



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

Processo nº 11516.722426/2011-95
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1102-000.217 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 6 de novembro de 2013
Assunto Solicitação de diligência
Recorrente MILENIA AGROCIENCIAS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, vencidos os conselheiros João Otávio Oppermann Thomé (relator) e Ricardo Marozzi Gregório, que prosseguiram no julgamento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Evande Carvalho Araujo.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé – Presidente e Relator.

José Evande Carvalho Araujo – Redator designado.

Participaram do julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araujo, Marcelo Baeta Ippolito, Ricardo Marozzi Gregório, João Carlos de Figueiredo Neto, e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Trata-se de recurso voluntário interposto por MILENIA AGROCIENCIAS S/A contra acórdão proferido pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Florianópolis, que julgou improcedente a impugnação contra o lançamento de ofício efetuado.

O acórdão recorrido possui a seguinte ementa:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL FISCALIZAÇÃO (MPFF).
PRORROGAÇÃO. VALIDADE.

No Termo de Início de Fiscalização consta a numeração do correspondente MPFF e o seu código de acesso à internet, permitindo que o sujeito passivo, sempre que necessitar, providencie o acesso a tal instrumento e, portanto, fica, automaticamente cientificado de sua regular emissão, assim como de suas eventuais alterações, como prorrogações de prazo, inclusão de tributos/contribuições e/ou período de apuração.

Constatado que o MPFF foi prorrogado e, também incluído novo período de apuração, conforme revela o Demonstrativo de Prorrogações, que consta no próprio mandado, não há que se cogitar de sua extinção por decurso de prazo ou falta de período a ser fiscalizado.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando o mesmo possui todos os elementos necessários à compreensão inequívoca da exigência, detalhados em Relatório de Fiscalização, que é parte integrante do Auto, e dos fatos que o motivaram e enquadramento legal da infração fiscal.

O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora que impeça o sujeito passivo de conhecer os dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa. Se os documentos obtidos em fonte externa ao estabelecimento da autuada, foram, todos, devidamente cientificados à Fiscalizada para que sobre eles se pronunciasse e, ainda, fornecidos por cópia à Fiscalizada, tendo, inclusive, atestado o seu recebimento, não há que se cogitar de ofensa ao contraditório e ampla defesa.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

Ágio Constituído Sobre as Quotas da Própria Empresa e Decorrente de Transação Entre Empresas Ligadas. Indedutibilidade. IRPJ. CSLL.

Não é concebível, econômica e contabilmente, o reconhecimento de acréscimo de riqueza (ágio) em decorrência de uma transação dos sócios com eles próprios. Ainda que, do ponto de vista formal, os atos societários tenham atendido à legislação aplicável, do ponto de vista econômico, tais transações não se revestem de substância e da indispensável independência entre as partes para merecer registro, mensuração e evidenciação pela contabilidade e, conseqüentemente, o ágio delas decorrente não se

enquadra na hipótese de dedutibilidade prevista nos arts. 7º e 8º da Lei 9.532/97. Deve ser glosada eventual despesa lançada em função de ágio constituído nessas condições, mormente se reduziu o resultado da própria sociedade sobre a qual o ágio foi constituído (ágio de si mesmo).

Ágio de Si Mesmo. Custo. Fundamentos Contábeis. Inconsistência.

O ágio somente é admitido pela teoria contábil quando surgido em transações envolvendo partes independentes, condição necessária à formação de um preço justo para os ativos envolvidos. Nos casos em que seu aparecimento acontece no bojo de transações entre entidades sob o mesmo controle, o ágio não tem consistência econômica ou contábil, configurando geração artificial de resultado cujo registro contábil é inadmissível.

Glosa de Despesas. Ano calendário de 2007

O fato de a empresa sucessora (a Impugnante) quitar passivos das empresas incorporadas, não significa que os eventuais recursos desembolsados sejam dedutíveis. No caso das despesas torna-se imperioso verificar se foram respeitadas/observadas as condições postas no comando legal do art.299 do RIR/99, que estabelece os requisitos de dedutibilidade das despesas. Neste sentido, demonstrado que as despesas decorrentes da operação analisada eram desnecessárias ao desempenho das atividades do contribuinte, legítima é a glosa.

Prejuízos Fiscais. Compensação Indevida. Glosa. Ano calendário de 2008.

Em face das infrações apontadas em 2006 e 2007, foi recomposto o saldo de prejuízos fiscais da Contribuinte, onde constatou-se que houve uma compensação a maior no ano de 2008.

As irregularidades impugnadas, já vistas e decididas neste Voto, foram corretamente constatadas pela autoridade autuante, de forma que permanece esta glosa de compensação indevida de prejuízos fiscais, tendo em vista que seu surgimento decorreu das infrações até aqui apontadas e examinadas.

Incorporação às avessas. Compensação de Prejuízos Fiscais. Glosa. 2006.

Os prejuízos compensáveis são os sofridos pela própria pessoa jurídica, sendo defeso à incorporadora a compensação dos prejuízos fiscais advindos da incorporada quando a referida transformação societária se deu de modo apenas aparente, tendo de fato sido extinta a empresa que aparece com roupagem de incorporadora e sobrevivido a que é tida como incorporada.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007

Multa de Ofício. Falta de Recolhimento.

A aplicação de multa de ofício no percentual de 75% sobre o valor do tributo/contribuição é legítima, eis que fruto de expressa previsão legal.

Multa Isolada. Falta de Recolhimento do IRPJ e CSLL sobre base de cálculo estimada mensal.

A multa isolada, calculada sobre a totalidade ou diferença da antecipação do IRPJ e da CSLL mensalmente devida e não recolhida, deve ser aplicada à pessoa

jurídica, sujeita à tributação com base no lucro real, e optante pelo pagamento do IRPJ e da CSLL, em cada mês, determinados sobre bases de cálculo estimadas, por descumprimento da obrigação de antecipar o IRPJ ou a CSLL mensalmente devidos.

Multa de Ofício Isolada. Duplicidade de Incidência. Não Caracterização.

A multa de ofício exigida por falta de pagamento do IRPJ e da CSLL devidos na apuração anual, e a multa isolada por falta de recolhimento das antecipações mensais, calculadas sobre bases de cálculo estimadas, têm hipóteses de incidência e bases de cálculo distintas.

De acordo com as expressas disposições legais, a incidência de multa isolada por falta de recolhimento das antecipações mensais, calculadas sobre bases de cálculo estimadas, é completamente autônoma em relação à obrigação tributária principal a ser constituída, ou não, no final do período.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007

Lançamento Decorrente. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se ao lançamento decorrente a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).”

De acordo com o Termo de Constatação e Encerramento (fls. 1369-1388), foram imputadas à autuada as seguintes infrações:

a) glosa de despesas com amortização de ágio interno, gerado em 30/09/2000, quando a empresa MILÊNIA AGRO CIÊNCIAS S/A incorporou a empresa MILÊNIA PARTICIPAÇÕES S/A;

b) glosa da compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL originalmente apurados pela MAB PARTICIPAÇÕES S/A, em razão de ter esta empresa formalmente incorporado, em 02/01/2006, a MILÊNIA AGRO CIÊNCIAS S/A, sendo que, de fato, a incorporação se deu no sentido inverso;

c) glosa de despesas consideradas não necessárias, referentes à quitação de dívidas assumidas por empresas posteriormente incorporadas pela recorrente;

d) glosa da compensação de prejuízos fiscais, por insuficiência de saldo, em decorrência das infrações acima;

e) multas isoladas por falta de recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL, as quais foram recalculadas pela fiscalização em razão das infrações acima.

