortização pelas empresas que incorporaram o patrimônio cindido de Nova Ponte.

. Para facilitar a análise do TVF, as recorrentes pedem vênica para transcrever trecho conclusivo do referido item IV:

"Isso nos permite concluir que Agroindustrial Nova Ponte Ltda., foi utilizada como empresa veículo, tendo sido posteriormente extinta por fusão total em 03/06/2011, consoante 22a Alteração do Contrato Social, firmada em 30/04/2011 e levada a registro na junta comercial em 03/06/2011 (fls. 1162 a 1241).

Portanto, estamos diante de ágio transferido relativamente ao sócio com domicílio no Brasil que suportou o ônus das aquisições, e estamos diante de ágio produzido no exterior (ágio externo ou internalizado) relativamente ao sócio com domicílio no exterior que suportou o ônus das aquisições.

A despeito de ter sido intimado conforme item 2.4 do Termo de Intimação Fiscal de 24/04/2014 e analisadas as respostas apresentadas no item 1.6 do Termo de Intimação Fiscal de 03/02/2015, não foram apresentados

Portanto, eventual amortização do ágio apropriado por parte das sucessoras não é passível de dedução na apuração do IRPJ/CSLL, por falta de comprovação, por tratar-se de ágio de si mesmas, de ágio transferido e de ágio externo." (destaques das recorrentes)

Percebe-se, inicialmente, que a despeito dos questionamentos apontados, não houve qualquer exigência ou glosa fiscal relativa ao ágio apurado, o que possivelmente decorre do fato de que não houve amortização fiscal do referido ágio no ano-calendário de 2010.

Ao assim agir, ou seja, ao não efetuar nenhum lançamento fiscal decorrente do ágio apurado na aquisição, tem-se que o trabalho fiscal incorreu em evidente contradição, pois fez observações quanto à validade do ágio registrado na aquisição de investimento, mas não intimou as sucessoras, ora recorrentes, a retificarem sua contabilidade para excluir o referido ágio, o que, diga-se, foi feito em relação à parcela do ágio relativa ao pagamento de comissão na negociação, conforme página 33 do TVF (fl. 5114 do processo). Percebe-se, pois, evidente contradição do trabalho fiscal, que contesta o ágio apurado, mas solicita retificação do seu valor apenas relativamente à parcela dele, o que significa, indiretamente, a aceitação do reconhecimento do ágio na aquisição.

A despeito disso, as recorrentes pedem vênias para fazer breves esclarecimentos sobre o ágio contestado pela fiscalização, não sem antes consignar a total impertinência das constatações fiscais sobre o referido ágio no presente processo, dado o fato de que nada dele foi amortizado para fins fiscais em 2010, período-base objeto da autuação fiscal. Nesse contexto, portanto, ao invocar questões que não têm qualquer relevância jurídica para o deslinde do caso concreto, a autoridade fiscal desvia o foco da discussão de forma totalmente desnecessária.

Ainda nesse contexto, as alegações se mostram totalmente despropositadas e vazias, eis que, simplesmente, não resultaram em qualquer glosa fiscal ou exigência fiscal, o que retira qualquer liquidez e certeza ao trabalho fiscal e o torna nulo, nesse ponto, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

Pois bem. Em 23.12.2009, os acionistas da Moema Participações firmaram "Contrato de Investimento" com a sociedade Nova Ponte (doc 03), por meio do qual restou acordado que os acionistas daquela sociedade transfeririam, para a Nova Ponte, a integralidade das ações detidas na Moema Participações, representativas de 100% (cem por cento) do capital social votante da referida sociedade.

Em decorrência da transferência das referidas ações, a Nova Ponte se comprometeu a transferir aos acionistas da Moema Participações ações detidas na Bunge Ltd. (sociedade sediada em Bermudas), bem como a pagar uma parcela em dinheiro (torna).

O fechamento da referida operação ocorreu em 31.01.2010, tendo sido realizada a liquidação financeira substancialmente em 5.2.2010 (houve algumas parcelas pagas posteriormente, mas nada relevante para o presente processo).

1 "Referida despesa, ainda que venha a ser comprovada, não deve compor o valor do ágio, ficando as sucessoras do contribuinte intimadas a excluí-la do montante do ágio contabilizado

Inicialmente, é importante destacar que a sociedade Nova Ponte foi constituída no ano-calendário de 2006, muito antes da operação em questão, tratando-se de sociedade operacional, que desenvolvia, dentre outras atividades, a exploração agrícola em geral, a exploração agrícola e industrial de cana de açúcar e seus derivados, a exploração pecuária, a comercialização de produtos, a importação de máquinas, acessórios e produtos químicos, bem como a participação no capital de outras sociedades. Desde 2007, a Nova Ponte

é empresa do Grupo Bunge, do que se verifica a total independência entre ela e a Moema Participações.

Os fatos acima expostos demonstram que: (i) houve efetiva aquisição do investimento em Moema Participações pela Nova Ponte com sacrifício de recursos, (ii) as partes envolvidas no contrato eram totalmente independentes, e (iii) a Nova Ponte existia desde 2006, efetivamente atuando desde então.

Vale ressaltar, ainda, que por meio da referida operação, a Nova Ponte adquiriu todos os investimentos da Moema Participações, que era uma empresa holding, a qual detinha participações em sociedades que atuavam no setor sucroalcooleiro e de energia, dentre as quais se destacavam as seguintes: Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda. ("Usina Moema"), Usina Itapagipe Açúcar e Álcool Ltda. ("Usina Itapagipe"), Usina Guariroba Ltda. (Usina Guariroba), Usina Frutal Açúcar e Álcool S/A ("Usina Frutal"), Usina Ouroeste -Açúcar e Álcool Ltda. ("Usina Ouroeste"), e Usina Vertente Ltda ("Usina Vertente").

Desta forma, em virtude da aquisição da Moema Participações, a Nova Ponte passou a registrar o investimento nos termos do art. 20 do Decreto-lei n. 1598, de 26.12.1977, desdobrando o custo de aquisição em valor de patrimônio líquido da Moema Participações e ágio apurado. Cabe registrar que o ágio teve como fundamento o valor de rentabilidade futura do investimento, apurado por estudos econômicos e avaliações internas, os quais se encontram arquivados até os dias de hoje.

A fiscalização, conforme acima, consignou sua contrariedade ao ágio em questão em razão de (i) tratar-se de ágio de si mesma, (ii) ágio transferido mediante empresa veículo (Nova Ponte), (iii) ágio externo, além de (iv) não terem sido apresentados os documentos probatórios da natureza e do valor do referido ágio (laudos de avaliação).

Ocorre, contudo, que as ilações da fiscalização não possuem nenhum fundamento jurídico, o que se comprova pela própria análise do TVF, em que não menciona, em suas conclusões, nenhum dispositivo legal, ou mesmo algum entendimento jurisprudencial sobre o tema. Percebe-se, pois, que a própria fiscalização desistiu de contestar o referido ágio, optando por simplesmente fazer observações impertinentes e infundadas.

Nesse cenário, considerando que a própria fiscalização não lavrou qualquer infração relativa ao assunto, as recorrentes fazem apenas algumas considerações, as quais são suficientes para demonstrar a total insubsistência das alegações da fiscalização:

- o investimento em Moema Participações foi adquirido por Nova Ponte, conforme comprova "Contrato de Investimento" (doc. 03);

- a aquisição foi efetuada pela Nova Ponte com recursos (ações de Bunge Ltd. e dinheiro) que eram de sua propriedade;

- após adquirir o investimento em Moema Participações, Nova Ponte passou a registrar o investimento nos termos do art. 20 do Decreto-lei n. 1598/77, desdobrando o custo de aquisição em valor de patrimônio líquido da Moema Participações e ágio apurado; e

- Nova Ponte existia desde o ano-calendário de 2006, muito antes da operação em questão, tratando-se de sociedade operacional, que desenvolvia, dentre outras atividades, a exploração agrícola em geral, a exploração agrícola e industrial de cana de açúcar

e seus derivados, a exploração pecuária, a comercialização de produtos, a importação de máquinas, acessórios e produtos químicos, bem como a participação no capital de outras sociedades.

As observações acima são suficientes para demonstrar a insubsistência das ilações do TVF. Primeiramente, quanto à acusação de que a Nova Ponte seria mera empresa veículo, ressalte-se que essa empresa existia desde muito antes dos fatos em questão (2006), exercendo, destaque-se, atividades operacionais diversas, não podendo ser qualificada como mera empresa veículo.

Posteriormente, quando o Grupo Bunge quis adquirir o investimento em Moema Participações, decidiu que sua controlada Nova Ponte seria responsável por efetuar a aquisição, decisão essa plenamente válida, tendo em vista que a referida aquisição poderia ter ocorrido por meio de uma das diversas empresas que o Grupo Bunge possui no Brasil.

Além disso, a titularidade dos recursos utilizados na aquisição era da Nova Ponte, que os recebeu mediante aumento de capital, integralizado por meio da conferência de ações de Bunge Ltd.

Nesse contexto, portanto, caem por terra as afirmações da fiscalização de que o ágio em questão seria "externo", "transferido por meio de empresa veículo", e "ágio de si mesmas", eis que está claro que a empresa adquirente, Nova Ponte, existia efetivamente desde 2006, exercendo, inclusive, atividades operacionais.

Especialmente quanto à afirmação de que não teriam sido apresentados os documentos probatórios da natureza e do valor do referido ágio (laudos de avaliação), deve-se ressaltar que a demonstração do valor do ágio não requer a apresentação de qualquer documento além daqueles já apresentados, quais sejam, o contrato de investimento e os registros contábeis. De fato, conforme art. 20 do Decreto-lei n. 1598/77, a apuração do valor do ágio decorre da comparação entre o preço de aquisição do investimento ao seu patrimônio líquido, sendo que a diferença será justamente o ágio na aquisição do investimento, se positivo, ou o deságio, se negativo.

Outrossim, relativamente à solicitação da fiscalização de um laudo de avaliação, tem-se que a legislação (parágrafo 3º do art. 20 do Decreto-lei n. 1598) somente requer uma "demonstração" dos fundamentos econômicos dos ágios baseados em expectativa de rentabilidade ou de valor de mercado dos bens da pessoa jurídica, sem, contudo, especificar a forma como deve ser feita, deixando aberta, portanto, a possibilidade de que o próprio contribuinte faça tal demonstração, não sendo, portanto, necessária a existência de laudo de avaliação(2).

(2) Nesse sentido, o acórdão n. 1102-000875, entendeu: "O fato de o Laudo de Avaliação a valor de mercado da CCB ter sido realizado por empresa do grupo econômico adquirente, e não por empresa

Seja como for, a questão do fundamento econômico do ágio não é relevante nos presentes autos, tendo em vista que, em 2010, período em discussão, não houve amortização de qualquer quantia e somente depois da reunião de patrimônios prevista na Lei n. 9532/97 é que a fundamentação do ágio passa a ser relevante. De qualquer modo, as recorrentes colocam-se à disposição para apresentar sua demonstração nos presentes autos, caso assim se entenda.

As razões acima, expostas de forma bastante resumida, demonstram a total insubsistência, além da já demonstrada impertinência, das alegações da fiscalização sobre o ágio apurado na aquisição, pela Nova Ponte, do investimento em Moema Participações.

Alienação do investimento em Usina Vertente. O suposto ganho de capital apurado.

Conforme exposto acima, em 2010, a Nova Ponte adquiriu a empresa Moema Participações junto aos acionistas desta última, com o intuito final de aquisição de todos os investimentos da Moema Participações, quais sejam, as Usinas Moema, Itapagipe, Guariroba, Frutal, Ouroeste e Vertente.

O intuito do Grupo Bunge, representado pela Nova Ponte, era justamente efetuar a aquisição integral das referidas Usinas, de forma que estes investimentos tornassem-se integralmente controlados pela holding Nova Ponte.

No âmbito da referida aquisição, simultaneamente à aquisição da Moema Participações (e, conseqüentemente, das suas investidas), a Nova Ponte negociou também a aquisição das participações societárias de terceiros nos investimentos (Usinas) acima mencionados. Isso porque os referidos investimentos possuíam outros sócios/acionistas, que não a própria Moema Participações, e o Grupo Bunge não desejava ter outros sócios no negócio no qual estava entrando.

A aquisição, pela Nova Ponte, das participações societárias que outros quotistas/acionistas das referidas Usinas detinham decorreu de decisão empresarial do Grupo Bunge de iniciar no negócio de bioenergia, o que faria por meio das Usinas supra mencionadas, com o controle integral das empresas operacionais, de modo a facilitar não só a gestão de toda a operação, como também viabilizar uma futura abertura de capital a ser realizada.

Dentre as Usinas que detinham outros sócios, estava a Usina Guariroba, a qual, por sua vez, tinha suas quotas pulverizadas em três companhias, quais sejam: a própria Moema Participações, a CLEEL - Empreendimentos e Participações Ltda. ("CLEEL"), e a Tombette Ltd., que era uma sociedade localizada no exterior.

Começaram, portanto, negociações para a aquisição integral, pelo Grupo Bunge, das quotas na Usina Guariroba, sendo que, para o presente processo, interessa especialmente a negociação entre Moema Participações e CLEEL, eis que a negociação com a Tombette não acarretou nenhuma acusação fiscal.

Especializada e independente das partes, também não possui o condão de, por qualquer forma, descaracterizar o ágio pago. Ademais, é cediço que a lei sequer exige a confecção de um laudo de avaliação para fundamentar o ágio, fazendo referência tão somente a uma 'demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração'. E esta demonstração não foi infirmada ou contestada pelo fisco em seu conteúdo".

Pois bem. O Grupo Bunge e a CLEEL decidiram que seria firmada uma permuta, por meio da qual a CLEEL entregaria as quotas da Usina Guariroba, mediante o recebimento das quotas da Usina Vertente Ltda. ("Usina Vertente") detidas pela Moema Participações (e pela Usina Moema). Firmou-se, portanto, contrato de permuta de quotas e outras avenças (doc. 04).

Por meio do referido contrato, as partes acordaram a permuta de quotas, a qual aconteceria apenas se a aquisição da Moema Participações pela Nova Ponte fosse efetivamente concretizada, eis que, caso esse negócio não se concretizasse, não haveria interesse na aquisição das quotas da Guariroba³.

Em 5.2.2010, ou seja, no mesmo dia em que foi concretizada a aquisição, pela Nova Ponte, da Moema Participações, concretizou-se, também, a permuta de quotas em comento, por meio da qual a Nova Ponte (que havia incorporado a Moema Participações, quando da aquisição do investimento) recebeu as quotas da Usina Guariroba que eram de titularidade da CLEEL, em troca das quotas que detinha na Usina Vertente. Além disso, também recebeu montante em dinheiro (torna), o qual tinha o intuito de igualar o valor da operação para os participantes, conforme será detalhado adiante.

A fiscalização, diante da referida operação de permuta, entendeu ter havido ganho de capital da Nova Ponte, relativo à suposta diferença a maior do valor de mercado das ações recebidas, somado à torna, em comparação ao valor contábil do investimento na Usina Vertente, reconhecido pela Nova Ponte. Para facilitar a visualização da situação, veja-se demonstrativo de cálculo constante do TVF:

A	VALOR FINAL EMPRESA USINA GUARIROBA	R\$ 252.734.067,52
B = A* 03	PARTICIPAÇÃO CLEEL 30% (Valor Final das Quotas Guariroba)	R\$ 75.820.220,31
C	VALOR FINAL DA TORNA	R\$ 51.338.673,96
D = B+C	VALOR TOTAL RECEBIDO	R\$ 127.158.894,27
E	VALOR DE AQUISIÇÃO DAS QUOTAS CEDIDAS (custo das Quotas Vertente)	R\$ 20.613.247,77
F = D - E	GANHO DE CAPITAL	R\$ 106.545.646,50
G = F*0,929	GANHO DE CAPITAL - AGROINDUSTRIAL NOVA PONTE (92,9%)	R\$ 98.980.905,60
H = F*0,071	GANHO DE CAPITAL - USINA MOEMA ACUCAR E ALCOOL (7,10%)	R\$ 7.564.740,90

Com base na planilha de cálculo acima, fundamentando seu entendimento nos art. 117, parágrafo 4o, 418, 425 e 426, do Decreto n. 3000, de 26.3.1999 (RIR/99), bem como no Parecer Normativo CST n.504, de 3.8.1971, a fiscalização concluiu ter havido ganho de capital não oferecido à tributação pela Nova Ponte, no montante de R\$ 98.980.905,60.

Por sua vez, a Nova Ponte interpretou toda a operação em conjunto, o que acarretou no entendimento de que não houve nenhum ganho de capital apurado. A torna recebida apenas reduziu o valor do custo total de aquisição das usinas, tanto que o respectivo valor sequer compôs o ágio apurado na operação e questionado pelo fisco no tópico anterior.

O raciocínio da empresa foi o seguinte:

A operação de aquisição dos investimentos nas Usinas Moema, Itapagipe, Guariroba, Frutal e Ouroeste deveria ser analisada como um todo, e não de forma individualizada por etapas.

Consequentemente, entendeu Nova Ponte que a permuta realizada entre as quotas de Vertente e Guariroba era parte integrante e indissociável da operação como um todo, não havendo que se falar em aquisição de Vertente, seguida de permuta de quotas com Guariroba.

Tal aspecto fica evidenciado pela análise do referido contrato de permuta (doc 04), o qual esteve totalmente condicionado ao fechamento da operação principal, qual seja, a aquisição da Moema Participações pela Nova Ponte.

Isso porque, caso a operação principal não fosse concretizada, não haveria razão para a Nova Ponte adquirir o investimento em Guariroba detido por CLEEL4.

Com base em tal raciocínio, não houve apuração de ganho de capital na operação de permuta, eis que, na verdade, ocorreu a aquisição da holding Moema, na qual ela despendeu vultosos recursos para ser titular da empresa que controlava investimentos nas Usinas Moema, Itapagipe, Guariroba, Frutal e Ouroeste.

Justamente por isso é que, contabilmente, as operações foram registradas como um todo, de sorte que a torna recebida pela Nova Ponte, no valor de R\$ 51.338.673,96, foi considerada como redutora do valor do ágio reconhecido na aquisição da holding Moema.

A forma de registro da operação pela Nova Ponte, nesse contexto, seguiu as determinações contábeis, de modo a representar a realidade econômica e consolidada da operação praticada, qual seja, a aquisição, pela Nova Ponte, do investimento na holding Moema que detinha as empresas operacionais.

Nesse contexto, a aquisição de Vertente foi apenas uma etapa do negócio, sendo que essa pessoa jurídica (Vertente) nem chegou a ser detida por Nova Ponte, eis que permutada com Guariroba no próprio ato de aquisição das demais empresas. Coerentemente com isso, não se considerou ter havido qualquer ganho de capital na alienação do investimento em Vertente, eis que essa empresa nem chegou a ser efetivamente adquirida, visto que foi permutada no próprio contexto da aquisição.

Isso fez com que, como já exposto, o ágio registrado na aquisição da holding Moema tivesse sido contabilizado pelo valor líquido da torna, isto é, a torna foi deduzida do valor total da aquisição feita para efeito da apuração do ágio, coerentemente com essa visão global da operação.

Ademais, se a aquisição da holding Moema fosse analisada na perspectiva das usinas operacionais, individualmente consideradas, a conclusão seria de que a parcela do custo de aquisição da holding correspondente à Usina Vertente seria de R\$ 122.940.445,38, hipótese em que, da mesma forma, não haveria que se falar em ganho de capital, pois a soma da torna e do valor de mercado do investimento em Guariroba recebido da CLEEL seria de R\$ 118.130.612,705.

Veja-se, dessa forma, a composição do cálculo em comento, a partir dos mesmos critérios adotados pela fiscalização, mas com os valores acima descritos:

A	VALOR FINAL EMPRESA USINA GUARIROBA	R\$ 252.734.067,52
B = A* 03	PARTICIPAÇÃO CLEEL 30% (Valor Final das Quotas Guariroba)	R\$ 71.601.771,42
C	VALOR FINAL DA TORNA	R\$ 51.338.673,96
D = B+C	VALOR TOTAL RECEBIDO	R\$ 122.940.445,38
E.1	VALOR DE AQUISIÇÃO DAS QUOTAS CEDIDAS (custo das Quotas Vertente) – VALOR DE PATRIMÔNIO LÍQUIDO SEGUNDO O MEP	R\$ 20.613.247,77
E.2	VALOR DE AQUISIÇÃO DAS QUOTAS CEDIDAS (custo das Quotas Vertente) – ÁGIO APURADO	R\$ 102.327.197,61
E	VALOR TOTAL A SER CONSIDERADO, SEGUNDO ART. 33 DO DECRETO-LEI N. 1598/77	R\$ 122.940.445,38
F = D – E	GANHO DE CAPITAL	R\$ 0,00

Em que pese o raciocínio exposto, a contabilidade da Nova Ponte registrou apenas a aquisição de Moema participações, pois sequer considerou a aquisição de Vertente na operação. Mas mesmo que tivesse analisado as operações individualmente, como consta no quadro acima, o raciocínio leva à conclusão de que não haveria ganho a tributar, eis que parte do custo de aquisição da holding Moema corresponderia ao investimento em Vertente, permutado em seguida.

Essas são as razões que justificaram o não reconhecimento do ganho de capital na permuta realizada.

Basta verificar que o fisco sempre questionou a validade de ágios apurados em operações praticadas entre partes relacionadas, a despeito da impossibilidade de apuração consolidada do IRPJ entre empresas do mesmo grupo, nos termos do Decreto-lei n. 1598, de 26.12.1977. Na mesma linha, ainda em matéria de ágio, a fiscalização sempre questiona a utilização de holdings para a aquisição de empresas, sustentando que a essência econômica da operação revelaria que os verdadeiros adquirentes seriam os acionistas/quotistas da holding, fato esse que chegou a ser sustentado no presente auto de infração, como visto no item anterior.

É contraditório sustentar a inexistência de ágio em operações entre partes relacionadas, ou defender que os sócios de holdings são os efetivos adquirentes dos investimentos em que se apura ágio e, ao mesmo tempo, adotar premissas opostas quando se está diante de ganho de capital.

Seja como for, o fato é que a fiscalização quantificou a exigência fiscal de forma absolutamente equivocada, o que macula o auto de infração. É o que as recorrentes passam a expor.

Alienação do investimento em Usina Vertente. O suposto ganho de capital apurado. O erro de quantificação da matéria tributável.

O valor das quotas de Usina Guariroba, assumido pela fiscalização para fins de determinação do valor dos bens recebidos na permuta está totalmente equivocado. Ademais, a jurisprudência vem entendendo que, nas permutas de bens, apenas o valor da torna pode ser considerado como ganho de capital, fato que foi desconsiderado pelo fisco no presente caso.

Pois bem. Mesmo que se admita haver ganho de capital na permuta em questão nestes autos, o que como visto é contraditório com a posição defendida pelo fisco ao questionar a apuração do ágio apurado, deve-se destacar que o valor das quotas de Usina Guariroba indicado pela fiscalização para cálculo do ganho de capital supostamente auferido está equivocado.

Conforme o contrato de permuta firmado (doc. 04), bem como memória de cálculo acostada às fls. 2087 a 2091 dos autos, as partes determinaram que as quotas da Usina Guariroba, detidas pela CLEEL, valiam R\$ 75.820.220,31 (US\$ 40.521.736,04 convertidos em reais com a taxa de câmbio de US\$ 1 = R\$ 1,8711). Já as quotas da Usina Vertente, detidas pela Moema Participações, foram avaliadas, chegando-se ao valor de R\$ 133.691.313,07 (US\$ 71.450.650,99 convertidos em reais com a taxa de câmbio de US\$ 1 = R\$ 1,8711).

As partes efetuaram a referida avaliação justamente para definir o montante da torna a ser paga pela CLEEL, eis que era sabido que as quotas da Usina Vertente detidas pela Moema Participações tinham valor intrínseco superior às quotas da Usina Guariroba

detidas pela CLEEL. Após a referida avaliação, definiu-se o valor da torna a ser paga em R\$ 51.338.673,96, o que foi feito com o único intuito de tornar a operação igual para ambas as partes.

Diante disso, a fiscalização entendeu ter havido ganho de capital auferido pela Moema Participações (sucedida por Nova Ponte) em razão de ter recebido, pelas quotas da Usina Vertente, quotas da Usina Guariroba e torna em dinheiro.

Para apuração do suposto ganho de capital, a fiscalização considerou o valor das quotas da Usina Guariroba como o valor atribuído na avaliação elaborada pelas partes, enquanto considerou, para fins de apuração do custo das quotas de Usina Vertente, o valor de patrimônio líquido apurado segundo o método de equivalência patrimonial.

A segunda é que, ainda que o custo indicado das quotas da Usina Vertente esteia correto, o valor considerado para as quotas da Usina Guariroba está totalmente equivocado, eis que não poderia ter sido utilizado o valor atribuído pelas partes para tanto, o que demonstra evidente contradição da fiscalização.

Isso porque, para apuração do custo das quotas de Usina Vertente, a fiscalização utilizou o valor de patrimônio líquido apurado segundo o método de equivalência patrimonial, ou seja, o valor contábil das quotas. Entretanto, o valor considerado das quotas da Usina Guariroba recebidas em troca foi o valor atribuído na permuta, ou seja, o valor de avaliação determinado pelas partes, o qual, contudo, tem sentido apenas para fins de determinação da torna devida, não podendo servir de base de cálculo para tributos, como se fosse um ganho efetivo.

Tal assertiva se baseia em que o ordenamento jurídico só admite a incidência do imposto de renda nas situações em que há a efetiva realização da renda, o que definitivamente não ocorre na presente situação, em que a avaliação das ações se deu apenas o objetivo de verificar o valor da torna a ser paga pela CLEEL.

Com efeito, o chamado valor atribuído das quotas da Usina Guariroba não representa disponibilidade econômica ou jurídica da renda, nos termos do art. 43 do CTN, como será demonstrado com mais vagar a seguir, eis que baseado em critérios de avaliação econômica destinados apenas à determinação do valor da torna.

Tais critérios consistem basicamente na avaliação do valor de mercado dos bens da empresa e dos fluxos de caixa futuros que o negócio pode gerar, deduzidas as dívidas. Mas se trata de meras estimativas, em relação às quais não se tem qualquer segurança de que de fato irão se concretizar. Realmente, o valor dos bens da empresa pode sofrer oscilação em virtude de circunstâncias macroeconômicas inesperadas, como já ocorreu no passado recente, o que também pode gerar alterações quanto ao fluxo de caixa esperado. O mesmo vale em relação às dívidas, que eventualmente podem sofrer alterações de valor.

Veja-se que a avaliação feita no momento da permuta foi aceita por ambas as partes, mas o Grupo Bunge estava adquirindo uma série de usinas em conjunto, o que definitivamente pesou na avaliação individual da Usina Guariroba. É certo que o valor da Guariroba seria diferente se a negociação não levasse em conta os demais negócios adquiridos. Da mesma forma, caso o Grupo Bunge desejasse vender no mercado as quotas recebidas da Guariroba, imediatamente após tê-las recebido em permuta, certamente encontraria inúmeros desafios e o valor provavelmente seria diferente, pois circunstâncias como liquidez e

rentabilidade individual do negócio, fora do conjunto das demais usinas, seriam levadas em consideração. Isso prova que, diferentemente do dinheiro efetivamente recebido e à disposição do vendedor, o valor de avaliação de uma sociedade em uma permuta representa uma renda meramente potencial, mormente se for levado em consideração que ela foi realizada em um conjunto de operações que envolveu a aquisição de várias outras usinas.

A forma correta de apurar eventual ganho de capital, admitindo-se apenas a título argumentativo que ele tenha ocorrido, seria comparar grandezas iguais, não merecendo guarida a comparação de grandezas diferentes, de sorte que, ao optar por utilizar o valor contábil das quotas entregues pela Nova Ponte, a fiscalização também deveria considerar o valor contábil (patrimonial) das quotas recebidas pela Nova Ponte no momento da troca, assim como realizado para as quotas da Usina Vertente entregues. Apenas assim a fiscalização seria plenamente consistente em sua linha de raciocínio, eis que, caso contrário, estar-se-ia admitindo a comparação de grandezas totalmente diferentes.

Vale ressaltar que o referido posicionamento é perfilhado pela própria Procuradoria da Fazenda Nacional, a qual, em razões de recurso de ofício apresentado no processo n. 16561.720151/2012-12, no qual foi proferido o acórdão acima citado, assim se manifestou:

"Dessa forma, demonstra-se que a realização apurada pela VCP ao baixar seu investimento na LA CELULOSE foi incorretamente pautada no valor de R\$ 1 bilhão. Isso porque o valor obtido pela VCP com a baixa da LA CELULOSE foi de R\$ 2,85 bilhões e não R\$ 1 bilhão (Transcrição do recurso da Fazenda Nacional retirada do relatório do acórdão n. 1302-001.660)

Tanto foi R\$ 2,85 bilhões, que a VCP reconheceu de forma indevida deságio na operação a fim de ajustar sua pretensão contábil.

Contudo, o registro do contribuinte é incoerente porque, uma vez aplicando o MEP, não há como a VCP reconhecer que recebeu em troca da LA CELULOSE a CHAMFLORA pelo valor de R\$ 1 bilhão. Não há como registrar o custo de aquisição da CHAMFLORA por R\$ 1 bilhão.

Necessariamente, ela teria que registrar tal investimento com base no patrimônio líquido do investimento adquirido, que era de R\$ 2,85 bilhões. E, sendo obrigado a reconhecer que recebeu R\$ 2,85 bilhões com a baixa da LA CELULOSE, não há justificativa para o registro do deságio, haja vista que o custo de aquisição da CHAMFLORA não foi mais de R\$ 1 bilhão, mas sim de R\$ 2,85 bilhões, haja vista a realização da baixa da LA CELULOSE que necessariamente proporciona um ganho tributável no valor de R\$ 1,85 bilhão."

É, portanto, descabida a apuração de ganho de capital mediante comparação do valor atribuído pelas partes para o investimento recebido com o valor contábil do investimento entregue.

E tal raciocínio se confirma pela análise de um simples exemplo numérico. Imagine-se situação em que duas partes (A e B) possuem investimentos com valor patrimonial de 30 e 50 respectivamente, e decidem permutar os investimentos entre si. Para tanto, avaliam os investimentos em questão, encontrando o valor de 100 para ambos os investimentos.

Em razão disso, decidem efetuar a troca sem qualquer torna, eis que o valor de avaliação dos investimentos é o mesmo, a despeito da pequena diferença dos valores patrimoniais.

Admitindo-se o raciocínio da fiscalização no presente processo, tem-se que ambas as partes estariam apurando ganho de capital tributável, eis que A teria ganho de 70 (100 - 30), e B teria ganho de 50 (100 - 50). O exemplo evidencia que, em uma permuta de participações societárias, ambas as partes podem apurar ganho de capital, o que consiste em verdadeiro absurdo e demonstra a inconsistência do raciocínio.

Mesmo que se considere legítimo que a fiscalização tribute eventual ganho de capital apurado na operação de permuta, não é legítimo e nem legal, perante os princípios acima, considerar grandezas totalmente diferentes para a quantificação do referido ganho. Trata-se de vício na quantificação da matéria tributária que torna imprestável o trabalho fiscal.

Consequentemente, restando cristalino o erro de quantificação incorrido pela fiscalização, deve-se aplicar a jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes, que é uníssona no sentido de que o auto de infração não pode prevalecer, de vez que a exigência fiscal deve, sempre, se conformar à realidade fática e à respectiva legislação de regência, de modo a não ser desrespeitado o princípio da estrita legalidade, que norteia as obrigações tributárias (art. 150, inciso I, da Constituição Federal, e art. 97 do Código Tributário Nacional).

Eis o que disse, a título exemplificativo, o acórdão n. 203-10576, de 6.12.2005, da 3ª Câmara do antigo Conselho de Contribuintes, o qual foi incisivo na anulação do correspondente auto de infração por força da constatação de erro de cálculo, consoante se depreende da leitura de sua ementa:

"COFINS. ERRO NA BASE DE CÁLCULO. NULIDADE. É nulo o auto de infração onde a base de cálculo do tributo se encontra apurada em desacordo com a legislação de regência. Recurso anulado".

Confira-se o que asseveram, dentre tantos outros, os mais recentes julgados do CARF sobre a matéria - acórdão n. 2402-004337 de 8.10.2014:

"NULIDADE - VICIO MATERIAL - ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO. Comprovado, em grau de recurso, a existência de erro material na base de cálculo do imposto lançado, resta nulo o Auto de Infração. Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido

Ante o exposto, a declaração da nulidade do lançamento ora combatido é de rigor, tendo em vista sua total contrariedade ao ordenamento jurídico.

Caso assim não se entenda, afastando-se a nulidade do presente trabalho fiscal, faz-se imperiosa a determinação da retificação do lançamento, para que se corrija a base de cálculo do suposto ganho de capital apurado.

Ademais, ainda que não se entenda conforme acima, deve-se notar que, em permutas de bens, apenas a torna paga em dinheiro representa acréscimo patrimonial, passível de tributação pelo IRPJ e pela CSL, de modo que apenas o valor de R\$ 51.338.673,96 poderia ser considerado, eventualmente, como ganho de capital tributável.

Na legislação do imposto de renda há disposições esparsas e diversas manifestações jurisprudenciais ou de cunho fazendário, através das quais se confirmam as seguintes diretrizes, que se aplicam tanto ao imposto de renda das pessoas físicas (IRPF) e jurídicas (IRPJ) quanto à contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas (CSL)⁷, e ainda ao imposto de renda na fonte (IRF) quando houver um permutante residente ou domiciliado no exterior.

Na permuta simples, cada permutante recebe o bem (adquire a propriedade dele) que lhe é entregue em troca daquele que ele deu (cuja propriedade transferiu), e, para efeitos fiscais, isto é, na declaração de bens, se pessoa física, ou na contabilidade, se pessoa jurídica, cada permutante atribui ao bem que recebeu o mesmo valor do bem que deu, portanto, sem mutação patrimonial, ainda que os bens permutados tenham valores econômicos ou de venda, ou contábeis como no caso de investimentos, distintos entre si.

Na permuta com torna em dinheiro, esta (a torna) se constitui em ganho de capital tributável para a parte que a recebe, e, para a parte que a paga, a torna integra o valor do custo do bem recebido em troca, em adição ao custo do bem dado.⁸

Se o bem recebido em permuta tiver valor maior no mercado, em relação ao bem que foi dado em permuta, àquele deve ser atribuído o custo deste, porque este foi o único custo incorrido pelo permutante. Ocorre aí, para o permutante que recebeu bem de maior valor, o fenômeno de haver um acréscimo patrimonial meramente potencial, possível de ser obtido efetivamente apenas se, e quando, o bem recebido em permuta for alienado por preço maior do que o custo, pois a incidência tributária pressupõe ganho real e realizado, não no sentido de recebido financeiramente, mas de ganho efetivamente auferido, ou, segundo o art. 43 do CTN, ganho cuja disponibilidade econômica ou jurídica tenha sido adquirida.