Com relação ao ágio, registrou a fiscalização que a MILÊNIA PARTICIPAÇÕES S/A era a controladora da incorporadora MILÊNIA AGRO CIÊNCIAS S/A e que seu patrimônio era composto basicamente pela participação societária nesta última e pelo ágio no valor de R\$ 119.134.466,53, e que a incorporação da primeira pela última, em 30/09/2000, deu-se entre empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico.

Destacou ainda que os representantes legais de ambas as empresas, que assinaram o Protocolo e Justificativa de Incorporação de MILÊNIA PARTICIPAÇÕES S/A por MILÊNIA AGRO CIÊNCIAS S/A, são os mesmos (fls. 167) e que na justificativa da incorporação apresentada, um dos objetivos seria justamente “*aproveitar o ágio contabilizado na INCORPORADA...*”

Por entender ausentes, no caso, os pressupostos do art. 385 do RIR/99, a fiscalização considerou indedutíveis, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, as despesas com a amortização do ágio com base em rentabilidade futura que identificou nos lançamentos contábeis da contribuinte de 2006 e 2007.

Com relação ao evento de incorporação ocorrido em 02/01/2006, registrou a fiscalização que as empresas pertenciam ao mesmo grupo econômico, sendo que a MAB PARTICIPAÇÕES S/A, incorporadora, era controlada, com 99,99% de participação, pela MAGAN H.B. B.V., e a empresa formalmente incorporada, MILÊNIA AGRO CIÊNCIAS S/A, estava sob o controle, com 99,99% de participação, da MAB PARTICIPAÇÕES S/A. E que, imediatamente após a incorporação, a incorporadora alterou o seu nome para MILÊNIA AGROCIÊNCIAS S/A, e que o seu CNAE, que era 7414-4/00 (Gestão de Participações Societárias) foi alterado para 2469-4/00 (Fabricação de outros defensivos agrícolas), mesmo CNAE da empresa incorporada, o que evidencia que, de fato, foi a MILÊNIA AGRO CIÊNCIAS S/A quem incorporou a MAB PARTICIPAÇÕES S/A.

Destacou ainda que os representantes legais de ambas as empresas, que assinaram o Protocolo e Justificação de Incorporação da MILÊNIA AGRO CIÊNCIAS S/A pela MAB PARTICIPAÇÕES S/A, são os mesmos (fls. 183), e que as empresas envolvidas, de acordo com o que consta na DIPJ/2007, possuem o mesmo endereço, o mesmo telefone para contato, e o mesmo administrador, tudo de modo a evidenciar o interesse único e comum entre as empresas, que, no caso, seria a preservação do prejuízo acumulado na casa de 31 milhões no âmbito do CNPJ da MAB PARTICIPAÇÕES S/A, para ser diluído ao longo do tempo.

Acrescentou ainda que os prejuízos gerados pela MAB PARTICIPAÇÕES S/A, como empresa de Gestão de Participações, era composto basicamente de juros sobre o capital próprio, e que, ao fazer a incorporação às avessas, esse prejuízo foi utilizado para amortizar resultados operacionais, no mesmo CNPJ, de empresa industrial.

Por fim, destacou que inexistem bens corpóreos na MAB PARTICIPAÇÕES S/A, e que seus bens são as participações em coligadas e controladas. E que o contribuinte se enquadra, perfeitamente, na situação denominada por Marco Aurélio Greco de “empresa de passagem”, que vem a ser uma pessoa jurídica criada apenas para servir de canal de passagem de um patrimônio ou de dinheiro, sem que tenha efetivamente outra função dentro do contexto.

A fiscalização glosou, portanto, a compensação feita, em 2006, dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL originalmente apurados pela MAB PARTICIPAÇÕES S/A, por infringência ao art. 514 do RIR/99.

Com relação às despesas consideradas não necessárias, relativas a dívidas assumidas pelas empresas QUÍMICA TAQUARI PRODUTOS AGRÍCOLAS E VETERINÁRIOS S/A e DEFENSA INDÚSTRIA DE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS S/A, posteriormente incorporadas pela recorrente, destacou o fisco que:

- a Ata de Assembléia Geral, Ordinária e Extraordinária de 05/04/1995 da empresa QUIMICA TAQUARI foi “redigida a punho”, sem arquivamento na Junta Comercial, onde consta a sua incorporação pela empresa DEFENSA;

- a empresa QUIMICA TAQUARI foi declarada pela Receita Federal do Brasil – RFB “omissa contumaz” e, de acordo com o art.54 da Lei nº 11.941/2009, foi baixada, não tendo sido localizado qualquer registro, nos sistemas da RFB, de sua incorporação;

- conforme o Instrumento Particular de Transação, de 09/03/2007, a MILÊNIA AGRO CIÊNCIAS S/A assumiu a dívida por contratos de mútuo das empresas incorporadas QUIMICA TAQUARI e DEFENSA, sendo credor a PARTICIPAÇÕES 19 DE NOVEMBRO S/A, e a dívida em questão é anterior a 1985;

- a incorporação de uma empresa com um passivo a descoberto não pode gerar resultado negativo quando da liquidação desse passivo;

- R\$ 22.106.700,00 são referentes a pagamentos feitos em 2007 à empresa PARTICIPAÇÕES 19 DE NOVEMBRO S/A para a quitação das referidas dívidas, e R\$ 3.529.323,28 são referentes a pagamentos feitos em 2007 para advogados, em prol da mesma causa;

- essas despesas não podem ser deduzidas na base de cálculo do IRPJ e CSLL, por não serem despesas necessárias à fonte produtora, nem tampouco para as transações ou operações exigidas pela sua atividade, assim como não são despesas normais, além de não estarem intrinsecamente relacionadas à produção ou comercialização dos bens e serviços, como exige o art.13 da Lei 9.249/95.

As demais infrações (glosa da compensação de prejuízos fiscais por insuficiência de saldo, e multas isoladas por falta de recolhimento das estimativas), conforme referido, são decorrentes do recálculo das bases impositivas de IRPJ e CSLL, em razão das infrações acima relatadas.

Após o julgamento de primeira instância, a recorrente renova e aprimora seus argumentos de defesa, os quais sintetizo a seguir.

Em sede de preliminares, argui a nulidade da autuação fiscal por ausência de notificação da recorrente das prorrogações do prazo e da alteração do objeto do MPF-F, que originalmente abrangia apenas os dois períodos de 01/2006 a 12/2007, mas depois passou a incluir também o período de 01/2008 a 12/2008. Afirma que apenas tomou conhecimento dessas alterações e prorrogações quando do recebimento dos Autos de Infração, no momento em que consultou a validade do MPF-F expedido e a sua abrangência, em virtude do período autuado.

A falta de notificação das alterações afronta vários princípios constitucionais, além da própria Portaria RFB nº 11.371/2007, cujo art. 9º determina que as alterações efetivadas no MPF devam ser cientificadas ao contribuinte. A nulidade por falta de notificação das prorrogações do prazo abrange a autuação em sua integralidade, e a nulidade por falta de notificação da alteração do objeto abrange a autuação relativa ao ano calendário de 2008.