Por isso mesmo é que, na permuta com torna, apenas o valor da torna (em dinheiro) representa acréscimo patrimonial, eis que já pode ser considerado realizado.

Ainda quanto a isto, e relembando que não é da essência do negócio jurídico de permuta que os bens trocados tenham valores equivalentes, sob o ponto de vista do IRPJ e da CSL a equivalência também não é necessariamente um elemento relevante, pois, como visto, ganho ou perda de capital na alienação de qualquer bem baseia-se no custo de aquisição do mesmo.

Ora, um bem alienado pelo valor de mercado no momento da alienação não representa necessariamente haver ganho de capital, pois o custo ainda pode ser superior ao preço da alienação, isto por várias razões, inclusive por ter havido aquisição a preço elevado em virtude de algum interesse particular do adquirente, ou por ter havido aquisição a valor de mercado que naquele momento era superior ao do presente. Por evidente, o mesmo raciocínio aplica-se quanto às perdas de capital.

Portanto, na permuta, cujo traço distintivo é não haver preço, a correlação ou não dos valores dos bens permutados com o mercado no momento do negócio não importa necessariamente em ganho ou perda de capital, de sorte que apenas a torna é considerada acréscimo patrimonial.

Prosseguindo, como na permuta não há preço, além de que há mera substituição patrimonial de caráter qualitativo (isto é, quanto ao bem dado e ao bem recebido, ou, melhor dizendo, quanto ao direito alienado e ao direito adquirido em permuta), mas não há

mutação quantitativa, as possíveis diferenças entre os custos de aquisição dos bens permutados, e também as possíveis diferenças desses custos em relação aos valores de mercado dos mesmos bens não interferem com a formação do lucro tributável no período em que a permuta se efetiva, ficando-se na expectativa de uma realização concreta de ganho ou perda no futuro, cuja existência real se submeterá a uma infindável série de contingências possíveis, tais como as oscilações de mercado, os riscos quanto à subsistência e integralidade dos bens, as mutações relacionadas à localização desses bens, o seu desgaste físico natural ou decorrente do uso ou de problemas de conservação, a sua obsolescência ou perda da sua utilidade econômica, etc.

Essas diferenças, portanto, representam possíveis ganhos, mas não ganhos efetivamente realizados.

Por outro lado, apenas a torna representaria efetiva realização de acréscimo patrimonial, passível, pois, de tributação pelo IRPJ e pela CSL.

A doutrina e a jurisprudência relativas ao imposto de renda vêm dando particular atenção ao princípio da realização da renda, porque ele é parte indissociável da incidência desse imposto - podendo-se dizer o mesmo quanto à contribuição social sobre o lucro -, e isto pode ser constatado pela observação de que a aquisição de um bem, pelo qual se tenha pago preço inferior ao seu valor de mercado, representa uma boa compra, pois está permitindo uma eventual revenda por preço mais elevado, portanto, com ganho. Todavia, no ato da compra é impossível a tributação, por não haver a realização do ganho, o qual nesse momento é meramente potencial e somente advirá concretamente se, e quando, houver alienação por valor superior ao custo pago.

Como exemplo disso, encontra-se na lei ordinária do imposto de renda situações de renda não realizada, todas elas tratadas em perfeita sintonia com a exigência da realização para que essa renda possa ser submetida à tributação. Uma dessas hipóteses, de alto valor exemplificativo e de particular importância para este processo, é a do deságio obtido na aquisição de investimento submetido à equivalência patrimonial.

Neste método de avaliação do investimento, que é compulsório nos casos determinados pela lei, o deságio surge quando (e corresponde ao) o custo de aquisição é inferior ao valor do investimento avaliado com base no valor patrimonial contábil do mesmo, apurado com base no patrimônio líquido contábil da pessoa jurídica à qual o investimento se refere.

Trata-se, pois, de um ganho de capital teórico, que no momento da aquisição do investimento é meramente potencial, mas não tributável de pronto, o qual fica segregado fiscalmente para ser considerado, e tributado (se for o caso de ganho), apenas quando da alienação (ou baixa por outras razões) do investimento, momento em que o deságio entra como elemento redutor do custo contábil de aquisição para apuração de ganho ou perda de capital.

Na verdade, como o deságio somente existe em razão do método obrigatório da equivalência patrimonial e é meramente contábil, no momento da realização do bem, por venda ou outro ato, ele é expurgado do custo de aquisição (ao qual estava ou esteve acrescido contabilmente) para apuração de ganho ou perda de capital, dado que ele nunca consistiu em custo efetivo e nunca representou ganho real.

A direta vinculação do princípio da realização da renda com o princípio constitucional da capacidade contributiva explica-se assim:

- a capacidade contributiva é inerente a toda e qualquer obrigação tributária, significando que o tributo deve ser subtraído (na parte a ser entregue ao Poder Público) da materialidade econômica sobre a qual se dá a incidência tributária;
- no caso do imposto de renda, o tributo somente pode ser subtraído da própria renda;
- daí a renda ter que estar realizada (disponível), para dela se subtrair o imposto a ser entregue à União Federal;
- se fosse possível a cobrança do imposto sobre renda não realizada, ele não teria como ser subtraído da renda, porque esta ainda não estaria disponível, e, por conseguinte, teria que ser subtraído do próprio patrimônio, o que seria inconstitucional.

Pois é em decorrência do princípio da realização da renda que uma permuta, tal como vem sendo entendido o seu tratamento fiscal, não gera efeito tributário (salvo a torna recebida, quando existente e disponível), pois a eventual renda que ela pode propiciar ao permutante, que recebe bem mais valioso do que o do bem dado, é renda meramente potencial.

Em outras palavras, como, para o permutante, o bem recebido tem o custo do bem dado, quando o bem recebido tiver maior valor do que o custo do bem dado em permuta, somente é possível a tributação no momento em que esse ganho potencial se concretizar em ganho efetivo e definitivo (realização da renda) pela alienação do bem (realização do bem).

Nos casos em que há torna, aquele que paga a torna reconhece o custo do bem recebido como o custo do bem dado somado à torna, enquanto aquele que recebe a torna reconhece o bem recebido pelo mesmo valor do bem dado em troca, além de reconhecer o ganho de capital auferido, relativo unicamente à torna.

O entendimento sobre a intributabilidade da renda não realizada e das permutas sem torna, mesmo sem ter havido incursão explícita e detalhada no princípio da realização da renda, foi sustentado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/PGA n. 454/92, aprovado por despacho do Ministro da Fazenda datado de 8.5.1992, quando do programa de privatização então em pleno curso.

Ao fim, disse o parecer da Procuradoria no item VII das suas conclusões:

"Na permuta pura e simples, os contratantes não são movidos pelo valor monetário ou, em outras palavras, pelo preço dos bens envolvidos, mas sim pelo caráter hedonístico, ou seja, o valor intrínseco de utilidade que os bens permutados terão para cada uma das partes individualmente. É por isso que a doutrina afirma que em cada um dos patrimônios o que ocorre é mera substituição de um bem de uma natureza por outro de natureza diferente, independente de qualquer referência a preço de mercado, seja este amplo e aberto ou restrito e dirigido como ocorre no leilão".

A posição de Bulhões Pedreira está claramente definida no seguinte parágrafo da sua obra clássica obra (9 PEDREIRA, José Luiz Bulhões, "Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas", Editora Justec, Rio de Janeiro, 1979, vol. I, p. 281):

"A aquisição de renda financeira não consiste no fato jurídico da aquisição de direitos patrimoniais, mas na disponibilidade do objeto desses direitos, que é a moeda ou valor em moeda (v. obs. 1 ao n. 110). Se os direitos recebidos na troca são dinheiro não há dúvida de que o lucro está realizado. Mas se não têm valor em dinheiro determinável com precisão, ou não podem, com facilidade, ser convertidos em dinheiro, ainda não há lucro real ou efetivo. É o caso, por exemplo, de permuta de um bem por outro cuja realização em dinheiro, ou em direitos com liquidez, depende de nova troca no mercado. Nesse caso não há realização do lucro potencial, mas sua transferência de um bem para outro."

Deste entendimento sobre as permutas não destoa a jurisprudência, que sistematicamente tem considerado tributável pelo imposto de renda apenas a permuta com torna, dizendo ser esta a importância do ganho tributável, e também afirmando que o custo do bem dado em permuta passa a ser o custo do bem recebido em troca, acrescido da torna, para aquele que a paga.

Neste sentido, citam-se os acórdãos n. 106-11157, de 23.2.2000 (6a Câmara), 102-44975, de 21.8.2001 (2a Câmara), 103-21488, de 9.1.2004 (3a Câmara), 107-07705, de 7.7.2004 (7a Câmara), 108-08358, de 15.6.2005 (8a Câmara), 102-47844, de 17.8.2006 (2a Câmara), 102-48803, de 7.11.2007 (2a Câmara), e 106-16964, de 26.6.2008 (6a Câmara). No atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, suas Seções já tiveram oportunidade de apreciar o assunto, sem se desviar a jurisprudência anterior. Por exemplo:

Acórdão n. 3402-00048, de 5.3.2009, da 3a Seção, 4a Câmara, 2a Turma Ordinária: "Não podemos confundir a dação em pagamento onde há ingresso de rendimento no patrimônio do contribuinte com a permuta que é mera troca patrimonial de bens que não representaria acréscimo patrimonial, ressaltando os casos em que há pagamento de torna";

Acórdão n. 1401-00037, de 13.5.2009, da 1a Seção, 4a Câmara, 1a Turma Ordinária: "Ademais, tratando-se de permuta sem torna, sequer é o caso de o contribuinte apurar lucro, não havendo sentido em se lançar a contrapartida da variação monetária da obrigação em resultados de exercícios futuros";

Acórdão n. 3402-00154, de 2.6.2009, da 3a Seção, 4a Câmara, 2a Turma Ordinária: "Em operação de permuta sem torna, o custo de aquisição, para fins de apuração de ganho de capital, é o valor do bem dado em permuta";

Acórdão n. 1102-00020, de 26.8.2009, da 1a Seção, 1a Câmara, 2a Turma Ordinária: "A exclusão de parcela relativa à permuta de imóveis tem como fundamento a inoccorrência de acréscimo patrimonial para as partes contratantes, não se aplicando para hipóteses de dação em pagamento e com a finalidade de realização de receitas operacionais".

Igualmente, vale destacar o recente acórdão n. 9202-003.579, de 3.3.2015, que trata de eventual ganho de capital em operação de incorporação de ações, por parte do acionista que entrega ações que possui em determinada empresa, em troca de ações emitidas

pela empresa que incorpora as ações. Apesar de a operação de incorporação de ações ser distinta da operação de permuta, é inegável a similaridade entre ambas no que diz respeito à realização da renda e à apuração de ganho de capital, o que foi reconhecido pela decisão em comento, a qual consignou:

"A incorporação tem como um de seus efeitos a transformação da sociedade incorporada em sua subsidiária integral - e não a sua extinção, como ocorre com a incorporação tradicional - da qual a incorporadora passa a ser a única acionista. Ato contínuo, a incorporadora emite ações em seu nome, para substituir aquelas que foram incorporadas, cujo valor pode ser idêntico, inferior ou superior ao valor de custo. Daí o caráter de permuta: o acionista entrega a sua participação societária, e recebe em troca novas ações, agora da empresa incorporadora".

Trocam-se, portanto, títulos por outros títulos. O fato de as novas ações serem eventualmente superiores ao valor contabilizado (ou valor de custo), não permite dizer que houve acréscimo patrimonial, visto que não há qualquer disponibilidade efetiva de renda. Esta somente se verificará quando o contribuinte efetuar a alienação da participação societária, recebendo, em contrapartida, o preço. O ganho de capital, portanto, depende da realização da renda.

Relevante salientar que este ganho verificado em razão da substituição dos títulos é meramente potencial. Como é cediço, o mercado de capitais é sazonal, de modo que o contribuinte pode sofrer a desvalorização de suas ações, nova valorização, e assim sucessivamente. Somente quando ocorrer a alienação efetiva da participação, com recebimento das quantias pela sociedade empresária, é que se poderá verificar a existência, ou não, de ganho de capital tributável.

Desta forma, ainda que se possa aceitar a ocorrência de uma transferência de ações (dos acionistas da incorporada à incorporadora), não há recebimento de preço pelos títulos, mas sim de novas ações, cujo valor total, ainda que superior, poderá ser momentâneo, diante das variáveis acima mencionadas.

Assim, inexistente qualquer ganho de capital tributável pelo imposto sobre a renda quando ocorre a denominada incorporação de ações. A situação descrita não se amolda ao critério material da norma tributária. Não há efetivo acréscimo patrimonial, mas mera possibilidade de acréscimo, a ser verificado quando da efetiva alienação destas ações. Por conseguinte, exigir o tributo da pessoa física, nestas situações, não só afronta o conceito constitucional de 'renda e proventos de qualquer natureza' - porquanto tributa-se patrimônio e não renda - como também viola o princípio da capacidade contributiva (artigo 145, §1º, da Lei Constitucional de 1988, vez que o contribuinte não manifesta qualquer riqueza passível de tributável) e da legalidade (artigo 150, I, do mesmo Diploma, vez que se exige exação sem respaldo em lei ou na própria Carta Magna)." (destaques das recorrentes)

Do mesmo modo, o já referido Parecer PGFN/PGA n. 454/92, com endosso ministerial, embora no contexto do programa de privatização, tratou da conferência de bens móveis como se fosse permuta.

Tudo que foi exposto acima se confirma pela norma contida no art. 65 da Lei n. 8383/91:

"Art. 65 - Terá o tratamento de permuta a entrega, pelo licitante vencedor, de títulos da dívida pública federal ou de outros créditos contra a União, como contrapartida à aquisição das ações ou quotas leiloadas no âmbito do Programa Nacional de Desestatização.

Parágrafo 1º - Na hipótese de adquirente pessoa física, deverá ser considerado como custo de aquisição das ações ou quotas da empresa privatizável o custo de aquisição dos direitos contra a União, corrigido monetariamente até a data da permuta.

Parágrafo 2º - Na hipótese de pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, o custo de aquisição será apurado na forma do parágrafo anterior.

Parágrafo 3º - No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o custo de aquisição das ações ou quotas leiloadas será igual ao valor contábil dos títulos ou créditos entregues pelo adquirente na data da operação.

Parágrafo 4º - Quando se configurar, na aquisição, investimento relevante em coligada ou controlada, avaliável pelo valor do patrimônio líquido, a adquirente deverá registrar o valor da equivalência no patrimônio adquirido, em conta própria de investimentos, e o valor do ágio ou deságio na aquisição em subconta do mesmo investimento, que deverá ser computado na determinação do lucro real do mês de realização do investimento, a qualquer título."

No "caput" do art. 65 está escondida a norma implícita que deriva do próprio campo de incidência e do princípio da capacidade contributiva, pela qual não pode incidir imposto de renda sobre permuta ou os efeitos patrimoniais por esta gerados.

Como se vê, o "caput" do artigo parte do pressuposto de que permuta não é tributável, e diz textualmente que esse tratamento será aplicado à situação que a rigor não é de permuta, mas, sim, de entrega de títulos e outros créditos.

Não obstante, em disposições expressas, a norma implícita acaba sendo trazida a todas as luzes nos parágrafos do artigo, os quais expõem além de qualquer dúvida a veracidade de tudo quanto foi dito anteriormente sobre a "intributabilidade" das permutas (sem torna, e a tributabilidade apenas da torna nestas hipóteses), termo que foi empregado com a exata conotação de não haver tributabilidade por se tratar de situação estranha ao fato gerador (ao campo de incidência) dos dois tributos sobre a renda.

A propósito, lembre-se que os parágrafos de um artigo são complementos ou exceções ao que dispõe o seu "caput". No caso do art. 65, os parágrafos complementam o "caput" para explicitar a norma nele contida.

E mais, o art. 65 não deixa dúvidas quanto à abrangência do regime tributário que expõe, sejam as permutas feitas por pessoas físicas ou jurídicas, independentemente dos bens permutados.

Assim, esse artigo vem se somar àquela norma que já estava no ordenamento, derivada do conjunto dos art. 20, 25 e 33 do Decreto-lei n. 1598/77, relativas à não tributação do deságio na aquisição de investimento sujeito ao método da equivalência patrimonial.

A novidade do art. 65 foi dizer explicitamente que a regra geral da intributabilidade dos deságios oriundos de quaisquer formas de aquisição também se aplica especificamente às operações por ele reguladas, porque a estas foi dado o tratamento devido às permutas. Em outras palavras, a novidade legislativa introduzida pelo art. 65 foi confirmar expressamente que, se a aquisição se der por permuta, não há incidência sobre o ganho não realizado.

Dessa forma, não há dúvidas que apenas a torna é tributável nas permutas!

Vale ressaltar, ademais, que ao ignorar a conclusão acima, de que o ganho de capital na permuta se dá apenas em relação à torna, a fiscalização contrariou entendimento exarado no Parecer PGFN/PGA n. 454/92, o qual, tendo sido aprovado por despacho do Ministro da Fazenda datado de 8.5.1992, tornou-se obrigatório para todos os órgãos desse ministério e seus funcionários, conforme prescreve a Lei Complementar n. 73, de 10.2.1993.

Realmente, essa lei complementar integra a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional entre os órgãos da Advocacia-Geral da União (art. 2o, inciso I, letra "b"), e reza:

"Art. 13 - A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional desempenha as atividades de consultoria e assessoramento jurídicos no âmbito do Ministério da Fazenda e seus órgãos autônomos e entes tutelados.

Parágrafo único - No desempenho das atividades de consultoria e assessoramento jurídicos, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional rege-se pela presente Lei Complementar.

(...)

Art. 42 - Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas."

Nem se pode supor que o art. 65 da Lei n. 8383/91 se aplique apenas dentro do programa de desestatização, porque, ao contrário disto, o art. 65 manda aplicar às operações desse programa o mesmo regime concernente às permutas.

Resta comprovado, pois, que, se ganho de capital houvesse, este seria apenas o valor da torna recebida pela Nova Ponte, o que comprova mais um equívoco da fiscalização na quantificação da matéria fiscal, e, conseqüentemente, a nulidade do presente trabalho fiscal. Na hipótese de não ser reconhecida a nulidade ora levantada, é de rigor a retificação do lançamento, para ajustar a base de cálculo do referido ganho de capital.

Por fim, caso seja reconhecido algum valor a ser tributado em decorrência da permuta em questão, deve-se então ao menos determinar a retificação do valor do ágio apurado pela Nova Ponte, eis que, conforma exposto, a empresa deduziu o valor da torna recebida do montante registrado com ágio na apuração.

Débito no valor de R\$ 6.476.065,49, em 24.3.2010.

A respeito do débito de R\$ 6.476.065,49, de 24.3.2010, as recorrentes informaram à fiscalização que se tratava de pagamento efetuado em razão da prestação de serviço de assessoria pelo Banco de Investimento Credit Suisse S.A., a qual também estava relacionada com as aquisições em questão.

Em complemento à informação acima, apresentou cópia do contrato firmado entre a Bunge Limited, a Bunge Alimentos S.A. e o Banco de Investimento Credit Suisse S.A. (fis. 4924 a 4934), cujo objeto reside basicamente na análise, avaliação, estruturação e negociação de operação de aquisição ou compra da integralidade ou de parte dos ativos ou do capital social das empresas mencionadas no referido instrumento, dentre elas a Usina Moema Participações S.A.

No mesmo momento, também acostou ao procedimento fiscal o documento de cobrança n. 970853 (fl. 4935), emitido pelo Banco de Investimento Credit Suisse S.A. ("Credit Suisse"), em 11.3.2010, em face da Nova Ponte, requerendo o pagamento do "transaction fee" relacionado ao aludido contrato, no valor total de USD 3.635.583,84.

Ao analisar os referidos documentos, a fiscalização aduziu que o contrato não estava acompanhado da respectiva tradução juramentada, assim como que a Nova Ponte não constava como parte da relação contratual, o que ensejaria o enquadramento do débito como despesa de terceiros.

A fiscalização também afirmou que não localizou no Livro de Aquisição da Moema Participações S.A. evidências da efetiva prestação dos serviços em destaque, motivo pelo qual reputou o aludido pagamento e as retenções a ele relacionadas como sem causa, nos termos do art. 674 do RIR/99, lançando o IRF supostamente devido.

Some-se, ainda, que além de exigir o IRF sobre o aludido pagamento e suas retenções, também reputou como indedutível a referida despesa, por considerá-la como despesa de terceiros, adicionando-a na apuração do resultado tributável para efeitos de IRPJ e CSL.

Todavia, considerando que o aludido débito encontra respaldo no contrato supramencionado, as conclusões fiscais também merecem ser reformadas, tanto no que diz respeito à exigência do IRF, como no que concerne às exigências de IRPJ e CSL.

No referido contrato, conforme se observa pela tradução juramentada ora anexada (doc. 12), fora convencionada a prestação de consultoria financeira pelo Credit Suisse à Bunge Limited e à BAL.

O aludido instrumento tem como plano de fundo a "Transação" envolvendo a Usina Moema Participações S.A.; Usina Moema Açúcar e Alcool Ltda.; Frutal Açúcar e Alcool S.A.; Usina Guariroba Ltda.; Usina Itapagipe Açúcar e Alcool Ltda.; Usina Ouroeste Açúcar e Alcool Ltda.; Usina Vertente Ltda.; e suas afiliadas ("alvos").

A "Transação" a que se refere o contrato "deverá incluir, entre outras, qualquer aquisição ou compra (seja em uma ou em uma série de transações) da integralidade ou parte dos ativos ou do capital social dos Alvos, qualquer fusão, associação, joint venture, parceria, aquisição ou outra combinação de negócios dos Alvos, ou qualquer recapitalização, reestruturação ou liquidação dos Alvos ou qualquer outra forma de transação que resulta na

aquisição efetiva, transferência ou outra compra efetiva de ativos, ações, capital social, propriedade, negócios e/ou operações principais dos Alvos".

Neste contexto, conforme "Seção 1. Serviços" do contrato, os serviços do Credit Suisse em relação à "Transação" serão de assistência na (i) análise e avaliação dos negócios, operações e posição financeira dos "alvos"; (ii) desenvolvimento de uma estratégia para efetuar a "Transação"; e (iii) estruturação e negociação da "Transação".

Como uma das formas de remuneração pelos serviços prestados, conforme "Seção 3. Compensação" e o "Anexo A" do aludido instrumento, a BAL comprometeu-se a pagar ao Credit Suisse, na Data de Fechamento, uma taxa base igual ao equivalente em reais a US\$ 3.500.000,00 (três milhões e quinhentos mil dólares americanos).

Também restou acordado na "Seção 4. Despesas; Pagamentos" que, além da remuneração segundo as disposições acima, a BAL também reembolsaria o Credit Suisse -ou qualquer uma de suas afiliadas - a respeito das despesas, inclusive as taxas e despesas de seu conselho jurídico externo, resultantes ou oriundas da contratação ou dos serviços prestados, bem como quaisquer outras contratações assumidas pelo Credit Suisse a pedido das contratantes.

Vale registrar que, segundo a mesma "Seção 4. Despesas; Pagamentos", a BAL não deveria ser obrigada a reembolsar o Credit Suisse por despesas agregadas que ultrapasassem US\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil dólares), exceto honorários advocatícios e despesas dispostas acima, incorridas sem o consentimento por escrito da BAL.

Todavia, em 2.2.2010, o referido contrato foi aditado pelas partes para, dentre outros, consignar que:

"2. De acordo com o nosso entendimento recente, as partes da Carta de Contratação concordam em alterar a Carta de Contratação para ter a Agroindustrial Nova Ponte Ltda. ("Nova Ponte") como parte contratante dos serviços fornecidos pela Credit Suisse Na Carta de Contratação e, assim sendo, incluir a Nova Ponte na definição de "Empresas". Desse modo, todos os direitos, reparos e obrigações das Empresas estabelecidas na Carta de Contratação deverão ser totalmente aplicáveis à Nova Ponte.

3. Além disso, as partes da Carta de Contratação e a Nova Ponte ("Partes") concordam que a Nova Ponte será em conjunto e individualmente responsável em conjunto com a Bunge Alimentos S.A. por todos os pagamentos, reembolsos e outras obrigações estabelecidas nas Seções 2, 3, 4. 9 e Anexo A da Carta de Contratação" (g.n.).

Assim, conforme aditamento anexo e sua respectiva tradução juramentada (doc. 13), a Nova Ponte tornou-se parte da relação contratual, assumindo a responsabilidade - individualmente e em conjunto - por todos os pagamentos, reembolsos e outras obrigações estabelecidas no referido instrumento.

Pois bem. À luz destas considerações, dos documentos e traduções ora apresentados, é imperioso reconhecer que o pagamento em discussão no presente tópico está abarcado pela obrigação convencionada no dito contrato de assessoria financeira.

Conforme "Documento de Cobrança" e memória de cálculo em anexo (doc. 14), o valor de R\$ 6.476.065,49 se refere ao montante objeto da "Seção 3. - Compensação", cumulado com o item "i" do "Anexo A" do contrato, isto é, a taxa base igual ao equivalente em reais a US\$ 3.500.000,00 (três milhões e quinhentos mil dólares americanos). Confira-se o quadro a seguir:

	USD	Taxa 23.3.10	R\$
Fee	3.500.000,00	1,7813	6.234.549,99
ISS	193.691,20	1,7813	345.022,13
PIS/COFINS	180.132,82	1,7813	320.870,59
	3.873.824,02	1,7813	6.900.442,72
IRF	(58.107,36)	1,7813	(103.506,64)
CSL/PIS/COFINS	(180.132,82)	1,7813	(320.870,59)
	3.635.583,84	1,7813	6.476.065,49

Portanto, à luz do contrato firmado, de seu respectivo termo aditivo e do documento de cobrança emitido pelo Credit Suisse em face da Nova Ponte, resta comprovada a natureza jurídica do pagamento, a título de assessoramento financeiro, devendo ser afastada a aplicação do art. 674 do RIR/99 e a respectiva exigência de IRF.

Isso porque, conforme exaustivamente demonstrado, o art. 674 do RIR/99, em razão da presunção a ele inerente, também não deve ser aplicado caso o contribuinte comprove a natureza dos pagamentos. É exatamente o que se observa no presente caso, conforme documentação ora anexada.

Acresça-se, ainda que, além de reputar o aludido montante como pagamento sem causa, a fiscalização considerou as retenções a ele relacionadas também como desprovidas de causa, pois compunham o preço da prestação do serviço.

Daí novamente a constatação de que a fiscalização deturpou a aplicação do art. 674 do RIR/99, que somente deve ser aplicado em situações extremas e nas hipóteses de pagamento sem causa e ausência de identificação do beneficiário.

Note que, além de demonstrar a causa do pagamento, conforme documentos e arguições acima, a própria autoridade fiscal (fl. 5118) reconhece que os valores retidos de R\$ 320.870,59 e R\$ 103.506,64 são tributos recolhidos pela Nova Ponte e estão em conformidade com os sistemas da Receita Federal (fls. 4894 e 4895). Confira-se:

"Os valores retidos (R\$ 320.870,59 de contribuições e R\$ 103.506,64 de imposto de renda) foram recolhidos em 15/04/2010 e 20/04/2010 respectivamente, conforme razão da conta analítica 2130010035 PIS RE S CTR'S PRÓPRIO - PJ (fls. 4936 e 4941) e da conta 2103010010 IRRF S/SERVIÇOS S/C OU PJ (fls. 4942 a 4948), que estão em consonância com os pagamentos constantes dos sistemas da receita federal (fls. 4894 e 4895), e, como compuseram o preço da prestação dos supostos serviços, também foram objeto de lançamento de ofício como pagamento sem causa", (g.n.)

Ora, não é razoável aplicar uma medida extremada - como aquela preconizada no art. 674 -, quando a própria fiscalização registra que os montantes questionados

se referem a tributos recolhidos à Receita Federal do Brasil, em decorrência do pagamento realizado em favor do Credit Suisse.

Portanto, também por todos os motivos acima, requerem o cancelamentos também das exigências de IRF sobre os montantes que reconhecidamente se referem a tributos retidos e recolhidos em favor da Administração Tributária.

Paralelamente, considerando os documentos supramencionados, especialmente o termo aditivo que incluiu a Nova Ponte na relação contratual e sua responsabilidade pelo pagamento dos valores objeto do contrato, não resta a menor dúvida de que tal montante não configura despesa de terceiros, mas de despesa própria da Nova Ponte.

Logo, tratando-se de despesa própria e necessária ao desenvolvimento de suas atividades e das operações por praticadas, inclusive preconizadas em instrumento contratual, não resta a menor dúvida de que as exigências de IRPJ e CSL devem ser afastadas, nos termos do art. 299 do RIR/99, com o consequente cancelamento das exigências fiscais.

Ora, no caso presente, a necessidade do pagamento feito ao Credit Suisse decorre principalmente da (i) ausência de liberalidade da Nova Ponte, pois era obrigatório de acordo com o disposto e acordado no contrato firmado em 28.12.2009 e aditado em 2.2.2010; e da (ii) essencialidade do serviço prestado em razão da importância da operação analisada para o desenvolvimento e aprimoramento das atividades por ela desenvolvidas.

Assim, vê-se que a despesa incorrida pela Nova Ponte não era de terceiros, tampouco era desprovida de causa e nem tampouco foi incorrida por mera liberalidade. Tratava-se, isto sim, de valor previsto contratualmente, necessário às transações relacionadas à atividade da Nova Ponte.

Portanto, mister se faz o cancelamento da glosa referente ao IRPJ e CSL sobre os pagamentos em questão.

Adição não computada na apuração do lucro real no valor de R\$ 2.829.406,33

Nas páginas 47 e 48 do TVF (fls. 5128 e 5129 do processo administrativo), a fiscalização efetuou a adição de ofício relativa ao valor de R\$ 2.829.406,33, o qual supostamente teria afetado a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSL no ano-calendário de 2010, de forma indevida.

Conforme se verifica do TVF, a fiscalização apurou lançamento de provisão para realização de ágio efetuado em 31.12.2010, no montante de R\$ 8.321.783,32, que foi lançado a crédito na conta de despesa n. 3701010123 (diminuindo, portanto, as despesas do período, e, conseqüentemente, aumentando o lucro real e a base de cálculo da CSL), e, posteriormente, foi feita uma exclusão no LALUR no mesmo montante, de modo a neutralizar o efeito do lançamento efetuado.

No mesmo período, também foi feito um lançamento no valor de R\$ 2.829.406,33 na conta n. 8102010205, correspondente ao IRPJ e à CSL diferidos sobre a referida provisão para utilização do ágio em questão¹⁰. A contrapartida do referido lançamento se deu na conta do passivo n. 2301010007.

A fiscalização, diante deste segundo lançamento, efetuado na conta n. 8102010205, entendeu que o mesmo afetou o resultado tributável, diminuindo-o, sem haver outro lançamento que tenha neutralizado seus efeitos, nos moldes do que ocorreu com o valor de R\$ 8.321.783,32, lançado a crédito em conta de despesa e, posteriormente, excluído no LALUR.

O raciocínio da fiscalização, no entanto, está totalmente equivocado, eis que o lançamento no valor de R\$ 2.829.406,33 efetuado na conta n. 8102010205 não afetou o resultado.

Conforme comprova a tela do sistema SAP da Nova Ponte (doc 21), o resultado tributável apurado no período, de R\$ 192.894.007,22, não foi afetado pelo lançamento efetuado na conta n. 8102010205, destacada pela fiscalização, de forma que a adição efetuada é descabida, sendo este resultado o mesmo informado na Ficha 6A da DIPJ 2011, ano calendário 2010 (doc 22)

Nesse sentido, as telas do sistema SAP das contas n. 8101010101, 8101010102, 8101010103 e 8102010205 (doc. 23), analisadas em conjunto à tela do sistema SAP da Nova Ponte (doc 21), demonstram que o total do saldo de contas do diferido não afetou o resultado tributável da empresa.

Vale ressaltar que o referido resultado é o mesmo informado na Ficha 6A da DIPJ 2011 (ano-calendário 2010) da empresa (doc. 22).

Em outras palavras, o raciocínio da fiscalização realmente estaria correto se a conta n. 8102010205 afetasse o resultado tributável da empresa, o que, porém, não ocorreu.

A Ficha 6A, linhas 70 e 72, da DIPJ 2011 (ano-calendário 2010) da empresa (doc. 22), demonstra os lançamentos do diferido que não afetaram o resultado tributável, nos montantes de R\$ 590.356,43 (CSL) e R\$ 1.639.878,96 (IRPJ), os quais totalizam R\$ 2.230.235,39, relativo justamente ao saldo das contas n. 8101010101, 8101010102, 8101010103 e 8102010205 (doc. 23) acima, o que se verifica abaixo:

Consequentemente, restando comprovado que o lançamento no valor de R\$ 2.829.406,33 efetuado na conta n. 8102010205 não afetou o resultado tributável da Nova Ponte no ano-calendário de 2010, é de rigor o cancelamento da autuação neste ponto.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO COMPROVADOS

Fato Gerador Valor Apurado

Durante a fiscalização as recorrentes apresentaram dois comprovantes de pagamentos da NOVA PONTE (fls. 4896 e 4972) , sendo o primeiro deles no valor de R\$ 1.512.318,06 , em 24.03.201, em favor da Bain Brasil Ltda (CNPJ nº 02.194.588/0001-97), e o segundo no montante de R\$ 726.430,42, em 15.4.2010, contudo , sem indicação do beneficiário, embora se trate, como se verá, de pagamento à Bain Brasil Ltda.

Em complemento a tais comprovantes e como meio de justificar a origem de tais pagamentos, as recorrentes acostam aos presentes autos o “Contrato de prestação de Serviços”, firmado entre a NOVA PONTE e a Bain Brasil Ltda, cujo objeto reside na prestação de serviços de implementação de projeto de integração, na forma como detalha seus anexos

(doc. 18). A integração em questão refere-se justamente às usinas recém adquiridas pelo Grupo Bunge, o que por si só revela que as despesas estão inseridas em todo o contexto da operação em questão nestes autos.

A remuneração da contratada Bain Brasil Ltda, dispõe na cláusula 3.1 que os honorários são de US\$ 350.000,00 por mês, pelo período de três meses mais 9% sobre este valor a título de despesas de projeto e ISS, PIS e Cofins, calculados em 14,25% sobre a receita total da fatura, devendo os valores serem transformados em reais ao câmbio estimado da data da emissão da fatura, e eventual diferença ajustada na fatura do mês seguinte.

-À luz dos serviços e da forma de remuneração previstos em contrato, a NOVA PONTE efetuou os recolhimentos supramencionados e, no presente momento, as recorrentes anexam as notas fiscais n. 1552, de 4.3.2010 e n. 1569, de 1.4.2010, bem como os respectivos demonstrativos de cálculos.

-A Nota Fiscal n. 1552, emitida pela Bain Brasil Ltda. (prestador) para a NOVA PONTE (tomador) contempla o valor global de R\$ 1.611.420,41, sendo R\$ 1.267.700,00 a título de honorários; R\$ 114.093,00, pelas despesas para pesquisas, produção de relatórios, telecomunicações, microcomputação, data-base, secretariado (9% dos honorários); e R\$ 229.627,41, em razão da tributação incidente (doc. 19).

-A Nota Fiscal n. 1569, emitida pela Bain Brasil Ltda. (prestador) para a NOVA PONTE (tomador) contempla o valor global de R\$ 774.033,47, sendo R\$ 623.350,00 a título de honorários; R\$ 56.101,50 pelas despesas para pesquisas, produção de relatórios, telecomunicações, microcomputação, data-bases, secretariado (9% dos honorários); R\$ 110.299,77, em razão da tributação incidente; e uma redução de R\$ 15.717,80 em decorrência dos ajustes cambiais dos honorários e despesas da fatura n. 1552, conforme previsão contratual e demonstrativo em anexo (doc. 20).

- Assim, tendo em vista a existência (i) do contrato de prestação de serviços firmado entre a NOVA PONTE e Bain Brasil Ltda.; (ii) dos comprovantes de pagamento apresentados à fiscalização; (iii) dos registros contábeis também apresentados durante o procedimento fiscal; e (iv) das notas fiscais n. 1552 e 1569 e seus respectivos demonstrativos de cálculo, resta plenamente afastada a alegação de beneficiário não identificado e pagamento sem causa, devendo ser refutada a tributação pelo IRF, nos contornos do entendimento jurisprudencial a respeito da matéria.

- Acresça-se, ainda, que, além de reputar os aludidos montantes como pagamentos sem causa, a fiscalização considerou as retenções na fonte e pagamento de tributos a eles relacionados também como desprovidos de causa, pois compunham o preço da prestação do serviço, não fazendo qualquer sentido alegar que pagamento de tributos é sem causa, fato que desautoriza por completo o lançamento com base no artigo 674 do RIR-99, que somente deve ser aplicado em situações extremas e nas hipóteses de pagamentos sem causa e ausência de identificação do beneficiário.

- Paralelamente, considerando a falta de comprovação das despesas, das causas da operação e da efetiva prestação dos serviços, a fiscalização também considerou como indedutíveis na apuração do resultando, para fins de composição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, os valores globais relacionados aos débitos em questão (R\$ 1.611.420,41 e R\$ 774.033,47).

As aludidas despesas são necessárias, à luz do art. 299 do RIR/99, eis que relacionadas com a implementação do novo negócio adquirido pelo Grupo Bunge.

É o que se observa do contrato firmado com a Bain Brasil Ltda. para a implementação de projeto de integração, bem como pelas notas fiscais emitidas a tal título e os registros contábeis realizados.

Débitos no valor de R\$ 365.525,16 e R\$ 338.808,49.

A recorrentes se insurgem contra esta parte da autuação com os seguintes argumentos (item 4.9 da impugnação):

A respeito do aludido débito, as recorrentes esclareceram durante o procedimento fiscal que se trata de pagamentos efetuados à Bunge Alimentos S.A. pela Nova Ponte, conforme notas fiscais 008 e 020, comprovante de crédito em conta bancária e a respectiva baixa da obrigação nos registros contábeis.

Todavia, considerando que as recorrentes não localizaram o contrato da referida operação, a fiscalização aduziu que não foi possível identificar a natureza do serviço para descrição contida nas notas fiscais, aplicou-se sobre o valor do débito, acrescido das retenções a eles inerentes comprovadamente constantes nos sistemas da Receita Federal, as disposições do art. 674 do RIR/99 para exigir o IRF sob a alíquota de 35%.

De igual modo, considerando a ausência de comprovação da despesa, das causas da operação e da efetiva prestação de serviços, a fiscalização entendeu que a despesa no valor total de R\$ 704.335,00 (pagamentos e tributos retidos) seria indedutível na apuração do IRPJ e da CSL e, conseqüentemente, lançou de ofício também destes tributos.

Contudo, o entendimento fiscal não merece prosperar, na medida em que os aludidos pagamentos referem-se ao adimplemento de custos administrativos inseridos no âmbito de um contrato de rateio ("cost sharing") firmado entre a Nova Ponte e outras empresas do grupo econômico a que pertence, tal como a Bunge Alimentos S.A.

Como se sabe, os contratos de compartilhamento de custos e despesas ("cost sharing") são contratos celebrados entre empresas para alocar e partilhar despesas decorrentes de determinadas atividades ou departamentos, cujo desempenho trará benefícios para todos os sujeitos participantes do convênio. Visam, em última análise, à racionalização e à redução dos gastos com estas atividades, as quais são voltadas para objetivos coincidentes, e para a maximização de eficiência em atividades comuns.

Embora o contrato de compartilhamento de custos e despesas não seja previsto de maneira nominada, típica, pelo ordenamento jurídico brasileiro, tal circunstância não lhe retira a validade, já que se insere nos limites da liberdade de contratar, tal como delineada pelo art. 425 do Código Civil, segundo o qual "é lícito às partes estipular contratos atípicos, observadas as normas gerais fixadas neste Código", sempre levando em conta o disposto no art. 421 do mesmo diploma, o qual dispõe que "a liberdade de contratar será exercida em razão e nos limites da função social do contrato".

Nesse mesmo contexto é que se encontra a desnecessidade de formalização do contrato, bastante a regra geral aplicável a todos os negócios jurídicos no Direito Brasileiro, conforme o art. 107 do Código Civil:

"Art. 107. A validade da declaração de vontade não dependerá de forma especial, senão quando a lei expressamente a exigir."

Mesmo não sendo um contrato tipificado no Direito brasileiro, por seu um contrato comumente utilizado em grandes grupos, há manifestações das autoridades que esclarecem as suas características. A Solução de Consulta da Coordenação Geral de Tributação (COSIT), órgão da Receita Federal do Brasil (RFB), n. 8, de 1.11.2012, dentre outras, reconhece a validade desse tipo de contrato, sendo desnecessário tecer outras considerações a respeito.

É exatamente nesse contexto que se apresentam as despesas administrativas incorridas pela Nova Ponte no escopo de um contrato de rateio. As despesas de caráter administrativo pactuadas via contrato de rateio, tal como aquelas discutidas no presente tópico, são essenciais ao funcionamento das engrenagens da atividade desenvolvida pela Nova Ponte e devem ser reputadas como despesas operacionais passíveis de dedução, nos termos do art. 299 do RIR/99.

Ora, mediante a apresentação do comprovante de crédito bancário e as notas fiscais emitidas, e, em face da natureza da operação relacionada, não deve prosperar o entendimento fiscal no sentido de que tais despesas não foram comprovadas e, portanto, não sejam dedutíveis da apuração do IRPJ e da CSLL.

Assim, não restam dúvidas a respeito da efetividade e natureza das despesas incorridas, devendo ser reformado o aludido entendimento fiscal, com o consequente cancelamento dos lançamentos formalizados e o reestabelecimento das deduções efetuadas.

Paralelamente, a respeito do lançamento do IRF sobre os mesmos valores, também pode se verificar a presença dos dois pressupostos que ensejam o afastamento do art. 674 do RIR/99, a saber:

A essência dos pagamentos realizados encontra guarida em um contrato de rateio de despesas administrativas, firmado pela Nova Ponte e as demais empresas do grupo econômico a que pertence, evidenciando a natureza da relação jurídica firmada e, portanto, a causa da operação questionada; e os valores desembolsados em favor da Bunge Alimentos S.A., conforme notas fiscais n. 008 e 020, além de demonstrarem o sujeito beneficiário dos pagamentos, também confirmam a efetividade das despesas incorridas.

Desta feita, considerando tudo o que foi exposto e comprovado, assim como à luz das arguições oportunamente realizadas nesta defesa a respeito da interpretação do art. 674 do RIR/99, inclusive a jurisprudência administrativa a respeito do tema, que notadamente reconhece a inaplicabilidade do referido dispositivo quando restar comprovada a causa e o beneficiário dos pagamentos, mister se faz o cancelamento da exigência de IRF sobre o pagamento de R\$ 661.018,08.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

- Uma vez encerrado o período de apuração, não há mais que se falar em imposição de multa isolada, porque o que estará sendo exigido não é mais a estimativa mensal, e sim a diferença a menor do montante de IRPJ e CSL devidos referentes a todo o período de apuração, em decorrência das infrações que teriam reduzido a totalidade de tributo devida, fato esse que será apenado com a imposição da multa de ofício de 75%.

- O pagamento desses tributos se dá em duas diferentes etapas, a primeira em caráter provisório e antecipatório e a segunda, quando se dá a apuração e ajuste final, de caráter

definitivo. Resta cristalino, portanto, que o não pagamento de tributo é uma única conduta e não duas, como entendeu a d. fiscalização. O fato de o pagamento ser feito em etapas (primeiro antecipado, depois definitivo, no encerramento do período) não muda sua característica unitária.

Verifica-se facilmente, portanto, que a imposição da multa isolada concomitantemente à multa de ofício implica dupla penalização pela mesma infração, que é o recolhimento a menor do IRPJ e CSL devidos nos períodos mencionados.

[Cita e transcreve jurisprudência administrativa e doutrina, princípio da consunção (absorção) e decisão do STJ].

Menciona também que a dupla penalização sobre o mesmo fato também resta evidenciada no presente caso, quando, após todas as considerações acima, se verifica que a mesma glosa deu origem ao IRF de 35%, à glosa de despesas na base de cálculo do IRPJ e CSL, e a exigência de multa isolada sobre estimativas.

A prevalecerem tais multas, nem o termo bis in idem seria apropriado ao caso, eis que a penalização é quádrupla, o que não faz qualquer sentido em um Estado Democrático de Direito.

AUTUAÇÃO DA CSLL

As recorrentes destacam também que, em relação aos lançamentos da CSL mencionados nos itens acima, com muito mais razão se impõe o seu cancelamento, uma vez que, segundo entendimento estratificado na jurisprudência do antigo 1o Conselho de Contribuintes, o fundamento legal do art. 299 do RIR/99, no qual está baseada a presente autuação, qual seja, o art. 47 da Lei n. 4506, restringe-se apenas ao imposto de renda, não se aplicando à contribuição em foco.

Com efeito, no momento em que essa lei foi promulgada, a CSL não existia em nosso ordenamento jurídico, o que somente veio a ocorrer em 1988, com o advento da Lei n. 7689, de 15.12.1988.

Outrossim, o dispositivo legal em questão é expresso ao determinar que as suas regras se aplicam apenas para fins de imposto de renda, conforme se vê em sua redação:

"Art 2º Não são dedutíveis, para os efeitos do imposto de renda da pessoa jurídica, as importâncias que forem declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento."- (g.n.)

As regras legais, que regulam a incidência do IRPJ, a princípio, não são autoaplicáveis na determinação da base de cálculo da CSL, como quer fazer crer o v. acórdão recorrido. Analisando a sistemática das leis que tratam desses dois tributos, verifica-se que as regras direcionadas ao lucro real são distintas das dirigidas ao lucro líquido, sendo que, quando o legislador pretendeu conferir o mesmo tratamento perante esses tributos, ele o fez expressamente.

Logo, estando o auto de infração ora combatido lastreado em restrição à dedutibilidade de despesas não aplicáveis à CSL, forçoso concluir-se pelo caráter indevido da glosa fiscal.

Sobre o assunto ora em debate, firmou-se na jurisprudência administrativa o entendimento de que, quando determinado dispositivo legal faz menção apenas às regras referentes ao IRPJ, como ocorre com o art. 47 da Lei n. 4506, base legal do art. 299 do RIR/99, esse comando normativo não se aplica à CSL, em face da ausência de norma legal que estenda a sua hipótese a essa contribuição, conforme se verifica pela ementa do acórdão n. 101-94825, de 27.1.2005, "in verbis":

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTRO - AC. 1995. CSLL - DESPESAS DESNECESSÁRIAS - ADIÇÃO A BASE DE CÁLCULO - IMPROCEDÊNCIA - A base de cálculo da CSLL é o resultado do período, apurado na forma da legislação comercial, ajustado na forma da legislação específica (artigo 2o da Lei n. 7689/1988). As despesas desnecessárias são indedutíveis para o IRPJ, não o sendo para a CSLL por falta de expressa previsão legal, desde que comprovadas por documentos hábeis e idôneos."

Outro não foi o motivo que levou a 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes a afastar o lançamento da CSL sobre despesas efetivamente incorridas pela pessoa jurídica, muito embora o tenha mantido com relação ao IRPJ em virtude de que, a despeito de ter sido comprovada a sua realização, não foi por ela comprovado que os dispêndios eram necessários à sua atividade. Confira-se a ementa do acórdão n. 107-07765, de 15.9.2004:

"CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - Compete ao contribuinte comprovar a necessidade dos serviços prestados com documentos hábeis e idôneos, justificando-se a glosa em relação à parcela apropriada contabilmente a esse título que não preencha esse requisito."

(...)

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - A glosa de despesas comprovadamente realizadas não afetam o lucro líquido e, assim, descabe o lançamento dessa contribuição."

A 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais também já se posicionou nesse sentido, concluindo que "o Artigo 47 da Lei 4.506/64 dispõe apenas sobre as despesas operacionais relacionadas ao IRPJ", e não à CSL, o que fez no acórdão n. 9101001510, de 20.11.2012, cuja ementa é a seguinte:

"APURAÇÃO BASE DE CÁLCULO DA CSLL. As despesas consideradas indedutíveis para apuração de Imposto de Renda não devem, necessariamente, ser consideradas para apuração da Base de Cálculo da CSLL. Não existe na legislação dispositivo que determine a adição à base de cálculo da Contribuição Social sobre lucro de despesas efetivas, tidas como indedutíveis na apuração do lucro real".

Destarte, segundo a jurisprudência, não sendo determinado dispositivo aplicável na determinação da base de cálculo da CSL, deve-se aceitar a dedução de todos os dispêndios incorridos pelas pessoas jurídicas para os quais não haja norma específica na legislação que trata da contribuição, restringindo a sua dedutibilidade.

Ademais, a jurisprudência tem entendido que o art. 57 da Lei n. 8981, de 20.1.1995, ao estender, à CSL, as regras de apuração e pagamento do IRPJ, não tratou da base de cálculo daquela contribuição, tanto que diversas leis posteriores, quando pretenderam tratar de ambos os tributos, assim o fizeram expressamente, como é o caso, por exemplo, do art. 13 da Lei n. 9249, de 26.12.1995 (exemplificadamente, vide acórdão n. 1201-000789, de 10.4.2013).

Esse posicionamento, inclusive, foi objeto de manifestação expressa do fisco, conforme se depreende do conteúdo da Solução de Consulta COSIT n. 198, de 9.7.2014. Em caráter meramente exemplificativo, ao enfrentar o art. 57 da Lei n. 8981/95, a autoridade responsável pela unificação do entendimento fiscal claramente afirma que:

"Como se vê, a norma, apesar de unificar a forma de apuração e pagamento de ambos os tributos preserva, no entanto, aspectos particulares de cada um, uma vez que observa que devem ser mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor", (g.n.)

Portanto, sem prejuízo das alegações anteriormente formuladas, à luz do entendimento sedimentado na jurisprudência deste E. CARF e do próprio fisco, mister se faz o reconhecimento da improcedência da acusação fiscal no que toca à CSLL, devendo ser cancelada a exigência fiscal.

OBS: Quanto à multa isolada sobre base estimada da CSLL as argumentações das autuadas são as mesmas direcionadas para o IRPJ.

DA AUTUAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Assim se manifestam as autuadas com relação à autuação em tela:

O art. 674 do RIR/99, que regulamenta o art. 61 da Lei n. 8981, de 20.1.1995, deve ser entendido como uma prerrogativa do fisco, a ser utilizada em situações extremas, em que não existe qualquer elemento para a identificar o beneficiário dos pagamentos ou sua causa, tal como ocorre com o lucro arbitrado, não podendo ser utilizado pelo fiscal em casos de mera divergência de interpretação quanto aos fatos.

É precisamente essa a interpretação do próprio fisco acerca da aplicabilidade do art. 674 do RIR/99, conforme se infere do seguinte trecho da Solução de Consulta Interna n. 11, de 8.5.2013, da COSIT, na qual foi dito que o referido dispositivo só tem aplicação em situações extremas de incerteza, nas quais não se sabe quem é o beneficiário do pagamento ou sua causa, dificultando e trazendo incertezas sobre o fato passível de tributação:

"O caput do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, instituiu a tributação exclusiva na fonte sobre rendimentos pagos a beneficiários não identificados. Tal norma se justifica uma vez que, em razão do anonimato do beneficiário, o Fisco se vê impedido de alcançar de forma direta o beneficiário do

rendimento. Igualmente, o seu § 1º aplica a mesma tributação quando não for comprovada a operação ou a sua causa. Neste caso, embora se conheça o beneficiário do rendimento, persiste a dúvida sobre a natureza do rendimento vinculado ao referido pagamento. Sem a certeza sobre o fato ocorrido, não há segurança para a aplicação da norma geral de tributação. Portanto, o referido artigo traz uma regra de tributação que supre a insegurança sobre o fato passível de tributação".

Como se nota, inclusive a partir de orientação da Receita Federal do Brasil, a interpretação sistemática do caput do art. 674, em consonância com o que está disposto no seu parágrafo 1o, revela que tais dispositivos aplicam-se em "situações limite", isto é, quando o fisco não tem elementos para identificar o destinatário dos pagamentos e/ou seu motivo.

De fato, a tributação na fonte, de que cogita a norma legal em questão, é reservada para as situações extremas em que o fisco se vê de mãos atadas em relação ao tratamento a ser dado ao pagamento efetuado. Trata-se de uma prerrogativa do fisco, reservada a situações excepcionais, em que a falta de informações e documentos não lhe permite compreender os fatos ocorridos a fim de se atribuir os respectivos efeitos tributários na órbita do imposto sobre a renda, justamente como ocorre com o lucro arbitrado.

Por outro lado, meras divergências de interpretação quanto aos documentos devidamente apresentados pelo contribuinte ao fisco, ou meras diferenças de valores e outros detalhes, em situações nas quais está clara a origem e o destino dos pagamentos, é descabida a aplicação do art. 674. Tais divergências poderiam justificar eventuais glosas de custos ou despesas, ou a tributação dos rendimentos eventualmente omitidos pelos beneficiários, mas não tributação à alíquota de 35% exclusiva na fonte sobre base reajustada.

Divergência no valor de R\$ 329.229,79, em 5.2.2010.

Ao verificar os valores pagos a título de torna pela Nova Ponte, a fiscalização identificou uma diferença entre o valor da torna devida, de R\$ 23.106.287,93 e o montante efetivamente pago, de R\$ 23.435.517,72, apontando uma divergência de R\$ 329.229,79, em 5.2.2010.

Após compulsar os documentos e esclarecimentos apresentados pelas recorrentes no curso do procedimento fiscal, a fiscalização reputou tal pagamento como sem causa, nos termos do art. 674 do RIR/99, exigindo sobre ele o IRF sob a alíquota de 35%.

Ocorre que o entendimento fiscal não merece prosperar, na medida em que se encontra completamente desprovido de fundamento no aludido art. 674 do RIR/99, conforme exaustivamente demonstrado nesta defesa.

O art. 674 do RIR/99 deve ser aplicado em "situações limite" (extremas), na hipótese em que não for identificado o beneficiário do pagamento ou no caso em que a natureza da operação não for passível de identificação e comprovação.

No presente caso, não há que se falar no enquadramento da aludida divergência em quaisquer das hipóteses legais, de modo a permitir a aplicação do referido dispositivo. Isso porque:

(i) conforme aduzido pela própria fiscalização, os pagamentos foram realizados e nominados individualmente aos Srs. José Eduardo Diniz Junqueira, Maria Diniz Junqueira, Maurílio Biagi Filho, Mauro Diniz Junqueira, Ricardo Brito Santos Pereira e Ronaldo Diniz Junqueira (fl.5103); e

(ii) como bem observa a d. fiscalização, a aludida divergência é parte do valor total pago aos sujeitos acima mencionados, a título de torna da operação desenhada no Contrato de Investimento que consubstancia parte das exigências questionadas nestes autos (fl. 5103).

Não se discute, portanto, que Nova Ponte realizou os pagamentos aos antigos acionistas da Usina Moema Participações S.A., assim como também não se discute que os pagamentos são contemporâneos ao contrato de investimentos. A controvérsia se deve apenas à divergência de valores.

É necessário, como já exposto, haver parcimônia na aplicação do dispositivo. Nesse contexto, coloca-se a seguinte questão: qual outra causa haveria para um pagamento feito pela Nova Ponte aos antigos titulares da Usina Moema Participações S.A., ao tempo do Contrato de Investimento, que não o próprio Contrato de Investimento? Meras divergências de valores não podem justificar a exigência fiscal do IRF.

A fiscalização evidentemente extrapolou os contornos do art. 674 do RIR/99 e desconsiderou o conjunto probatório apresentado pelas recorrentes, apenas para viabilizar o exercício do lançamento, o que é improcedente.

Ademais, caso a fiscalização não tivesse se contentado com as explicações das recorrentes, poderia ter reputado tal dispêndio como custo ou despesa como indedutível para efeitos de apuração do IRPJ e da CSL e poderia ter fiscalizado as pessoas físicas que receberam as quantias em questão, tributando eventuais rendimentos omitidos, mas em hipótese alguma reputá-la como pagamento sem causa, tendo em vista a evidente conexão do pagamento realizado com a operação formalizada no Contrato de Investimento anteriormente citado.

Por essa razão e reportando-se a tudo o que foi exposto a respeito do art. 674 do RIR/99, requerem o cancelamento da aludida exigência, dada a ausência de pressupostos que permitam a aplicação do referido dispositivo ao caso concreto.

Débito no valor de R\$ 215.802,87, em 23.2.2010.

Por sua vez, a respeito da natureza do pagamento no valor de R\$ 215.802,87, de 23.2.2010, as recorrentes esclareceram tratar-se de serviços advocatícios relativos à aquisição da Usina Moema Participações S.A. e acostaram duas invoices da Reed Smith, bill numberu. 1958806 e n. 1949200 (fls. 2208 e 2209 - doo 15), bem como a mensagem Swift MT103, no valor de USD 118.781,85 (fl. 2210), confirmando o pagamento das invoices (doc 16).

Em complemento, as recorrentes também apresentaram o contrato de câmbio de venda n. 10/023875 (fls. 2211 a 2213), no valor de R\$ 215.802,87, em 23.2.2010, firmado entre a Nova Ponte e o Banco Bradesco S.A., que efetivou a remessa dos valores objeto das aludidas invoices (doo 17).

No entanto, mesmo em posse de tais documentos, a fiscalização afirmou que o pagamento seria desprovido de causa, nos termos do art. 674 do RIR/99, pois (i) não foi apresentado o contrato de prestação de serviços; e (ii) as invoices foram emitidas em nome da Bunge Alimentos S.A.

Acresça-se, ainda, que a fiscalização também reputou como sem causa as despesas com os tributos incidentes na operação e suportados pela Nova Ponte, nos valores de R\$ 38.082,84 (IRF) e R\$ 21.580,29 (CIDE), totalizando R\$ 59.966,13, por não identificar a contabilização final destes montantes.

Ocorre que as aludidas conclusões fiscais não guardam consonância com as disposições legais e regulamentares a respeito da matéria, devendo ser canceladas integralmente.

Como se observa das invoices emitidas pela Reed Smith em favor da Bunge Alimentos S.A., a primeira delas, sob o n. 1958806, no valor de USD 89.028,50, decorre da prestação de serviços jurídicos e tem como referência a aquisição da Usina Moema Participações S.A.. Por sua vez, a segunda invoice, sob o n. 1949200, no montante de USD 29.753,35, também referente à prestação de serviços jurídicos, bem como também tem por escopo a aquisição da Usina Moema Participações S.A.

Os referidos documentos, embora emitidos em nome da Bunge Alimentos S.A., foram comprovadamente quitados pela Nova Ponte, conforme atesta o Contrato de Câmbio de Venda - Tipo 4 - Transferências financeiras para o exterior, sob o n. 10/023875, de 23.2.2010.

Segundo o aludido contrato de câmbio, emitido pelo Banco Bradesco S.A., a Nova Ponte efetuou o pagamento de USD 118.781,85 - convertido em R\$ 215.802,87 - em benefício da Reed Smith LLP. Registre-se, inclusive, que o aludido contrato expressamente identifica o bill number de cada uma das invoices supramencionadas, de modo a vincular a remessa ao exterior à prestação dos serviços indicados naqueles documentos. Para facilitar a compreensão, verifique-se a tabela abaixo:

Invoice 1958806
USD 89.028,50
Invoice 1949200
USD 29.753,35
Total Invoices
USD 118.781,85
Taxa cambial
1.8168
Valor em reais (contrato de cambio)
R\$ 215.802,87

Assim, à luz do das *invoices*, do contrato de câmbio, e do comprovante de recebimento pela empresa estrangeira, resta comprovada a natureza jurídica do pagamento, a título de despesas com serviços jurídicos, devendo também ser afastada a aplicação do art. 674 do RIR/99 e a respectiva exigência de IRF, tanto sobre o valor do pagamento, como sobre o valor das retenções a ele relacionadas.

Ademais, nem se alegue que a causa jurídica da aludida operação não foi devidamente comprovada, pois as *invoices* foram emitidas em nome da Bunge Alimentos S.A. ou porque o contrato de câmbio não faria prova da prestação dos serviços contraídos.

Ora, como se sabe, a Nova Ponte e a Bunge Alimentos S.A. são empresas do mesmo grupo econômico e com interesses mútuos na realização de inúmeras operações e projetos, tal como aquela envolvendo o Contrato de Investimento em destaque nestes autos.

Por essa razão, o fato de a Reed Smith ter emitido as *invoices* em nome da Bunge Alimentos S.A. em decorrência da prestação de serviços jurídicos, não tem o condão de desnaturar a despesa incorrida efetivamente pela Nova Ponte. Não se olvide que o nome Bunge é dotado de força internacional e é natural a tendência dos prestadores de serviços em emitir as faturas contra as empresas cujo nome é mais conhecido, sendo o lapso escusável.

Some-se, ainda, ao fato dos pagamentos dos aludidos valores terem sido realizados pela Nova Ponte, conforme atesta o contrato de câmbio firmado e a Mensagem Swift MT103, de 25.2.2010, que confirma a operação.

De igual modo, em que pese não tenha sido apresentado um contrato entre a Reed Smith e a Nova Ponte, fato é que os outros documentos carreados aos autos evidenciam a efetividade do serviço, tanto que o nome a instituição financeira brasileira responsável pela realização do contrato de câmbio, aceitou proceder à remessa solicitada, o que não ocorreria, se não lhe fossem apresentados elementos que comprovasse a natureza da operação, em virtude de normas rígidas de câmbio e das sanções existentes.

É exagerada a posição do fisco nesse caso, a exemplo de outros já tratados nesta impugnação.

Assim, não merece prosperar o entendimento fiscal e o respectivo lançamento de ofício sub judice (sic) deve ser prontamente cancelado.

Débito de R\$ 297.865,55 pago em 11.6.2010

As recorrentes demonstraram detalhadamente a composição e os beneficiários dos pagamentos, que remontam a importância de R\$ 297.865,55, conforme quadro abaixo:

Alberto Diniz Junqueira
12.244,56
José Eduardo Diniz Junqueira
14.231,26
Lúcia Diniz Junqueira Novaes
34.975,50
Marina Diniz Junqueira
11.687,49
Maurílio Biagi Filho
108.166,74
Mauro Diniz Junqueira
11.687,49
Ricardo Brito Santos Pereira
69.246,78

Ronaldo Diniz Junqueira
23.938,24
Stella Junqueira Gomide
11.687,49
TOTAL
297.865,55

Some-se, ainda, que as recorrentes também apresentaram os Termos de Quitação, assinados pelos referidos acionistas, em 11.6.2010, dando por liquidada a complementação da torna acordada, nos termos do Contrato de Investimento (fls. 4717 a 4770).

Contudo, após analisar os aludidos documentos, a d. fiscalização entendeu que os valores supramencionados foram pagos a título de dividendos e não em razão da complementação da torna decorrente da operação preconizada no Contrato de Investimento.

Mesmo assumindo tratar-se de dividendos, mesmo verificando que os beneficiários dos pagamentos são os antigos acionistas da Moema Participações, a fiscalização paradoxalmente alega que os pagamentos em questão estariam sujeitos ao art. 674 do RIR/99.

Ora, a própria acusação fiscal já evidencia a sua improcedência, pois, se não forem complemento de torna, os pagamentos correspondem a dividendos e sua causa resta devidamente identificada, assim como os beneficiários.

Mais uma acusação totalmente despropositada.

Ocorre que a avaliação dos fatos feita pelo fisco ainda assim é equivocada.

Não se trata de dividendos propriamente ditos, até porque caberia à Bunge Ltd. pagar dividendos e não à Nova Ponte, mas sim de complemento de preço na aquisição da Usina Moema Participações S.A., devido aos antigos acionistas desta, cuja fórmula de cálculo estava relacionada com os dividendos devidos por aquela empresa no exterior.

De fato, como visto oportunamente, em 23.12.2009, os acionistas acima mencionados celebraram com a Nova Ponte um Contrato de Investimento, por meio do qual entregariam à Nova Ponte a totalidade das ações da Usina Moema Participações S.A. e receberiam em troca determinada quantidade de Ações da Bunge Ltd.

Em 5.2.2010, após o encerramento desta operação, os acionistas transferiram as ações da Usina Moema Participações S.A. para a Nova Ponte, ao passo que a Nova Ponte transferiu ao escrow agente, em benefício dos acionistas, 90% da quantidade base de ações Bunge Ltd. (vide item 2.6.1 do Contrato de Investimento).

Seguindo as disposições firmadas no aludido Contrato de Investimento, em 15.4.2010, como resultado do Valor Final das ações da Usina Moema Participações S.A., a Nova Ponte enviou uma carta de retificação do valor do ajuste, de modo a indicar que foi apurada uma diferença entre a Quantidade Base de Ações Bunge Ltd. e a Quantidade Final de Ações Bunge Ltd., seguindo os preceitos da cláusula 2.7 do Contrato de Investimento.

Assim, à luz desta diferença, caberia à Nova Ponte entregar aos acionistas o segundo lote de ações da Bunge Ltd., seguindo as disposições do item 2.6.1.b do Contrato de Investimento, que previa o pagamento dos 10% remanescentes.

Ademais, em razão do disposto na cláusula 2.4.4 do Contrato de Investimento, a Bunge Ltd. declarou dividendos após a Data de Fechamento da operação, motivo pelo qual caberia à Nova Ponte efetuar o pagamento do valor por ação dos dividendos Bunge Ltd., correspondentes às ações do segundo lote. Confirma-se a disposição contratual:

"2.4.4. Caso, após o Fechamento, ocorra a declaração, pagamento ou distribuição de Dividendos Bunge Ltd. em dinheiro e os Investidores ainda não tenham recebido a totalidade das Ações Bunge Ltd. nos termos deste Contrato, o valor por ação de tais Dividendos Bunge Ltd., correspondente às Ações Bunge Ltd. ainda não entregues aos Investidores (em vista do mecanismo de ajuste abaixo definido), deverá ser pago aos Investidores, líquido e em dinheiro, quando da transferência de referidas Ações Bunge Ltd., salvo se tal valor já estiver vinculado às Ações Bunge Ltd. objeto deste Contrato, e couber aos Investidores o recebimento de tais Dividendos Bunge Ltd. declarados e pendentes de pagamento em dinheiro diretamente da Bunge Ltd."

Neste diapasão, conforme Termos de Quitação oportunamente acostados aos autos, a Nova Ponte entregou, em 11.6.2010, ao **escrow agent** - em benefício dos acionistas - determinado número de ações da Bunge Ltd. a título de "Segundo Lote de ações Bunge Ltd.", nos termos das Cláusulas 2.6.1 .b e 2.7.b do Contrato de Investimento.

Da mesma forma, conforme item 1.2. do Termo de Quitação, a Nova Ponte efetuou o pagamento aos acionistas dos montantes tratados no item 2.4.4 do Contrato de Investimento, tendo em vista o valor declarado pela Bunge Ltd. a título de dividendos.

Nesse contexto é que se apresenta o item 2 do Termo de Quitação, que assim dispõe:

"2. Declaração e Quitação

2.1. Declaração. A Nova Ponte declara e garante que o Anexo I contempla todos os Dividendos Bunge Ltd. abrangidos pela Cláusula 2.4.4 do Contrato de Investimento às Ações do Segundo Lote. Caso tenham sido declarados, pagos ou distribuídos outros Dividendos Bunge Ltd., na forma da Cláusula 2.4.4 do Contrato de Investimento, que não aqueles constantes do Anexo I, estes caberão e também serão pagos à Investidora.

2.2. Quitação: Observado e ressalvado o disposto nas Cláusulas 1.2 e 2.1 acima, em razão da transferência das Ações do Segundo Lote ao Escrow Agent e do pagamento dos Dividendos Bunge Ltd., às Ações do Segundo Lote, a Investidores, neste ato e na melhor forma de direito, confere à Nova Ponte a mais ampla, plena, geral e rasa quitação, para não ter mais o que reclamar a título de Ações do Segundo Lote e de Dividendos Bunge Ltd, às Ações do Segundo Lote mencionados no Anexo I a qualquer tempo".

Assim, como se observa, seguindo as disposições do Contrato de Investimento, a Nova Ponte cumpriu com sua obrigação de transferir o segundo lote de ações da Bunge Ltd., bem como pagar os valores correspondentes aos dividendos declarados por esta

sociedade aos acionistas acima mencionados, tendo em vista que haviam sido declarados por aquela empresa após a Data de Fechamento.

Nesse contexto, não se trata de dividendos propriamente ditos, até porque caberia à Bunge Ltd. pagar dividendos e não à Nova Ponte, mas sim de complemento de preço na aquisição da Usina Moema Participações S.A., cuja fórmula de cálculo estava relacionada com os dividendos daquela empresa no exterior.

Evidenciada a natureza e a causa dos pagamentos realizados pela Nova Ponte aos acionistas, não resta a menor dúvida de que o argumento fiscal padece de qualquer procedência.