Argui também a nulidade da autuação fiscal por afronta ao princípio da legalidade, tendo em vista a ausência de infração à legislação tributária, uma vez que a

autoridade fiscal simplesmente desprezou a previsão legal expressa no art. 386, inciso III, do RIR/99, e no art. 7º, inciso III, da Lei nº 9.537/97, que permitem a amortização do ágio em decorrência de participação societária, amparada com laudo de rentabilidade futura, quando da transferência da participação societária, por ocasião de incorporação, fusão ou cisão. Em outras palavras, a autoridade fiscal desconsiderou um ato jurídico perfeito, sem previsão legal que lhe conceda essa prerrogativa, e, ademais, imputou à Recorrente a realização de uma infração inexistente.

De acordo com a obrigação de administração diligente, imposta pela Lei nº 6.404/76, em seu art. 153, o cumprimento escorreito da legislação e a busca por alternativas na geração de resultados positivos são premissas que devem ser conciliadas cotidianamente pela administração da sociedade. Cumprida essa obrigação, não pode a autoridade fiscal desconsiderar os atos com base em simples presunções e interpretações equivocadas dos fatos ocorridos, o que também enseja a nulidade da presente autuação fiscal.

Argui também a nulidade da autuação fiscal por erro na capitulação legal, uma vez que a autoridade fiscal a autuou com base nos arts. 247, 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299, 509 e 510 do RIR/99, mas tais artigos tratam apenas da apuração do lucro real e da dedutibilidade das despesas operacionais e amortizações em caráter geral, logo não servem como suporte à discutida exigência, que se enquadra no disposto no art. 386, caput, inciso III, e § 6º, inciso II, do RIR/99, o qual, aliás, permite a amortização do ágio em questão.

Ou seja, a autoridade fiscal omitiu o dispositivo que substanciaria a suposta irregularidade cometida, fazendo com que a autuação reste carente de fundamentação e de motivação, em afronta ao disposto no art. 50 da Lei nº 9.784/99, o que também acarreta a nulidade do feito.

No mérito, observa que tanto a autuação fiscal quanto o acórdão recorrido equivocam-se nas premissas fáticas acerca das operações de aquisição de participação societária com base nos laudos de avaliação econômico-financeira que levaram o registro do ágio na MAB PARTICIPAÇÕES S/C LTDA e sua posterior amortização na MILENIA AGRO CIÊNCIAS S.A.

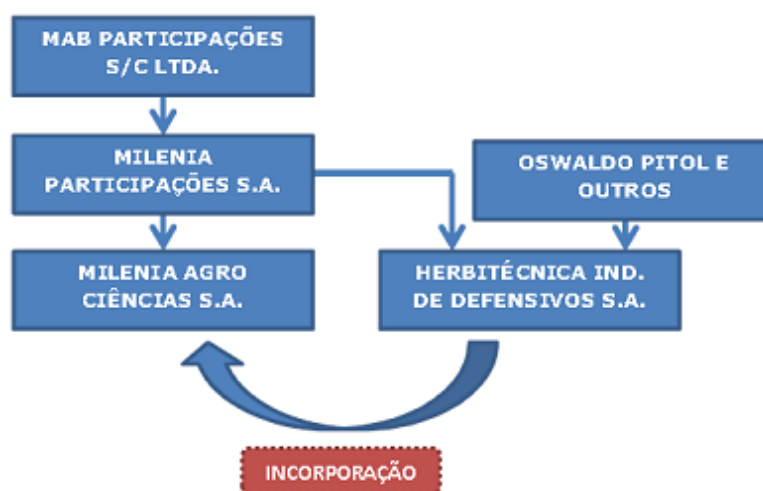
Afirma que: (i) a reestruturação societária estava amparada em permissivo legal, e com propósito negocial lícito; (ii) não havia vedação legal que impedisse a constituição do ágio e a sua utilização dentro do mesmo grupo econômico (iii) o ágio foi devidamente constituído com base em substrato econômico amparado em laudo de rentabilidade futura, conforme determina o art. 20, § 2º, alínea 'b' do Decreto-lei nº 1.598/1977 e art. 385, § 2º, inciso II, do RIR/99; (iv) houve a aquisição de participação societária dos acionistas minoritários, com a efetiva transição (sic) financeira, que ocasionou o ágio contabilizado; (v) a amortização do ágio foi realizada com base no art. 7º, inciso III, da Lei nº 9.532/1997 e art. 386, inciso III, § 6º, inciso II, do RIR/99.

Para a escorreita análise dos fatos, é necessário regredir o histórico societário à época em que houve a aquisição, pela MAB PARTICIPAÇÕES S/C LTDA, das ações da MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A pertencentes à HAJDUCK PARTICIPAÇÕES S/A, originando o ágio que, posteriormente, foi incorporado e amortizado pela MILENIA AGRO CIÊNCIAS S/A.

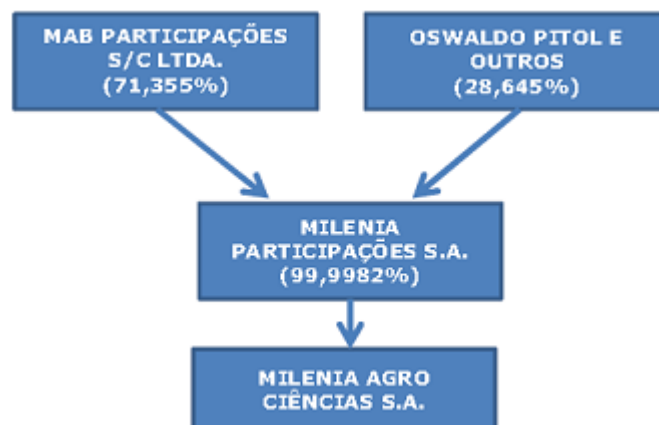
Em 20/11/1997 houve a constituição da MAB PARTICIPAÇÕES S/C LTDA, cujo objeto social era a participação em outras sociedades, e que passou a ser acionista da MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A.

Em 28/08/1998 a MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A era a acionista majoritária da MILENIA AGRO CIÊNCIAS S/A.

Em 29/08/1998 houve a incorporação, pela MILENIA AGRO CIÊNCIAS S/A, da empresa HERBITÉCNICA INDÚSTRIA DE DEFENSIVOS S/A, ocasião em que houve a atribuição das novas ações aos acionistas desta última, além de aumento do capital social da primeira companhia, com emissão de novas ações. Esta incorporação foi assim representada graficamente pela recorrente:



Ato seguinte, houve a relação de substituição de ações entre a MAB PARTICIPAÇÕES S/C LTDA e os acionistas minoritários da MILENIA AGRO CIÊNCIAS S/A, aos quais foram atribuídas 28,645% de participação na MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A, ficando a MAB PARTICIPAÇÕES S/C LTDA com 71,355% das ações da MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A, e esta última companhia com 99,9982% da MILENIA AGRO CIÊNCIAS S/A. A composição das participações societárias foi assim representada graficamente pela recorrente:



No ano de 2000, os acionistas minoritários da empresa MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A, que possuíam 28,645% de participação, estavam negociando sua

retirada da sociedade, por meio da alienação de sua participação à acionista majoritária MAB PARTICIPAÇÕES S/C LTDA.