Isso porque, mais uma vez é necessário destacar, conforme amplamente demonstrado, a aplicação do art. 674 do RIR/99 somente se justifica como medida extremada, quando o fisco não possui meios de identificar o beneficiário do pagamento ou mesmo a causa que motivou a operação realizada.

Ora, no presente caso, tais medidas extremas não se configuram, na medida em que os beneficiários foram comprovadamente demonstrados (Termos de Quitação, planilhas e demonstrativos), assim como a causa que justificou os pagamentos efetuados encontra pleno lastro no Contrato de Investimento firmado entre a Nova Ponte e os acionistas da Usina Moema Participações S.A.

Portanto, não se configurando as premissas que justificam a aplicação do art. 674 do RIR/99, conforme documentalmente demonstrado nos presentes autos, não merece prosperar o lançamento fiscal, devendo ser cancelada também esta exigência.

Não obstante as assertivas acima, diga-se, suficientes para demonstrar a improcedência da autuação fiscal, vale registrar que a fiscalização apegou-se ao fato de que (i) não havia previsão de complementação de torna no Contrato de Investimento; (ii) o Termo de Quitação relativos ao 2º lote de Ações informaram tratar-se de dividendos; e (iii) os valores foram pagos a título de dividendos, relativamente a ações de emissão de terceiros que não estavam sob a posse da Nova Ponte e caracterizam despesas de terceiros.

Primeiramente, no que concerne à denominação dada pela Nova Ponte aos pagamentos, como sendo pagamentos a título de complemento de torna, tal fato se deve à disposição constante ao final do item 1.2 do Termo de Quitação, que expressamente assim os tratou:

"(...) Fica consignado que as partes entendem que o valor pago nos termos da Cláusula 2.4.4 do Contrato de Investimento é complementação da Torna, e o cálculo do pagamento, para que fosse recebido de forma líquida, considerou esta premissa"

A divergência com a fiscalização provavelmente se deve à referência a complemento de torna contida no termo de quitação. Na verdade, trata-se de pagamento pela aquisição da Usina Moema Participações S.A. feito com ações da Bunge Ltd., e não pagamento de torna.

Seja como for, o "nomen júris" atribuído aos pagamentos não tem efetivamente o condão de modificar a natureza deles; logo, se o pagamento foi realizado a título de complemento de torna ou como dação em pagamento, ou como entrega de ações a

título de permuta, em razão do segundo lote de ações da Bunge Ltd previsto em contrato, fato é que evidentemente essa remessa possui motivação, lastreada em instrumento formal (contrato) que, como se sabe, faz lei entre as partes.

Note que, para efeitos desta autuação que simplesmente reputou tais pagamentos como sem causa, pouco importa a natureza jurídica do pagamento, devendo se verificar se eles possuem, ou não, uma causa que os viabilize.

Daí que, cabalmente demonstrado - inclusive pela fiscalização - que tais pagamentos foram realizados no âmbito das disposições contratuais firmadas entre a Nova Ponte e os antigos acionistas da Usina Moema Participações S.A., não resta a menor dúvida de que foi devidamente comprovada a operação e a sua causa, devendo ser afastada a aplicação do art. 674 do RIR e cancelado o lançamento de IRF.

Ainda assim, tendo em vista a arguição de que os valores foram pagos a título de dividendos, relativamente a ações de emissão de terceiros que não estavam sob a posse da Nova Ponte e caracterizam despesas de terceiros, tal argumento também não merece qualquer acolhimento.

Caso a fiscalização entendesse que tais despesas eram de terceiros, o que definitivamente não é o caso dos autos, como bem dispõe o Contrato de Investimento na cláusula 2.4.4, o fato é que caberia ao fisco, quando muito, glosar o gasto na apuração do ágio e não reputá-lo como sem causa, para efeitos de aplicação do art. 674 do RIR/99.

Débito no valor de R\$ 14.874.118,32, em 10.3.2010

A respeito do referido débito, as recorrentes esclareceram que tal montante referia-se a pagamento efetuado pela Nova Ponte ao Banco Itaú BBA, em razão da prestação de serviço de assessoria na aquisição do investimento na Usina Moema Participações S.A.

Para subsidiar tal esclarecimento, as recorrentes apresentaram o comprovante do "DOC" da operação (documento de crédito - fl. 4892), que indica a transferência do montante de R\$ 14.847.118,32, em 10.3.2010, ao Banco Itaú BBA S.A. (CNPJ n. 17.298.092/0001-30). De igual modo, conforme inclusive afirma a fiscalização, as recorrentes também apresentaram o registro contábil da baixa desta obrigação.

No entanto, ao compulsar os documentos que já haviam sido apresentados, a d. autoridade fiscal indicou que, no item 10.10. do Contrato de Investimento de aquisição da Moema Participações S.A., datado de 23.12.2009, havia expressa concordância entre as partes a respeito das despesas devidas ao Banco Itaú BBA - pela intermediação da operação - no valor bruto de comissão, com gross-up de tributos (PIS, COFINS e ISS) - equivalente a R\$ 15.820.052,00.

A referida disposição ainda determinava que a "Companhia" (Usina Moema Participações S.A.11) seria a responsável pelo aludido pagamento, em até 5 (cinco) dias após o Fechamento do referida operação.

Em face destas constatações, a fiscalização aduziu que não havia no referido Contrato de Investimento qualquer participação do Banco Itaú BBA, razão pela qual requereu a apresentação (i) de contrato de prestação de serviço firmado entre o banco e o tomador do

serviço, bem como (ii) as notas fiscais relativas à operação, de modo a demonstrar a natureza dos serviços prestados.

Empenhando seus melhores esforços em busca da aludida documentação, as recorrentes apresentaram à fiscalização o documento de fl. 4981, datado de 8.2.2010, por meio do qual o Banco Itaú BBA encaminha à Usina Moema Participações S.A. (sucedida pela Nova Ponte) a cobrança dos honorários de sucesso devidos após a conclusão do Contrato de Investimento, no valor bruto de R\$ 15.820.052,02 (doe. 07). Vida tabela abaixo:

Fee antes do gross up (total)
14.293.417,00
Fee bruto - após o gross up (9,65%) 0,65% PIS; 4% COFINS; 5% ISS
15.820.052,02
Impostos retidos na fonte pagadora
(972.933,20)
(a) IR -1,50%
(237.300,78)
(b) PIS - 0,65%
(102.830,34)
(c) COFINS - 3%
(474.601,56)
(d) CSL-1%
(158.200,52)
FEE LÍQUIDO (após retenção)
14.847.118,82

Ocorre que, ao analisar o referido documento, a fiscalização não o reputou como prova capaz de demonstrar a natureza do serviço prestado, ante a falta de assinatura no instrumento, considerando-o, portanto, como pagamento sem causa, nos termos do art. 674 do RIR/99.

Destaque-se que, além de considerar como pagamento sem causa o valor de R\$ 14.874.118,32, conforme comprovante supramencionado, também reputou como sem causa os valores que foram objeto de retenção, nos montantes de R\$ 735.632,42 (CSL, PIS e COFINS) e de R\$ 237.300,78 (IRF), totalizando os R\$ 15.820.052,00.

A própria descrição dos fatos contida no auto de infração evidencia que a causa do pagamento é a prestação de serviços de assessoria prestados Banco Itaú BBA S.A. Não se pode admitir que um DOC no montante de R\$ 14.847.118,82 a uma instituição financeira no Brasil e de idoneidade notória possa ser considerada como pagamento sem causa.

Ocorre que o artigo 61 da Lei 8981/95 é uma prerrogativa do Fisco a ser utilizada em situações extremas, em que não existe qualquer elemento para a identificar o beneficiário dos pagamentos ou sua causa, tal como ocorre com o lucro arbitrado, não podendo ser utilizado pelo fiscal em casos de mera divergência de interpretação quanto aos fatos.

É precisamente essa a interpretação do próprio fisco acerca da aplicabilidade do art. 674 do RIR/99, conforme se infere do seguinte trecho da Solução de Consulta Interna n.

11 Registre-se que a própria autoridade responsável pela lavratura do Termo de Verificação Fiscal prontamente reconhece que, no momento do pagamento da referida

importância, a "Companhia" já havia sido incorporada pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda., que a sucedeu em seus direitos e obrigações.

11, de 8.5.2013, da COSIT, na qual foi dito que o referido dispositivo só tem aplicação em situações extremas de incerteza, nas quais não se sabe quem é o beneficiário do pagamento ou sua causa, dificultando e trazendo incertezas sobre o fato passível de tributação:

"O caput do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, instituiu a tributação exclusiva na fonte sobre rendimentos pagos a beneficiários não identificados. Tal norma se justifica uma vez que, em razão do anonimato do beneficiário, o Fisco se vê impedido de alcançar de forma direta o beneficiário do rendimento. Igualmente, o seu § 1º aplica a mesma tributação quando não for comprovada a operação ou a sua causa. Neste caso, embora se conheça o beneficiário do rendimento, persiste a dúvida sobre a natureza do rendimento vinculado ao referido pagamento. Sem a certeza sobre o fato ocorrido, não há segurança para a aplicação da norma geral de tributação. Portanto, o referido artigo traz uma regra de tributação que supre a insegurança sobre o fato passível de tributação".

Como se nota, inclusive a partir de orientação da Receita Federal do Brasil, a interpretação sistemática do caput do art. 674, em consonância com o que está disposto no seu parágrafo 1o, revela que tais dispositivos aplicam-se em "situações limite", isto é, quando o fisco não tem elementos para identificar o destinatário dos pagamentos e/ou seu motivo.

Trata-se de uma prerrogativa do fisco, reservada a situações excepcionais, em que a falta de informações e documentos não lhe permite compreender os fatos ocorridos a fim de se atribuir os respectivos efeitos tributários na órbita do imposto sobre a renda, justamente como ocorre com o lucro arbitrado.

Por outro lado, meras divergências de interpretação quanto aos documentos devidamente apresentados pelo contribuinte ao fisco, ou meras diferenças de valores e outros detalhes, em situações nas quais está clara a origem e o destino dos pagamentos, é descabida a aplicação do art. 674. Tais divergências poderiam justificar eventuais glosas de custos ou despesas, o a tributação dos rendimentos eventualmente omitidos pelos beneficiários, mas não tributação à alíquota de 35% exclusiva na fonte sobre base reajustada.

No caso concreto, como visto, as recorrentes apresentaram o comprovante do "DOC" da operação (fl. 4892), que indica a transferência do montante de R\$ 14.847.118,32, em 10.3.2010, ao Banco Itaú BBA S.A., o que afasta qualquer suspeita a respeito do beneficiário do pagamento (primeiro pressuposto do art. 674 do RIR/99).

Todavia, em relação ao segundo pressuposto do dispositivo (causa do pagamento), as recorrentes conseguiram reunir todos os elementos formais que atestam veementemente a natureza da aludida despesa.

É o que se observa do contrato firmado entre o Banco Itaú BBA e a Usina Moema Participações S.A., datado de 8.4.2009 (doc 08), em que o primeiro compromete-se a prestar serviços de assessoramento financeiro à segunda e seus sócios na consecução de uma "Transação Estratégica", que para efeitos do contrato compreende:

A capitalização da Usina Moema Participações S.A. (ou de qualquer sociedade controladora, controlada, coligada e/ou afiliada, direta ou indiretamente, da Usina Moema Participações S.A. e/ou dos Sócios, especialmente a Usina Moema Holding S.A.) por qualquer terceiro interessado; e/ou

A venda de ações da Usina Moema Participações S.A. e/ou de afiliadas (assim entendidas quaisquer entidades controladoras, controladas ou sob controla comum com ela) para qualquer potencial interessado (tais como, mas não limitadas, a fusão, associação, incorporação, troca de ações); e/ou

Aquisição por qualquer potencial interessado de qualquer tipo de dívida conversível emitida pela Usina Moema Participações S.A. ou suas afiliadas; e/ou

Qualquer transação similar ou com os mesmos efeitos das descritas acima com a Usina Moema Participações S.A. inclusive com as Afiliadas.

De igual modo, conforme cláusula II do referido instrumento, "o Itaú BBA prestará a Companhia e seus Sócios serviços de assessoria e consultoria financeira usuais para operações do tipo da Transação Estratégia e que sejam apropriados e acordados entre a Companhia e o Itaú BBA" (g.n.). Nesse contexto, o escopo do serviço foi pactuado da seguinte forma:

Assessoria à Usina Moema Participações S.A. e seus sócios na análise e organização do processo da Transação Estratégica;

Elaboração de avaliação econômico-financeira da Usina Moema Participações S.A. com base nas projeções de sua administração;

Coordenação dos trabalhos dos demais consultores especializados para a realização de eventual "due diligence I data room"; Assessoria no processo de negociação com os Potenciais Interessados; e

Revisão e discussão de documentação necessária à formalização da Transação Estratégica, no tocante às questões financeiras, em conjunto com os assessores legais contratados pela Usina Moema Participações S.A.

No tocante à forma de remuneração (cláusula V), acordou-se que o Itaú BBA faria jus a uma "Remuneração de Sucesso" de 0,75% (setenta e cinco por cento) sobre o Valor da Firma¹² ("VF") atribuída à Moema ("honorários de sucesso"), valendo destacar que essa remuneração somente se daria "em caso de conclusão com sucesso da Transação Estratégica", como de fato ocorreu.

12. Grosso modo, o "VF" consiste no valor atribuído implícito para 100% das ações da Usina Moema Participações S.A e/ou Afiliadas na Transação Estratégica, acrescido da dívida financeira líquida e eventuais contingências da empresa.

Estabeleceu-se, ainda, que os honorários devidos não seriam inferiores a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos reais), bem como que o montante ao final apurado deveria ser pago em até 20 dias após a conclusão da Transação Estratégica.

Assim, conforme se observa pelo contrato ora anexado, resta demonstrada a natureza dos valores questionados pela fiscalização, bem como a concretização da operação realizada, afastando, portanto, o segundo pressuposto que justifica a aplicação do art. 674 do RIR/99.

Some-se, ainda, que à luz do contrato supracitado, que por si só faz prova do serviço contratado e do escopo do assessoramento desempenhado, as recorrentes também apresentam o Recibo emitido pelo Banco Itaú BBA, atestando que a Nova Ponte realizou o pagamento de R\$ 14.847.118,82, em 10.3.2010, a título de honorários de sucesso, acrescido dos tributos devidos, conforme cláusula V do contrato supracitado (doc 09).

A este respeito, vale registrar que o aludido contrato determinava que o pagamento pela contraprestação do serviço contratado se daria em até 20 dias a contar da data de fechamento. A Usina Moema Participações S.A. (contratante), nesta oportunidade já havia sido sucedida pela Nova Ponte, conforme reconhece a d. fiscalização. Logo, a obrigação de honrar o compromisso firmado ficou a cargo da Nova Ponte, como de fato ocorreu.

Portanto, no caso concreto, não há que se falar na hipótese extrema e excepcional que autoriza a aplicação do art. 674 do RIR/99, pois não houve pagamento motivado ou sem causa e nem a beneficiário não identificado. Pelo contrário: conforme se observa pelos documentos acostados nesta impugnação:

(i) o contrato de prestação de serviços, de 8.4.2009, confirma e materialização do pacto firmado entre as partes, o escopo dos serviços prestados e a forma de remuneração do prestador;

(ii) o comunicado expedido pelo Banco Itaú BBA, em 8.2.2010, aponta os valores devidos pela realização dos serviços, atribuindo liquidez e certeza aos montantes objeto do contrato firmado;

(iii) o DOC acostado aos autos, apresentado desde o procedimento de fiscalização, formaliza o pagamento do montante objeto do contrato, em 10.3.2010, inclusive evidenciando o sujeito beneficiário do pagamento; e

(iv) o recibo emitido pelo Banco Itaú BBA, em 10.3.2010, em favor da Nova Ponte, considera quitada a obrigação contratual.

Desta feita, não resta outra alternativa se não o cancelamento da exigência de IRF, tendo em vista a improcedência da arguição fiscal.

Acresça-se, ainda que, além de reputar o aludido montante como pagamento sem causa, a fiscalização considerou as retenções a ele relacionadas também como desprovidas de causa, pois compunham o preço da prestação do serviço.

Daí a constatação de que a fiscalização realmente aplicou de forma totalmente descabida o art. 674 do RIR/99, que somente deve ser aplicado em situações extremas e nas hipóteses de pagamento sem causa e ausência de identificação do beneficiário.

Note que, conforme arguido pela própria autoridade fiscal (fl. 5114), os valores retidos de R\$ 735.632,42 e R\$ 237.300,78 são tributos recolhidos pela Nova Ponte e estão em conformidade com os sistemas da Receita Federal (fls. 4894 e 4895). Confira-se:

"Os valores retidos (R\$ 735.632,42 de contribuições e R\$ 237.300,78 de imposto de renda) foram recolhidos em 15/04/2010 e 20/04/2010 respectivamente, conforme razão da conta analítica 2130010035 PIS RE S CTR'S PRÓPRIO - PJ (fls.

4936 e 4941) e da conta 2103010010 IRRF S/SERVIÇOS S/C OU PJ (fls. 4942 a 4948), que estão em consonância com os pagamentos constantes dos sistemas da receita federal (fls. 4894 e 4895), e, como compuseram o preço da prestação dos supostos serviços, também foram objeto de lançamento de ofício como pagamento sem causa", (g.n.)

Ora, não faz qualquer sentido aplicar uma medida extremada - como aquela preconizada no art. 674 -, quando a própria fiscalização registra que os montantes questionados se referem a tributos recolhidos à Receita Federal do Brasil, em decorrência do pagamento realizado em favor do Banco Itaú BBA.

A causa dos pagamentos em questão é justamente a existência de obrigação tributária, na condição de responsável tributário, decorrente de lei expressa nesse sentido, sendo verdadeiramente absurdo aplicar o art. 674 sobre pagamentos que o próprio fisco identifica como decorrentes de tributos.

Portanto, também por todos os motivos acima, requerem o cancelamentos das exigências de IRF sobre os montantes que reconhecidamente se referem a tributos retidos e recolhidos em favor da Administração Tributária.

Mas não é só. A fiscalização também asseverou que o aludido pagamento, ainda que comprovado, não deveria compor o valor do ágio, devendo as sucessoras da Nova Ponte excluí-lo do montante do ágio contabilizado.

Ora, de início, vale destacar que essa constatação não apresenta qualquer justificativa que a suporte, na medida em que a d. autoridade responsável limitou-se a afirmar que a referida despesa não deveria compor o valor do ágio, contudo, sem fundamentar sua conclusão. Daí se evidencia a fragilidade da autuação, pois a conclusão fiscal padece da motivação necessária e inerente ao lançamento de ofício, nos termos do art. 142 do CTN.

Além disso, o questionamento fiscal é vazio, eis que não consta intimação formal para retificação do valor do ágio e esse procedimento seria discutível, tendo em vista que não houve, em 2010, amortização dele.

Já foi demonstrado tratar-se de gasto vinculado, de forma indissociável, à aquisição da Usina Moema Participações S.A. e por isso foi contabilizada em conjunto com os demais valores incorridos com a aquisição desse investimento, formando o respectivo ágio.

Mas ainda que assim não fosse, os montantes seriam despesas cujas obrigações foram assumidas pela Nova Ponte por sucessão, em virtude da incorporação ocorrida.

Assim, à luz de todo o exposto, requer (i) o cancelamento da exigência de IRF, tendo em vista a comprovação da natureza da operação realizada; e (ii) a improcedência da determinação de exclusão do referido pagamento do montante do ágio contabilizado, tendo em vista a ausência de motivação fiscal e por se tratar de custo de aquisição do investimento.

Débitos de R\$ 6.476.065,49 e R\$ 1.512.318,06, pagos em 24/03/2010 e Débito de R\$ 726.430,42 pago em 15/04/2010 e R\$ 661.018,08 pagos em 10/08/2010.

Na sequência seguem observações deste RELATOR (da DRJ)

Estes débitos foram reflexos de infrações pertinentes ao IRPJ e as argumentações a eles concernentes foram feitas lá.

O Débito de R\$ 6.476.065,49 está inserto na autuação referente a adições não computadas na apuração do Lucro Real no valor total de R\$ 6.900,442,72 (que inclui tributos incidentes nos valores de R\$ 320.870,59 (PIS-Cofins e CSLL) e R\$ 103.506,64 (IRRF)

Os demais débitos correspondem aos valores glosados constantes da infração “CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS DESPESAS NÃO COMPROVADAS”, cujos valores no auto de infração de IRPJ estão adicionados aos tributos incidentes e retidos como segue:

O Débito de R\$ 1.512.718,06 está incluído na glosa de R\$ 1.611.420,31 que abrange tributos retidos nos valores de R\$ 74.931,04 (PIS-Cofins-CSLL) e R\$ 24.171,31 (IRRF). O débito de R\$ 726.430,42 está incluído no valor glosado de R\$ 774.033, 47, que abrange R\$ 35.992,55 ((PIS-Cofins-CSLL) e R\$ 11.610,50 (IRRF). O valor de R\$ 661.018,08 está incluído na soma de dois pagamentos efetuados no mesmo dia (10/08/2010), nos valores de R\$ 365.525,16 (que inclui R\$ 5.482,88 de IRRF e R\$ 16.996,91 de (PIS-Cofins-CSLL), e R\$ 338.809,49 (que inclui R\$ 5.082,14 de IRRF e R\$ 15.754,63 (PIS-Cofins-CSLL).

As argumentações das autuadas com relação a estes débitos são dependentes da decisão quanto à procedência do feito fiscal referente à autuação de IRPJ.

Da impossibilidade de aplicação do art. 674 do RIR/99 em conjunto com a multa de ofício - Dupla penalidade pelo mesmo fato.

As recorrentes argüem que o IRRF calculado à alíquota de 35% é uma franca punição e que o lançamento acompanhado de multa de ofício conforme art. 44 da Lei nº 9430/96 representa dupla penalidade.

As autuadas ainda comparam a presente autuação ao agravamento da multa para 112,5% nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96 na hipótese de arbitramento de Lucros por omissão na entrega de Livros e documentos. Ponderam que a conduta omissiva já foi devidamente punida com o arbitramento dos lucros descabendo a aplicação da multa de ofício com agravamento.

DAS AUTUAÇÕES REFERENTES AO PIS E COFINS

As autuações referentes ao PIS e Cofins originaram-se da omissão de receita caracterizada pela falta da comprovação da origem de depósitos bancários (infração de nº 1 no auto de infração de IRPJ, no valor de R\$ 605.246,30, e na Omissão de Receita no valor de R\$ 703.565,21, consubstanciada na apropriação de IRRF de terceiros e não recolhido, constante da infração nº 3 no auto de infração de IRPJ (fls. 5029) .

DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

As autuadas argumentam que o art. 61, "caput" e parágrafo 3o, da Lei n. 9430, de 27.12.1996, somente autoriza a incidência de juros sobre débitos "decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal", sendo que os parágrafos 1o e 2o tratam minuciosamente do cálculo das multas sem prescrever a incidência de juros sobre elas.

Mencionam que em decorrência do art. 3º do Código Tributário Nacional, as multas não possuem natureza jurídica de tributo ou contribuição, o que, inclusive, é indisputado na doutrina e na jurisprudência.

Ressaltam que, não bastasse a clareza da norma constante do art. 61 e seus parágrafos, há na lei nº 9.430/96 outra prova de que ela não determinou que a multa cobrada juntamente com os tributos seja acrescida de juros, qual seja, o parágrafo único do art. 43 quando tratou da incidência de juros sobre a multa cobrada isoladamente.

As recorrentes finalizam sua impugnação requerendo provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a realização de diligências e a juntada de outros documentos e que as futuras intimações sejam feitas em nome de seus advogados devidamente constituídos através da anexa procuração, no endereço a seguir indicado: Rua Leopoldo Couto de Magalhães Jr., 758, 16º andar, 04542-000, São Paulo -SP.

Antes dos autos terem sido encaminhados a julgamento, o órgão preparador **procedeu à transferência dos tributos incidentes sobre a parcela não contestada no valor de R\$ 605.246,30 para o processo de nº 13647.720020/2016-12.**

Em 15 de abril de 2016 as autuadas entraram com a petição de fls. 5792 a 5797, requerendo a juntada de um parecer contábil da empresa de auditoria independente PriceWaterhouse Coopers (PwC), que foi juntado às fls. 5801 a 9893.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rogério Aparecido Gil - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e estão preenchidos os demais requisitos de admissibilidade. Conheço do recurso.

Preliminares

A contribuinte e as responsabilizadas arguíram a nulidade da autuação, requereram a realização de diligências, juntadas de outros documentos e que as futuras intimações sejam feitas em nome de seus advogados no endereço situado à Rua Leopoldo Couto de Magalhães Jr., 758, 16º andar, 04542-000, São Paulo -SP.

A respeito, o acórdão recorrido apresentou o seguinte entendimento:

A nulidade invocada seria por ter havido **alegações da fiscalização relacionadas ao ágio pago pela Nova Ponte na aquisição da Moema Par “despropositadas e vazias”**, pois não resultaram em glosa fiscal de amortização no ano calendário de 2010, retirando “qualquer liquidez e certeza do trabalho fiscal”.

Como se verá na sequência desse voto, há glosas de valores considerados sem respaldo documental, que compuseram o ágio, e é feita menção de que este deve ser retificado.

Para retirar da autuação liquidez e certeza seria necessário que as referências fossem confusas a ponto de se tornarem ininteligíveis e cerceassem o direito de defesa das recorrentes.

Vê-se que as recorrentes não tiveram seu direito de defesa cerceado porque perceberam claramente que a fiscalização discorreu sobre o ágio pago pela Nova Ponte na aquisição da Moema Par, e que considerações sobre a indedutibilidade de eventual amortização do ágio apropriado por parte das sucessoras na apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL não se aplicaria à autuação aqui examinada.

A maior parte daquelas explicações dadas pela fiscalização quanto à reorganização societária do grupo Bunge [Item IV do TVF (fls. 5092)] tiveram por objetivo permitir entender como se dera a negociação. Às fls. 5094 é mencionado que:

Além da aquisição do controle acionário da Moema Par, o contribuinte também adquiriu ações/quotas das Usinas afiliadas da Moema Par, negociando diretamente com os outros acionistas/quotistas dessas mesmas Usinas.

A participação na Usina Vertente foi objeto de permuta com quotas da Usina Guariroba, conforme já descrevemos no Tópico III.II.

Foi registrado na contabilidade um ágio no valor total de R\$1.354.994.009,13 na conta analítica 1403040011 AGIO - MOEMA INVEST E PARTICIPAÇÕES decorrentes de todas as operações de aquisição de participações societárias, conforme demonstrativo apresentado pelo contribuinte (fls.4771).

A conclusão final de que “eventual amortização do ágio apropriado por parte das sucessoras não é passível de dedução na apuração do IRPJ/CSLL, por falta de comprovação, por tratar-se de ágio de si mesmas, de ágio transferido e de ágio externo”, não teve conseqüências neste feito que ficou circunscrito sobre fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2010, no qual não houve nenhuma amortização, o que as recorrentes reconheceram na sua peça de irresignação.

As recorrentes entenderam que houve desvio de foco para questões sem relevância jurídica para o deslinde do caso concreto, pois não houve nenhum lançamento, nem alguma das sucessoras foi intimada a retificar sua escrita para excluir o referido ágio como ocorrera com a parcela dele relativa ao pagamento de comissão na negociação, conforme fls. 33 do TVF (fls. 5114).

Esclareça-se que, houve autuação com relação às amortizações do ágio consideradas indedutíveis *in totum*. Tal autuação diz respeito aos **anos calendário de 2011, 2012 e 2013**, e consta do processo nº **16561.720059/2015-97**.

Mas note-se que, os efeitos daquele procedimento não mudam R\$0,01 do que foi lançado no presente feito. A intimação da fiscalização para que as sucessoras retificassem sua escrita é uma medida preventiva a ser adotada pelas recorrentes para evitar amortizar futuramente parcela de um ágio inexistente e, portanto, passível de glosa. Todavia, tal intimação para que as sucessoras excluam da formação do ágio no valor de R\$ 1.354.994.009,13 a parcela de R\$ 14.847.118,82, considerada um pagamento sem causa nesta autuação, de fato não faz sentido se toda e qualquer amortização daquele ágio foi posteriormente considerada indedutível.

De qualquer forma, o mencionado proceder da fiscalização nada prejudica o entendimento pelas recorrentes da autuação levada a efeito. As autuadas, como bem

salientaram em suas argumentações, constataram que não houve lançamento sobre amortização de ágio no ano-calendário de 2010.

Nesse contexto, **não encontro fundamento para acolher a alegação de que os autos de infração seriam nulos pelo fato de a fiscalização ter mencionado aspectos sobre o ágio havido na "Operação Moema", sem contudo haver autuação a respeito.** O acórdão recorrido evidenciou que, em 2010, não houve amortização de ágio. Todavia, há autuações específicas relativas aos anos 2011 e 2012 que concluíram pela indedutibilidade do ágio. Assim, compartilho da conclusão da DRJ, no sentido de que, se a impropriedade verificada no TVF não afeta o entendimento das infrações, não há que se cogitar de nulidade do lançamento que, neste caso, só caberia tal alegação, caso houvesse cerceamento do direito de defesa, o que não se verifica nestes autos.

Erro de Cálculo do Ganho de Capital

Também é argüido erro no cálculo do ganho de capital e que, por esta razão, o auto de infração deveria ser declarado nulo. Cita e transcreve ementas de acórdãos do Antigo Conselho dos Contribuintes.

O acórdão recorrido registrou o seguinte entendimento, a respeito:

Sem entrar no mérito dos acórdãos, esclareça-se que as Delegacias de Julgamento estão vinculadas à lei (art. 142, parágrafo único, do CTN), às normas legais e regulamentares (art. 116, III, da Lei 8.112/1990), às Súmulas do CARF aprovadas pelo Ministro de Estado da Fazenda e com efeito vinculante em relação à administração tributária federal (Portaria – MF nº 383/2010) e ao entendimento da Secretaria da Receita Federal expresso em atos normativos (art. 7º da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011). Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, seu acórdão não vincula qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.

De todo o exposto, conclui-se que as decisões administrativas tem efeitos entre as partes somente.

Até mesmo decisões judiciais não vinculam o entendimento dos julgadores administrativos, salvo quando possui como objeto inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal que esteja na lide conforme Decreto nº 2.346/1997 que consolida as normas de procedimentos a serem observados pela Administração Tributária Federal em consequência de decisões judiciais, confira-se:

Art. 4º. Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Logo, o presente feito será julgado independentemente de entendimento favorável às teses defendidas pelas recorrentes e constantes em acórdãos ou julgados de tribunais por ela trazidos à colação.

Em se tratando de base de cálculo na quantificação do ganho de capital, por tratar-se de **questão de mérito**, não haveria de se cogitar de nulidade do lançamento, mas da sua improcedência por erro material.

Da mesma forma, não encontro fundamento para acolher a alegação das recorrentes de que os autos de infração seriam nulo, por entenderem que teria havido erro de cálculo na apuração do ganho de capital havido na permuta de ações entre a Moema Participações e a Cleel. Erro de cálculo não constitui matéria passível de arguição em preliminar. É preciso adentrar-se no mérito das questões que o envolvem para se concluir a respeito. Nesse sentido, também não há como acolher essa alegação, pois não caracteriza nulidade dos autos.

Apresentação de documentação

Registrou-se que houve juntada de documentos após o encaminhamento da Impugnação para julgamento, em 13/04/2016.

O acórdão recorrido registra que, o requerimento encaminhado à autoridade julgadora não indica nenhuma das ocorrências previstas nas alíneas do 4º parágrafo conforme determina o § 5º do artigo 16.

Destacou-se, ainda, que conforme § 4º do art. 16 Decreto nº 70.235/1972 que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF) a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, salvo ocorra uma das hipóteses previstas nas alíneas “a” a “c” do referido parágrafo.

Sobre os documentos juntados, a DRJ destacou:

Ademais, trata-se de parecer sobre o ganho de capital no valor decorrente de alienação de participação societária com torna em operação de permuta entre as quotas da Usina Vertente Ltda, e Usina Guariroba em 05/02/2010. O referido parecer, de autoria da empresa de auditoria independente PRICE WATERHOUSE COOPERS, é datado de 26/11/2015.

As autuadas foram cientificadas dos autos de infração em 03/06/2015 e apresentaram a impugnação em 02/07/2015.

Trata-se, portanto, de um parecer solicitado à empresa de consultoria após a autuação, cujas considerações se consubstanciam em interpretação da operação de permuta à luz da legislação.

A regra insculpida no § 4º do artigo 16 do PAF, ao concentrar a juntada de provas documentais ao momento da apresentação da impugnação, visou proteger o Estado de uma protelação desmesurada, com ilimitadas petições para novas juntadas em qualquer tempo.

Todavia, **tem sido praxe, a meu ver salutar, admitir juntada posterior de provas documentais ao processo após a entrega da impugnação.** Isto se justifica porque no processo administrativo fiscal se privilegia a verdade material.

Entretanto, a elasticidade que se pode dar ao momento para apresentação de provas documentais não pode ser ilimitada sob pena de se anular o que o legislador buscou ao elaborar a norma, ou seja, evitar manobras que dificultem o andamento do processo.

No caso aqui examinado, além da flagrante intempestividade desmotivada, trata-se de um Parecer datado de 26/11/2015, que só veio aos autos em 16/04/2016, estando o processo já distribuído para julgamento, conforme mencionei.

Ademais o parecer revela-se como mais uma interpretação da legislação à luz do ocorrido, como são as Decisões Administrativas, Judiciais e opinião de Doutrinadores. Conforme expus, embora mereçam reverência, não vinculam o julgamento *sub examine*.

Nessa linha, a DRJ concluiu por não admitir a documentação acostada após o encaminhamento dos autos para julgamento da Impugnação, em 6/04/2016.

Analisando-se os argumentos das recorrentes e confrontando-se com as conclusões da fiscalização e do acórdão recorrido, verifica-se que os fatos e os fundamentos apresentados no parecer da PwC em questão, ainda que não admitida a juntada posterior à impugnação, foram, de certa forma, examinados no acórdão recorrido. De qualquer forma, é possível verificar que se trata de caso específico, e que as recorrentes demonstraram a relevância de se expor, por intermédio de técnicos, suas razões de defesa que, visam expor fatos e elementos detalhados sobre como se deu a "Operação Moema" e a permuta de ações relativas à Usina Vertente e à Usina Guariroba. Assim, verificamos que **cabe acolher esse pedido das recorrentes de juntada do parecer da PwC, mesmo que providenciado após o encaminhamento dos autos para o julgamento da Impugnação.**

Com relação ao pedido de nulidade do acórdão da DRJ, pelo fato de não acolher e não analisar o parecer em questão, verifica-se que os fundamentos e conclusões do parecer foram contempladas pelas recorrentes em sua Impugnação. Portanto, o parecer não traz matéria sobre a qual a DRJ não tenha se manifestado. Nesse sentido, conclui-se que o indeferimento da juntada do parecer e a falta de análise pela DRJ, não constitui fato que possa resultar na anulação do acórdão recorrido. Assim rejeito a preliminar.

Pedido de Diligências

O acórdão recorrido concluiu que o pedido de diligência das recorrentes não atende aos requisitos previstos no inciso IV do artigo 16 do PAF. Assim, considero-o não formulado conforme determina seu § 1º.

Na forma registrada pela fiscalização, verifica-se que foram concedidas inúmeras oportunidades para as recorrentes apresentarem documentos e prestarem informações. Diante de respostas de que não dispunham de determinados documentos, a fiscalização requisitou-os à Cleel Participações, que recebeu ações da Usina Vertente, na operação de permuta de ações relativas à Usina Guariroba. Observa-se, portanto, que a fiscalização foi diligente, destacando-se as inúmeras vezes que procedeu-se à reintimação das recorrentes para complementar documentos e esclarecimentos. Nesse contexto, também não encontro fundamentos para acolher o pedido de diligências. Rejeita-se a preliminar.

Requerimento indicando endereço para encaminhamento das próximas intimações

Os representantes das recorrentes requerem que as intimações relativas ao presente processo administrativo sejam feitas em nome de seus advogados devidamente constituídos no endereço: Rua Leopoldo Couto de Magalhães Jr., 758, 16º andar, 04542-000, São Paulo -SP.

Sobre esse pedido, a DRJ consignou:

As autuadas devem ser cientificadas conforme preceitua o artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), devendo sempre ser no endereço previsto naquele dispositivo para o qual devem ser encaminhadas as intimações, ou seja, aquele em que o contribuinte elegeu como seu domicílio tributário.

Em havendo interesse da contribuinte de promover qualquer alteração em seu domicílio tributário devem ser observadas as disposições previstas na legislação que trata do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) tendo em vista que é nesse cadastro que consta o domicílio tributário da contribuinte.

Para tal mister, estão pormenorizadamente indicados quais são os documentos e procedimentos necessários no sítio da RFB no endereço: <http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/CNPJ/ConsulSitCadastralCNPJ.htm>

Analisando tais fundamentos, compartilha-se do entendimento da DRJ de que, não há fundamento para que as intimações sejam encaminhadas para endereço diverso do constante no CNPJ.

Mérito

Resultado Não Operacional - Omissão de Receitas

Ganho de Capital

Valor Tributável - R\$ 98.980.905,60

O acórdão recorrido registrou que, essa apuração se deu a partir do contrato de permuta com torna (fls. 1743 a 1958) celebrado entre CLEEL e Usina Moema Participações S/A (MOEMA PAR) em 23/12/2009. No TVF é esclarecido que a CLEEL entregara à MOEMA PAR 13.614.000 quotas da Usina Guariroba, que representavam 30% do capital desta, e mais uma compensação financeira, e recebe em troca 16.012.000 quotas do capital da Usina Vertente, equivalente a 50% do capital desta, de titularidade da MOEMA PAR. Esta

operação foi concretizada em 05/02/2010, mesma data em que MOEMA PAR é incorporada pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda (NOVA PONTE), passando esta a ser detentora das quotas da Usina Guariroba que pertenciam àquela. Em detalhamento, a DRJ registrou:

Para apurar o valor do ganho de capital da NOVA PONTE a fiscalização confrontou o valor total recebido na permuta (valor final das Quotas Guariroba + valor final da torna), subtraído do valor de aquisição (custo) das quotas da Usina Vertente cedidas na transação.

O valor de custo da participação societária da MOEMA PAR e Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda. (USINA MOEMA) foi calculado a partir da percentagem de participação de cada uma no Patrimônio Líquido da Usina Vertente. Conforme demonstrativo de fls 2207, a parcela pertencente à MOEMA PAR é de 46,45%, e corresponde ao valor de R\$ 19.150.119,66, e a participação da USINA MOEMA é de 3,55%, equivalente a R\$ 1.463.128,11, o que totaliza R\$ 20.613.247,77.

O valor das Quotas da Usina Guariroba recebidas pela NOVA PONTE foi extraído do Demonstrativo do valor final das quotas da Usina Vertente e Usina Guariroba elaborado, nos dados do contrato de permuta e balanços de fechamento das empresas cujas quotas foram permutadas, conforme informação dada pela CLEEL às fls 2087 a 2091.

Como a CLEEL detinha 30% das quotas da Usina Guariroba e o valor desta conforme supracitado Demonstrativo perfiz o valor de R\$ 252.734.067,52, sua participação em reais foi de R\$ 75.820.220,31.

A este valor foi adicionado o valor final da torna de R\$ 51.338.673,96.

A fiscalização considerou, então, que o valor recebido pela NOVA PONTE foi o somatório da participação que a CLEEL detinha sobre o valor final atribuído pelas contratantes à empresa Guariroba mais o valor final da torna, ou seja: R\$ 127.158.894,27.

O ganho de capital foi a diferença entre o valor recebido e o valor das quotas cedidas pelo seu custo de aquisição R\$ 127.158.894,27 – R\$ 20.613.247,77 , ou seja: R\$ 106.545.646,50.

Uma parte deste ganho de capital pertence à USINA MOEMA, que detinha 3,55% do Patrimônio da Usina Vertente e outra à NOVA PONTE, que detinha 46,45%, correspondendo, portanto, a 50% do total do Patrimônio Líquido.

Coube, portanto, à NOVA PONTE a parcela do ganho de capital no valor de R\$ 98.980.905,60 porque esta participava de 46,45% do total de 50% das quotas da Usina Vertente, ou seja, 92,9% do ganho de capital lhe pertence $(46,45\% / 50\%) \times R\$ 106.545.645,50$

Com base na planilha de cálculo acima, fundamentando seu entendimento nos art. 117, parágrafo 4o, 418, 425 e 426, do Decreto n. 3000, de 26.3.1999 (RIR/99), bem como no Parecer Normativo CST n.504, de 3.8.1971, a fiscalização concluiu ter havido ganho de capital não oferecido à tributação pela Nova Ponte, no montante de R\$ 98.980.905,60.

Das Argumentações das Recorrentes referentes a essa infração.

As recorrentes apresentaram as razões pelas quais sustentam que as operações de permuta não devem ser consideradas individualmente, mas em conjunto. Dos argumentos apresentados pelas recorrentes a DRJ destacou os seguintes pontos:

As recorrentes mencionam que a Nova Ponte interpretou toda a operação de permuta em conjunto, o que acarretou no entendimento de que não houve nenhum ganho de capital apurado. A torna recebida apenas reduziu o valor do custo total de aquisição das usinas, tanto que o respectivo valor sequer compôs o ágio apurado na operação e questionado pelo fisco. A operação de aquisição dos investimentos nas Usinas Moema, Itapagipe, Guariroba, Frutal e Ouroeste deveria ser analisada como um todo, e não de forma individualizada por etapas.

Asseveram que tal aspecto fica evidenciado pela análise do referido contrato de permuta (doc 04), o qual esteve totalmente condicionado ao fechamento da operação principal, qual seja, a aquisição da Moema Participações pela Nova Ponte. Isso porque, caso a operação principal não fosse concretizada, não haveria razão para a Nova Ponte adquirir o investimento em Guariroba detido por CLEEL.

Justificam, por tal razão, que, contabilmente, as operações tenham sido registradas como um todo, de sorte que a torna recebida pela Nova Ponte, no valor de R\$ 51.338.673,96, foi considerada como redutora do valor do ágio reconhecido na aquisição da holding Moema

Explicam que a partir daí entenderam que a permuta realizada entre as quotas de Vertente e Guariroba era parte integrante e indissociável da operação como um todo, não havendo que se falar em aquisição de Vertente, seguida de permuta de quotas com Guariroba.

Também argumentam que o trabalho fiscal incorreu em evidente contradição, ao fazer observações quanto à validade do ágio registrado na aquisição de investimento, mas sem intimar as sucessoras a retificarem sua contabilidade para excluir o referido ágio, como fez em relação à parcela do ágio relativa ao pagamento de comissão na negociação, conforme página 33 do TVF (fl. 5114 do processo). Ao contestar o ágio apurado, mas quando solicita retificação do seu valor apenas relativamente à parcela dele, significa, indiretamente, a aceitação do reconhecimento do restante do ágio na aquisição.

Mencionam que, com base em tal raciocínio, não houve apuração de ganho de capital na operação de permuta, eis que, na verdade, ocorreu a aquisição da holding Moema, na qual ela despendeu vultosos recursos para ser titular da empresa que controlava investimentos nas Usinas Moema, Itapagipe, Guariroba, Frutal e Ouroeste.

Alegam que mesmo se a aquisição da holding Moema fosse analisada na perspectiva das usinas operacionais, individualmente consideradas, a conclusão seria de que a parcela do custo de aquisição da holding correspondente à Usina Vertente seria de R\$ 122.940.445,38, hipótese em que, da mesma forma, não haveria que se falar em ganho de capital, pois a soma da torna e do valor de mercado do investimento em Guariroba recebido da CLEEL seria de R\$ 118.130.612,70.

O valor de R\$ 118.130.612,70 corresponde a 92,9% (correspondente a 46,45% dos 50% do total recebido de R\$ 127.158.894,27 indicado no demonstrativo elaborado pelo fisco referente ao valor das quotas recebidas da CLEEL mais a torna).

Os fundamentos e conclusões da DRJ

O acórdão recorrido apreciou os fatos e fundamentos sustentados pelas recorrentes e registrou o seguinte entendimento:

O ágio pago em 05/02/2010 pela NOVA PONTE na aquisição da MOEMA PAR no valor de R\$ 1.354.994.009,12 tem a seguinte composição (demonstrativo extraído das fls 35 do processo 16561.720059/2015-97, de interesse da USINA MOEMA):

na composição do ágio há dois valores reduzindo-o, correspondente à torna recebida na permuta das quotas da Usina Guariroba detida pela CLEEL e da Usina Vertente, detida pela NOVA PONTE e USINA MOEMA no valor total de R\$ 51.338.673,96 No demonstrativo aparecem valores que somados dão R\$ 51.856.398,41 (R\$ 48.673.522,21 + R\$ 3.182.876,20). A diferença a maior no demonstrativo de R\$ 517.724,45 não foi objeto de investigação no presente feito e, portanto, nenhuma influência terá na autuação que considerou o valor de R\$ 51.338.673,96. O objetivo ao demonstrar a composição do ágio na aquisição da MOEMA PAR foi apenas o de permitir a visualização dos seus valores redutores.

Um dos argumentos das recorrentes é o de que consideraram a aquisição como um todo, daí a torna recebida pela Nova Ponte, no valor de R\$ 51.338.673,96, ter sido considerada como redutora do valor do ágio.

O ágio pago pela aquisição da MOEMA PAR foi composto por dezenas de parcelas entregues a pessoas físicas e jurídicas. Em todos os casos, com exceção da CLEEL, o valor pago pela aquisição do investimento na MOEMA PAR foi superior ao seu valor patrimonial, daí o ágio.

A transação de permuta de ações entre CLEEL e MOEMA PAR em verdade só existiu porque a aquisição da MOEMA PAR pela NOVA PONTE se concretizara, conforme rezava o contrato de permuta de quotas e outras avenças (fls. 1744 e seguintes), ou seja, embora dependente da aquisição da MOEMA PAR pela NOVA PONTE, e mesmo que o valor das ações envolvidas tenham sido avaliadas a maior pelas partes considerando este fator, certo é que se trata de operação ulterior à aquisição da MOEMA PAR conforme pode-se constatar pela seguinte consideração no contrato (fls. 1747):

(iv) desde que ocorra o Fechamento definitivo da Operação Moema entre os Investidores e a Nova Ponte, a Moema Par e a CLEEL tem interesse em realizar permuta de quotas (“Operação”), pela qual a CLEEL entregará à MOEMA PAR 1.614.000 (treze milhões, seiscentas e quatorze mil) quotas hoje detidas por CLEEL no capital social da Guariroba (“Quotas Guariroba”) e uma compensação em moeda corrente nacional, conforme cálculo previsto abaixo, recebendo da Moema Par, em contrapartida, 16.012.000 (dezesseis milhões, doze mil) quotas detidas pela Moema Par no capital social da Vertente (“Quotas Vertente”);

Logo, a transação havida entre CLEEL e MOEMA PAR só ocorrera após o fechamento definitivo da Operação Moema (fls. 1959 a 2024).

Não procede, portanto, a idéia defendida pelas recorrentes de que tal permuta faça parte da aquisição da MOEMA PAR, embora só tenha se efetivado em função dessa primeira operação.

Mas mesmo que fizesse parte integrante de dezenas de permutas de ações entre empresas do mesmo grupo ou não, para que fosse possível deduzir (ou compensar) o valor do ágio com ganho de capital teria de existir previsão legal por tratar-se de uma renúncia fiscal.

Por isso, o legislador constituinte de 1988 inseriu o § 6º, no art. 150, da CF com a seguinte redação:

“§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição[2], sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.”.

No caso em apreço houve uma compensação do ganho de capital com o ágio pago na aquisição da MOEMA PAR, o que pode ser analisado também pela ótica de amortização, sem base legal, do ágio. Via de regra o ágio não pode ser amortizado, apenas nas situações previstas no art. 7º e 8º da Lei nº 9532/97. Compensar o ganho de capital com o ágio sem que tenha se concretizado uma daquelas hipóteses de reorganização societária seria uma forma não prevista legalmente de amortização do ágio.

Quanto ao argumento da suposta contradição da fiscalização por ter feito observações quanto à validade do ágio sem que intimasse a contribuinte para retificá-lo, como fez no tocante à parcela relativa ao pagamento de comissão, conforme fls 33 do TVF (fls. 5114), trata-se de um alerta preventivo para evitar a amortização de parcela que não poderia compor o ágio, o que já expus na parte do voto que tratou de nulidades. Não é verdade que se possa concluir que todo o restante do ágio tenha sido aceito porque não houve intimação para retificá-lo. A meu ver, a intimação para retificação de parte do ágio, tratou-se de medida preventiva, anterior à autuação controlada pelo processo de nº 16561.720059/2015-97, que tratou especificamente da indedutibilidade do ágio. Aqui, no presente feito, verificou-se apenas que parcela que compôs o custo do ágio não foi comprovada. Daí a intimação para que a contribuinte retificasse o ágio apenas com relação a esta parcela.

Os demais pronunciamentos com relação ao ágio em si feitos pela fiscalização na presente fiscalização não resultaram em nenhuma autuação porque, como a própria contribuinte arguiu, não houve amortização no ano calendário de 2010, período abrangido aqui.

As condições legais para a dedutibilidade das amortizações do ágio foram examinadas *in totum* e culminaram em sua glosa nos anos calendário de 2011, 2012 e 2013 somente no processo nº 16561.720059/2015-97.

Conforme se vê, intimar as sucessoras da contribuinte para retificar parcela do ágio revelou-se medida inócua após aquela autuação (que se efetivou posteriormente ao presente feito) porque qualquer amortização sua será glosada. Saliente-se que este mesmo colegiado desta 8ª Turma de julgamento chegou à conclusão que as glosas são procedentes no acórdão 12-80.902, proferido em 27 de abril de 2016, conforme se observa pela ementa a seguir:

TRANSFERÊNCIA DE ÁGIO PARA EMPRESA VEÍCULO SEGUIDA DE SUA INCORPORAÇÃO POR SUA CONTROLADA. AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO NA CONTROLADA APÓS A INCORPORAÇÃO DA EMPRESA VEÍCULO.

Para que sejam satisfeitas as determinações dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/97 a reorganização societária deve se dar entre a investida e a pessoa jurídica que adquiriu a participação societária com ágio. Deve o investimento encontrar o ágio pago por ele. Não havendo a confusão patrimonial entre a empresa investida e sua controladora, utilizada apenas como empresa veículo para transferir ágio arcado efetivamente por empresa diversa, sua amortização é indedutível para efeito de apuração do Lucro Real.

Por se tratar de medida de cunho meramente preventivo, intimar ou não as sucessoras da NOVA PONTE a retificar o ágio, não muda R\$ 0,01 na autuação conforme salientei na parte do voto que trata de nulidades e em nada prejudicou o entendimento das explicações dadas pela fiscalização relacionadas às infrações imputadas.

Ainda com relação a esta infração é afirmado pelas sucessoras que mesmo se a aquisição da holding MOEMA fosse analisada na perspectiva das usinas operacionais, individualmente consideradas, a conclusão seria de que a parcela do custo de aquisição da holding correspondente à Usina Vertente seria de R\$ 122.940.445,38, hipótese em que, da mesma forma, não haveria que se falar em ganho de capital, pois a soma da torna e do valor de mercado do investimento em Guariroba recebido da CLEEL seria de R\$ 118.130.612,70 (correspondente a 92,9%* do total recebido de R\$ 127.158.894,27 referente ao valor das quotas recebidas da CLEEL mais a torna).

* 92,9% representa o total da participação percentual que a NOVA PONTE detinha no total recebido da CLEEL, porque participava de 46,45% do capital da Vertente, cujas quotas foram dadas à CLEEL em permuta. A alteração contratual firmada em 05/02/2010, acostada às fls. 2025 a 2029 comprova esta participação.

Sobre o demonstrativo apresentado pelas recorrentes, observa-se, de plano um equívoco. A participação de 30% que a CLEEL detinha no valor final das quotas da Usina Guariroba (R\$ 252.734.067,52) não dá R\$ 71.601.771,42, mas R\$ 75.820.220,31, conforme demonstrativo elaborado pelo Fisco.

Apesar deste equívoco, as recorrentes reconhecem em suas argumentações que o total recebido da CLEEL corresponde ao que está indicado no demonstrativo elaborado pela fiscalização, qual seja, R\$ 127.158.894,27, pois é com base neste valor que chegam ao total de R\$ 118.130.612,70 que caberia à NOVA PONTE segundo suas argumentações.

O grande erro das recorrentes é o de que elas consideraram em seus cálculos que o custo de aquisição das quotas da Usina Vertente corresponderia ao seu valor de aquisição mais o valor adicional que lhe foi atribuído por ocasião da permuta, no montante de R\$ 102.327.197,61. E as recorrentes entendem que é este valor de R\$ 122.940.445,38 o total a ser considerado segundo artigo 33 do DL nº 1598/77.

O que o artigo 33 do citado DL menciona é que:

Art 33 - O valor contábil, para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do

investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido (art. 20), será a soma algébrica dos seguintes valores:

I - valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte;

II - ágio ou deságio na aquisição do investimento, ainda que tenha sido amortizado na escrituração comercial do contribuinte, excluídos os computados, nos exercícios financeiros de 1979 e 1980, na determinação do lucro real.

O artigo 33 é matriz legal do art. 426 do RIR-99, transcrito pela fiscalização no TVF.

Também o Parecer Normativo CST nº 504, de 03/08/1971, igualmente citado pela fiscalização no TVF, não deixa margem a dúvidas quanto aos valores que devem ser considerados na apuração do ganho de capital na alienação de investimento, confira-se:

“3 – Também a pessoa jurídica que permutar ações por outras ações de valor equivalente ao de aquisição das cedidas, por consequência, não alterando quantitativamente o patrimônio social, não estará sujeita à imposição de tributo.

4 – Todavia, se resultar lucro para a pessoa jurídica na alienação de ações, quer esta se faça sob a forma de venda, troca por bens de outra natureza ou permuta por outras ações, será ele necessariamente computado no resultado do exercício para fins de tributação.

5 - Ressalte-se, ainda, quanto à incidência na pessoa jurídica, não ser o valor nominal das ações negociadas a base de apuração do resultado na transação, e sim o valor da aquisição das por ela cedidas, em confronto com o atribuído às que receba na permuta, observando-se em qualquer caso, as disposições das alíneas a e b do art. 251 e, na hipótese de prejuízo, as normas dos arts. 192 e 193 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 58.400, de 10/05/66).”

O item 5 é claro no sentido de que o que deve ser considerado é o valor de aquisição das ações em confronto com o atribuído às que sejam recebidas na permuta.

Portanto, ressalto que é perfeitamente possível em uma permuta todas as partes envolvidas terem ganho de capital, bastando que o valor recebido em troca seja superior ao de aquisição do investimento que está sendo alienado.

Na impugnação as autuadas esposaram entendimento de que não seria possível numa permuta todas as partes terem ganho de capital. Viram esta hipótese como absurda.

Não vejo incoerência nessa possibilidade porque o ganho de capital é calculado pela diferença entre o valor do ativo dado (pelo preço de aquisição) e recebido. Não é uma diferença entre ativos negociados a valor de mercado ou reavaliados pelas partes simplesmente, quando apenas seria tributável a torna.

Logo, a CLEEL, tanto quanto a NOVA PONTE, também teve ganho de capital quando recebeu valor superior ao da aquisição do seu investimento na Usina Guariroba, dado em permuta. Não se trata de ganho potencial como asseveram as recorrentes. Houve efetiva alienação e aquisição de participação societária na permuta pelos valores reavaliados e aprovados pelas partes. Em outras palavras, o valor da reavaliação foi realizado, pois houve aquisição de outro ativo com esta mais valia. Não se trata de um ganho potencial como defendem as recorrentes.

Os casos em que não se tributa ganhos de capital são específicos, como o exemplo trazido pelas recorrentes quando se referiram ao artigo 65 da Lei 8.383/91. O artigo restringe-se às aquisições de ações ou quotas leiloadas no âmbito do Programa Nacional de Desestatização (PND) que, pelo caput do artigo 65 tiveram tratamento de permuta quando o licitante vencedor entregasse títulos da dívida pública federal ou de outros créditos contra a União. Por uma ficção o parágrafo terceiro determinava para as pessoas jurídicas tributadas com base no Lucro Real que o custo de aquisição das ações ou quotas leiloadas fosse igual ao valor contábil dos títulos ou créditos entregues, ou seja, inexistindo diferença, não teria ganho de capital.

Da mesma forma, o tão citado Parecer PGFN nº 454/1992, também trata de tributação (não incidência) a alienantes das ações de empresas incluídas no PND (ou seja, dava tratamento idêntico ao dispensado ao vencedor do leilão que deu títulos da dívida pública ou outros créditos contra a União conforme artigo 65 da Lei 8.383/91). Este Parecer veio esclarecer a aplicação de Parecer anterior, PGFN/PGA/nº 970/1991 que trata de “alienações, mediante permuta de ações no âmbito do PND”, já regulada por lei. A abrangência do Parecer PGFN/PGA/nº 970/1991 foi tratada no Parecer PGFN/CAT nº 1.722, de 9 de setembro de 2013, do qual transcrevo os seguintes excertos:

I

Trata-se de consulta Interna, na qual foi solicitado tratamento prioritário nos termos do art. 34, caput e § 2º da Portaria PGFN nº 1.267, de 6 de dezembro de 2010, proveniente da Divisão Nacional de Acompanhamento Especial Judicial e Estratégia de Defesa (DIAEJ) da Coordenação de Consultoria Judicial (COJUD) da Coordenação Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional, acerca da tributação do ganho de capital existente em operação de permuta de ativos mobiliários, bem como da abrangência do Parecer PGFN/PGA/Nº 970/91

[...]

II

8. Prefacialmente deve-se perquirir o contexto e o alcance do quanto defendido no Parecer PGFN/PGA/Nº 970/91 para, então, passar-se à análise da legislação que rege as operações objeto da consulta. [...].

[...].

16. Abarcamos a proposta da DIAEJ na sua totalidade. O Parecer PGFN/PGA/Nº 970/91 se prestou especificamente para as finalidades delineadas no PND e não pode servir como substrato para quaisquer operações que não as precisamente realizadas naquele âmbito.

IV

39. Em conclusão, e respondendo objetivamente aos quesitos formulados na presente consulta, temos que:

39.1. o entendimento consubstanciado no Parecer PGFN/PGA/Nº 970/91 restringe-se ao âmbito do PND, não podendo ser estendido a situações outras que não aquelas especificamente tratadas no referido opinativo:

39.1.1. é possível tributar pelo imposto sobre a renda a diferença positiva, via ganho de capital, existente entre o custo de aquisição e o valor dos bens mobiliários permutados no momento em que é feita tal operação, independentemente da existência de torna;

39.1.2. é correto o entendimento de que a permuta, por encontrar-se no conceito de alienação, previsto no art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, via de regra é tributada, não tendo as desonerações previstas na legislação, como a tratada no art 121, II, do RIR/99 (permuta de imóveis), o condão de serem aplicadas para situações diversas daquelas especificamente ali disciplinadas;

39.1.3. a determinação de que a apuração do ganho de capital recairá apenas sobre a torna, nos termos do § 2º do art. 121, do § 3º do art. 123 e do inciso III do parágrafo único do art. 138, todos os RIR/99, aplica-se exclusivamente às permutas de ativos imobiliários.

O mencionado Parecer PGFN/CAT nº 1.722, de 2013, foi aprovado por despacho do Ministro da Fazenda de 29/05/2015, publicado no DOU de 01/06/2015, Seção 1, p. 24, e vincula o CARF, sendo de observância obrigatória por parte de seus Conselheiros, conforme disposto nos arts. 13 e 42 da Lei Complementar nº 73 de 10 de fevereiro de 1993. O despacho de aprovação tem o seguinte teor:

Processo: Registro PGFN Nº 4724/2013

Assunto: Imposto Sobre a Renda. Permuta. Tributação do ganho de capital existente em operações de permuta de ativos mobiliários.

Abrangência do Parecer PGFN/PGA nº 970/1991.

Despacho: Aprovo o Parecer PGFN/CAT/Nº 1722/2013, de 09 de setembro de 2013, que versa sobre a tributação do ganho de capital existente em operações de permuta de ativos mobiliários, e sobre a abrangência do Parecer PGFN/PGA/Nº 970/1991.

JOAQUIM VIEIRA FERREIRA LEVY

Este Parecer, de cunho meramente interpretativo, tem aplicação retroativa ao tempo dos fatos geradores da presente exação a teor do artigo 106, I do CTN.

Vê-se que o Parecer PGFN/CAT nº 1.722, de 2013, veio pacificar o entendimento de que o Parecer PGFN nº 454/1992 se estendesse aos demais casos diversos do PND e é taxativo no sentido de que a regra geral na permuta de ativos mobiliários é a da tributação.

Nesse contexto, analisando-se os fatos apresentados pelas recorrentes e pela DRJ não há como acolher os argumentos apresentados pela recorrente, face às evidências que demonstram a ocorrência de ganho de capital caracterizado pelas tornas em dinheiro acima

detalhadas. Assim, compartilho do entendimento da DRJ no sentido de que **está correta a apuração do ganho de capital pelo Fisco no valor de R\$ 98.980.905,60.**

Glosas de R\$ 365.525,26 e R\$ 338.809,49

A DRJ analisou que, a fiscalização glosou tais despesas porque nas notas fiscais apresentadas, ambas emitidas pela Bunge Alimentos S/A, não foi possível pela descrição nela contida, averiguar a natureza dos serviços prestados. Como não foi apresentado contrato de prestação de serviços ou comprovada a efetiva prestação, e no contrato de investimento (fls. 2214 a 4713) não foram identificadas evidências dos serviços prestados pelo beneficiário do pagamento, procedeu-se à glosa.

Os valores de R\$ 365.525,26 e R\$ 338.809,49 incluem R\$ 16.996,91 e R\$ 15.754,63 de contribuições, e R\$ 5.482,88 e R\$ 5.082,14 de IRRF.

As recorrentes insurgem contra esta parte da autuação (Item 4.9 fls. 5222), argumentando que:

Os pagamentos referem-se ao adimplemento de custos administrativos inseridos no âmbito de um contrato de rateio (“cost sharing”) firmado entre a Nova Ponte e outras empresas do grupo econômico a que pertence, tal como a Bunge Alimentos S.A.

Todavia, considerando que as recorrentes não localizaram o contrato da referida operação, assim como a fiscalização aduziu que não foi possível identificar a natureza do serviço para descrição contida nas notas fiscais, aplicou-se sobre o valor do débito, acrescido das retenções a eles inerentes comprovadamente constantes nos sistemas da Receita Federal, as disposições do art. 674 do RIR/99 para exigir o IRF sob a alíquota de 35%.

De igual modo, considerando a ausência de comprovação da despesa, das causas da operação e da efetiva prestação de serviços, a fiscalização entendeu que a despesa no valor total de R\$704.335,00 (pagamentos e tributos retidos) seria indedutível na apuração do IRPJ e da CSL e, conseqüentemente, lançou de ofício também destes tributos.

Ocorre que os aludidos pagamentos referem-se ao adimplemento de custos administrativos inseridos no âmbito de um contrato de rateio (“cost sharing”) firmado entre a Nova Ponte e outras empresas do grupo econômico a que pertence, tal como a Bunge Alimentos S.A.

Esses contratos de compartilhamento de custos e despesas (“cost sharing”) são celebrados entre empresas para alocar e partilhar despesas decorrentes de determinadas atividades ou departamentos, cujo desempenho trará benefícios para todos os sujeitos participantes do convênio. Visam, em última análise, à racionalização e à redução dos gastos com estas atividades, as quais são voltadas para objetivos coincidentes, e para a maximização de eficiência em atividades comuns.

As recorrentes reforçam seu entendimento mencionando os artigos 425 e 107 do Código Civil que, a seu ver, refutam a necessidade de formalização do contrato. Mencionam que há manifestações das autoridades que esclarecem as características de um contrato de “cost sharing” e que a Solução de Consulta da Coordenação Geral de Tributação (COSIT), n. 8, de 1.11.2012, dentre outras, reconhece a validade desse tipo de contrato, sendo desnecessário tecer outras considerações a respeito.

Finalizam afirmando que à luz do artigo 299 do RIR-99 estas despesas devem ser reputadas passíveis de dedução.

Também argumentam que a essência dos pagamentos realizados encontra guarida em um contrato de rateio de despesas administrativas, firmado pela Nova Ponte e as demais empresas do grupo econômico a que pertence, evidenciando a natureza da relação jurídica firmada e, portanto, a causa da operação questionada e que os valores desembolsados em favor da Bunge Alimentos S.A., conforme notas fiscais n. 008 e 020, além de demonstrarem o sujeito beneficiário dos pagamentos, também confirmam a efetividade das despesas incorridas, devendo ser cancelada a exigência de IRRF sobre o valor de R\$ 661.018,08 calculada no artigo 674 do RIR-99.

Razões de Decidir da DRJ

À vista das evidências e informações apresentadas pelas recorrentes a DRJ registrou os seguintes aspectos:

Quanto ao valor de R\$ 1.611.420,31, o TVF menciona que o motivo da glosa foi não terem sido apresentados contrato de prestação de serviços, as notas fiscais relativas à operação, tampouco comprovada a efetiva prestação de serviços.

Quanto ao valor de R\$ 774.033,47 o motivo da glosa é o mesmo.

As autuadas apresentaram as Notas Fiscais nºs 1552 e 1569 emitidas pela Bain Brasil Ltda., memórias de cálculo dos valores pagos e Contrato de Prestação dos Serviços (Doc 18).

Confirmei a autenticidade das Notas Fiscais no endereço <https://nfe.prefeitura.sp.gov.br/publico/verificacao.aspx?tipo=0>

Portanto, considero satisfeitas duas das três exigências fiscais para comprovação das despesas, quais sejam, Contrato de Prestação de Serviço e Notas Fiscais.

Quanto à **terceira exigência, comprovação da prestação dos serviços**, a apresentação do contrato não é suficiente.

O objeto do contrato é a implementação de projeto de integração (descrito no Anexo 1) e, dada a sua natureza, para a sua execução certamente houve necessidade de apresentação de relatórios, pareceres, trocas de informações entre contratante e contratada visando dirimir dúvidas, comunicação de designação de profissional, o que está previsto na cláusula 2 que trata da execução do serviço (fls. 5561).

Tampouco as Notas Fiscais contêm detalhes que possam comprovar a execução dos serviços contratados, pois o campo destinado à discriminação dos serviços foi mais utilizado para tratar dos aspectos tributários. Quanto aos serviços menciona apenas serem “Serviços efetivamente prestados no estabelecimento da Bain Brasil Ltda, situado no Município de São Paulo, cujo ISS....”

A comprovação da prestação do serviço, a depender de sua natureza, não é a existência de emissão de Nota Fiscal, do seu pagamento e contabilização mas da sua execução. Fiz questão de ressaltar que depende da natureza do serviço porque há casos, como por exemplo, limpeza e segurança, que sua execução normalmente prescinde de relatórios.

Entendo que a comprovação da efetiva prestação do serviço passa por demonstrar a existência dos relatórios, pareceres e outras informações trocadas entre contratante e contratada conforme previsto contratualmente.

Mantenho a glosa, portanto.

Observa-se, portanto, que o motivo pelo qual a DRJ manteve a glosa reside na falta de evidências de que teria realmente havido a prestação dos serviços consistentes no referido plano de integração.

Sobre esse ponto, as recorrentes ressaltam que o Projeto de Integração era necessário para a conclusão da reorganização societária em questão. Portanto, as despesas administrativas incorridas pela Nova Ponte no escopo de um contrato de rateio eram necessárias. As despesas de caráter administrativo pactuadas via contrato de rateio, tal como aquelas discutidas no presente tópico, são essenciais ao funcionamento das engrenagens da atividade desenvolvida pela Nova Ponte e devem ser reputadas como despesas operacionais passíveis de dedução, nos termos do art. 299 do RIR/99.

Ressalta que, uma vez comprovadas as despesas, mediante o comprovante de crédito bancário e as notas fiscais emitidas, assim como a natureza da operação relacionada, não deve prosperar o entendimento fiscal no sentido de que tais despesas não foram comprovadas e, portanto, não seriam dedutíveis da apuração do IRPJ e da CSL.

Observa-se que, não obstante as oportunidades concedidas às recorrentes, não demonstraram que o referido Projeto de Integração foi efetivamente implementado. Suas alegações realmente indicam a necessidade de um projeto da espécie para a finalização da organização societária. Todavia, não é possível concluir em favor das recorrentes tão somente com base em suas alegações. **Nesse sentido, compartilho da conclusão da DRJ para manter tais glosas.**

Adições Não Computadas na Apuração do Lucro Real

Custo/Despesa indedutível

Sobre esse ponto, o acórdão recorrido destacou os seguintes registros do TVF:

- a) o valor de **RS\$6.900.442,72** foi contabilizado a crédito de Bancos e a débito da conta Material Indireto Nacional - Suprim;
- b) as sucessoras da contribuinte informaram tratar-se de pagamento efetuado ao Banco de Investimento Garantia, referente à prestação de serviço de assessoria (NF 970853);
- c) apresentaram o comprovante TED (fls. 4923) que indica como destinatário BANCO DE INVESTIMENTOS CREDIT SUISSE, e apontaram o registro contábil da baixa da obrigação e registro da despesa na conta Serviços de Terceiros;

O débito no valor de R\$ 6.476.065,49, não foi comprovado na data de 24/03/2010. O valor consolidado de R\$ 6.900.442,72 inclui o pagamento de R\$ 320.870,59, referente às contribuições retidas e recolhidas e R\$ 103.506,64 de imposto de renda.