Para tanto, foi necessário avaliar a valor de mercado as demais empresas do grupo, em especial a MILENIA AGRO CIÊNCIAS S/A, empresa operacional do grupo que possuía a mais valia econômico-financeira.

O Laudo de Avaliação dos Ativos indicou que o valor total de mercado dos bens da MILENIA AGRO CIÊNCIAS S/A era de R\$.83.196.364,00, e o Laudo de Avaliação Econômica, feito com base no método do Fluxo de Caixa Descontado, estimou o valor do negócio, na data base de 01/08/2000, em R\$.486.044.000.00, gerando um “goodwill” de R\$.393.341.000,00.

Feita a mensuração do valor das ações dos minoritários, a MAB PARTICIPAÇÕES S/C LTDA adquiriu a integralidade do capital social da MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A da seguinte forma:

Em um primeiro momento, as ações da MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A pertencentes aos acionistas minoritários foram transferidas, em 07/08/2000, para a empresa MAKENGA PARTICIPAÇÕES LTDA, que, por sua vez, transferiu as suas ações para a empresa HAJDUCK PARTICIPAÇÕES S/A. A HAJDUCK PARTICIPAÇÕES S/A tornou-se, então, acionista da MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A, e realizou a alienação destas para a MAB PARTICIPAÇÕES S/C LTDA no dia 15/08/2000, pelo valor total pactuado de R\$.138.183.513,30.

Considerando o valor patrimonial das ações da HAJDUCK PARTICIPAÇÕES S/A à época, a MAB PARTICIPAÇÕES S/C LTDA contabilizou o valor de R\$.20.794.682,00 pela aquisição das ações e a diferença, de R\$.117.388.831,30, a título de ágio pela aquisição da participação societária da HAJDUCK PARTICIPAÇÕES S/A.

Esse ágio, entretanto, foi contabilizado na MAB PARTICIPAÇÕES S/C LTDA como ágio com base em rentabilidade futura, omitindo o histórico da aquisição da participação societária da MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A pertencentes à HAJDUCK PARTICIPAÇÕES S/A.

O Livro Razão da MAB PARTICIPAÇÕES S/C LTDA do ano de 2000 registra a aquisição de ações da MILENIA PARTICIPAÇÕES LTDA pertencentes à HAJDUCK PARTICIPAÇÕES S/A pelo valor de R\$.138.183.513,30 em 15/08/2000.

Para tanto, houve o pagamento dos seguintes valores:

- a) R\$ 39.529.625,00;
- b) R\$ 41.918.354,40;
- c) R\$ 3.532.990,34;
- d) R\$ 18.030.251,67
- e) R\$ 1.396.970,72;

A diferença com o valor pactuado, de R\$.33.775.321,17, foi estornada da conta de amortização de ágio em virtude do Instrumento Particular de Acordo entre MILENIA AGRO CIÊNCIAS S/A e HAJDUCK PARTICIPAÇÕES S/A, em que houve a redução da dívida nesse valor.

Para cumprir com esses pagamentos foram tomados empréstimos junto ao Bank Boston, nos valores de R\$.40.547.250 e R\$.42.748.860,00, e celebrados em 15/08/2000 e 27/08/2000, respectivamente, conforme consta no Livro Razão da MAB PARTICIPAÇÕES S/C LTDA.

Após o reconhecimento do ágio na MAB PARTICIPAÇÕES S/C LTDA, a empresa decidiu aumentar o capital social que detinha na empresa MOCANU PARTICIPAÇÕES LTDA, de R\$.100,00 para R\$.109.067.441,00, integralizando, em 29/09/2000: a) 29.173.809 ações ordinárias nominativas de MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A, no valor total de R\$.193.619.967,10, estando R\$.74.485.500,87 registrado como investimento e R\$.119.134.466,53 registrado como ágio; b) os 02 (dois) empréstimos obtidos junto ao BankBoston acima referidos.

Em 30/09/2000, houve a incorporação da MOCANU PARTICIPAÇÕES LTDA pela MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A. Conforme Laudo e Balanço Patrimonial, a MOCANU PARTICIPAÇÕES LTDA possuía investimento na MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A no valor de R\$.83.263.495,93, e ágio contabilizado no valor de R\$.119.134.466,53. Um novo Balanço Patrimonial levantado por MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A evidencia o registro do ágio decorrente dessa incorporação.

Também em 30/09/2000, a MILENIA AGRO CIÊNCIAS S/A incorporou a MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A, o que significou, portanto, a incorporação do ágio existente dentro do Ativo Permanente Investimento da holding, no valor de R\$.119.134.466,53, o qual passou a ser amortizado à razão de 10% ao ano.

Anexos ao recurso encontram-se cópias dos documentos nele referidos, inclusive comprovantes dos pagamentos efetuados pela aquisição das ações da MILENIA PARTICIPAÇÕES LTDA pertencentes à HAJDUCK PARTICIPAÇÕES S/A (extrato de conta bancária e/ou DOC, recibo, nota promissória, etc).

Demonstrado, portanto, o fundamento econômico e o pagamento da operação, o cancelamento da autuação, neste aspecto, é medida que se impõe.

Ademais, as empresas envolvidas na reorganização não foram constituídas para serem empresas veículos, pois eram preexistentes na estrutura legal do grupo, sendo lícitos e hialinos os propósitos negociais visados com a reorganização societária empreendida, entre eles: a reestruturação das atividades operacionais e administrativas, a redução dos custos administrativos e operacionais das empresas, a maximização da eficiência organizacional, financeira e administrativa, a otimização dos investimentos, o aumento na capacidade de captação de recursos, a maior eficiência da estrutura corporativa, a simplificação da estrutura legal, a racionalização da administração, e a concentração de esforços na companhia operacional.

Com relação à glosa de prejuízos acumulados e de bases de cálculo negativas de CSLL, argui a inexistência de incorporação às avessas, e afirma que a incorporação da empresa operacional MILENIA AGRO CIÊNCIAS S/A pela holding MAB PARTICIPAÇÕES ocorreu em virtude de aspectos tributários israelenses da empresa controladora de ambos, a Makhteshim Agan Israel.

A alteração do nome e do objeto social da empresa Incorporadora, apontados pela fiscalização como evidências da suposta incorporação às avessas, na verdade se fez

necessária para a adequação dos atos constitutivos da MAB PARTICIPAÇÕES, uma vez que a manutenção de empresa *holding* sem participação societária em nenhuma outra empresa fere a própria lógica de sua existência.

Ademais, não há vedação legal à incorporação de empresa operacional por empresa *holding*, pois é esta quem detém o controle acionário da primeira, e, *ad argumentandum*, ainda que se considere a incorporação realizada como “às avessas”, o fato é que esta ocorrência não é vedada pelo ordenamento jurídico, conforme já reconheceu o próprio CARF, conforme ementa que transcreve, o que demonstra a insubsistência da autuação fiscal neste aspecto.

A acusação fiscal de que haveria irregularidade no prejuízo fiscal contabilizado na empresa incorporadora MAB PARTICIPAÇÕES S/A, por ser ele decorrente da distribuição de juros sobre o capital próprio, é descabida, pois a distribuição de juros sobre o capital próprio possui expressa previsão legal.

A acusação fiscal de que a *holding* MAB PARTICIPAÇÕES seria uma “empresa de passagem” ou “empresa veículo” também é descabida, uma vez que a empresa foi constituída em 18.12.1997, como forma de gerir os investimentos realizados pelas controladoras do exterior, ou seja, oito anos antes da ocorrência de sua incorporação.

Com relação à glosa de despesas operacionais, primeiramente rechaça a acusação fiscal de que a Ata de Assembleia Geral, Ordinária e Extraordinária, de 05/04/1995, da sociedade empresária QUÍMICA TAQUARI PRODUTOS AGRÍCOLAS E VETERINÁRIOS S/A não se encontraria arquivada na Junta Comercial, trazendo aos autos a referida Ata devidamente registrada.

A seguir, ressalta que as despesas em comento decorrem de três situações, a serem tratadas de forma individualizada, a saber:

a) do pagamento, pela Recorrente, de quatro contratos de empréstimo de capital de giro a favor da empresa incorporada DEFENSA INDÚSTRIA DE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS S/A;

b) do pagamento, pela Recorrente, da transação judicial realizada com a empresa PARTICIPAÇÕES 19 DE NOVEMBRO S/A, sucessora no direito de crédito da instituição financeira em dezoito contratos de empréstimo de capital de giro a favor da CENTRALSUL - CENTRAL DE COOPERATIVAS DE PRODUTORES RURAIS DO RIO GRANDE DO SUL LTDA, em função da prestação de aval pela empresa incorporada DEFENSA INDÚSTRIA DE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS S/A;

c) do pagamento, pela Recorrente, de honorários advocatícios decorrentes da transação judicial mencionada em ‘b’.

Com relação ao item ‘a’, a glosa fiscal dessas despesas é completamente descabida, a obrigação original de pagar era da empresa incorporada, não havendo razão legal para vedar a sua dedução, por se tratar de despesas usuais, normais, e necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

A glosa das despesas referidas no item ‘b’ também não merece prosperar. A empresa PARTICIPAÇÕES 19 DE NOVEMBRO S/A adquiriu os direitos de crédito da falida

instituição financeira, e exigiu o cumprimento da obrigação pela Recorrente, na qualidade de avalista, em razão da incorporação da DEFENSA INDÚSTRIA DE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS S/A, tendo em vista a constatada insolvência da devedora original, CENTRALSUL - CENTRAL DE COOPERATIVAS DE PRODUTORES RURAIS DO RIO GRANDE DO SUL LTDA.

A Recorrente, em razão da prestação de aval assumida pela incorporada, renegociou a dívida com a credora e realizou transação judicial em 09/03/2007. Contudo, diante da notória insolvência da devedora original (atestada por diversos documentos e informações referidas no recurso), a Recorrente decidiu não ajuizar ação executiva em face daquela, haja vista a inexistência constatada de êxito da demanda e o aumento das despesas para a persecução de crédito não recuperável (pagamento de custas, honorários advocatícios etc).

Diante destes fatos, correto o reconhecimento da perda e a dedução das despesas pela Recorrente.

Com relação ao item 'c', há que se ressaltar que o pagamento de honorários advocatícios é despesa desvinculada de sua origem, não havendo motivo para a desconsideração de sua dedutibilidade, ainda que, a título de argumentação, se mantenha a glosa da dedução das despesas anteriores.

Isto porque os honorários advocatícios são despesas realizadas para discussão do direito da Recorrente e viabilização de sua defesa em juízo, direitos estes consagrados pela Constituição Federal.

O direito de ação, o qual abrange o direito de defesa, é um direito constitucional abstrato e seu exercício é absolutamente necessário para se discutir qualquer exigência que se entenda injusta. Ao defender-se contra algo que se considera injusto, contribui-se para a manutenção e desenvolvimento da fonte produtora da empresa, o que demonstra a improcedência da glosa efetuada.

Por fim, argui a recorrente que, em caso de manutenção da autuação fiscal, o que não se espera, deve-se afastar: (i) a multa isolada, em função de sua indevida aplicação cumulada com a multa de ofício, ocasionando indevido *bis in idem*, além do que há de se observar que, com a apuração do tributo ao final do exercício, desaparece a base impositiva da multa isolada, cabendo tão-somente a multa de ofício; e (ii) a aplicação de juros SELIC sobre a multa de ofício, por ausência de previsão legal que autorize tal incidência, uma vez que os juros de mora são previstos para incidir apenas sobre tributos e contribuições.

Arremata requerendo a nulidade do feito, com base nas preliminares arguidas, e/ou o cancelamento integral da exigência fiscal, com o consequente arquivamento do processo administrativo instaurado.

É o relatório.

Voto vencido

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Em sede de preliminares, argui a recorrente a nulidade da autuação fiscal por diversos motivos, a saber, em síntese: (i) por ausência de notificação das prorrogações do prazo e da alteração do objeto do MPF-F; (ii) por afronta à legalidade, em vista da ausência de infração à legislação tributária; (iii) por desconconsideração de atos jurídicos perfeitos e legítimos com base em presunções simples e interpretações equivocadas dos fatos; (iv) por erro na capitulação legal.

Inicialmente, cumpre observar que, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 – PAF, que rege o processo administrativo fiscal, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Assim, eventuais erros ou equívocos na apuração dos tributos, ou na descrição e enquadramento dos fatos à hipótese tributária prevista na norma, devem ser enfrentados como matéria de mérito.

As preliminares referidas nos itens ‘ii’ e ‘iii’ acima, de fato confundem-se com o próprio mérito, conforme a própria recorrente os tratou, também, em sua peça recursal, e a preliminar referida no item ‘iv’, além de também confundir-se com o mérito, conforme breve exposição da questão contida no relatório ao norte, não seria, de qualquer sorte, causa de qualquer nulidade.

O erro na capitulação legal, mesmo quando de fato ocorre, não dá azo à nulidade do feito, exceto se deste erro adviesse eventual incompreensão por parte da defesa do quanto lhe foi imputado, o que caracterizaria o cerceamento do direito de defesa, mas, no caso, está patente que isto não ocorreu.

Mais importante que o enquadramento legal é a descrição dos fatos. No caso, a motivação do lançamento foi perfeitamente compreendida pela recorrente, que contestou integralmente todas as acusações que lhe foram feitas.

Resta analisar em maior detalhe, portanto, apenas a preliminar de nulidade por ausência de notificação das alterações do MPF.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, instituído originariamente pela Portaria SRF nº 3.007, de 2001, constitui mero instrumento de controle indispensável à administração tributária, permitindo acompanhar o desenvolvimento das atividades realizadas pelos Auditores-Fiscais, e também instrumento de garantia para o contribuinte, na medida em que este poderá conferir se, de fato, os Auditores-Fiscais que o estejam fiscalizando estão no exercício legal de suas funções.

A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN, e os pressupostos de sua validade e eficácia para surtir os efeitos a que se destina têm sede, apenas, no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF, diploma este que possui status e força de Lei, consoante reiterada e pacífica jurisprudência administrativa e judicial.

Portanto, eventuais falhas ou irregularidades que porventura tivessem ocorrido quanto à observância das regras pertinentes ao MPF jamais teriam força para retirar ou limitar a competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal para efetuar o lançamento, que lhe é assegurada por lei (art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002).

Ademais, a referência feita pela recorrente ao parágrafo único do art. 9º da Portaria RFB nº 11.371/2007 não tem aplicação ao caso.

Inicialmente, de se observar que, nos termos do art. 4º e parágrafo único da citada Portaria, o MPF é emitido exclusivamente em forma eletrônica, sendo a ciência pelo sujeito passivo feita por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

Consultando-se o MPF em questão, de posse desses dados, que constam no Termo de Início de Fiscalização (fls. 4), verifica-se que o mesmo foi emitido em 08 de Abril de 2011, com prazo inicial de execução do procedimento fixado até o dia 06 de Agosto de 2011, podendo ser prorrogado, como de fato o foi, no presente caso.

As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo e dos tributos e/ou períodos de apuração a serem examinados, também são efetuadas por meio de registro eletrônico, nos termos do *caput* do art. 9º da citada Portaria.

O parágrafo único do art. 9º, invocado pela recorrente, contudo, dispunha que o Auditor Fiscal responsável pelo procedimento fiscal cientificaria o sujeito passivo dessas alterações efetuadas, quando do primeiro ato de ofício praticado após cada alteração, o que não foi feito.

Contudo, a Portaria RFB nº 11.371/2007 foi revogada pela Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, cujo art. 9º não mais reproduz o parágrafo único em questão, sendo a sua redação a seguinte, *verbis*:

*“Art. 9º As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução ou supervisão, bem como as alterações relativas a tributos a serem examinados e a período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade emitente, conforme modelo constante do respectivo Anexo a esta Portaria, **cientificado o contribuinte nos termos do parágrafo único do art. 4º.**” (negritei)*

No caso concreto, a contestada alteração para inclusão do ano calendário de 2008 se deu em 28 de Novembro de 2011, conforme consulta ao MPF em questão, abaixo parcialmente reproduzida:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL ALTERADO EM 28/11/2011

NATUREZA DA ALTERAÇÃO	
PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO	
TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES INCLUÍDOS :	PERÍODOS :
IRPJ	01/2008 a 12/2008
ENCAMINHAMENTO	
Fica, nos termos da Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, alterado o Mandado de Procedimento Fiscal nº 09.0.01.00-2011-00002-1, conforme definido acima.	
Curitiba, 28 de Novembro de 2011.	
M P F E N C E R R A D O	
WALDEMIR DE MATTOS - Matrícula: 00014643	
Certificado Digital nº: 32303131303631373138313035343435	
Portaria de Delegação de Competência nº 219 de 21/07/2006	
SRRF SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL 9ª REGIÃO	
FISCAL	
Assinado digitalmente conforme Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011	
DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÕES	
VALIDADE DE PRORROGAÇÃO DOS MPFs	
MPF prorrogado até: 05 de Outubro de 2011.	
MPF prorrogado até: 02 de Fevereiro de 2012.	

Portanto, quando da inclusão do ano de 2008, já estava em vigor a Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, que passou a prever exclusivamente a ciência das alterações no MPF por meio eletrônico. O mesmo se aplica a todas as prorrogações de prazo do MPF, que se deram já na vigência desta nova Portaria. Logo, também por este motivo, sem qualquer razão a recorrente quanto à sua alegação de nulidade do lançamento por supostas irregularidades vinculadas ao MPF.

Afastadas as preliminares, passo ao mérito.

Despesas com amortização do ágio

A acusação fiscal centra as suas alegações no sentido de que tratar-se-ia de ágio interno, uma vez que as empresas pertenciam ao mesmo grupo econômico, possuíam administradores comuns e também um objetivo em comum com esta operação, qual seja, o de aproveitar o ágio contabilizado na incorporada. Afirma a fiscalização que não ocorreu qualquer pagamento ou fluxo financeiro referente ao ágio, mas tão somente reavaliação a preço de mercado e contabilização do ágio daí advindo, pelo que ausente o fundamento econômico no ágio contabilizado. Registra que o valor do ágio encontra-se no Protocolo e Justificativa de Incorporação de Milenia Participações S/A por Milenia Agro Ciencias S/A, item II – Condições, letra “g”. às fls.175 dos autos.

A recorrente, por sua vez, inicialmente contestara a autuação alegando apenas que: (i) haveria amparo legal para a reestruturação societária empreendida; (ii) não haveria vedação legal que impedisse a constituição do ágio e a sua utilização dentro do mesmo grupo econômico; (iii) o ágio teria sido constituído com base em laudo de rentabilidade futura, que lhe conferiria o devido substrato econômico; e (iv) que a amortização do ágio tem amparo no art. 386 do RIR/99.

Em vista disto, a decisão de primeira instância, portanto, também tratou os fatos sob a ótica de tratar-se de ágio interno.

Contudo, no recurso voluntário, trouxe a recorrente diversos outros documentos, e, aos quatro pontos acima aduzidos, acresceu um quinto, afirmando que a origem do ágio estaria em uma efetiva aquisição de participação societária pertencente a acionistas

minoritários, com pagamentos efetuados aos vendedores daquela participação. Somente em sede de recurso, portanto, é que a recorrente expôs em minúcias a série de eventos anteriores que levaram ao surgimento do ágio que mais tarde viria a ser por ela amortizado, eventos os quais foram sucintamente relatados ao norte.

Com isto, procurou a recorrente demonstrar que haveria um efetivo substrato econômico no ágio contabilizado, substrato este não teria sido percebido nem pela fiscalização nem pela autoridade julgadora de primeira instância.

Em primeiro lugar, há que se registrar que, *a priori*, não haveria como aquelas autoridades levarem em consideração, em sua tomada de decisão, eventos societários que somente foram trazidos à baila por ocasião do recurso.

De qualquer sorte, em atenção ao princípio da verdade material, cabe analisar os argumentos aduzidos pela recorrente, à luz dos documentos por ela juntados na peça recursal. Isto porque é muito forte a corrente jurisprudencial do CARF no sentido de que, tendo originariamente a aquisição da participação societária decorrido de uma transação entre partes independentes, com efetivo pagamento por esta aquisição, a subsequente amortização deste ágio para fins fiscais, após uma operação de fusão, cisão ou incorporação, é mera decorrência do quanto disposto no art. 386 do RIR/99, exatamente como sustenta a recorrente.

Passo, portanto, à análise das alegações recursais.

Neste ponto, cumpre observar que, após a leitura do presente voto em sessão, este relator restou vencido, decidindo a Turma pela conversão do julgamento em diligência, para que fosse mais uma vez oportunizado à recorrente apresentar documentos que dessem respaldo às alegações feitas no recurso, em contrário ao entendimento deste relator, que prosseguia no julgamento com base nos elementos já constantes dos autos.

Tendo em vista que o conselheiro designado para redigir o voto vencedor optou por transcrever em seu voto substancial parte da análise feita por este relator com relação aos documentos e argumentos trazidos em sede recursal, e para que não se torne o presente voto repetitivo, deixo de transcrever aqui o integral teor do meu próprio voto lido em sessão, mesmo porque, em razão da diligência solicitada pelo Colegiado, nova análise poderá vir a se fazer necessária.

Pelo exposto, encaminho meu voto no sentido de prosseguir no julgamento do recurso com base nos elementos já constantes dos autos.

É como voto.

João Otávio Oppermann Thomé – Relator

Voto vencedor

Nas sessão de julgamento, a partir da arguta análise das provas efetuada pelo Ilustre Relator, chegou-se à conclusão de que os documentos trazidos aos autos não eram suficientes para comprovar as alegações, trazidas no recurso voluntário, de que o ágio em discussão teria surgido de operações com terceiros e com efetivo desembolso em dinheiro.

A primeira inconsistência da defesa estaria na comprovação da assertiva de que o ágio teria surgido da aquisição de 28,645% da participação de acionistas minoritários na Milênia Participações em 29/8/1998 (após sua transferência para a Makenga Participações Ltda. e Hajduck Participações S/A.), e que essa participação societária dos minoritários seria originária da incorporação da Herbitécnica Indústria de Defensivos S/A pela Milênia Agrociências na mesma data. Isso porque, na composição acionária da Herbitécnica por ocasião da incorporação, verificava-se participação quase exclusiva da Milênia Participações (99,99696%). Transcrevo os exatos termos da análise do Relator:

A recorrente pontuou que, em 29/08/1998, houve a incorporação, pela MILENIA AGRO CIÊNCIAS S/A, da empresa HERBITÉCNICA INDÚSTRIA DE DEFENSIVOS S/A, ocasião em que houve a atribuição das novas ações aos acionistas da HERBITÉCNICA, e aumento do capital social da MILENIA AGRO CIÊNCIAS, com emissão, por esta, de novas ações.

E que, ato seguinte, houve a relação de substituição de ações entre a MAB PARTICIPAÇÕES e os acionistas minoritários da MILENIA AGRO CIÊNCIAS, aos quais foram atribuídas 28,645% de participação na MILENIA PARTICIPAÇÕES, ficando a MAB PARTICIPAÇÕES com os 71,355% restantes. A MILENIA PARTICIPAÇÕES, por sua vez, permanecia com 99,9982% de participação na MILENIA AGRO CIÊNCIAS.

Estas afirmações, em conjunto com as suas representações gráficas, ao norte reproduzidas no relato efetuado, fazem crer que a incorporação da HERBITÉCNICA trouxe, para dentro da MILENIA AGRO CIÊNCIAS, um rol de acionistas que receberam, por força desta operação, em substituição à participação que detinham na HERBITÉCNICA, e que passariam a deter na MILENIA AGRO CIÊNCIAS, uma participação de 28,645% na MILENIA PARTICIPAÇÕES, uma vez que esta, sim, permaneceria com uma participação de 99,9982% na MILENIA AGRO CIÊNCIAS.

A posterior aquisição onerosa, pela MAB PARTICIPAÇÕES, daqueles 28,645% de participação, é que teria dado origem ao ágio pago.

No “Instrumento Particular de Protocolo de Justificação de Incorporação da Herbitécnica Indústria de Defensivos S/A pela Milenia Agro Ciências S/A” (fls. 1785-1789), consta a informação de que a composição acionária da MILENIA AGRO CIÊNCIAS (incorporadora) era a seguinte:

ACIONISTAS - MILENIA AGRO CIÊNCIAS	Nº AÇÕES	%
MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A	10.542.371	99,99994%
LEODONIO FRANCISCO SCHROEDER	1	0,00001%
ODAIR FERMINQ FERRONATO	1	0,00001%
JOSE HENRIQUE LIMA HETZEL	1	0,00001%
HUMBERTO TOSCANI	1	0,00001%
JAIME ZIMMERMAN	1	0,00001%
ELAINE LOPES DA SILVA	1	0,00001%

TOTAL	10.542.377	100,00000%
--------------	-------------------	-------------------

Já a composição acionária da HERBITÉCNICA (incorporada) era a seguinte, de acordo com o mesmo documento:

ACIONISTAS - HERBITÉCNICA	Nº AÇÕES	%
MILENIA PARTICIPAÇÕES S/A	14.155.945	99,99696%
AGRICUR DEFENSIVOS AGRÍCOLAS LTDA	425	0,00300%
OSWALDO PITOL	1	0,00001%
JOSÉ ANTONIO FONTES	1	0,00001%
JAIME ZIMMERMAN	1	0,00001%
THOMAS BENES FELSBURG	1	0,00001%
TOTAL	14.156.374	100,00000%

No mesmo instrumento particular consta que, em virtude da incorporação, o capital social da MILENIA AGRO CIÊNCIAS poderia ser aumentado pelo valor correspondente ao valor patrimonial da HERBITÉCNICA, avaliado de acordo com o Balanço Patrimonial da Incorporação (critério contábil), excluídas as reservas cabíveis, e que, neste caso, seriam emitidas novas ações, em quantidade a ser apurada de acordo com o valor patrimonial da MILENIA AGRO CIÊNCIAS antes da incorporação, as quais seriam totalmente atribuídas aos atuais acionistas da HERBITÉCNICA nas mesmas proporções atualmente por eles detidas no capital social desta.

Evidencia-se, com isto, o seguinte: (i) esta operação de incorporação apontada pela recorrente não pode ser a origem dos 28,645% de participação na MILENIA PARTICIPAÇÕES que foram atribuídos aos minoritários da MILENIA AGRO CIÊNCIAS, dada a ínfima participação de minoritários, tanto na MILENIA AGRO CIÊNCIAS, quanto na HERBITÉCNICA, antes da referida incorporação, e as condições do negócio estabelecidas no referido instrumento; e (ii) a estreita ligação entre essas empresas, uma vez que a sócia majoritária e controladora, com praticamente 100% de participação no capital de ambas (incorporadora e incorporada, antes da incorporação) era a MILENIA PARTICIPAÇÕES.

Do mesmo modo, as provas trazidas aos autos não foram suficientes para demonstrar o efetivo pagamento a terceiros para a aquisição da participação societária, uma vez que a quase totalidade dos desembolsos não indicava o beneficiário dos recursos. Transcrevo a análise do Relator:

De acordo com a recorrente, no ano de 2000, os acionistas minoritários da MILENIA PARTICIPAÇÕES decidiram vender a sua participação de 28,645% para a acionista majoritária MAB PARTICIPAÇÕES, e que, para isto, foi necessário avaliar a valor de mercado a MILENIA AGRO CIÊNCIAS, empresa operacional do grupo que possuía a mais valia econômico-financeira.

Foram elaborados dois laudos: um laudo de avaliação a valor de mercado dos bens da MILENIA AGRO CIÊNCIAS, com data base em 31/07/2000 (fls. 1842-1861), e um laudo de avaliação econômica da empresa, com base na sua rentabilidade futura, com data base em 01/08/2000 (fls. 1863-1914), o qual apontou um “goodwill” de R\$.393.341.000,00.

A operação de aquisição da participação detida pelos acionistas minoritários, conforme visto, não se deu diretamente.

Inicialmente, os minoritários transferiram as suas ações da MILENIA PARTICIPAÇÕES para a MAKENGA PARTICIPAÇÕES em 07/08/2000, a qual, na mesma data, as transferiu para a HAJDUCK PARTICIPAÇÕES, a qual, por sua vez, em 15/08/2000, as transferiu para a MAB PARTICIPAÇÕES. As evidências destas transferências, que foram apresentadas pela recorrente, são as cópias simples dos Termos de Transferência de Ações de fls.1920-1924, de difícil legibilidade.

Esta última transferência, da HAJDUCK PARTICIPAÇÕES para a MAB PARTICIPAÇÕES, teria sido realizada pelo valor total pactuado de R\$.138.183.513,30, calculado com base no laudo de avaliação econômica de 01/08/2000, dentro do qual insere-se o valor do ágio, de R\$ 117.388.831,30.

A recorrente afirma que foram feitos os seguintes pagamentos, que totalizariam os R\$.138.183.513,30:

- a) R\$ 39.529.625,00;
- b) R\$ 41.918.354,40;
- c) R\$ 3.532.990,34;
- d) R\$ 18.030.251,67 e) R\$ 1.396.970,72;
- f) R\$ 33.775.321,17 (perdão de dívida).

A comprovação apresentada do pagamento referido em 'a' (R\$ 39.529.625,00) é a cópia de um extrato da conta-corrente nº 24.6886.06 do BankBoston, de MAB PARTICIPAÇÕES, em que apenas consta a informação de cheque (900002) "pago no caixa" em 15/08/2000, sem identificação do seu beneficiário.

A comprovação apresentada dos pagamentos referidos em 'b' e 'c' (R\$.41.918.354,40 e R\$.3.532.990,34) são as cópias de recibos passados pela HAJDUCK PARTICIPAÇÕES dando conta do recebimento desses valores em 17/01/2001, que teriam sido transferidos por meio de DOC no BankBoston. No recibo do valor de R\$.41.918.354,40 consta que o pagamento, que foi feito por meio de DOC, é referente ao pagamento do cheque nº 900001, que fora cancelado. Foi apresentada também a cópia de um extrato da conta-corrente nº 24.6886.06 do BankBoston, de MAB PARTICIPAÇÕES, em que apenas consta a informação da "transferência entre contas" efetuada em 17/01/2001, no valor de R\$.45.451.344,74 (correspondente à soma daqueles dois valores), sem identificação do beneficiário desta transferência.

A comprovação apresentada do pagamento referido em 'd' (R\$.18.030.251,67) é a cópia simples de uma tabela que representaria a conta "2174003 - Hajduck Part. S.A." do Livro Razão, que registra um lançamento com histórico de adiantamento de parte da nota promissória pela aquisição de ações da HAJDUCK PARTICIPAÇÕES, naquele valor, com data de 12/12/2001. Além disto, foram também apresentadas cópias de um recibo emitido pela HAJDUCK PARTICIPAÇÕES nesta data, dando conta do recebimento do valor de R\$.18.030.251,67 da MILENIA AGRO CIÊNCIAS, que, a esta altura, havia assumido a dívida para com a credora, e dos documentos contábeis "espelhos de cheques" relativos a três cheques emitidos em 12/12/2001, indicando a HAJDUCK PARTICIPAÇÕES como beneficiária (nº 850019, Banco do Brasil, R\$.3.480.251,67; nº 900001, BankBoston, R\$.8.550.000,00; e nº 338079, HSBC, R\$.6.000.000,00).

A comprovação apresentada do pagamento referido em 'e' (R\$.1.396.970,72) é a cópia simples de uma tabela que, embora em parte ilegível, representaria aquela mesma conta do Livro Razão, e que registra quatro lançamentos com histórico de adiantamento de parte da nota promissória pela aquisição de ações da HAJDUCK PARTICIPAÇÕES, totalizando R\$.1.410.542,90, com data de 01/03/2002. Além disto, foram também

apresentadas cópias de recibos emitidos pela HAJDUCK PARTICIPAÇÕES dando conta do recebimento dos valores de R\$.469.640,00, R\$.187.856,00, e R\$.140.892,00 em 01/03/2002, e de R\$.612.154,90 em 08/01/2002, e cópias dos “espelhos de cheques” emitidos, sendo que o de 08/01/2002, no valor de R\$.612.154,90, informa ser o Sr. José Antonio Fontes o beneficiário. Este é o único pagamento, de todos aqueles relacionados pela recorrente, para o qual consta, entre os documentos apresentados, o comprovante de depósito bancário identificando o seu beneficiário, no caso, o Sr. José Antonio Fontes.

Por fim, para comprovar a quitação do item referido em ‘f’ (perdão de dívida, no valor de R\$.33.775.321,17), foram apresentados os seguintes documentos:

- cópia do “Instrumento Particular de Confissão de Dívida”, datado de 17/01/2001, pelo qual a MAB PARTICIPAÇÕES reconhece e confessa ser devedora da quantia de R\$.53.202.543,66 à HAJDUCK PARTICIPAÇÕES, decorrente de uma nota promissória emitida em 15/08/2000, a qual, nos termos da confissão assinada, fica cancelada, passando os direitos nela previstos a ser regidos por este instrumento particular. De acordo com a cláusula 2 deste, a data de pagamento da dívida foi alterada de 30/04/2001 para 01/03/2002, “*sem qualquer obrigação adicional decorrente de tal prorrogação*”;

- cópia do “Instrumento Particular de Assunção de Dívida (II)”, datado de 11/12/2001, pelo qual a MILENIA AGRO CIÊNCIAS assume a dívida de R\$.53.202.543,66 da MAB PARTICIPAÇÕES para com a HAJDUCK PARTICIPAÇÕES, com a anuência desta última;

- cópia do “Instrumento Particular de Acordo”, datado de 11/12/2001, por meio do qual as partes (MILENIA AGRO CIÊNCIAS e HAJDUCK PARTICIPAÇÕES) expressamente concordam em reduzir o valor da dívida, de R\$.53.202.543,66 para R\$.19.427.221,49, “*a título gratuito e sem qualquer ônus a nenhuma das partes*”;

O referido valor de R\$.19.427.221,49 corresponde aos pagamentos referidos nos itens ‘d’ e ‘e’, que teriam sido efetuados, portanto, pela MILENIA AGRO CIÊNCIAS em favor da HAJDUCK PARTICIPAÇÕES.

Do quanto acima exposto, verifica-se que o conjunto probatório acostado não permite concluir pela efetividade dos pagamentos que teriam sido efetuados. Conforme visto, o único pagamento em que o beneficiário foi efetivamente identificado por meio do comprovante de depósito bancário, é um pagamento feito a uma pessoa física.

Por outro lado, o largo prazo concedido para o pagamento pela alegada aquisição das ações (a operação é de 15/08/2000, e os alegados pagamentos datam de 17/01/2001, 12/12/2001, e 01/03/2002), aliado ao perdão de dívida concedido, no valor de R\$.33.775.321,17, e à transferência de dívidas entre as empresas, apenas evidenciam a estreita ligação entre elas, o que afasta a hipótese de se tratar, na origem, de uma operação entre partes independentes e não relacionadas.

Contudo, apesar das apontadas inconsistências, a maioria da Turma Julgadora entendeu que se tratava de início de prova que demandava o aprofundamento das investigações, em sede de diligência fiscal.

Dessa forma, por maioria de votos, decidiu-se por baixar os autos em diligência, para que a autoridade fiscal intime o recorrente a apresentar documentos que demonstrem que a

Processo nº 11516.722426/2011-95
Resolução nº **1102-000.217**

S1-C1T2
Fl. 22

aquisição da participação societária decorreu de uma transação entre partes independentes, com efetivo pagamento por esta aquisição, sanando as incongruências acima apontadas, concedendo o prazo mínimo de 30 (trinta) dias para tanto.

Após tais providências, deve-se lavrar relatório de diligência circunstanciado e dele dar ciência ao contribuinte para sobre ele se manifestar, caso deseje, no prazo de 30 (trinta) dias, retornando-se os autos a esse Colegiado para ulterior julgamento.

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo – Redator designado