Intimadas a comprovar e prestar esclarecimentos acerca da natureza da operação, das suas causas, da identificação dos beneficiários, bem como da contabilização,

consoante item 1.18 e 2.4 do Termo de Intimação de 08/10/2014, foi apresentada resposta em 18/12/2014 (fls. 526 a 530), na qual as sucessoras do contribuinte informaram tratar-se de pagamento efetuado ao Banco de Investimento Garantia, referente à prestação de serviço de assessoria (NF.970853), conforme comprovante e contabilização.

Não foram apresentados o contrato de prestação de serviços e as notas fiscais relativas à operação.

Apresentou-se resposta em 09/03/2015 (fls. 605 a 608), na qual as sucessoras do contribuinte acostaram cópia de um contrato em idioma estrangeiro (fls. 4924 a 4934), firmado em 28/12/2009 por Bunge Limited e Bunge Alimentos S/A, confirmando um acordo com BANCO DE INVESTIMENTOS CREDIT SUISSE (BRASIL) S/A., para prestação de serviços.

O documento não se fez acompanhar da tradução juramentada tampouco satisfaz os requisitos de validade de documentos em idioma estrangeiro, consoante orientações contidas no item 6 do Termo de Início, não se prestando a comprovar despesas do contribuinte. Ressaltamos ainda, que o contrato está em nome de terceiros, portanto caracteriza despesa desses terceiros.

Dessa forma, por falta de comprovação da despesa, das causas da operação e da efetiva prestação de serviços, e por tratar-se de despesas de terceiros, **a despesa no valor total de R\$ 6.900.442,72, foi considerada indedutível e objeto de adição na apuração do Lucro Real no lançamento de ofício.**

Razões das Recorrentes

Com relação a este item as autuadas assim se manifestaram:

A respeito do débito de R\$ 6.476.065,49, de 24.3.2010, as recorrentes informaram que se tratava de pagamento efetuado em razão da prestação de serviço de assessoria pelo Banco de Investimento Credit Suisse S.A.;

Em complemento à informação acima, apresentou cópia do contrato firmado entre a Bunge Limited, a Bunge Alimentos S.A. e o Banco de Investimento Credit Suisse S.A. (fls. 4924 a 4934), cujo objeto reside basicamente na análise, avaliação, estruturação e negociação de operação de aquisição ou compra da integralidade ou de parte dos ativos ou do capital social das empresas mencionadas no referido instrumento, dentre elas a Usina Moema Participações S.A.

No mesmo momento, também acostou ao procedimento fiscal o documento de cobrança nº 970853 (fl. 4935), emitido pelo Banco de Investimento Credit Suisse S.A. ("Credit Suisse"), em 11.3.2010, em face da Nova Ponte, requerendo o pagamento do "transaction fee" relacionado ao aludido contrato, no valor total de USD 3.635.583,84.

Ao analisar os referidos documentos, a fiscalização aduziu que o contrato não estava acompanhado da respectiva tradução juramentada, assim como que a Nova Ponte não constava como parte da relação contratual, o que ensejaria o enquadramento do débito como despesa de terceiros.

A fiscalização também afirmou que não localizou no Livro de Aquisição da Moema Participações S.A. evidências da efetiva prestação dos serviços em destaque, motivo pelo qual reputou o aludido pagamento e as retenções a ele relacionadas como sem causa, nos termos do art. 674 do RIR/99, lançando o IRF supostamente devido.

Some-se, ainda, que além de exigir o IRRF sobre o aludido pagamento e suas retenções, também reputou como indedutível a referida despesa, por considerá-la como despesa de terceiros, adicionando-a na apuração do resultado tributável para efeitos de IRPJ e CSL.

Ocorre que no referido contrato, conforme se observa pela tradução juramentada ora anexada (doc. 12 da Impugnação), fora convencionada a prestação de consultoria financeira pelo Credit Suisse à Bunge Limited e à BAL e tem como plano de fundo a "Transação" envolvendo a Usina Moema Participações S.A.; Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda.; Frutal Açúcar e Álcool S.A.; Usina Guariroba Ltda.; Usina Itapagipe Açúcar e Álcool Ltda.; Usina Ouroeste Açúcar e Álcool Ltda.; Usina Vertente Ltda.; e suas afiliadas ("alvos").

A "Transação" a que se refere o contrato "deverá incluir, entre outras, qualquer aquisição ou compra (seja em uma ou em uma série de transações) da integralidade ou parte dos ativos ou do capital social dos Alvos, qualquer fusão, associação, *joint venture*, parceria, aquisição ou outra combinação de negócios dos Alvos, ou qualquer recapitalização, reestruturação ou liquidação dos Alvos ou qualquer outra forma de transação que resulta na aquisição efetiva, transferência ou outra compra efetiva de ativos, ações, capital social, propriedade, negócios e/ou operações principais dos Alvos".

Neste contexto, conforme "Seção 1. Serviços" do contrato, os serviços do Credit Suisse em relação à "Transação" serão de assistência na (i) análise e avaliação dos negócios, operações e posição financeira dos "alvos"; (ii) desenvolvimento de uma estratégia para efetuar a "Transação"; e (iii) estruturação e negociação da "Transação".

Como uma das formas de remuneração pelos serviços prestados, conforme "Seção 3. Compensação" e o "Anexo A" do aludido instrumento, a BAL comprometeu-se a pagar ao Credit Suisse, na Data de Fechamento, uma taxa base igual ao equivalente em reais a US\$ 3.500.000,00 (três milhões e quinhentos mil dólares americanos).

Também restou acordado na "Seção 4. Despesas; Pagamentos" que, além da remuneração segundo as disposições acima, a BAL também reembolsaria o Credit Suisse - ou qualquer uma de suas afiliadas - a respeito das despesas, inclusive as taxas e despesas de seu conselho jurídico externo, resultantes ou oriundas da contratação ou dos serviços prestados, bem como quaisquer outras contratações assumidas pelo Credit Suisse a pedido das contratantes.

Vale registrar que, segundo a mesma "Seção 4. Despesas; Pagamentos", a BAL não deveria ser obrigada a reembolsar o Credit Suisse por despesas agregadas que ultrapassassem US\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil dólares), exceto honorários advocatícios e despesas dispostas acima, incorridas sem o consentimento por escrito da BAL.

Todavia, em 2.2.2010, o referido contrato foi aditado pelas partes para, dentre outros, consignar que:

"2. De acordo com o nosso entendimento recente, as partes da Carta de Contratação concordam em alterar a Carta de Contratação para ter a Agroindustrial Nova Ponte Ltda. ("Nova Ponte") como parte contratante dos serviços fornecidos pela Credit Suisse Na Carta de Contratação e, assim sendo, incluir a Nova Ponte na definição de "Empresas". Desse modo, todos os direitos, reparos e obrigações das Empresas estabelecidas na Carta de Contratação deverão ser totalmente aplicáveis à Nova Ponte.

3. Além disso, as partes da Carta de Contratação e a Nova Ponte ("Partes") concordam que a Nova Ponte será em conjunto e individualmente responsável em conjunto com a Bunge Alimentos S.A. por todos os pagamentos, reembolsos e outras obrigações estabelecidas nas Seções 2, 3, 4. 9 e Anexo A da Carta de Contratação" (g.n.).

Assim, conforme aditamento anexo e sua respectiva tradução juramentada (doc. 13), a Nova Ponte tornou-se parte da relação contratual, assumindo a responsabilidade - individualmente e em conjunto - por todos os pagamentos, reembolsos e outras obrigações estabelecidas no referido instrumento.

Diante das informações prestadas e dos documentos e traduções apresentados pelas recorrentes na Impugnação, é imperioso reconhecer que o pagamento em discussão no presente tópico estava contemplado na obrigação convencionada no dito contrato de assessoria financeira. Assim, a DRJ destacou:

Conforme "Documento de Cobrança" e memória de cálculo em anexo (doc. 14), o valor de R\$ 6.476.065,49 se refere ao montante objeto da "Seção 3. - Compensação", cumulado com o item "i" do "Anexo A" do contrato, isto é, a taxa base igual ao equivalente em reais a US\$ 3.500.000,00 (três milhões e quinhentos mil dólares americanos).

Portanto, considerando o contrato firmado, seu respectivo termo aditivo e do documento de cobrança emitido pelo Credit Suisse em face da Nova Ponte, resta comprovada a natureza jurídica do pagamento, a título de assessoramento financeiro, devendo ser afastada a aplicação do art. 674 do RIR/99 e a respectiva exigência de IRF à luz do que dispõe a SCI Cosit nº 11/2013.

Isso porque, conforme exaustivamente demonstrado, o art. 674 do RIR/99, em razão da presunção a ele inerente, também não deve ser aplicado caso o contribuinte comprove a natureza dos pagamentos. É exatamente o que se observa no presente caso, conforme documentação ora anexada.

Acresça-se, ainda que, além de reputar o aludido montante como pagamento sem causa, a fiscalização considerou as retenções a ele relacionadas também como desprovidas de causa, pois compunham o preço da prestação do serviço.

Daí novamente a constatação de que a fiscalização deturpou a aplicação do art. 674 do RIR/99, que somente deve ter lugar em situações extremas e nas hipóteses de pagamento sem causa e ausência de identificação do beneficiário.

Note que, além de demonstrar a causa do pagamento, conforme documentos e arguições acima, a própria autoridade fiscal (fl. 5118) reconhece que os valores retidos de R\$ 320.870,59 e R\$ 103.506,64 são tributos recolhidos pela Nova Ponte e estão em conformidade com os sistemas da Receita Federal (fls. 4894 e 4895). Confira-se:

"Os valores retidos (320.870,59 de contribuições e 103.506,64 de imposto de renda) foram recolhidos em 15/04/2010 e 20/04/2010 respectivamente, conforme razão da conta analítica 2130010035 PIS RE S CTR'S PRÓPRIO - PJ (fls. 4936 e 4941) e da conta 2103010010 IRRF S/SERVIÇOS S/C OU PJ (fls. 4942 a 4948), que estão em consonância com os pagamentos constantes dos sistemas da receita federal (fls. 4894 e 4895), e, como compuseram o preço da prestação dos supostos serviços, também foram objeto de lançamento de ofício como pagamento sem causa", (g.n.)

Ora, não é razoável aplicar uma medida extremada - como aquela preconizada no art. 674 - quando a própria fiscalização registra que os montantes questionados se referem a tributos recolhidos à Receita Federal do Brasil, em decorrência do pagamento realizado em favor do Credit Suisse.

Portanto, também por todos os motivos acima, requerem o cancelamento também das exigências de IRF sobre os montantes que reconhecidamente se referem a tributos retidos e recolhidos em favor da Administração Tributária.

Paralelamente, considerando os documentos supramencionados, especialmente o termo aditivo que incluiu a Nova Ponte na relação contratual e sua responsabilidade pelo pagamento dos valores objeto do contrato, não resta a menor dúvida de que tal montante não configura despesa de terceiros, mas própria da Nova Ponte.

Logo, tratando-se de despesa própria e necessária ao desenvolvimento de suas atividades e das operações praticadas, inclusive preconizadas em instrumento contratual, não resta a menor dúvida de que as exigências de IRPJ e CSL devem ser afastadas, nos termos do art. 299 do RIR/99, com o conseqüente cancelamento das exigências fiscais.

Ora, no caso presente, a necessidade do pagamento feito ao Credit Suisse decorre principalmente da (i) ausência de liberalidade da Nova Ponte, pois era obrigatório de acordo com o disposto e acordado no contrato firmado em 28.12.2009 e aditado em 2.2.2010; e da (ii) essencialidade do serviço prestado em razão da importância da operação analisada para o desenvolvimento e aprimoramento das atividades por ela desenvolvidas.

Assim, vê-se que a despesa incorrida pela Nova Ponte não era de terceiros, tampouco era desprovida de causa e nem tampouco foi incorrida por mera liberalidade. Tratava-se, isto sim, de valor previsto contratualmente, necessário às transações relacionadas à atividade da Nova Ponte.

Portanto, mister se faz o cancelamento da glosa referente ao IRPJ e CSL sobre os pagamentos em questão.

Conclusão da DRJ

Após detida análise, a DRJ registrou os pontos relevantes e apresentou suas conclusões nos seguintes termos.

O valor de R\$ 6.900.442,72 foi considerado indedutível e objeto de adição na apuração do Lucro Real por falta de comprovação da despesa, de sua causa e da efetiva prestação de serviços além de tratar-se de despesas de terceiros.

À época da fiscalização, segundo TVF, não foram apresentados o contrato de prestação de serviços e as notas fiscais relativas à operação. O contrato trazido pelas sucessoras estava versado em idioma estrangeiro, sem tradução juramentada, e firmado em 28/12/2009 por Bunge Limited e Bunge Alimentos S/A, confirmando um acordo com BANCO DE INVESTIMENTOS CREDIT SUISSE (BRASIL) S/A, para prestação de serviços.

Compulsando os autos vejo que o nº 970853, que no lançamento contábil consta como sendo o de uma Nota Fiscal, na realidade, é o número de controle do documento de cobrança emitido pelo Credit Suisse (fls. 4935).

Todavia, considerando que o BANCO DE INVESTIMENTOS CREDIT SUISSE (BRASIL) S/A é uma Instituição Financeira e que, no município de São Paulo, o Regulamento do ISS no artigo 82, § 3º, II, as desobriga a emitir Nota Fiscal de Serviços, considero superada a ausência de Nota Fiscal.

Superada está também a questão do contrato apresentado em idioma estrangeiro sem tradução juramentada, pois as autuadas em sede de julgamento o fizeram. A tradução juramentada encontram-se acostada às fls. 5541/5549 (contrato entre “CREDIT SUISSE” e Bunge Limited e Bunge Alimentos S.A.)

Quanto ao fato de que o contrato estava em nome de terceiros, e não da Nova Ponte, que arcou com a despesa, as autuadas trouxeram o aditivo ao contrato firmado em 02.02.2010 (fls. 5552 a 5553) para comprovar que se tornou parte da relação contratual, assumindo todas as obrigações ali previstas.

Ocorre que o aditivo, feito em papel timbrado do “Credit Suisse”, e que tem por escopo alterar termos do contrato entre Bunge Alimentos S.A., Bunge Limited e o Banco de Investimentos Credit Suisse (Brasil) S.A, **não está assinado por este último interessado (fls. 5551).**

Como ter certeza de que a NOVA PONTE passou a ser parte da relação contratual estabelecida em 28.12.2009 se o aditivo não está assinado pela prestadora dos serviços?

Para mim fica prejudicada a comprovação do ingresso da NOVA PONTE na relação contratual!

Além do exposto, em face da natureza dos serviços contratados, para a comprovação de sua efetiva prestação, como solicitado pelo fisco, além da apresentação do contrato, deve ser comprovada sua execução com a apresentação do Parecer previsto na seção 2, por exemplo, ou, se não exigida sua emissão, qualquer documento que comprove a análise e avaliação dos negócios, operações, e demais serviços contratados conforme itens (a), (b) e (c) (fls. 5541).

Quanto à SCI Cosit nº 11/2013 trata da compatibilidade entre a glosa de custos ou despesas com o lançamento reflexo de IRRF, quando estão amparados em notas fiscais inidôneas. A solução menciona apenas ser necessária que haja a comprovação do pagamento para aplicação do artigo 674 do RIR -99. Por outro lado, enfatiza que não cabe a cobrança de IRRF sem a devida comprovação do pagamento (item 20). Admite, ainda, que as despesas amparadas por notas fiscais consideradas inidôneas possam ser consideradas dedutíveis quando comprovado o pagamento concomitantemente com o recebimento das mercadorias e prestação dos serviços (itens 13 e 14).

Tanto no caso deste pagamento como em todos os demais que estou mantendo na autuação de IRRF, o faço porque uma das situações descritas a seguir ocorreu, isoladamente, ou em conjunto: não houve comprovação da ligação da pessoa jurídica pagadora com o beneficiário do pagamento, bem como da efetiva prestação do serviço (no presente caso ambas situações ocorreram).

Em face do exposto, mantenho incólume a autuação neste item.

Não obstante, em sede de Recurso Voluntário, as recorrentes juntaram via assinada do referido Termo Aditivo e declaração do Credit Suisse de que prestou o serviço.

Processo nº 10972.720011/2015-61
Acórdão n.º 1302-002.542

S1-C3T2
Fl. 10.728

Diante de tais juntadas, verifica-se que está demonstrada a prestação de serviços no interesse da Nova Ponte. Assim, considero atendidas as disposições do art. 299 do RIR/99 e, nesse sentido, divirjo da DRJ **para afastar a referida glosa.**

Falta de Recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada

O acórdão recorrido destacou que a autuação da multa sobre base de cálculo estimada decorreu das omissões de receitas, glosa de despesas e adições de despesas indedutíveis, as quais alteraram as bases de cálculo utilizadas pela contribuinte para apuração mensal do IRPJ e CSLL.

No TVF é ressaltado que na DIPJ (fls. 16 a 53) não foram apurados valores de antecipações, tampouco existem débitos de antecipações confessados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, nem recolhimentos.

Seguem os demonstrativos de determinação das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, com base no balanço de suspensão ou redução e a multa Isolada de 50% incidente:

FORMA DE DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA - Com Base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução												
CÁLCULO DO IRPJ - AC 2010	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Base de Cálculo DO IR DECLARADA	-468.004,11	-4.517.085,99	-24.500.682,36	-27.093.143,94	-25.398.374,94	-26.191.162,24	-26.847.913,95	-23.788.175,05	-20.486.830,63	-21.882.420,69	-22.040.289,78	-25.316.201,71
GLOSA DE DESPESAS			8.511.863,13	9.285.896,60	9.285.896,60	9.285.896,60	9.285.896,60	9.960.231,24	9.960.231,24	9.960.231,24	9.960.231,24	12.819.637,57
OMISSÃO DE RECEITAS		99.684.470,81	99.684.470,81	99.684.470,81	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11
BASE DE CÁLCULO DO IR APURADA	-468.004,11	95.167.464,82	83.605.651,58	81.877.223,47	84.177.237,77	83.384.450,47	82.727.666,86	86.463.772,30	89.793.116,72	88.617.526,66	88.239.660,57	87.293.151,97
IMPOSTO DE RENDA APURADO												
A Alíquota de 15% =>		-14.275.119,72	12.540.847,74	12.281.583,52	12.626.585,67	12.507.667,57	12.409.154,83	12.974.065,85	13.468.067,51	13.292.629,00	13.235.923,59	13.993.972,80
Adicional =>		-9.512.746,48	8.354.565,16	8.179.722,35	8.487.723,78	8.326.445,05	8.258.769,99	8.633.377,23	8.961.311,67	8.841.752,67	8.801.969,06	8.705.315,20
DEDUÇÕES												
(-) Despesas de Incentivos Fiscais												
(-) IR Devido Meses Anteriores =>			23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21	23.787.866,21
(-) Imp. de Renda Retido na Fonte *		4.967,35	11.065,65	11.065,65	11.065,65	11.065,65	11.065,65	11.065,65	635.257,23	638.983,81	644.371,70	645.317,11
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR =	-23.782.988,88	-2.903.518,99	-3.337.525,99	-2.784.622,41	-2.784.622,41	-2.964.819,24	-3.131.007,14	-2.161.488,78	-1.962.844,26	-2.292.468,15	-2.384.315,26	-2.833.865,32
IRPJ DCTF/PAGA												
DIFERENÇA	-23.782.988,88											
MULTA ISOLADA 50%	-11.891.494,43											

FORMA DE DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL - Com Base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução												
CÁLCULO DA CSLL - AC 2010	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Base de Cálculo CSLL DECLARADA	-468.004,11	-4.517.085,99	-24.500.682,36	-27.093.143,94	-25.398.374,94	-26.191.162,24	-26.847.913,95	-23.788.175,05	-20.486.830,63	-21.882.420,69	-22.040.289,78	-25.316.201,71
GLOSA DE DESPESAS			8.511.863,13	9.285.896,60	9.285.896,60	9.285.896,60	9.285.896,60	9.960.231,24	9.960.231,24	9.960.231,24	9.960.231,24	12.819.637,57
OMISSÃO DE RECEITAS		99.684.470,81	99.684.470,81	99.684.470,81	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11	100.289.716,11
BASE DE CÁLCULO CSLL APURADA	-468.004,11	95.167.464,82	83.605.651,58	81.877.223,47	84.177.237,77	83.384.450,47	82.727.666,86	86.463.772,30	89.793.116,72	88.617.526,66	88.239.660,57	87.293.151,97
CSLL Apurada =>		8.565.071,83	7.524.508,04	7.368.950,11	7.575.961,40	7.504.600,54	7.445.462,90	7.784.439,51	8.081.380,50	7.975.677,40	7.941.572,15	7.896.383,68
DEDUÇÕES												
(-) CSLL Retida na Fonte por PJ de Direito Privado (Lei nº 10.833/2003 art. 30)												
CSLL Devida Meses Anteriores			8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83	8.565.071,83
CSLL A PAGAR		8.565.071,83	-1.040.583,19	-1.190.121,72	-869.120,43	-1.000.471,29	-1.119.578,94	-780.632,33	-483.691,33	-589.494,43	-623.499,68	-708.688,16
CSLL DCTF/PAGA												
DIFERENÇA	8.565.071,83											
MULTA ISOLADA 50%	4.282.535,92											

* Valor IRRF extraído da contabilidade conta 110403002 IRRF S/ APUC FINANÇEIRAS e 1104010028 IRRF A REC. S/ JRS CAP PROPRIO-CC1000

As autuadas argumentam que:

a) após o encerramento do período de apuração, não há mais que se falar em imposição de multa isolada;

b) o pagamento desses tributos se dá em duas diferentes etapas, a primeira em caráter provisório e antecipatório e a segunda, quando se dá a apuração e ajuste final, de caráter definitivo.

c) o não pagamento de tributo é uma única conduta e não duas, como entendeu a d. fiscalização. O fato de o pagamento ser feito em etapas (primeiro antecipado, depois definitivo, no encerramento do período) não muda sua característica unitária.

d) a imposição da multa isolada concomitantemente à multa de ofício implica dupla penalização pela mesma infração, que é o recolhimento a menor do IRPJ e CSLL devidos nos períodos mencionados.

[Cita e transcreve jurisprudência administrativa e doutrina, princípio da consunção (absorção) e decisão do STJ].

Menciona também que a dupla penalização sobre o mesmo fato também resta evidenciada no presente caso, quando, após todas as considerações acima, se verifica que a mesma glosa deu origem ao IRF de 35%, à glosa de despesas na base de cálculo do IRPJ e CSL, e a exigência de multa isolada sobre estimativas.

Razões de Decidir da DRJ

A DRJ ressalta que o próprio texto do artigo 44 já esclarece que a multa isolada de que trata o seu inciso IV ocorre distintamente da apuração de tributo. Vejamos:

“Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica

O Artigo 2º mencionado na alínea “b” trata da tributação determinada com base no lucro real em base estimada e que à época dos fatos geradores da presente exação apresentava as seguintes disposições:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995

A Lei instituiu a obrigatoriedade de recolhimento das antecipações de IRPJ mensalmente devidas, independentemente de apuração de base tributável ao final do período anual de apuração, impondo assim uma importante distinção jurídica entre o “recolhimento” mensal das estimativas (antecipações) e o “pagamento” do IRPJ e da CSLL devidos após o período de apuração.

Nesse sentido, compartilho que a DRJ, no sentido de que, não há, portanto, duplicidade de penalidades sobre os mesmos fatos, na medida que as hipóteses de incidência são distintas.

No caso da multa de ofício exigida juntamente com o tributo ou a contribuição não pagos, o fato ilícito que sustenta a imputação é a falta de pagamento e a falta de declaração ou declaração inexata do tributo ou contribuição devidos ao final do período de apuração anual; no que diz respeito à multa isolada, a ilicitude decorre da falta de recolhimento das estimativas mensalmente devidas, a título de antecipações, no curso do ano-calendário. Em se verificando a existência de ilícitos distintos e inconfundíveis, não se pode caracterizar a identidade das multas aplicadas.

Há também jurisprudência a referendar o entendimento adotado:

IRPJ - LANÇAMENTO DE MULTA ISOLADA - FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS - CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO ACOMPANHANDO EXIGÊNCIA DE TRIBUTO - COMPATIBILIDADE - A falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. O lançamento é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício. Recurso negado.

Acórdão 108-07660 - Data da Sessão: 05/12/2003 - Relator: José Carlos Teixeira da Fonseca

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – Cabível a aplicação de multa de ofício, aplicada isoladamente, na falta de recolhimento da CSLL com base na estimativa dos valores devidos, por expressa previsão legal.

Acórdão 101-94858 - 1ª Câmara - Data da Sessão: 23/02/2005 - Relator: Caio Marcos Cândido

MULTA DE OFÍCIO – MESMA BASE DE CÁLCULO – APLICAÇÃO EM DUPLICIDADE – O lançamento de duas multas de ofício, sobre a mesma base de cálculo, é possível, visto tratar-se de duas infrações à lei tributária, tendo por consequência a aplicação de duas penalidades distintas. Recurso voluntário não provido”.

Acórdão 101-94861 - Data da Sessão: 24/02/2005 - Relator: Sandra Maria Faroni

“MULTA ISOLADA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE - Verificada a falta de pagamento da contribuição social por estimativa, após o término do ano-calendário, cabe o lançamento da multa, exigida isoladamente, sobre os valores devidos e não recolhidos por estimativa e da multa proporcional calculada sobre a contribuição devida no encerramento do ano-calendário, não declarada e/ou não

recolhida pela pessoa jurídica. Recurso a que se nega provimento”.

Acórdão 101-94519 - Data da Sessão: 17/03/2004 - Relator: Valmir Sandri

“MULTA ISOLADA – Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos e o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto”.

Portanto, na mesma forma como concluiu a DRJ, mantém-se parcialmente o valor da multa isolada sobre base estimada. **Ajustando-a, apenas, pela dedução da base estimada do valor não mantido referente à Omissão de Receitas ocorrida em fevereiro de R\$703.565,21 tendo em vista que nos demais meses só há bases negativas conforme planilha de cálculo no TVF.**

Assim, a multa isolada fica alterada como demonstrado na forma a seguir:

BASE ESTIMADA IRPJ	Jan	Fev
Base de cálculo do IR Declarada	-468.004,11	-4.517.005,99
Glosa de Despesas		
Omissão de Receitas		99.684.470,81
Base de cálculo do IRPJ no auto I	-468.004,11	95.167.464,82
Dedução da exoneração		-703.565,21
Base de Cálculo do IRPJ		94.463.899,61
Imposto de Renda Apurado		
À alíquota de 15%		14.169.584,94
Adicional de 10%		9.446.389,96
DEDUÇÕES		
(-) IR devido meses anteriores		
(-) Imp. De Renda Retido na Fonte		-4.957,35
IMPOSTO DE RENDA a PAGAR		23.611.017,55
MULTA ISOLADA 50%		11.805.507,77

A multa isolada sobre estimativas de IRPJ não pagas a ser mantida é de R\$ 11.805.507,77

Quanto ao IRPJ, o valor mantido na autuação em decorrência desse voto em função do afastamento da tributação dos valores de R\$ 703.565,21 e R\$ 2.829.406,33 será calculado como a seguir demonstrado:

VALOR DAS INFRAÇÕES : R\$ 113.109.354,69

-VALORES CANCELADOS: (R\$ 703.565,21)

(R\$ 2.829.406,23)

VALOR DAS INFR. APÓS CANCELAMENTO R\$ 109.576.383,25

-PREJUÍZO DO PERÍODO: (R\$ 25.816.429,54)

-PREJUÍZO DE PERÍODOS ANTERIORES (R\$ 2.543.490,64)

=VALOR TRIBUTÁVEL APÓS COMPENSAÇÃO R\$ 81.216.463,07

IMPOSTO 15% R\$ 12.182.469,46

CALCULO DO ADICIONAL

=VALOR TRIB APÓS COMPENSAÇÃO R\$ 81.216.463,07

- PARCELA NÃO SUJEITA AO ADICIONAL (R\$ 240.000,00)

= VALOR TRIBUT. SUJEITO AO ADICION R\$ 80.976.463,07

ADICIONAL 10% R\$ 8.097.646,30

IMPOSTO DEVIDO ANTES DAS DEDUÇÕES :

R\$ 12.182.469,46 + R\$ 8.097.646,30 = R\$ 20.280.115,76

DEDUÇÃO DE SALDO NEGATIVO (R\$ 644.992,08)

IMPOSTO DEVIDO R\$ 19.635.123,68

Deve, portanto, ser afastada da cobrança de IRPJ a parcela de R\$ 883.242,87.

OBS: O valor dos saldos de prejuízos fiscais compensados com o valor das infrações remanescentes após o expurgo do valor das canceladas não foi alterado, tendo em vista que a compensação continuou sendo inferior à trava de 30% prevista no artigo 15 da Lei nº 9065/95.

Autuação Referente à CSLL

Verificou-se que, a autuação da CSLL decorreu das mesmas infrações apuradas no lançamento do IRPJ.

Com relação à infração CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS DESPESAS NÃO COMPROVADAS, o autuante menciona no TVF que os fatos descritos (referentes à autuação do IRPJ) afetam a base de cálculo da CSLL, lançada com reflexo. Menciona e transcreve os artigos 13 da Lei 9249/95, 47 da Lei 4506/94 (sic) e 57 da Lei nº 8.981/95 que respaldariam o entendimento de que as deduções da base de cálculo da

CSLL devem observar as mesmas normas aplicadas para a apuração da base de cálculo do IRPJ.

Com relação à OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS consubstanciada na apuração das receitas auferidas na alienação das participações societárias mediante permuta, o lançamento da CSLL como reflexo baseou-se no artigo 24 da Lei nº 9.249/1995 (transcrito à fl. 5123).

A autuação da CSLL em face da infração CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO DEDUTÍVEIS baseou-se nos mesmos dispositivos mencionados na infração CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO COMPROVADOS.

As recorrentes mencionam que o entendimento estratificado na jurisprudência do antigo 1º Conselho de Contribuintes, é o de que o fundamento legal do art. 299 do RIR/99, no qual está baseada a presente autuação, qual seja, o art. 47 da Lei n. 4.506/64, restringe-se apenas ao imposto de renda, não se aplicando à contribuição em foco, até porque a CSLL só veio a ser criada com o advento da Lei nº 7.689/88.

Ressalta que as regras legais, que regulam a incidência do IRPJ, a princípio, não são auto aplicáveis na determinação da base de cálculo da CSLL e sempre que o legislador pretendeu conferir o mesmo tratamento perante esses tributos, ele o fez expressamente, como no artigo 13 da Lei nº 9.249/95.

Traz várias ementas do extinto Conselho de Contribuintes e da CSRF e lembra a Solução de Consulta COSIT nº 198, de 09/07/2014 que, ao interpretar o artigo 57 da Lei nº 8.981/95, deixou claro que a norma, apesar de unificar a forma de apuração e pagamento de ambos os tributos preserva, no entanto, aspectos particulares de cada um, uma vez que observa que devem ser mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor.

Razões de Decidir da DRJ

À vista de tal entendimento das recorrentes, a DRJ destacou que, os dispositivos citados pelas recorrentes permitem concluir que, em relação à autuação da CSLL não houve insurgência específica relacionada à infração OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS.

Com efeito, a citada infração resulta na apuração de uma Receita e, as demais, de Despesas que devem ser adicionadas/glosadas. Além disso o teor da impugnação das autuadas centra-se na necessidade de existir determinação expressa para tratar da base de cálculo da CSLL, o que de fato ocorreu no tocante à infração de omissão de receitas que se baseou no artigo 24 da Lei 9.249/95, *in verbis*:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita

omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009).

A DRJ concordou com as recorrentes, quanto às suas ponderações de que o art. 57 da Lei nº 8.981/95 de forma alguma autoriza o entendimento de que ao estender à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, também incluiu as mesmas adições e exclusões ao lucro líquido para o cálculo daquela contribuição.

Entretanto, salientou que, o cálculo de ambos os tributos partem de uma mesma base, qual seja, o lucro líquido.

E o artigo 2º da Lei nº 7.689/88 (que instituiu a CSLL), mencionado no auto de infração de CSLL em todas as imputações, prevê as seguintes disposições:

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

.....
A base de cálculo da CSLL é o resultado do período-base apurado com observância da legislação comercial, ajustada pelas adições e exclusões previstas na alínea “c”.

Dentre as exigências das leis comerciais está a de que a escrituração deve ter correspondência com a documentação respectiva (art. 1.179 do Código Civil).

A documentação deve ser hábil para a comprovação dos lançamentos contábeis, os quais, por sua vez, são os meios pelos quais são registrados os fatos contábeis. Se há o registro de uma despesa ocorrida por uma prestação de serviços, por exemplo, é documentação hábil (aceita pelo Fisco), a Nota Fiscal, o contrato de prestação de serviços e a comprovação da efetiva prestação deste. Se o valor do serviço tiver sido pago ou no passivo não constar como obrigação o Fisco também pode exigir a comprovação do pagamento.

Conforme demonstrado pela recorrente, o referido aditivo ao contrato, referente ao ingresso na NOVA PONTE como parte, está assinado (ao contrário da conclusão da fiscalização e DRJ). Dessa forma, está comprovado o ingresso.

Por tais razões, cabe reformar o acórdão recorrido para afastar da autuação relativa à CSLL, o valor de R\$6.900.442,72, tendo em vista que devidamente demonstrada a dedutibilidade da despesa.

Custos/Despesas Operacionais/Encargos Não Comprovados

A DRJ manteve na autuação de IRPJ o valor de **R\$1.611.420,31** lançado à despesa porque a execução do serviço não foi comprovada, o mesmo ocorrendo com o valor de **R\$774.033,47**. Na forma ressaltada, o objeto do contrato é a implementação de **projeto de integração** (descrito no Anexo 1) e, dada a sua natureza, para a sua execução certamente houve necessidade de apresentação de relatórios, pareceres, trocas de informações entre contratante e contratada visando dirimir dúvidas, comunicação de designação de profissional, o que está previsto na cláusula 2 que trata da execução do serviço (fls. 5561).

Os valores de **R\$365.525,26** e **R\$338.809,49** corresponderam a lançamentos de despesas que, segundo as recorrentes, seriam referentes a serviços prestados ligados a um contrato de **compartilhamento de custos**. Todavia não foi trazido ao processo contrato escrito como se destacou, quando tratou-se daquela autuação. Ou seja, também falta documentação hábil para respaldar o lançamento destas despesas.

Como se vê, a autuação não se deu sobre adições restritas à apuração do IRPJ mas tanto ao IRPJ como também à CSLL, pois não houve comprovação da própria despesa o que afeta o Lucro Líquido, base de ambos tributos. O equívoco do fiscal autuante foi ter inserido indevidamente na descrição dos fatos da autuação de CSLL, relativamente à infração 3, que seriam valores não adicionados ao lucro líquido do período para determinação do Lucro Real. Entretanto também está mencionado que é "...conforme Termo de Verificação em Anexo". E no Termo de Verificação as infrações estão minuciosamente descritas, bem como sua apuração.

Portanto, tal como ocorreu na autuação referente ao IRPJ, compartilhamos do entendimento de que, da mesma forma, cabe o cancelamento da autuação da CSLL apenas quanto as infrações de omissão de receitas no valor de R\$703.565,21 e de Despesas Operacionais não dedutíveis no valor de R\$ 2.829.406,33.

A autuação da **CSLL** dar-se-á conforme abaixo:

VALOR DAS INFRAÇÕES : R\$ 113.109.354,69

-VALORES CANCELADOS: (R\$ 703.565,21)

(R\$ 2.829.406,23)

VALOR DAS INFR. APÓS CANCELAMENTO R\$ 109.576.383,25

-BASE NEGATIVA DO PERÍODO: (R\$ 25.816.429,54)

- BASE NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIOR (R\$ 2.423.801,63)

=VALOR TRIBUTÁVEL APÓS COMPENSAÇÃO R\$ 81.336.152,08

CSLL 9% R\$ 7.320.253,68

Por conseguinte, **cancela-se** a parcela de R\$ 317.967,43

OBS: O valor do saldo da base negativa da CSLL compensado com o valor das infrações remanescentes após o expurgo do valor das canceladas não foi alterado, tendo em vista que a compensação continuou sendo inferior à trava de 30% prevista no artigo 16 da Lei nº 9.065/95.

Da Multa pela Falta de Recolhimento da CSLL

Relativamente à multa pela falta de recolhimento da CSLL sobre base estimada ratifica-se a conclusão da DRJ, no sentido de que deve ser ajustada pelo afastamento da base tributável do valor de **R\$703.565,21** considerada **receita omitida**, conforme examinado na autuação de IRPJ.

Segue demonstrativo do cálculo considerando o citado ajuste:

=v BASE ESTIMADA CSLL	Jan	Fev
Base de cálculo CSLL Declarada	-468.004,11	-4.517.005,99
Glosa de Despesas		
Omissão de Receitas		99.684.470,81
Base de cálculo do IRPJ no auto I	-468.004,11	95.167.464,82
Dedução da exoneração		-703.565,21
Base de Cálculo da CSLL		94.463.899,61
CSLL Apurada 9%		8.501.750,96
CSLL a PAGAR		8.501.750,96
MULTA ISOLADA 50%		4.250.875,48

Da Autuação de IRRF - Pagamento Sem Causa ou Beneficiário Não Identificado

A autuação dos pagamentos considerados sem causa ou cuja operação não foi comprovada se deu sobre consolidação dos valores abaixo indicados. A primeira coluna da esquerda para a direita faz referência ao Item do TVF no qual consta explicação de como foi apurado o valor tributável. No auto de infração os valores são os reajustados na forma do § 3º do artigo 674 do RIR/99:

Item	Data	Valor	Valor Reajustado (Dividido por 0,65)	IRRF Incidente sobre Valor Reajustado (35%)
VI.II - 1	05/02/2010	329.229,79	506.507,37	177.277,58
VI.II - 2	23/02/2010	215.802,87	332.004,42	116.201,55
VI.II - 2	24/02/2010	38.082,84	58.588,98	20.506,14
VI.II - 2	24/02/2010	21.580,29	33.200,45	11.620,16
VI.II - 3	11/06/2010	297.865,55	458.254,69	160.389,14
VI.III - 1	10/03/2010	14.847.118,82	22.841.721,26	7.994.602,44
VI.III - 1	15/04/2010	735.632,42	1.131.742,18	396.109,76
VI.III - 1	20/04/2010	237.300,78	365.078,12	127.777,34
VI.III - 2	24/03/2010	1.512.318,06	2.326.643,17	814.325,11
VI.III - 2	15/04/2010	74.931,04	115.278,52	40.347,48
VI.III - 2	20/04/2010	24.171,31	37.186,63	13.015,32
VI.III - 3	24/03/2010	6.476.065,49	9.963.177,68	3.487.112,19
VI.III - 3	15/04/2010	320.870,59	493.647,06	172.776,47
VI.III - 3	20/04/2010	103.506,64	159.240,98	55.734,34

VI.III - 4	15/04/2010	726.430,42	1.117.585,26	391.154,84
VI.III - 4	30/04/2010	35.992,55	55.373,15	19.380,60
VI.III - 4	20/05/2010	11.610,50	17.862,31	6.251,81
VI.III - 5	10/08/2010	661.018,08	1.016.950,89	355.932,81
VI.III - 5	30/08/2010	15.754,63	24.237,89	8.483,26
VI.III - 5	20/09/2010	5.082,14	7.818,68	2.736,54
VI.III - 5	30/08/2010	16.996,91	26.149,09	9.152,18
VI.III - 5	20/09/2010	5.482,88	8.435,20	2.952,32
		26.712.844,60	41.096.684,00	14.383.839,40

A DRJ destacou que, a fiscalização apurou que o valor de R\$ 329.229,79, pago em 05/02/2010, foi o somatório de divergências relativas à torna decorrentes da aquisição de 100% do capital social e votante da MOEMA PAR pelos sócios da NOVA PONTE (o pagamento se deu mediante entrega de ações Bunge Ltd e uma torna em dinheiro).

Registrou-se que, embora tenham sido dados esclarecimentos sobre as divergências não foram acostados documentos comprobatórios.

Os valores pagos em 05/02/2010 foram confrontados com os da torna constante do Anexo 1.3.1 dos Termos de fechamento e instruções de pagamento da torna acostados às fls. 4773 a 4781, conforme quadro abaixo:

ACIONISTA	TORNA- ANEXO 1.3.1	IRRF	VALOR DEVIDO	VALOR PAGO 05/02/2010	DIVERGÊNCIAS
Ricardo Brito Santos Pereira	10.924.780,42	219.537,83	10.705.222,79	10.791.035,58	85.812,79
José Eduardo Diniz Junqueira	5.871.888,93	9.201,31	5.662.487,62	5.668.488,72	3.999,10
Maunilio Biagi Filho	3.105.895,32	283.818,83	2.842.078,89	2.979.175,82	137.099,13
Ronaldo Diniz Junqueira	1.178.778,86	61.190,02	1.117.588,84	1.147.258,22	29.671,38
Mauro Diniz Junqueira	1.751.138,44	89.115,07	1.662.023,37	1.705.235,76	43.212,39
Marina Diniz Junqueira	1.177.593,17	60.702,55	1.116.890,62	1.148.325,62	29.435,00
	23.809.853,14	703.565,21	23.106.287,93	23.435.517,72	329.229,79

No TVF consta que na resposta apresentada pelas autuadas em 13/04/2015, acostaram arquivo magnético com informações detalhadas acerca do Anexo 1.3.1 (fls. 4982 a 4985) mas o documento não esclarece os motivos das divergências apontadas.

É ressaltado que o item 2.8 do Contrato de Investimento (fls. 2214 a 4713), estabeleceu que cada parte arcará com os seus próprios tributos incidentes na operação na forma da legislação aplicável.

Razões das Recorrentes

Com relação a este item as autuadas alegam que:

Os pagamentos foram realizados e nominados individualmente aos Srs. José Eduardo Diniz Junqueira, Maria Diniz Junqueira, Maurílio Biagi Filho, Mauro Diniz Junqueira, Ricardo Brito Santos Pereira e Ronaldo Diniz Junqueira (fl. 5103); e

A aludida divergência é parte do valor total pago aos sujeitos acima mencionados, a título de torna da operação desenhada no Contrato de Investimento que consubstancia parte das exigências questionadas nestes autos (fl. 5103);

Não se discute, portanto, que Nova Ponte realizou os pagamentos aos antigos acionistas da Usina Moema Participações S.A., assim como também não se discute que os pagamentos são contemporâneos ao contrato de investimentos. A controvérsia se deve apenas à divergência de valores.

Ademais, caso a fiscalização não tivesse se contentado com as explicações das recorrentes, poderia ter reputado tal dispêndio como custo ou despesa como indedutível para efeitos de apuração do IRPJ e da CSL e poderia ter fiscalizado as pessoas físicas que receberam as quantias em questão, tributando eventuais rendimentos omitidos, mas em hipótese alguma reputá-la como pagamento sem causa, tendo em vista a evidente conexão do pagamento realizado com a operação formalizada no Contrato de Investimento anteriormente citado.

A fiscalização evidentemente extrapolou os contornos do art. 674 do RIR/99 e desconsiderou o conjunto probatório apresentado pelas recorrentes, apenas para viabilizar o exercício do lançamento, o que é improcedente.

A interpretação do próprio fisco acerca da aplicabilidade do art. 674 do RIR/99 é a de que só tem aplicação em situações de extremas de incerteza, nas quais não se sabe quem é o beneficiário do pagamento ou sua causa, dificultando o conhecimento do fato passível de tributação, conforme se infere pela Solução de Consulta Interna n. 11, de 08.05.2013, da COSIT.

Razões de Decidir

A DRJ registrou que, os pagamentos estão nominados é incontroverso. Entretanto as recorrentes não se desincumbiram de demonstrar os motivos pelos quais houve diferença no pagamento da torna em favor de determinados beneficiários ao arrepio do estipulado no Contrato de Investimento, bem como com as instruções de pagamento (fls. 4776).

Pelas argumentações das recorrentes o Fisco deveria saber que essas diferenças que somaram R\$329.229,79 não poderia ser outra coisa senão o pagamento da torna. Ocorre que estando acima do pactuado e sem nenhuma explicação, não há motivo (causa) para este pagamentos a maior.

A SCI COSIT nº 11/2013, que as recorrentes mencionam para amparar seu entendimento, tratou dos casos de glosa de despesas amparadas por notas fiscais inidôneas, que

autorizam o lançamento do IRPJ, e dos casos em que cabe a concomitância com o lançamento de IRRF com base no artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

O texto selecionado reforça o lançamento aqui ocorrido:

"O caput do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, instituiu a tributação exclusiva na fonte sobre rendimentos pagos a beneficiários não identificados. Tal norma se justifica uma vez que, em razão do anonimato do beneficiário, o Fisco se vê impedido de alcançar de forma direta o beneficiário do rendimento. Igualmente, o seu § 1º aplica a mesma tributação quando não for comprovada a operação ou a sua causa. Neste caso, embora se conheça o beneficiário do rendimento, persiste a dúvida sobre a natureza do rendimento vinculado ao referido pagamento. Sem a certeza sobre o fato ocorrido, não há segurança para a aplicação da norma geral de tributação. Portanto, o referido artigo traz uma regra de tributação que supre a insegurança sobre o fato passível de tributação

No presente caso se conhecem os beneficiários mas não a causa dos pagamentos efetuados a maior.

A hipótese aventada pelas recorrentes de considerar tal dispêndio como custo ou despesa como indedutível para efeitos de apuração do IRPJ e da CSLL não se aplica porque trata-se de ágio não levado à resultado.

Nesse sentido, portanto, compartilho da conclusão da DRJ no sentido de manter o valor apurado na autuação.

Débito no valor de R\$ 215.802,87, em 23.2.2010

O Fisco menciona que se trata de remessas para o exterior em nome de REED SMITH LLP, e que não foi apresentado contrato de prestação de serviços, e as *invoices* encontram-se em nome de BUNGE ALIMENTOS S/A, embora tenha sido paga pela NOVA PONTE.

Consta no campo "OUTRAS ESPECIFICAÇÕES" que a remessa é referente às Bill number nº 1958806 e 1949200 (fls. 2208 e 2209 – doc 15). Foi apresentado um contrato de venda de câmbio (fls. 2211 a 2213), transferências financeiras para o exterior nº 10/023875 de 23/02/2010, no valor de R\$215.802,87, com descrição da operação: SERV. DIV-EXP/IMP SV-SV TEC ESP. O recebedor no exterior foi REED SMITH LLP. e sobre o valor existiu incidência de IR no valor de R\$38.082,84 e CIDE no valor de R\$21.580,29 (totalizando R\$59.966,13), que ficaram a cargo do comprador da moeda estrangeira, NOVA PONTE.

Também não foi identificada a contabilização final dos pagamentos dos tributos ocorridos em 24/02/2010.

As recorrentes esclarecem tratar-se de serviços advocatícios relativos à aquisição da Usina Moema Participações S.A.

Alegam ainda que:

A fiscalização afirmou que o pagamento seria desprovido de causa, nos termos do art. 674 do RIR/99, pois (i) não foi apresentado o contrato de prestação de serviços; e (ii) as *invoices* foram emitidas em nome da Bunge Alimentos S.A.

Acresça-se, ainda, que a fiscalização também reputou como sem causa as despesas com os tributos incidentes na operação e suportados pela Nova Ponte, nos valores de R\$ 38.082,84 (IRF) e R\$ 21.580,29 (CIDE), totalizando R\$ 59.966,13, por não identificar a contabilização final destes montantes.

As *invoices* emitidas pela Reed Smith em favor da Bunge Alimentos S.A., a primeira delas, sob o n. 1958806, no valor de USD 89.028,50, decorre da **prestação de serviços jurídicos e tem como referência a aquisição da Usina Moema Participações S.A.** Por sua vez, a segunda invoice, sob o n. 1949200, no montante de USD 29.753,35, também referente à prestação de serviços jurídicos, bem como também tem por escopo a aquisição da Usina Moema Participações S.A e que os referidos documentos, embora emitidos em nome da Bunge Alimentos S.A., foram comprovadamente quitados pela Nova Ponte, conforme atesta o Contrato de Câmbio de Venda - Tipo 4 - Transferências financeiras para o exterior, sob o n. 10/023875, de 23.2.2010.

Segundo o aludido contrato de câmbio, emitido pelo Banco Bradesco S.A., a Nova Ponte efetuou o pagamento de USD 118.781,85 - convertido em R\$ 215.802,87 - em benefício da Reed Smith LLP. Registre-se, inclusive, que o aludido contrato expressamente identifica o bill number de cada uma das *invoices* supramencionadas, de modo a vincular a remessa ao exterior à prestação dos serviços indicados naqueles documentos. Para facilitar a compreensão, verifique-se a tabela abaixo:

Invoice 1958806	USD 89.028,50
Invoice 1949200	USD 29.753,35
Total Invoices	USD 118.781,85
Taxa cambial	1.8168
Valor em reais (contrato de câmbio)	R\$ 215.802,87

Assim, à luz do das *invoices*, do contrato de câmbio, e do comprovante de recebimento pela empresa estrangeira, resta comprovada a natureza jurídica do pagamento, a título de despesas com serviços jurídicos, devendo também ser afastada a aplicação do art. 674 do RIR/99 e a respectiva exigência de IRF, tanto sobre o valor do pagamento, como sobre o valor das retenções a ele relacionadas.

A Nova Ponte e a Bunge Alimentos S.A. são empresas do mesmo grupo econômico e com interesses mútuos na realização de inúmeras operações e projetos, tal como aquela envolvendo o Contrato de Investimento em destaque nestes autos e, por essa razão, o fato de a Reed Smith ter emitido as *invoices* em nome da Bunge Alimentos S.A. em decorrência da prestação de serviços jurídicos, não tem o condão de desnaturar a despesa incorrida efetivamente pela Nova Ponte. Não se olvide que o nome Bunge é dotado de força internacional e é natural a tendência dos prestadores de serviços em emitir as faturas contra as empresas cujo nome é mais conhecido, sendo o lapso escusável.

Some-se, ainda, ao fato dos pagamentos dos aludidos valores terem sido realizados pela Nova Ponte, conforme atesta o contrato de câmbio firmado e a Mensagem Swift MT103, de 25.2.2010, que confirma a operação.

De igual modo, em que pese não tenha sido apresentado um contrato entre a Reed Smith e a Nova Ponte, fato é que os outros documentos carreados aos autos evidenciam a efetividade do serviço, tanto que o nome a instituição financeira brasileira responsável pela realização do contrato de cambio aceitou proceder à remessa solicitada, o que não ocorreria, se não lhe fossem apresentados elementos que comprovasse a natureza da operação, em virtude de normas rígidas de câmbio e das sanções existentes.

Razões de Decidir da DRJ

A DRJ consignou que, o que comprova a causa de um pagamento é a demonstração de sua referência, e não as remessas efetuadas mormente em nome de terceiros. Embora a Bunge Alimentos SA pertença ao mesmo grupo empresarial não pode uma *invoice* em seu nome comprovar que algum serviço tenha sido prestado para a NOVA PONTE.

Ressaltou que, o Fisco sequer conseguiu identificar a contabilização final dos pagamentos da prestação de serviços e dos tributos incidentes.

Com relação à tributação levada a efeito sobre o imposto de renda retido na fonte no valor R\$ 38.082,84 e da CIDE no valor de R\$ 21.580,29, totalizando R\$ 59.966,13, não entendeu que devesse ser mantida.

Assim, explicou: o § 3º do artigo 61 da Lei nº 8.981/95 ao determinar o reajustamento do rendimento considerando o valor pago líquido, base sobre a qual incidirá o Imposto de Renda exclusivamente não pode estar abrangendo tributos retidos.

O dispositivo em foco quando exige da fonte pagadora o imposto exclusivo na fonte afasta a responsabilidade do contribuinte, que é o beneficiário do rendimento. Esta previsão legal ocorre nos casos em que os beneficiários dos rendimentos/renda não podem ser alcançados pela fiscalização por serem desconhecidos ou quando a causa da operação não foi esclarecida, colocando dúvida quanto à verdadeira natureza do rendimento auferido e qual seria a tributação incidente.

Os pagamentos de tributos e contribuições retidos sabidamente têm destinação conhecida e não têm natureza de renda/rendimento. São parcelas descontadas de renda/rendimento auferido por outrem cuja responsabilidade pela retenção e recolhimento por lei foi determinada à fonte pagadora. Mas quando o Fisco entende que os pagamentos efetuados não têm causa comprovada e que deve ser aplicada a tributação exclusiva prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/95, por consequência, torna as retenções de tributos indevidas, o que não significa transmutar sua natureza em disponibilidade jurídica ou econômica de renda. **Não há como considerar tributos recolhidos sem causa fato gerador de tributação**, seja ela qual for. Um tributo recolhido que não tenha causa deve ser considerado indevido. **Na presente exação está havendo tributação de tributo pago indevido**, que, mesmo que não tenha causa, tem tratamento previsto nas normas que tratam de compensação, restituição, ou quando o tributo retido tem natureza de antecipação do imposto devido apurado na data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual.

Dessa forma, também compartilho do entendimento da DRJ de que **deve ser cancelada a tributação** de IRRF sobre o IRRF no valor de R\$ 38.082,84 e da CIDE, no valor de R\$ 21.580,29, mantendo-se, no mais, a conclusão da DRJ.

Pagamento no valor de R\$ 297.865,55 em 11/06/2010

A fiscalização considerou sem causa por:

- a) falta de previsão de complementação de torna no Contrato de Investimento;
- b) os Termos de Quitação Relativos ao 2º lote de Ações informaram tratar-se de dividendos;
- c) os valores pagos em 11/06/2010 foram a título de dividendos relativamente a ações de emissão de terceiros que não estavam sob a posse do contribuinte, e não de torna, e caracterizam despesas desses terceiros.
- d) consoante se verifica nas planilhas (fls. 4771 e 4772), no Contrato de Investimento, e nas alterações contratuais (fls. 615 a 1262) as ações Bunge Ltd. foram objeto de aumento de capital na Agroindustrial Nova Ponte Ltda., e entregues ao Escrow Agent (Banco Itaú S/A ou qualquer de suas afiliadas) em favor dos acionistas na mesma data, de forma que, eventuais pagamentos relativos a dividendos são de obrigação do emitente delas até as datas da transferência, no caso a Bunge Ltda.;
- e) não restou claro no Contrato de Investimento, que os dividendos seriam de obrigação da Agroindustrial Nova Ponte Ltda., como cita o item “iv” das Considerações dos Termos de Quitação relativos ao 2º lote de ações Bunge Ltda.
- f) e ainda que constasse, as convenções particulares não são oponíveis ao Fisco, tampouco elidem a configuração do fato gerador de tributo, conforme dispõe o art. 123 do Código Tributário Nacional;
- g) os Termos de Quitação dos acionistas relativos ao 2º lote de ações Bunge Ltd. apresentados foram firmados apenas pelos acionistas, não foram firmados pelas empresas, não se fizeram acompanhar dos seus anexos (Carta de Ajuste, Anexo I), o Anexo A dos mesmos está em idioma estrangeiro, não se fez acompanhar da tradução juramentada e não satisfaz os requisitos de validade de documentos em idioma estrangeiro, consoante orientações do item 6 do Termo de Início.

Razões das Recorrentes

O valor de R\$ 297.865,55 foi detalhado conforme quadro:

Alberto Diniz Junqueira	12.244,56
José Eduardo Diniz Junqueira	14.231,26
Lúcia Diniz Junqueira Novaes	34.975,50
Marina Diniz Junqueira	11.687,49
Maurílio Biagi Filho	108.166,74
Mauro Diniz Junqueira	11.687,49
Ricardo Brito Santos Pereira	69.246,78
Ronaldo Diniz Junqueira	23.938,24
Stella Junqueira Gomide	11.687,49
TOTAL	297.865,55

Apresentaram os Termos de Quitação, assinados pelos referidos acionistas, em 11.6.2010, dando por liquidada a complementação da torna acordada, nos termos do Contrato de Investimento (fls. 4717 a 4770).

Mesmo assumindo tratar-se de dividendos, e que os beneficiários dos pagamentos são os antigos acionistas da Moema Participações, a fiscalização paradoxalmente alega que os pagamentos em questão estariam sujeitos ao art. 674 do RIR/99.

Não se trata de dividendos propriamente ditos, até porque caberia à Bunge Ltd. pagar dividendos e não à Nova Ponte, mas sim de complemento de preço na aquisição da Usina Moema Participações S.A., devido aos antigos acionistas desta, cuja fórmula de cálculo estava relacionada com os dividendos devidos por aquela empresa no exterior.

Razões de Decidir

A DRJ concluiu que, pelas disposições contratuais seria de se dar procedência às argumentações das autuadas, porém, os Termos de Quitação entregues por elas, acostados às fls. 4717 a 4770, além de serem acompanhados de um anexo A sem tradução juramentada, só estão assinados pelos acionistas da MOEMA PAR. A parte NOVA PONTE e a interveniente BUNGE ALIMENTOS S.A não assinam os Termos nos quais constam declarações conforme abaixo:

2. Declaração e Quitação.

2.1 Declaração. A Nova Ponte declara e garante que o Anexo I contempla todos os Dividendos Bunge Ltd. Abrangidos pela Cláusula 2.4.4 do Contrato de Investimento às Ações do Segundo Lote. Caso tenham sido declarados, pagos ou distribuídos outros Dividendos Bunge Ltd, na forma da Cláusula 2.4.4 do Contrato de Investimento, que não aqueles constantes do Anexo I, estes caberão e também serão pagos à Investidora

2.2 Quitação. Observado e ressalvado o disposto nas Cláusulas 1.2 e 2.1 acima, em razão da transferência das Ações do Segundo Lote ao Escrow Agent e do pagamento dos dividendos Bunge Ltd à ações do segundo lote, a Investidora, neste ato e na melhor forma de direito, confere à Nova Ponte a mais ampla, plena, geral e rasa quitação, para não ter mais o que reclamar a título de ações do segundo lote e de dividendos Bunge Ltd. às ações do Segundo Lote, mencionados no Anexo I a qualquer tempo.

Conforme menciona o TVF, os Termos de Quitação não estão acompanhados dos Anexos I, nos quais constariam o quantitativo de ações do segundo lote destinado a cada acionista.

Por essa razão, é possível concluir com mesmo entendimento da DRJ, no sentido de que o Termo de Quitação não tem valor probante. Sendo assim, o pagamento de R\$297.865,55 não tem uma causa comprovada, **devendo ser mantida a respectiva autuação.**

Débito de R\$14.293.417,00

Com relação a este débito a fiscalização registrou que no Contrato de Investimento de aquisição da Moema Par, celebrado em 23/12/2009, pelos acionistas desta e pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda., cujo objeto foi a aquisição de 100% do capital social e votante da MOEMA PAR, com pagamento mediante entrega de Ações Bunge Ltd. e uma torna em dinheiro, consta comissão a ser paga ao banco intermediário no valor líquido de R\$14.293.417,00 e Bruto, incluindo PIS, Cofins e ISS totalizando R\$15.820.052,00, a ser paga em até 5 dias após o fechamento pela MOEMA PAR.

Não houve contrato de prestação de serviços firmado entre o BANCO ITAÚ BBA e o tomador de serviços nem foram apresentadas as notas fiscais relativas à operação.

Em resposta dada em 10/04/2015 à intimação para esclarecer detalhadamente a natureza dos serviços prestados, quais foram, e comprovar, com documentação hábil e idônea, a sua efetiva prestação, consoante itens 1.3 e 2.3 do Termo de Intimação fiscal de 26/03/2015, as sucessoras apresentaram um documento com timbre do Banco Itaú BBA (fls. 4981), sem assinatura, que trata de cobrança de HONORÁRIO DE SUCESSO, de acordo com Cláusula 5.

Nos documentos constantes do Livro de Aquisição das Usinas (fls. 2214 a 4713), que contém o Contrato de Investimento e inúmeros outros documentos, não identificamos nenhum documento que evidencie a efetiva prestação de serviços pelo beneficiário do pagamento.

Pela falta de comprovação da despesa, da causa da operação e da efetiva prestação de serviços, o valor de **R\$14.847.118,32**, pago em 10/03/2010, foi **considerado pagamento sem causa** nos termos do art. 674 do RIR/99, e objeto de **lançamento de ofício**, bem **como os valores retidos de R\$ 735.632,42** de contribuições e **R\$ 237.300,78** de imposto de renda, os quais foram recolhidos em 15/04/2010 e 20/04/2010 respectivamente, conforme razão da conta analítica 2103010035 PIS RET S CTR'S PROPRIO -PJ (fls. 4936 a 4941) e da conta 2103010010 IRRF S/SERVICOS S/C OU PJ (fls. 4942 a 4948) e que **estão em consonância com os pagamentos constantes dos sistemas da receita Federal** (fls. 4894 e 4895).

Razões das Recorrentes

As recorrentes argumentam que:

- a) trata-se de serviço de assessoria na aquisição de investimento na MOEMA PAR e foi apresentado o comprovante do "DOC" da operação (documento de crédito - fl. 4892), que indica a transferência do montante de R\$ 14.847.118,32, em 10.3.2010, ao Banco Itaú BBA S.A. (CNPJ n. 17.298.092/0001-30);
- b) não se pode admitir que um DOC no montante de R\$ 14.847.118,82 a uma instituição financeira no Brasil e de idoneidade notória possa ser considerada como pagamento sem causa;
- c) as recorrentes conseguiram reunir todos os elementos formais que atestam veementemente a natureza da aludida despesa, como o contrato entre o Banco Itaú BBA e a MOEMA PAR (doc 8) em que o primeiro compromete-se a prestar serviços de assessoramento financeiro à segunda e seus sócios na consecução de

uma "Transação Estratégica", que , para efeitos do contrato compreende a capitalização da Usina Moema Participações S.A. (ou de qualquer sociedade controladora, controlada, coligada e/ou afiliada, direta ou indiretamente, da Usina Moema Participações S.A. e/ou dos Sócios, especialmente a Usina Moema Holding S.A.) por qualquer terceiro interessado; e/ou a venda de ações da Usina Moema Participações S.A. e/ou de afiliadas (assim entendidas quaisquer entidades controladoras, controladas ou sob controle comum com ela) para qualquer potencial interessado e/ou aquisição por qualquer potencial interessado de qualquer tipo de dívida conversível emitida pela Usina Moema Participações S.A. ou suas afiliadas; e/ou qualquer transação similar ou com os mesmos efeitos das descritas acima com a Usina Moema Participações S.A., inclusive com as Afiliadas;

d) de igual modo, conforme cláusula II do referido instrumento, "o Itaú BBA prestará a Companhia e seus Sócios serviços de assessoria e consultoria financeira usuais para operações do tipo da Transação Estratégia e que sejam apropriados e acordados entre a Companhia e o Itaú BBA" (g.n.). Nesse contexto, o escopo do serviço foi pactuado da seguinte forma: Assessoria à Usina Moema Participações S.A. e seus sócios na análise e organização do processo da Transação Estratégica; Elaboração de avaliação econômico-financeira da Usina Moema Participações S.A. com base nas projeções de sua administração; Coordenação dos trabalhos dos demais consultores especializados para a realização de eventual "due diligence I data room"; Assessoria no processo de negociação com os Potenciais Interessados; e Revisão e discussão de documentação necessária à formalização da Transação Estratégica, no tocante às questões financeiras, em conjunto com os assessores legais contratados pela Usina Moema Participações S.A.;

e) no tocante à forma de remuneração (cláusula V), acordou-se que o Itaú BBA faria jus a uma "**Remuneração de Sucesso**" de 0,75% (setenta e cinco por cento) sobre o Valor da Firma¹³ ("VT") atribuída à Moema ("honorários de sucesso"), valendo destacar que essa remuneração somente se daria "em caso de conclusão com sucesso da Transação Estratégica", como de fato ocorreu;

f) conforme se infere da solução de consulta interna COSIT nº 11/2013 o artigo 61 da Lei 8.981/95 deve ser aplicado em situações limite, quando o fisco não tem elementos para identificar o destinatário dos pagamentos e/ou seu motivo e quando a falta de documentos não lhe permitem compreender os fatos ocorridos;

g) também é asseverado que o aludido pagamento, ainda que comprovado, não deveria compor o valor do ágio, devendo as sucessoras da Nova Ponte excluí-lo do montante do ágio contabilizado, valendo destacar que essa constatação não apresenta qualquer justificativa que a suporte, na medida em que a d. autoridade responsável limitou-se a afirmar que a referida despesa não deveria compor o valor do ágio, contudo, sem fundamentar sua conclusão;

h) o questionamento fiscal é vazio, eis que não consta intimação formal para retificação do valor do ágio e esse procedimento seria discutível, tendo em vista que não houve, em 2010, amortização dele;

Razões de Decidir

A DRJ já havia destacado que, as Instituições Financeiras não são obrigadas a emitir Notas Fiscais de Serviços no município de São Paulo, a teor do que dispõe o Regulamento do ISS no artigo 82, § 3º, II. Considerou-se, assim, superada a ausência de Nota Fiscal.

As recorrentes acostaram o contrato de fls. 5511/5517.

De modo geral, o "VF" consiste no valor atribuído implícito para 100% das ações da Usina Moema Participações S.A e/ou Afiliadas na Transação Estratégica, acrescido da dívida financeira líquida e eventuais contingências da empresa.

Compulsando o contrato vemos que, para a execução dos serviços de assessoria financeira para a MOEMA PAR com o fim previsto conforme descrito na letra "c" é necessária elaboração de avaliação econômico-financeira da Cia. com base em projeções de sua administração e revisão e discussão de documentação necessária à formalização da Transação Estratégica, no tocante às questões financeiras, em conjunto com assessores legais contratados pela Companhia. Tais atividades pressupõem a existência de relatórios profissionais exaustivos e conclusivos pertinentes com base nas projeções da própria contratante (MOEMA PAR). Um dos questionamentos da fiscalização foi o de que não foi constatado nos documentos constantes do Livro de Aquisição das Usina (fls 2214 a 4713) que contém o contrato de investimento, nenhuma evidência da efetiva prestação de serviços pelo beneficiário do pagamento.

As recorrentes em sede de julgamento conseguiram trazer provas do contrato do serviço e seu pagamento. Faltou, no entendimento da DRJ, comprovar a efetiva prestação do serviço contratado.

Com relação aos argumentos sobre a retificação do ágio na mesma proporção do valor da despesa incorporada, a questão foi tratada preliminarmente porque foi alegada nulidade por cerceamento do direito de defesa.

O ágio em sua totalidade foi considerado indedutível em autuação posterior ao presente feito, constante do processo nº 16561720059/2015-97. Por esta razão, retificar ou não o ágio é inócuo, conforme explanado anteriormente. E haver ou não intimação para retificar também não influencia na procedência da glosa ora examinada, pois não muda o fato de o pagamento ser considerado sem causa.

Nesse contexto, à vista das informações prestadas pelas recorrentes e a juntada de e-mail do Banco Itaú indicando a realização dos serviços e o recebimento do valor em questão, **voto no sentido dar provimento ao recurso voluntário, neste ponto**, para acolher as alegações das recorrentes entendendo que está demonstrada a motivação do pagamento.

Tributos retidos nos valores de R\$ 735.032,42 e R\$ 237.300,78

Com relação aos valores tributáveis correspondentes aos tributos retidos e pagos de R\$ 735.032,42 e R\$ 237.300,78 a DRJ posicionou-se no sentido de não considerá-los fatos geradores de tributação de IRRF pela razões expostas quando do exame do Débito no valor de R\$ 215.802,87, em 23.2.2010 (fls. 9904).

No entanto, como acima analisado, a recorrente demonstrou as causas dos pagamentos, sendo, portanto, devida a reforma do acórdão da DRJ. **Assim, nesse ponto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.**

Débitos de R\$1.512.718,06, R\$ 726.430,42 e R\$661.018,08

Estes valores estão insertos nas glosas de despesas não comprovadas, cuja procedência foi analisada no auto de infração referente ao IRPJ e CSLL.

O Débito de R\$ 1.512.718,06 está incluído na glosa de R\$ 1.611.420,31 que abrange tributos retidos nos valores de R\$ 74.931,04 (PIS-Cofins-CSLL) e R\$ 24.171,31 (IRRF). O débito de R\$ 726.430,42 está incluído no valor glosado de R\$ 774.033,47, que abrange R\$ 35.992,55 (PIS-Cofins-CSLL) e R\$ 11.610,50 (IRRF). O valor de R\$ 661.018,08 está incluído na soma de dois pagamentos efetuados no mesmo dia (10/08/2010), nos valores de R\$ 365.525,16 (que inclui R\$ 5.482,88 de IRRF e R\$ 16.996,91 de PIS-Cofins-CSLL), e R\$338.809,49 (que inclui R\$ 5.082,14 de IRRF e R\$ 15.754,63 - PIS-Cofins-CSLL).

A autuação que se efetivou sobre os valores glosados de R\$ 1.611.420,31 e R\$ 774.033,47 foi mantida pela DRJ, sob o fundamento de **não ter sido comprovada a efetiva prestação dos serviços** contratados no caso das glosas de R\$ 1.611.420,31 e R\$ 774.033,47.

Registrou-se que, para os valores R\$ 365.525,26 e R\$ 338.809,49, sequer houve apresentação de contrato.

Considerou-se, portanto, tais valores, líquidos dos impostos e contribuições, pagamentos sem causa comprovada e passíveis da tributação prevista no art. 61 da Lei 8.981/85.

Já com relação aos tributos retidos a DRJ posicionou-se no sentido de que devem ser afastados da exação pelas razões expostas quando do exame do Débito no valor de R\$ 215.802,87, em 23.2.2010 (fls 9904).

Nesse ponto, **também não encontram-se fundamentos para mudar a conclusão da DRJ.**

Débito de R\$ 6.476.065,49

Este débito está incluído no valor de R\$ 6.900.442,72, objeto de autuação de IRPJ referente à infração “Adições não computadas na apuração do Lucro Real”. As argumentações das autuadas quanto à autuação de IRRF foram comuns à autuação de IRPJ. A diferença entre os dois valores se deve às contribuições de PIS, Cofins e CSLL, no valor de R\$ 320.870,59, e IRRF no valor de R\$103.506,64.

O valor de R\$ 6.900.442,72 foi considerado indedutível e objeto de adição na apuração do Lucro Real por falta de comprovação da despesa, de sua causa e da efetiva prestação de serviços além de tratar-se de despesas de terceiros.

A DRJ manteve a glosa na autuação de IRPJ porque o aditivo do contrato com o “Credit Suisse”, que incluiu a NOVA PONTE, não estava assinado por aquela pessoa jurídica. Como ficou prejudicada a comprovação do ingresso da NOVA PONTE na relação contratual o pagamento da prestação dos serviços de assessoria por esta, também não tem sua causa comprovada.

Nessa situação, a DRJ manteve a tributação decorrente de IRRF no valor líquido de R\$ 6.476.065,49 e quantos aos tributos retidos e pagos, afastou da exação em face

dos mesmos motivos dados por ocasião do exame do Débito no valor de R\$ 215.802,87, em 23.2.2010 (fls 9904).

Da impossibilidade de aplicação do art. 674 do RIR/99 em conjunto com a multa de ofício - Dupla penalidade pelo mesmo fato.

As recorrentes argüem que o IRRF calculado à alíquota de 35% é uma franca punição e que o lançamento acompanhado de multa de ofício conforme art. 44 da Lei nº 9430/96 representa dupla penalidade.

A autuadas ainda comparam a presente autuação ao agravamento da multa para 112,5% nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96 na hipótese de arbitramento de Lucros por omissão na entrega de Livros e documentos. Ponderam que a conduta omissiva já foi devidamente punida com o arbitramento dos lucros descabendo a aplicação da multa de ofício com agravamento.

Razões de Decidir

A DRJ conclui que houve equívoco por parte das autuadas quando confundem tributação com punição. A alíquota de 35% de IRRF, exclusiva de fonte, prevista no artigo 61 da Lei nº 8981/95, não representa punição mas é aplicada quando é impossível aferir seu beneficiário ou sua causa.

Neste sentido assemelha-se ao Arbitramento de Lucros, quando também é impossível apurá-lo com base na escrita, seja por qual razão for. O arbitramento de Lucros também não é uma punição, como argumenta a contribuinte, mas uma forma de apurar o Lucro quando não há outra maneira de fazê-lo, inclusive no caso de não entrega de Livros e documentos.

A DRJ concordou que, não se deve aplicar o agravamento da multa quando o motivo do arbitramento tenha sido a não entrega dos Livros. Isto porque já há a previsão de tributação específica quando os Livros não são entregues, restringindo-se a penalidade à multa de ofício não agravada.

Da mesma forma que o IRPJ calculado sobre Lucro Arbitrado, o IRRF incidente sobre os pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado não é penalidade. **A penalidade está consubstanciada na multa de ofício que incide sobre o imposto.** O que não poderia ter lugar é, por exemplo, agravar a penalidade (multa de ofício) para 112,5% pelo fato de as autuadas não terem apresentado todos os elementos que permitiriam identificar o beneficiário ou a causa da operação. Aí teríamos a situação imaginada pelas autuadas, qual seja, a de aplicar penalidade sobre uma forma de tributação que já prevê a conduta omissiva.

Pelo exposto, **não encontram-se fundamentos para afastar a multa de ofício proporcional ao tributo lançado.**

A seguir, segue um demonstrativo resumo dos valores mantidos.

QUADRO DOS VALORES MANTIDOS NA TRIBUTAÇÃO DE IRRF

Item	Data	Valor	Valor Reajustado (Dividido por 0,65)	IRRF incidente sobre Valor Reajustado (35%)
VI.II - 1	05/02/2010	329.229,79	506.507,37	177.277,58
VI.II - 2	23/02/2010	215.802,87	332.004,42	116.201,55
VI.II - 3	11/06/2010	297.865,55	458.254,69	160.389,14
VI.III - 1	10/03/2010	14.847.118,82	22.841.721,26	7.994.602,44
VI.III - 2	24/03/2010	1.512.318,06	2.326.643,17	814.325,11
VI.III - 3	24/03/2010	6.476.065,49	9.963.177,68	3.487.112,19
VI.III - 4	15/04/2010	726.430,42	1.117.585,26	391.154,84
VI.III - 5	10/08/2010	661.018,08	1.016.950,89	355.932,81

Somatório do IRRF mantido = R\$ 13.496.995,66

Dos Juros Sobre a Multa de Ofício

A DRJ reconheceu que, não são poucas as vezes que as leis tributárias deixam dúvidas. Daí surgem os atos infralegais em um esforço para dirimi-las. Em se tratando de juros incidente sobre a multa de ofício a RFB já se manifestou com parecer MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 28, de 02/04/98 nos seguintes termos:

3. (...). Assim, desde 01.01.97, as multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês de pagamento, desde que estejam associadas a:

a) fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.97;

b) fatos geradores que tenham ocorrido até 31.12.94, se não tiverem sido objeto de pedido de parcelamento até 31.08.95.

Embora o entendimento desse parecer tenha pacificado a matéria no âmbito da Receita Federal do Brasil, vinculando todos os seus servidores, a controvérsia continuava extramuros.

Para eliminar qualquer dúvida foi editada a Medida Provisória nº 2.176-79/2001 publicada em 24/08/2001, depois convertida na Lei nº 10.522/2002, que no artigo 29 e 30 dispõe:

Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de UFIR, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º *A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.*

§ 2º *Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.*

§ 3º *Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal – UFIR, instituída pelo art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.*

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

A partir da aludida Medida Provisória não há mais margem para dúvidas. Multa de ofício, seja ela isolada ou a que acompanha o tributo lançado é, sem dúvida, um débito para com a Fazenda Nacional, e desde 01/01/1997 é passível de sofrer a incidência dos juros de que trata o artigo 30, acima transcrito.

Correta, portanto, a conclusão da DRJ sobre a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício a partir da ciência do auto de infração ora impugnado.

Resumo Final

Por todo o exposto voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário.

Recurso de Ofício

Em face da exoneração parcial do crédito pelo acórdão recorrido foi interposto recurso de ofício pelo colegiado *a quo*.

O recurso de ofício deve ser conhecido, pois o valor exonerado extrapola o limite fixado pelo Ministro da Fazenda, por meio da Portaria MF. nº 63, de 09/02/2017 (créditos de tributos e encargos de multa superior a R\$ 2.500.000,00).

A decisão recorrida, acolheu parcialmente as alegações da recorrente, sobre as quais passo a analisar.

Outras Receitas Não Operacionais

Valor Tributável R\$ 703.565,21

A fiscalização registrou as seguintes informações sobre a retenção desse valor pela NOVA PONTE:

Quadro das Retenções identificadas pela fiscalização:

ACIONISTA	TORNA-ANEXO 1.3.1	IRRF	VALOR DEVIDO	VALOR PAGO 05/02/2010	DIVERGÊNCIAS
Ricardo Brito Santos Pereira	10.924.760,42	219.537,63	10.705.222,79	10.791.035,58	85.812,79
José Eduardo Diniz Junqueira	5.671.688,93	9.201,31	5.662.487,62	5.666.486,72	3.999,10
Maurílio Biagi Filho	3.105.895,32	263.818,63	2.842.076,69	2.979.175,82	137.099,13
Ronaldo Diniz Junqueira	1.178.776,86	61.190,02	1.117.586,84	1.147.258,22	29.671,38
Mauro Diniz Junqueira	1.751.138,44	89.115,07	1.662.023,37	1.705.235,76	43.212,39
Manna Diniz Junqueira	1.177.593,17	60.702,55	1.116.890,62	1.146.325,82	29.435,00
	23.809.853,14	703.565,21	23.106.287,93	23.435.517,72	329.229,79

a) no Anexo 1.3.1 e instruções de pagamento da torna (fls. 4773 a 4781), o valor de R\$23.809.853,14, que os acionistas tinham direito de receber da Agroindustrial Nova Ponte Ltda. foi transferido para a Usina Moema Holding S/A, e por essa à Sociedade Energética Orindiúva I Ltda., e foi quitado pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda. mediante pagamento por conta e ordem da Sociedade Energética Orindiúva I Ltda., de dívida que esta detinha com os acionistas;

b) nas instruções de pagamento foi orientado para que se procedesse a retenção do imposto de renda incidente;

c) não foram identificados na Dirf apresentada pela Sociedade Energética Orindiúva I Ltda. os rendimentos e os valores retidos, tampouco o seu recolhimento;

d) não foi identificado na contabilidade da Agroindustrial Nova Ponte Ltda., o registro dos valores retidos tampouco o repasse deles à Sociedade Energética Orindiúva I Ltda., responsável pelo recolhimento do IRRF e pela informação na DIRF;

e) também não foram identificados recolhimentos dos valores retidos feitos no CNPJ da Agroindustrial Nova Ponte Ltda.;

f) como o valor foi retido pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda., as sucessoras desta foram intimadas a justificar a falta de recolhimento, ou comprovar o repasse dos valores retidos à Sociedade Energética Orindiúva I Ltda., consoante Termo de Intimação Fiscal de 26/03/2015;

g) na resposta é informado que o valor de R\$ 703.565,21 refere-se ao IRRF que a NOVA PONTE ficou autorizada apenas a reter para a formação do preço final da quitação da torna, conforme item 2 do anexo do item 1.31. do Termo de Fechamento. não foi comprovada a arrecadação dos valores tampouco o repasse dos valores retidos à Sociedade Energética Orindiúva I Ltda.; e

h) como não houve recolhimento e nem repasse dos recursos retidos o Fisco considerou o valor de R\$ 703.565,21 disponibilidade de renda.

Razões das Recorrentes

As recorrentes, com relação a esse item, trazem as argumentações a seguir sintetizadas:

a) conforme documentação já carreada aos autos e os instrumentos novos a seguir expostos, o entendimento fiscal não merece qualquer acolhimento, devendo ser reformado;

b) em relação à quitação parcial da torna, acordou-se que a quantia de R\$23.809.853,14, cujo crédito foi transferido pelos investidores à Usina Moema Holding S.A., e por esta à Sociedade Energética Orindiúva I Ltda., deveria ser

quitado pela Nova Ponte, por conta e ordem da Sociedade Energética Orindiúva I Ltda., de dívida detida por esta perante os acionistas lá mencionados, notadamente os Srs. José Eduardo Diniz Junqueira, Maria Diniz Junqueira, Maurílio Biagi Filho, Mauro Diniz Junqueira, Ricardo Brito Santos Pereira e Ronaldo Diniz Junqueira;

c) em consonância com os termos narrados acima, a Sociedade Energética Orindiúva I Ltda. emitiu uma "Solicitação de Pagamento por Conta e Ordem", por meio do qual também solicita à Nova Ponte o pagamento, por conta e ordem, do montante de R\$23.809.853,14, aos mesmos sujeitos mencionados no instrumento acima (fls.4584 e 4585);

d) no entanto, em que pese a fiscalização tenha reconhecido a existência do pagamento do montante supramencionado - fato este confirmado e não questionado, não recolheu a importância de R\$703.565,21, a título de IRRF sobre o valor global da operação;

e) o raciocínio desenvolvido pela fiscalização é bastante inusitado, eis que considera ter havido uma apropriação indébita na operação, a qual teria justificado a apuração de uma receita não oferecida à tributação. Pressupõe-se que a Nova Ponte teria praticado um ilícito e que o produto disso seria uma receita tributável, fato que por si só já é totalmente questionável;

f) seja como for, as recorrentes requerem a juntada das guias DARF que comprovam o recolhimento do IRF no montante total de R\$ 703.565,21, encerrando definitivamente qualquer dúvida que pudesse ainda pairar a respeito do assunto (doe. 10). Confira-se o quadro abaixo:

ACIONISTA	TORNA	IRF	DARF
Ricardo Brito Santos Pereira	10.924.760,42	219.537,63	9.201,31 87.175,93 123.160,39
José Eduardo Diniz Junqueira	5.671.688,93	9.201,31	9.201,31
Maurílio Biagi Filho	3.105.895,32	263.818,63	123.596,91 140.221,72
Ronaldo Diniz Junqueira	1.178.776,86	61.190,02	61.190,02
Mauro Diniz Junqueira	1.751.138,44	89.115,07	13.670,08 14.986,21 60.458,78
Marina Diniz Junqueira	1.177.593,17	60.702,55	60.702,55
TOTAL	23.809.853,14	703.565,21	703.565,21

Razões de Decidir da DRJ

O acórdão recorrido analisou as informações e documentos apresentados pelas recorrentes e concluiu no seguinte sentido:

a) as recorrentes juntaram telas de comprovantes de arrecadação nos valores indicados no demonstrativo, todos referentes ao período de apuração encerrado em 10/02/2010, com vencimento em 17/02/2010 pagos nesta mesma data pela USINA MOEMA AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.;

b) todavia, é incontroverso que à época do fato gerador a responsável tributária pela retenção e recolhimento do IRRF incidente sobre parte do pagamento da torna no valor de R\$23.809.853,14 era a NOVA PONTE, pois esta era a fonte pagadora. Apenas em 2011 houve Cisão da NOVA PONTE, sendo parte de seu acervo vertido para USINA MOEMA;

c) seja como for, a autuação, neste caso, deveria ser tendente a apurar o IRRF e não considerar o valor retido e não pago pela NOVA PONTE receita sua, posto que sua natureza é a de um tributo. A teor do Parecer Normativo nº 1 de 2002, como houve retenção e não recolhimento deveria ter sido exigido da fonte pagadora o IRRF.

Assim fundamentado, **a DRJ afastou da exação a base tributável de R\$ 703.565,21.**

Analisando-se a situação, verifica-se que, não obstante os instrumentos contratuais previrem que caberia à Nova Ponte a retenção na fonte e o recolhimento dos valores referentes aos pagamentos de complementos de tornas, dado que na data desses, a Moema Par já havia sido totalmente cindida, o fato é que, realmente não havia fundamento para se concluir que, a falta de retenção e/ou recolhimento dos respectivos valores autorizaria a referida tributação como se receita tributável fosse. Assim, compartilho com o entendimento da DRJ no sentido de que, o não cumprimento das obrigações da substituta tributária (Nova Fonte) implicaria a cobrança dos respectivos tributos retidos ou não, recolhidos ou não, mantendo-se, assim, afastado da exação a base tributável de R\$703.565,21.

Quanto ao valor de **R\$2.829.406,33** foi afastado da tributação de IRPJ devendo por reflexo também ser na CSLL.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Data do Fato Gerador	RS
18/03/2010	1.611.420,41
07/04/2010	774.033,47
02/08/2010	365.525,16
02/08/2010	338.809,49

A DRJ registrou que, consta no TVF que o valor de R\$ 1.611.420,31, é a soma da importância paga a Bain Brasil referente à prestação de serviços de assessoria mais PIS e IRRF retidos. O motivo da autuação se deu porque não foram apresentados o contrato de prestação de serviços, as notas fiscais relativas à operação, tampouco comprovada a efetiva prestação de serviços. Nos documentos constantes do Contrato de Investimento (fls. 2214 a 4713) o fisco informa não ter identificado evidências da efetiva prestação de serviços. Quanto ao valor de R\$ 774.033,47 igualmente refere-se a pagamento sem comprovação porque não foram apresentados o contrato de prestação de serviços, as notas fiscais relativas à operação, tampouco as provas da efetiva prestação de serviços. Neste valor também estão incluídos IRRF e PIS retidos. Pela falta de comprovação, o pagamento desta despesa também foi considerado sem causa, o que será tratado na autuação de IRRF. As despesas nos valores de R\$ 365.525,16 e R\$ 338.809,49 foram glosadas porque não houve a comprovação da efetiva prestação de serviços. Igualmente foram considerados pagamentos sem causa. Estes valores estão também acrescidos de PIS e IRRF retidos.

As recorrentes insurgem-se contra este item da autuação com os seguintes argumentos:

- a) durante a fiscalização as recorrentes apresentaram dois comprovantes de pagamentos da NOVA PONTE (fls. 4896 e 4972), sendo o primeiro deles no valor de R\$ 1.512.318,06, em 24.03.2001, em favor da Bain Brasil Ltda (CNPJ nº 02.194.588/0001-97), e o segundo no montante de R\$ 726.430,42, em 15.4.2010, contudo, sem indicação do beneficiário, embora se trate, como se verá, de pagamento à Bain Brasil Ltda.;
- b) em complemento a tais comprovantes e como meio de justificar a origem de tais pagamentos, as recorrentes acostam aos presentes autos o “Contrato de prestação de Serviços”, firmado entre a NOVA PONTE e a Bain Brasil Ltda, cujo objeto reside na prestação de serviços de implementação de projeto de integração, na forma como detalha seus anexos (doc. 18). A integração em questão refere-se justamente às usinas recém adquiridas pelo Grupo Bunge, o que por si só revela que as despesas estão inseridas em todo o contexto da operação em questão nestes autos;
- c) a remuneração da contratada Bain Brasil Ltda, dispõe na cláusula 3.1 que os honorários são de US\$ 350.000,00 por mês, pelo período de três meses mais 9% sobre este valor a título de despesas de projeto e ISS, PIS e Cofins, calculados em 14,25% sobre a receita total da fatura, devendo os valores serem transformados em reais ao câmbio estimado da data da emissão da fatura, e eventual diferença ajustada na fatura do mês seguinte;
- d) à luz dos serviços e da forma de remuneração previstos em contrato, a NOVA PONTE efetuou os recolhimentos supramencionados e, no presente momento, as recorrentes anexam as notas fiscais n. 1552, de 4.3.2010 e n. 1569, de 1.4.2010, bem como os respectivos demonstrativos de cálculos;
- e) a Nota Fiscal n. 1552, emitida pela Bain Brasil Ltda. (prestador) para a NOVA PONTE (tomador) contempla o valor global de R\$ 1.611.420,41, sendo R\$1.267.700,00 a título de honorários; R\$ 114.093,00, pelas despesas para pesquisas, produção de relatórios, telecomunicações, microcomputação, data-base, secretariado (9% dos honorários); e R\$ 229.627,41, em razão da tributação incidente (doc. 19);
- f) a Nota Fiscal n. 1569, emitida pela Bain Brasil Ltda. (prestador) para a NOVA PONTE (tomador) contempla o valor global de R\$ 774.033,47, sendo R\$ 623.350,00 a título de honorários; R\$ 56.101,50 pelas despesas para pesquisas, produção de relatórios, telecomunicações, microcomputação, data-bases, secretariado (9% dos honorários); R\$ 110.299,77, em razão da tributação incidente; e uma redução de R\$ 15.717,80 em decorrência dos ajustes cambiais dos honorários e despesas da fatura n. 1552, conforme previsão contratual e demonstrativo em anexo (doc. 20);

Diante de tais evidências e informações apresentadas pelas recorrentes, juntamente com a Impugnação, em especial, a existência (i) do contrato de prestação de serviços firmado entre a NOVA PONTE e Bain Brasil Ltda.; (ii) dos comprovantes de pagamento apresentados à fiscalização; (iii) dos registros contábeis também apresentados durante o procedimento fiscal; e (iv) das notas fiscais n. 1552 e 1569 e seus respectivos demonstrativos de cálculo, **a DRJ concluiu que não cabe, no caso, a alegação de beneficiário não identificado e pagamento sem causa.**

Acrescentou, ainda, que além de reputar os aludidos montantes como pagamentos sem causa, a fiscalização considerou as retenções na fonte e pagamento de tributos a eles relacionados também como desprovidos de causa, pois compunham o preço da prestação do serviço, não fazendo qualquer sentido alegar que pagamento de tributos é sem causa, fato

que desautoriza por completo o lançamento com base no artigo 674 do RIR-99, que somente deve ser aplicado em situações extremas e nas hipóteses de pagamentos sem causa e ausência de identificação do beneficiário.

Paralelamente, considerando a falta de comprovação das despesas, das causas da operação e da efetiva prestação dos serviços, a fiscalização também considerou como indedutíveis na apuração do resultando, para fins de composição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, os valores globais relacionados aos débitos em questão (R\$ 1.611.420,41 e R\$ 774.033,47).

Em conclusão de sua análise, a recorrente registrou que, as aludidas despesas são necessárias, à luz do art. 299 do RIR/99, eis que relacionadas com a implementação do novo negócio adquirido pelo Grupo Bunge.

Nesse contexto, verifica-se que, o próprio contrato de prestação de serviços firmado com a Bain Brasil Ltda. para a implementação de projeto de integração, instruído de suas respectivas notas fiscais e os registros contábeis específicos, deixam patente que, as despesas decorrentes atendem aos requisitos do art. 299 do RIR/99, **reformando-se o acórdão recorrido nesse sentido.**

Adição não computada no valor de R\$ 2.829.406,33

Para a adição não computada na apuração do Lucro Real no valor de R\$ 2.829.406,33, o acórdão recorrido destacou os seguintes registros do TVF:

- a) menciona que se trata de 34% (IRPJ + CSLL) de R\$ 8.321.783,32, valor este correspondente à apropriação de provisão da realização do ágio a crédito de conta de despesa;
- b) na DIPJ (fls 16 a 53) , constatou-se na Linha 78 - Outras Exclusões da Ficha 09A que houve uma exclusão no valor de R\$ 8.321.783,32;
- c) por outro lado, o valor de R\$ 2.829.406,33 foi levado a resultado;
- d) o valor apropriado no passivo foi reclassificado para IRPJ e CSLL diferidos;

Ressaltou que, se o valor creditado à conta de despesa foi excluído da tributação por tratar-se de provisão, da mesma forma os valores relativos aos tributos incidentes não podem afetar o resultado devendo ser adicionados, mormente por tratar-se de tributos diferidos. Continuou sua análise com seguintes apontamentos:

Ocorre que nenhuma adição relativa à conta 8102010205 IR CS S/ AMORTIZACAO foi efetuada, conforme demonstrativos acostados nas fls. 374 a 376. Portanto, a adição foi efetuada de ofício na presente infração.

Acostaram-se os documentos extraídos da contabilidade:

- a) Balancete da Nova Ponte Agroindustrial Ltda. fls. 4991 a 5005;
- b) Cópia do Razão da conta 3701010123 PROVISÃO P/REALIZ.AGIO. fls. 5006;
- c) Cópia do Razão da conta 8102010205 IR CS S/ AMORTIZACAO fls. 5007;
- d) Cópia do Razão com contrapartidas da conta 2301010007 IR CS S/ AMORTIZAÇÃO AGIO fls. 5008.

Razões das Recorrentes

As autuadas argumentam que:

O raciocínio da fiscalização está totalmente equivocado, eis que o lançamento no valor de R\$ 2.829.406,33 efetuado na conta n. 8102010205 não afetou o resultado.

Conforme comprova a tela do sistema SAP da Nova Ponte (doc 21), o resultado tributável apurado no período, de R\$ 192.894.007,22, não foi afetado pelo lançamento efetuado na conta n. 8102010205 destacada pela fiscalização, de forma que a adição efetuada é descabida, sendo este resultado o mesmo informado na Ficha 6A da DIPJ 2011, ano calendário 2010 (doc 22).

Nesse sentido, as telas do sistema SAP das contas n. 8101010101, 8101010102, 8101010103 e 8102010205 (doc. 23), analisadas em conjunto à tela do sistema SAP da Nova Ponte (doc 21), demonstram que o total do saldo de contas do diferido não afetou o resultado tributável da empresa.

A Ficha 6A, linhas 70 e 72, da DIPJ 2011 (ano-calendário 2010) da empresa (doc. 22), demonstram os lançamentos do diferido que não afetaram o resultado tributável, nos montantes de R\$ 590.356,43 (CSL) e R\$ 1.639.878,96 (IRPJ), os quais totalizam R\$ 2.230.235,39, relativo justamente ao saldo das contas n. 8101010101, 8101010102, 8101010103 e 8102010205 (doc. 23):

Conta	Descrição	Saldo
8101010101	IRPJ Diferido	- 6.434.543,31
8101010102	CSLL Diferido	- 2.316.435,59
8101010103	Prov Perda IR e CS diferido	8.151.807,96
8102010205	IR e CS s/ amortização	2.829.406,33
TOTAL >>		2.230.235,39

Conseqüentemente, restando comprovado que o lançamento no valor de R\$ 2.829.406,33 efetuado na conta n. 8102010205 não afetou o resultado tributável da Nova Ponte no ano-calendário de 2010, é de rigor o cancelamento da autuação neste ponto.

Razões de Decidir

Em suas razões a DRJ ressalta que, para melhor entendimento, é importante apresentar a parte final do Demonstrativo de Resultado da NOVA PONTE em 2010:

Processo nº 10972.720011/2015-61
Acórdão n.º 1302-002.542

S1-C3T2
Fl. 10757

Agreind. Nova Fonte LTDA Estrutura de Balanço/Resultado - SORGE Temp. 18:20:12 Data 29.05.2015
Nova Fonte / MS Ledger 01 RFBILAD0/C2068291 Pág.

Empresa		0087 Divisão		****		Montantes em BRL			
V	Empr	Dívi	Texto	Período apurado	Período Comparaç.	Desvio	Desvio	Niv.	
S	são	(12.A2JJ-12.2010)	(12.2010-12.2010)	absoluto	rel.	Tot.	
				4.871.433,90	4.871.433,90	0,00		*6*	
				5.154.560,84	5.154.560,84	0,00		*5*	
				201.215.790,54	201.215.790,54	0,00		*4*	
	0087	0925	3701010123 PROVISÃO P/REALIZ.AGIO	8.321.783,32-	8.321.783,32-	0,00			
				8.321.783,32-	8.321.783,32-	0,00		+5*	
				8.321.783,32-	8.321.783,32-	0,00		*4*	
				192.894.007,22	192.894.007,22	0,00		*3*	
	0087	0925	8101010101 IR DIFERIDO	6.434.543,31-	6.434.543,31-	0,00			
	0087	0925	8101010102 C.S. DIFERIDO	2.316.435,59-	2.316.435,59-	0,00			
	0087	0925	8101010103 PROV PERDA IRCS DIFERIDO	8.151.807,96	8.151.807,96	0,00			
	0087	0925	8102010205 IR CS S/ AMORTIZACAO	2.829.406,33	2.829.406,33	0,00			
				2.230.235,39	2.230.235,39	0,00		*4*	
	0087	0925	9101010100 LUCROS E PERDAS	195.124.470,44-	195.124.470,44-	0,00			
				195.124.470,44-	195.124.470,44-	0,00		*5*	
				195.124.470,44-	195.124.470,44-	0,00		*4*	
				192.894.235,05-	192.894.235,05-	0,00		*3*	
				227,83-	227,83-	0,00		*2*	
			Total Resultado	227,83-	227,83-	0,00		*1*	

Destacou que, o valor de R\$2.230.235,39, que é o resultado da soma algébrica das contas n. 8101010101, 8101010102, 8101010103 e 8102010205, representa o somatório do IRPJ R\$ 1.639.878,96 e CSLL R\$ 590.356,43 que foram declarados na ficha 6A, linhas 70 e 72 da DIPJ/2011 conforme segue:

MINISTÉRIO DA FAZENDA		DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES	
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA	
DIPJ 2011			
CNPJ: 07.984.464/0001-29		ND: 0001401140	
Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral			
Discriminação	Valor		
51.(-)Resultados Negativos em SCP	0,00		
52.(-)Perdas em Operações Realizadas no Exterior	0,00		
53.(-)Despesas Decorrentes de Ajustes a Valor Justo	0,00		
54.(-)Despesas Decorrentes de Ajustes a Valor Presente	0,00		
55.(-)Perdas Decorrentes Teste Recup. Imobiliz. e Intangível	0,00		
56.(-)Desp. Decorrentes Outros Ajustes Padrões Intern. Contab.	0,00		
57.LUCRO OPERACIONAL	-192.894.007,22		
58.Receitas Alien.Bens Diretos Invest.,Imob.e Intangível	0,00		
59.Ganhos de Capital p/Variação Percentual em Partic.Societária Avaliada p/PL	0,00		
60.Outras Receitas Não Relacionadas nas Linhas Anteriores	0,00		
61.(-)Valor Contábil dos Bens e Direitos Alienados	0,00		
62.(-)Perdas de Capital p/Variação Percent. em Partic.Societária Aval. p/PL	0,00		
63.(-)Outras Despesas Não Relacionadas nas Linhas Anteriores	0,00		
64.RESULTADO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	-192.894.007,22		
65.(-)Participações de Debêntures	0,00		
66.(-)Participações de Empregados	0,00		
67.(-)Partic. Administradores e Partes Beneficiárias	0,00		
68.(-)Contrib. p/ Assistência ou Previd. de Empregados	0,00		
69.LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CSLL	-192.894.007,22		
70.(-)Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	590.356,43		
71.LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ	-193.484.363,85		
72.(-)Provisão para o Imposto de Renda	1.639.878,96		
73.LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	-195.124.242,81		

O Lucro Líquido que foi considerado na apuração do Lucro Real é o da linha 71 da Ficha 6A, qual seja, o Lucro Líquido antes do IRPJ no valor de R\$ 1.639.878,96. E para o cálculo do IRPJ a CSLL no valor de R\$ 590.356,43 foi adicionada, conforme Linha 6 da Ficha 9A destinada à Demonstração do Lucro Real.

Com base em tais fundamentos, a DRJ afastou da tributação do IRPJ o valor de R\$ 2.829.406,33.

Também consignou que, com relação à apuração da base de cálculo da CSLL, também foi desconsiderado o valor de R\$ 590.356,43, pois, conforme pode-se atestar na Ficha 17, o cálculo da CSLL parte do Lucro Líquido antes da CSLL (R\$ 192.894.007,22 – Linha 1 da Ficha 17 = Linha 69 da Ficha 6A).

Assim, analisando-se os fatos e a documentação com base nos quais a DRJ afastou da tributação do IRPJ o valor de R\$ 2.829.406,33, verifica-se que não cabe a adição realizada de ofício pela fiscalização, mantendo-se a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

Das Autuações sobre a CSLL

Portanto, tal como ocorreu na autuação referente ao IRPJ, compartilhamos do entendimento de que, da mesma forma, cabe o cancelamento da autuação da CSLL apenas quanto as infrações de omissão de receitas no valor de R\$703.565,21 e de Despesas Operacionais não dedutíveis no valor de R\$ 2.829.406,33.

Da autuação de PIS e COFINS.

Quanto ao lançamento levado a efeito sobre a Omissão de Receita no valor de R\$ 703.565,21, considerou-se improcedente pelas razões expostas quando do exame da autuação de IRPJ.

Sendo a Omissão de Receita afastada da tributação de IRPJ também fato gerador de PIS e Cofins, deve também ser cancelada a exação relativa a essas contribuições.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Rogério Aparecido Gil

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Redator designado

Em que pese o substancial voto proferido pelo Relator, peço vênias para divergir apenas em relação à glosa de despesas de assessoria para a empresa Bain Brasil LTDA.

Como relatado, e repetido no voto, a autoridade fiscal glosou, na apuração do IRPJ e da CSLL, despesas registradas contabilmente, nos montantes de R\$ 1.611.420 e R\$ 774.033,47, que, alegadamente, se refeririam a serviços de assessoria prestados pela referida pessoa jurídica.

Por ocasião do procedimento fiscal, apesar de repetidas intimações, a Recorrente não apresentou contrato de prestação de serviços, nem logrou comprovar a efetividade da prestação dos serviços.

Por ocasião da Impugnação, o sujeito passivo apresentou o “Contrato de prestação de Serviços” (fls. 5.561 a 5.567), firmado entre a NOVA PONTE e a Bain Brasil Ltda, cujo objeto reside na prestação de serviços de implementação de projeto de integração.

Ademais, apresentou as notas fiscais nº 1.552 (fl. 5.663) e 1.569 (fl. 5.666), emitidas pela Bain Brasil Ltda., cujas faturas anexas (fls. 5.664/5.665 e 5.667/5.668, respectivamente) revelam que os valores pagos se refeririam a honorários, pesquisas, produção de relatórios, telecomunicações, microcomputação, data-base e secretariado.

O Relator, em seu voto, considerou que os referidos elementos são suficientes para comprovar a necessidade das referidas despesas, nos termos do art. 299 do RIR/99, de modo que estas devem ser admitidas como dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL.

Acosto-me, contudo, à conclusão dos julgadores de primeira instância, no sentido de que os documentos apresentados, desacompanhados de qualquer elemento de prova da efetiva prestação dos serviços, não possuem o condão de tornar dedutíveis as despesas alegadas.

É que, como se extrai do próprio contrato e das faturas apresentadas, supostamente, teria havido a produção de trabalhos intelectuais formalizados em relatórios, os quais não foram apresentados pelo sujeito passivo, de modo que não se comprova a efetiva prestação dos alegados serviços que fundamentaram os pagamentos realizados pela Recorrente.

Como destaca o Acórdão recorrido:

"O objeto do contrato é a implementação de projeto de integração (descrito no Anexo 1) e, dada a sua natureza, para a sua execução certamente houve necessidade de apresentação de relatórios, pareceres, trocas de informações entre contratante e contratada visando dirimir dúvidas, comunicação de designação de profissional, o que está previsto na cláusula 2 que trata da execução do serviço (fls. 5561)."

A simples formalidade documental, consubstanciada no contrato, notas fiscais de serviço, registros contábeis e comprovantes de pagamentos, não é suficiente para a necessária comprovação da efetividade dos serviços, de modo que deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário, quanto a tal item, mantendo a glosa das despesas tanto na apuração do IRPJ quanto da CSLL.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo