



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 16561.720126/2015-73 |
| ACÓRDÃO | 1301-007.679 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 10 de dezembro de 2024 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | MAUBISA AGRICULTURA E EMPREENDIMENTOS |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Inexiste espaço para questionar cerceamento ao direito de defesa a parte que tem por atendida todas as demandas levadas a efeito na sua peça defensiva, bem como se verifica pelo exame da impugnação a ausência de prejuízo que ensejasse infringência ao devido processo legal.

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DE ACÓRDÃO DA DRJ.

Não há que se falar em ausência de motivação de Acórdão da DRJ que negou provimento à Impugnação com fundamento na simulação comprovada nos autos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, caso não haja pagamento antecipado, o termo inicial para contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído, conforme regra geral do art. 173 do CTN

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

SIMULAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não comprovado divergência entre a vontade declarada e a vontade interna das partes e nem incompatibilidade dos negócios jurídicos sob análise com sua causa típica, não há que se falar em simulação.

SONEGAÇÃO E FRAUDE. NÃO CONFIGURAÇÃO. MULTA QUALIFICADA. IMPOSSIBILIDADE.

Não comprovada nos autos a conduta dolosa do sujeito passivo, configurando sonegação e/ou fraude, não é aplicável a multa de ofício no percentual qualificado.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO DO POLO PASSIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA CONDUTA INDEVIDA.

Não se mantém a responsabilidade solidária quando nem o auto de infração nem o Termo de Verificação Fiscal descrevem suficientemente a base legal e a hipótese fática que fundamentam a autuação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

PERMUTA. EQUIPARAÇÃO À COMPRA E VENDA.

A operação de compra e venda corresponde à de permuta, dela se diferenciando apenas pelo fato de que se troca um bem por moeda (que não deixa de ser também um bem) e não por outro bem. Da mesma forma, a operação de permuta equivale a duas operações de compra e venda, nas quais a quantia em moeda, obtida na primeira operação, é convertida em bens na segunda, ambas com o mesmo contratante. Caso se quantifique ganho de capital oriundo deste tipo de operação, sua tributação se faz presente e deve ser levada a efeito.

BASE DE CÁLCULO. GANHO DE CAPITAL. DEDUÇÃO DO VALOR PAGO PELA PESSOA FÍSICA.

A tomada pelo fisco dos valores das ações permutadas para o cômputo da base de cálculo do ganho de capital excluída a torna encontra-se abarcada pela legislação regencial acerca do ganho de capital, não obstante a operação de troca/permuta acionária.

REDUÇÃO DE CAPITAL. ENTREGA DE BENS E ATIVOS AOS SÓCIOS E ACIONISTAS. INEXISTÊNCIA DE NORMA INDUTORA.

O art. 22 da Lei nº 9.249, de 1995, não é um dispositivo legal que autoriza o contribuinte a alterar a realidade fática do negócio, por meio de redução de capital e transferência de ativos e bens, tão somente para permitir a tributação do ganho de capital na pessoa física do sócio, e não na pessoa jurídica.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

O auto de infração teve por apontado o verdadeiro sujeito passivo da infração. Portanto, não há que se falar em erro na identificação do real contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência. No mérito, acordaram os membros do colegiado, por voto de qualidade, em lhe dar parcial provimento para (i) afastar a qualificação da multa de ofício, mantendo-a no patamar de 75% e (ii) excluir do polo passivo as seguintes pessoas físicas e jurídicas, aí mantendo apenas a de Maurilio Biagi Filho: (ii.1) Lucia Diniz, (ii.2) Ricardo Brito, (ii.3) Ronaldo Diniz, (ii.4) Stella Junqueira, (ii.5) José Eduardo Diniz, (ii.6) Marina Diniz, (ii.7) BOB Participações, (ii.8) EBL Participações, (ii.9) MABI Participações, (ii.10) RABI Participações, (ii.11) Alberto Diniz e (ii.12) Mauro Diniz. Vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso e Eduarda Lacerda Kanieski, que lhe davam provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto integral), Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão de 1ª instância que julgou a “Impugnação Improcedente”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido”.

2. Foram lavrados Autos de Infração (AIs) relativos ao IRPJ (e-fls. 566/578) e à CSLL (e-fls. 579/590) do 1º trimestre do ano-calendário de 2010 em razão de omissão de receita proveniente de ganho de capital não tributado, com atribuição de multa qualificada. O Contribuinte foi cientificado da autuação em 16/11/2015 (e-fls. 719). Cientificaram-se os responsáveis solidários (i) Lucia Diniz em 16/11/2015 (e-fls. 716), (ii) Ricardo Brito em 17/11/2015 (e-fls. 722), (iii) Ronaldo Diniz em 16/11/2015 (e-fls. 723), (iv) Stella Junqueira em 17/11/2015 (e-fls. 724), (v) José Eduardo Diniz em 18/11/2015 (e-fls. 727), (vi) Marina Diniz em 18/11/2015 (e-fls. 728), (vii) Maurilio Biagi em 18/11/2015 (e-fls. 729), (viii) BOB Participações em 21/11/2015 (e-fls. 732), (ix) EBL Participações em 17/11/2015 (e-fls. 733), (x) MABI Participações em 17/11/2015 (e-fls. 734), (xi) RABI Participações em 17/11/2015 (e-fls. 735), (xii) Alberto Diniz em 17/11/2015 (e-fls. 738) e (xiii) Mauro Diniz em 18/11/2015 (e-fls. 739). A descrição dos fatos se encontra disposta no Termo de Verificação Fiscal (TVF), de fls. 591/634, cujo teor, em síntese, reproduz-se:

Procedimento fiscal

2.1. O procedimento fiscal que deu origem ao presente foi iniciado mediante fiscalização na empresa USINA MOEMA AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA., que determinou a **verificação da legalidade da amortização do ágio** pela mesma, ágio este que teria sido pago quando da aquisição desta e de outras usinas pelo grupo BUNGE. O procedimento foi engendrado a partir de diligência para apuração de ganhos de capital da empresa “holding” (Fiscalizada), antiga controladora das sucroalcooleiras. Esta diligência foi posteriormente transformada em fiscalização, após indícios de planejamento tributário abusivo.

2.1.1. Abaixo, listam-se as sociedades envolvidas nas reorganizações societárias:

- a) Usina Moema Holding S/A (MOEMA HOLDING), CNPJ: 66.592.056/0001-90, empresa controladora da MOEMA PAR em 2009 e atualmente denominada Usiagropar Agroenergia S/A (USIAGROPAR AGROENERGIA).
- b) Usina Moema Participações S/A (MOEMA PAR), CNPJ: 07.918.575/0001-37, controladora da USINA MOEMA incorporada pela NOVA PONTE em fev/2010.
- c) Usina Moema Açúcar e Alcool Ltda. (USINA MOEMA), CNPJ: 49.972.326/0001-70, empresa operacional que incorporou em abril/2011 parcela do acervo da NOVA PONTE.
- d) Agroindustrial Nova Ponte Ltda. (NOVA PONTE), CNPJ: 07.984.464/0001-29, estabelecida em Minas Gerais e extinta em abril/2011 por cisão total.
- e) Bunge Açúcar & Bioenergia Ltda (BUNGE A&B), CNPJ: 08.948.365/0001-54, controladora da NOVA PONTE e controlada pelas sociedades Bunge Cooperatief U.A. e Bunge Brasil Holding B.V., domiciliadas na Holanda.
- f) Brunello Ltd. (BRUNELLO LTD.), empresa do grupo BUNGE localizada nas Bermudas.
- g) **Maubisa Agricultura S/A** (MAUBISA AGRICULTURA), CNPJ: 60.140.084/0001-90, empresa ora fiscalizada, tinha participações na MOEMA PAR em 2009 e atualmente denominada Maubisa Agricultura e Empreendimentos Ltda.
- h) Elbel MBF Com. e Partic. Ltda. (ELBEL MBF), CNPJ: 04.860.646/0001-08, tinha participações na MOEMA PAR em 2009 e atualmente denominada Maubisa Holding Ltda. (MAUBISA HOLDING)

- 2.1.1.1. a MOEMA HOLDING possuía em 2009 participação na MOEMA PAR (90% do Patrimônio Líquido (PL) da investida (DIPJ anexada aos autos fls. 292 – arquivo não paginável);
- 2.1.1.2. de acordo com as atas publicadas em 21/12/2009 no DOESP, os acionistas das sociedades MOEMA HOLDING e MOEMA PAR aprovaram, em AGE, o protocolo (firmado em 23/11/2009) de cisão parcial da MOEMA HOLDING com a incorporação da parcela cindida pela MOEMA PAR;
- 2.1.1.3. em substituição às ações extintas da MOEMA HOLDING em razão da redução do seu capital social, os acionistas da MOEMA HOLDING receberam ações de emissão da MOEMA PAR. Assim, ocorreu a transferência da participação que a MOEMA HOLDING detinha na MOEMA PAR para os acionistas, pessoas físicas daquela sociedade;
- 2.1.1.4. em 05/02/2010, ocorre a aquisição da MOEMA PAR pela NOVA PONTE, juntamente com a incorporação da primeira pela última, conforme AGE realizada desta data (fls. 290 – arquivo não paginável), constituindo a operação numa **permuta de ações**, na qual os acionistas da MOEMA PAR transferiram à NOVA PONTE a integralidade das ações da companhia e receberam em troca 7.308.353 ações ordinárias da Bunge Limited;
- 2.1.1.5. o ágio pago na operação de aquisição das usinas sucroalcooleiras pelo grupo BUNGE foi igual a R\$ 1.354.994.009,12, sendo que o PL das mesmas valiam R\$ 39.977.463,96;
- 2.1.1.6. quem efetivamente suportou o ágio pago na aquisição das empresas sucroalcooleiras foi a empresa BRUNELLO LTD, localizada nas Bermudas e que também fazia parte do grupo BUNGE;
- 2.1.1.7. a partir de fevereiro de 2010, portanto, a NOVA PONTE passa a deter diretamente a participação nas usinas sucroalcooleiras, conforme demonstra sua DIPJ do ano de 2010 (fls. 292 – arquivo não paginável);
- 2.1.1.8. de acordo com as DIPJ entregues pela NOVA PONTE, a conta que registra o ágio em investimentos evoluiu no período entre 2009 e 2011 de zero para 1.363.315.792,44 em 2010 e R\$ 1.360.499.655,63 em 2011;
- 2.1.1.9. em abril de 2011 (fls. 290 – arquivo não paginável) foi aprovado, com anuência da USINA MOEMA, o protocolo de cisão total da NOVA PONTE e versão do patrimônio para a USINA MOEMA e outras sucroalcooleiras. Foram atribuídas à BUNGE A&B as cotas da USINA MOEMA pertencentes à extinta NOVA PONTE e as emitidas pela sociedade, em razão do aumento de capital decorrente da incorporação de parcela do acervo líquido da NOVA PONTE;
- 2.1.1.10. os ativos da NOVA PONTE foram distribuídos conforme tabela abaixo:

| PARCELAS CINDIDAS E VERTIDAS PARA AS CINDIDAS | | | | | | |
|---|---|---|--|-----------------------------|--|--|
| | Saldos em 31/03/2011 antes da Cisão | Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda. | Usina Ouroeste Açúcar e Álcool Ltda. | Usina Guariroba Ltda. | Usina Frutal Açúcar e Álcool Ltda. | Usina Itapagipe Açúcar e Álcool Ltda. |
| ATIVO | | | | | | |
| CIRCULANTE | | | | | | |
| Caixa e bancos | 17.723,44 | 17.723,44 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Aplicações financeiras | 73.991,44 | 73.991,44 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Impostos a recuperar | 779.227,93 | 674.865,11 | 0,00 | 0,00 | 104.362,82 | 0,00 |
| Estoques | 909.642,92 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 909.642,92 | 0,00 |
| Juros s/capital próprio a receber | 3.525.682,93 | 3.525.682,93 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Outras contas a receber | 3.091.476,78 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 3.091.476,78 | 0,00 |
| | 8.397.745,44 | 4.292.262,92 | | | 4.105.482,52 | |
| NÃO CIRCULANTE | | | | | | |
| Realizável a longo prazo | 5.362.361,11 | 599.170,94 | 2.386.391,86 | 2.376.529,03 | 269,28 | 0,00 |
| Investimentos | 171.358.046,23 | 41.686.273,98 | 1.446.921,73 | 32.789.361,03 | 52.001.998,21 | 43.433.491,28 |
| Imobilizado | 12.233.117,16 | 6.781.000,81 | 0,00 | 0,00 | 5.452.116,35 | 0,00 |
| Intangível | 1.360.499.655,63 | 471.261.321,47 | 175.889.198,63 | 247.286.935,38 | 241.376.626,85 | 224.685.573,30 |
| | 1.549.453.180,13 | 520.327.767,20 | 179.722.512,22 | 282.452.825,44 | 298.831.010,69 | 268.119.064,58 |
| TOTAL | 1.557.850.925,57 | 524.620.030,12 | 179.722.512,22 | 282.452.825,44 | 302.936.493,21 | 268.119.064,58 |

2.1.2. O saldo da conta Intangível registrado no Balanço Patrimonial (BP) constante do Protocolo de Cisão e Incorporação da NOVA PONTE foi vertido para as usinas sucroalcooleiras tal como mostra a tabela. Este saldo do intangível no BP da NOVA PONTE registra o ágio pago pelo grupo BUNGE na aquisição das usinas sucroalcooleiras efetivada em fevereiro de 2010. Foram verificadas despesas com ágio registradas em DIPJ e Fcont nos anos de 2011, 2012 e 2013 pela USINA MOEMA, que recebeu como ativo intangível a maior parcela do ágio pago pelo grupo BUNGE, quando da aquisição das usinas de açúcar e álcool.

Ganho de Capital Correspondente ao Ágio Pago pelo Grupo BUNGE

2.2. A NOVA PONTE apresentou laudo de apuração do PL da empresa MOEMA PAR elaborado por contadores da cidade de Orindiúva- SP, em 05/02/2010, avaliada em R\$ 39.153.130,85 (fls. 28 – arquivo não paginável). Neste valor não tinham sido consideradas as participações dos sócios minoritários e custos do projeto para aquisição das demais usinas, cujo total era aproximadamente 800 mil reais, resultando num total de R\$ 39.977.463,96;

2.2.1. Quanto à avaliação de rentabilidade futura das usinas, foram apresentados à Fiscalização diversos laudos de 2010, da Ernest & Young, um para cada usina controlada pela MOEMA PAR, separadamente, totalizando um valor aproximado de R\$ 1.550.734.000. O ágio pago pelo grupo BUNGE na aquisição da MOEMA PAR foi igual a R\$ 1.354.994.009,12;

2.2.2. Desta forma, configuram-se indícios de que a empresa MOEMA HOLDING teria efetuado as operações de cisão e incorporação, pouco antes da venda da MOEMA PAR ao grupo BUNGE, para não ter de recolher o IRPJ e a CSLL incidentes sobre o ganho de capital correspondente ao ágio pago pelo grupo (34% do valor total) na pessoa jurídica (15% de IRPJ + 10% adicional de IRPJ + 9% de CSLL), tendo em vista que antes das citadas operações, era ela a controladora da empresa MOEMA PAR;

2.2.3. Para evitar a tributação na pessoa jurídica, teriam efetuado artificialmente a transferência da participação da MOEMA HOLDING para os acionistas pessoas físicas, para as quais a tributação sobre o ganho de capital é menor (15%);

2.2.4. Verifica-se que, em dezembro de 2009, a empresa MOEMA HOLDING ainda detinha 90% da MOEMA PAR. Cumpre observar que uma empresa denominada **MAUBISA AGRICULTURA** era detentora de 2,93% e uma outra empresa, a ELBEL MBF COM e PART LTDA. (ELBEL MBF), detinha 0,67%. O restante, somente 6,4% era controlado por pessoas físicas;

2.2.5. Somente entre o final de 2009 e 05/02/2010, a data da venda da MOEMA PAR ao GRUPO BUNGE e incorporação da mesma pela NOVA PONTE (aproximadamente 1 mês), o quadro societário que figurava na DIPJ de cisão da empresa MOEMA HOLDING foi modificado, conforme quadro às e-fls. 1479/1480, de modo que já não houvesse mais nenhuma pessoa jurídica, somente pessoas físicas. Neste curto espaço de tempo, portanto, ocorreram as operações de cisão parcial da MOEMA HOLDING e incorporação da parte cindida pela MOEMA PAR, com a modificação do quadro societário desta última. Cabe observar que as empresas MAUBISA AGRICULTURA e ELBEL MBF, que tinham menor participação, também desapareceram do quadro societário;

2.2.6. Tendo em vista indícios de planejamento tributário abusivo no tocante a se eximir de pagamento relativo a ganho de capital, a Fiscalização, que estava com ação fiscal junto à USINA MOEMA, para verificação e amortização do ágio citado, resolveu solicitar a abertura de diligência na empresa USIAGROPAR AGROENERGIA (antiga MOEMA HOLDING), para apurar os motivos pelos quais foram efetuadas as operações de cisão e incorporação da MOEMA HOLDING pela MOEMA PAR, antecedendo à aquisição desta última pela NOVA PONTE (grupo BUNGE);

2.2.7. Verifica-se que a MOEMA HOLDING deixou de ser controladora da MOEMA PAR (detinha 90% do capital), deixando o controle total para os sócios acionistas pessoas físicas. Ora, se a *holding* já estava com a intenção de vender os ativos e investimentos ligados à indústria, produção e álcool ao grupo BUNGE, não haveria porque proceder à separação desses ativos menos de dois meses antes. Esta segregação seria inútil, tendo em vista que já ocorreria automaticamente com a venda da MOEMA PAR ao grupo BUNGE;

Não-Recolhimento do Tributo Incidente sobre o Ganho de Capital

2.3. A aquisição da MOEMA PAR foi feita mediante aportes de capital da BRUNELLO LTD., empresa localizada nas Bermudas, ligada ao grupo BUNGE, na NOVA PONTE. O aporte inicial, em 05/02/2010 (9ª alteração do contrato social da NOVA PONTE – fls. 31 – arquivo não paginável), proporcionou a aquisição da MOEMA PAR e, por conseguinte, de sua maior controlada, a empresa USINA MOEMA integralmente com o pagamento aos ex-sócios da MOEMA PAR (pessoas físicas) do montante dividido entre uma pequena parte em dinheiro e o restante na forma de troca de ações da MOEMA PAR por ações da BUNGE. Foram apresentados contratos de câmbio utilizados na transferência de capital mediante “Conferência Internacional de ações ou quotas”. Em 05/02/2010, o grupo adquiriu a MOEMA PAR e, na mesma data, esta última foi incorporada pela NOVA PONTE;

2.3.1. Os aportes subseqüentes da BRUNELLO LTD. na NOVA PONTE tiveram como objetivo adquirir as partes das usinas sucroalcooleiras que não eram controladas pela MOEMA PAR;

2.3.2. A contabilização dos lançamentos aos aportes na NOVA PONTE foi efetuada: no lado do ativo, na conta “investimentos” e no lado do passivo na conta “capital social”;

2.3.3. O valor total do ágio pago na aquisição das usinas foi igual a R\$ 1.354.994.009,12, sendo que aos ex-sócios da MOEMA PAR foram pagos R\$ 945.860.450,04 e os demais R\$ 409.133.559,08 foram desembolsados a outros acionistas minoritários, na aquisição de outras usinas além da USINA MOEMA;

2.3.4. O valor pago aos ex-sócios da MOEMA PAR foi dividido em duas partes: a) torna em dinheiro no valor total de R\$ 31.961.016,44 e b) valor distribuído na substituições de ações da MOEMA PAR por ações ao grupo BUNGE: R\$ 953.052.564,45;

2.3.5. Cada ação da MOEMA PAR valia R\$ 0,0019744432 (Bolsa de Valores) e cada uma do grupo BUNGE valia R\$ 123,22;

19.830.073.884 ações da MOEMA PAR foram trocadas por 7.734.436 ações da BUNGE:

$19.830.073.884 \times R\$ 0,001974432 = R\$ 39.153.130,85$
 $7.734.436 \times R\$ 123,22 = R\$ 953.052.564,45$

Valor da torna recebida em dinheiro = R\$ 31.961.016,44

Ganho de Capital = R\$ 953.052.564,45 – R\$ 39.153.130,85 + R\$ 31.961.016,44
 = R\$ 945.860.450,04

Ganho de Capital da empresa USIAGROPAR AGROENERGIA =
 = 90% x R\$ 945.860.450,04 = R\$ 851.274.405,04

2.3.6. Este, portanto, é o valor de ganho de capital auferido pelos ex-sócios da MOEMA PAR em sua aquisição pelo grupo BUNGE. E é o valor que deveria ter sido oferecido aos cofres públicos pela empresa MOEMA HOLDING, atual USIAGROPAR AGROENERGIA, a título de IRPJ e CSLL;

2.3.7. Também foram abertas diligências pelo Fisco aos ex-sócios da MOEMA PAR para verificar se, ao menos, o tributo incidente sobre o ganho de capital em epígrafe teria sido recolhido pelo mesmos, na condição de pessoas físicas;

Ausência de Propósito Negocial

2.4. A MOEMA PAR foi vendida ao grupo BUNGE, restando somente uma “holding” e que a simplificação da estrutura também ocorreu; chamou a atenção do Fisco que a empresa MOEMA HOLDING, atual USIAGROPAR, sequer mencionou a alienação que estava para ocorrer da MOEMA PAR ao Grupo, com todas as suas conseqüências e que foi efetivada menos de um mês após as operações de cisão e incorporação acima terem sido realizadas;

2.4.1. Foi questionado também o motivo de somente “pessoas físicas” passarem a controlar a MOEMA PAR. A resposta foi no sentido de que a MOEMA HOLDING teria se retirado do quadro;

2.4.2. Ocorre que o quadro societário da MOEMA HOLDING foi o mesmo em 2007, 2008 e 2009 e somente um mês antes da venda da MOEMA PAR ao grupo BUNGE é que o mesmo foi alterado, no qual as pessoas jurídicas foram “retiradas”;

2.4.3. Também as empresas **MAUBISA** e ELBEL, que também tinham participações junto à MOEMA PAR deixaram de constar do seu quadro societário;

2.4.3.1. **Por conta disso, também foram abertos procedimentos fiscais na empresa MAUBISA e ELBEL (atual MAUBISA HOLDING);**

2.4.3.2. Na ata de 25/08/2009, a empresa MAUBISA AGRICULTURA alega que: i) em função das perdas incorridas pela companhia no valor de R\$ 19.926.322,70, correspondente ao valor dos prejuízos acumulados apurados no balanço especial levantado pela administração com data base de 30/06/2009, o valor do capital social seria reduzido neste valor, sem restituição de qualquer valor aos acionistas; ii) que o capital social seria reduzido pela metade, de R\$ 61.580.707,30 para R\$ 30.790.353,41, por considerá-lo excessivo aos fins a que se destina, mediante o cancelamento da totalidade das ações preferenciais emitidas, com o pagamento aos sócios, como devolução da participação extinta, o valor patrimonial contábil das mesmas;

2.4.3.3. Entretanto, nos esclarecimentos acima, o Fisco verificou que não foi mencionada a data da Ata da Reunião Extraordinária do Conselho de Administração que se deu em 19/11/2009. Saliente-se que o motivo da redução de capital foi “excessivo aos fins a que se destina”;

2.4.3.4. Questionada para esclarecer os motivos pelos quais ocorreu a substituição de sócios, a empresa MAUBISA AGRICULTURA alegou que tal deliberação tinha em vista e estava inserida no contexto de atender objetivos de reestruturação patrimonial também de planejamento familiar, pela qual os filhos de Maurílio passavam a se tornar, por suas respectivas *holdings*, em conjunto, os principais acionistas da MAUBISA;

2.4.3.5. Prosseguiu em seus esclarecimentos: “Neste desiderato, promovia-se, ainda, uma segregação dos demais ativos detidos pela Maubisa, de um lado, e a participação no grupo Moema, de outro, esta última, passando a ser detida apenas pelo Sr. Maurilio Biagi Filho, evitando-se inclusive comunicações indesejadas dos resultados negativos do grupo Moema”;

2.4.3.6. Aqui se contrapõe a mesma pergunta anteriormente efetuada para a USIAGROPAR AGROENERGIA: “Se já havia a intenção de vender os ativos e investimentos ligados à indústria de produção e álcool ao grupo Bunge, por que proceder à separação desses ativos menos de dois meses antes? Para que realizar esta segregação se isto já ocorreria automaticamente com a venda da MOEMA PAR ao grupo BUNGE?”

2.4.4. Todos os fatos expostos levam à conclusão que as reduções de capital social foram feitas convenientemente de modo que as pessoas jurídicas fossem arditosamente substituídas por pessoas físicas até que nenhuma empresa constasse do quadro societário da MOEMA PAR, pouco antes da sua venda ao Grupo Bunge;

Operações estruturadas em sequência

2.5. No caso examinado, nenhum motivo autônomo se apresenta nos autos que venha a justificar a realização das operações de cisão da empresa MOEMA HOLDING e de incorporação da parte cindida pela MOEMA PAR, antecipando a venda desta última ao grupo BUNGE, com enorme ágio. A finalidade era uma única e somente seria obtida ao término das etapas. Tais circunstâncias levam, assim, a apreciar a operação como um todo, sem que se percam de vista, no entanto, as peculiaridades de cada etapa de que a operação se compõe;

2.6. Outro elemento importante nestas operações em etapas diz respeito ao tempo decorrido em cada uma delas. Na situação examinada, nenhum evento externo ocorreu que justificasse a seqüência de operações em espaço de tempo tão exíguo (entre novembro de 2009 e fevereiro de 2010);

2.7. A reorganização societária, para ser legítima, deve decorrer de atos efetivamente existentes e não apenas artificial e formalmente revelados em documentação ou na escrituração mercantil ou fiscal. E essa análise não há que ser feita para cada negócio isoladamente, mas com relação ao conjunto de negócios encadeados como um todo;

2.8. Essa operação tinha por fim separar ativos dentro da “holding”, mas que visava atingir determinados resultados ocultos. Um mero mecanismo pelo qual se aproveitou de uma reestruturação societária, como disfarce para se encobrir um objetivo real, objeto de qual fora a realização de um plano preconcebido;

Caso das empresas MAUBISA AGRICULTURA e ELBEL MBF

2.9. Pode ser utilizado o mesmo raciocínio aplicado anteriormente. Para ambas também existiram operações estruturadas com a existência de um objetivo único, predeterminado à realização de todo o conjunto e não a cada uma das etapas;

2.9.1. As reuniões de votação da redução do capital social ocorreram em 25/08/2009, para ambas as empresas. Em 19/11/2009, ocorreu, também, para ambas, as deliberações das devoluções de capital ao Sr. Maurílio Biagi Filho, com as decorrentes alterações do quadro societário na empresa MOEMA PAR. Finalmente, em 05/02/2010, ocorreu a venda desta última ao grupo BUNGE;

2.9.2. Outro ponto que despertou a atenção foi a simultaneidade com que as operações foram efetuadas nas empresas MAUBISA AGRICULTURA e ELBEL MBF, forte indício de que as mesmas já estavam predeterminadas de modo a alcançar um fim determinado;

2.9.3. Assim como realizada para o caso da empresa USIAGROPAR AGROENERGIA, a análise para verificação da legitimidade das operações não há que ser feita para cada negócio isoladamente, mas com relação ao conjunto de negócios encadeados como um todo;

2.9.3.1. Neste caso, temos procedimentos que aparentemente seriam redução de capital social, seguido de devolução de capital a um dos sócios, com alteração do quadro societário de empresa investida;

2.9.3.2. Do mesmo modo que no tópico anterior, toda a operação aqui descrita consistia na obtenção de resultados não-visíveis, maquiando assim sua verdadeira intenção, com a realização de plano pré-concebido;

2.9.4. Conclui-se que tanto para a USIAGROPAR quanto para MAUBISA e ELBEL não há como negar a ilegitimidade das operações apontadas, quanto à supressão das mesmas do quadro de sócios da MOEMA PAR, visando o não recolhimento dos valores decorrentes do ganho de capital aos cofres públicos na condição de pessoas jurídicas;

Adição ao Ganho de Capital às Bases de Cálculo do IRPJ e da CSLL

2.10. Os ex-sócios da empresa MOEMA PAR auferiram ganho de capital ao trocar suas ações da MOEMA PAR por ações da BUNGE, conforme os cálculos apresentados anteriormente. Mas o ganho de capital deveria ter sido calculado com relação à empresa USIAGROPAR (90%) e também às empresas MAUBISA AGRICULTURA (2,93%) e ELBEL (0,67%). Todas as três possuíam participações na empresa vendida MOEMA PAR;

2.10.1. A tributação do mesmo deveria seguir as regras contidas no Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99), arts. 521 e 522, 235 e 386;

2.10.2. Conforme já verificado, as empresas MAUBISA e ELBEL que deveriam ter adicionados os ganhos de capital às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL nos moldes dos mencionados artigos, quando da venda da MOEMA PAR ao grupo BUNGE, foram substituídas pelo sócio Maurílio Biagi Filho, pouco antes da operação com vistas a se eximir do recolhimento do tributo. Nestes termos, aplica-se ao caso o disposto no art. 528 do RIR/1999 (omissão de receitas);

Ganho de capital da MAUBISA AGRICULTURA:

$2,93\% \times R\$ 945.860.450,04 = R\$ 27.713.711,19$

Ganho de capital da ELBEL MBF (MAUBISA HOLDING):

$0,67\% \times R\$ 945.860.450,04 = R\$ 6.337.265,02$

Qualificação da Multa

2.11. A intenção das operações realizadas foi o não-recolhimento do IRPJ e CSLL;

2.11.1. Os sujeitos passivos, de forma preparada, buscaram uma construção artificial e complexa que teve como intuito único e exclusivo ocultar os verdadeiros beneficiários do ganho de capital nos procedimentos em pauta;

2.11.2. As empresas, ao efetuarem certas operações das quais decorreram reduções de seus capitais sociais, seguidas de devoluções de capital a sócio e alterações de quadro societário de empresa investida, convenientemente substituindo nesse quadro pessoas jurídicas por pessoas físicas, em que se fazem presentes motivos ocultos, pretendem induzir a fiscalização a avaliar operações que, a grosso modo, seriam inoponíveis à Fazenda;

2.11.3. Do ponto de vista contábil também houve fraude, pois intencionalmente foram omitidas informações sobre a verdadeira natureza das operações de redução dos capitais sociais, almejando com isso evadir-se da obrigação de pagar tributos;

2.11.4. Ademais, o fato dos atos societários terem sido formalmente praticados com registro nos órgãos competentes, escrituração contábil etc., não retira a possibilidade da operação em causa se enquadrar como simulação. Isso porque faz parte da natureza da simulação o envolvimento de atos jurídicos lícitos. Afinal, simulação é a desconformidade consciente e pactuada entre as partes que realizam determinado negócio jurídico entre o negócio efetivamente praticado e os atos formais (lícitos) de declaração de vontade. Não é razoável esperar que alguém tente dissimular um negócio jurídico dando-lhe a aparência de um outro ilícito;

2.11.5. As empresas MAUBISA e ELBEL estavam conscientes do procedimento adotado mediante redução do capital social, visando maquiagem sua verdadeira intenção;

2.11.6. O recolhimento da tributação do ganho de capital não foi efetuado nem pelas pessoas jurídicas MAUBISA e ELBEL e tampouco pelos ex-sócios pessoas físicas;

Responsabilidade Solidária

2.12. Não há como não incluir os ex-sócios pessoas físicas da empresa MOEMA PAR, supra relacionados no item “2”, como responsáveis solidários do planejamento tributário abusivo, tendo em vista sua participação direta e aprovação junto às reuniões relativas às reduções de capitais sociais das empresas MAUBISA e ELBEL e pleno conhecimento de suas conseqüências fiscais no sentido de se eximir de pagamentos de tributos;

2.13. No caso específico da MAUBISA, devem ser incluídos seus sócios majoritários no ano-calendário de 2010 (conf. DIPJ), quais sejam, as empresas supra relacionadas no item “2”, bem como, uma vez mais, o citado sr. Maurilio Biagi Filho.

3. Irresignados, em 15/12/2015 (e-fls. 1392), Contribuinte e Responsáveis solidários apresentaram Impugnação (e-fls. 763/829), em que aduziram em síntese, o que segue.

Preliminarmente: nulidade por cerceamento do direito de defesa

3.1. Em razão da falta de acesso à cópia integral dos documentos juntados ao processo e ausência de apreciação do pedido de devolução de prazo para apresentar sua Impugnação, que sequer foi apreciada.

Mérito

Contexto da redução de capital

3.2. Os efeitos patrimoniais da divisão foram imensos, pois MAURÍLIO, para se tornar detentor exclusivo da participação objeto da autuação, renunciou a parte significativa de diversos imóveis urbanos e rurais, bem como de participação em outras empresas, sem contar a redução da sua participação nas atividades operacionais da própria MAUBISA;

3.2.1. A negociação entre os sócios da MAUBISA ocorreu em contexto que a própria MOEMA PAR encontrava-se em sérias dificuldades financeiras, buscando alternativas para a sua capitalização;

3.2.1.1. Com a redução de capital, MAURÍLIO sai da posição de sócio majoritário da MAUBISA (onde remanesce como um minoritário) e assume para si a participação societária na MOEMA PAR;

3.2.1.2. A MAUBISA, por outro lado, e os demais sócios desta, por consequência, deixam de participar do grupo MOEMA;

3.2.2. A lógica da Fiscalização foi a de assumir que a MAUBISA tinha como único e exclusivo sócio MAURÍLIO. E que seria absolutamente idêntico ter se realizado a permuta pela MAUBISA ou por MAURÍLIO, já que os beneficiários finais, nesta lógica, seriam os mesmos. Ocorre que tal não se sustenta e que a redução de capital, além de ter suporte legal específico, não foi um artilho ou uma simulação, como pretendeu fazer crer a fiscalização;

Direito

Inexistência de simulação na reorganização realizada

3.3. Não ocorreu simulação pelo fato de não ter se consubstanciado a operação como estruturada em seqüência;

3.3.1. Como visto, houve apenas uma única operação para que a participação objeto da autuação fosse transferida da MAUBISA para MAURÍLIO: Ata de Redução do Capital Social de 25 de agosto de 2009. Nenhum outro ato citado no TVF diz respeito à transferência desta participação societária para MAURÍLIO;

3.3.1.1. Houve uma reorganização societária entre sócios, que culminou com esta redução de capital, trocando, por assim dizer, sua posição em diversos ativos, antes detidos por MAUBISA;

3.3.1.2. Não só o propósito econômico é manifesto, como também os efeitos patrimoniais da referida redução de capital são de “clareza meridiana” e não podem ser ignorados, nem muito menos serem considerados artificiais;

3.3.2. É fato que as sociedades RABI, MABI, BOB e EBL tornaram-se as sócias majoritárias da MAUBISA. E mais: não se beneficiaram em nada da permuta. Ou seja, não receberam na troca qualquer ação da BUNGE;

3.3.3. Já que, em sendo ela, pela equivocada tese do Fisco, a “real” permutante, caberá aos sócios majoritários da MAUBISA (e não à MAURÍLIO) o ônus financeiro destes autos de infração;

3.3.4. Registre-se que o fato de a Ata de redução de capital consignar que tal redução foi realizada porque o capital era excessivo aos fins a que se destinava, nada tem de irregular: primeiro, porque a justificativa é apresentada aos acionistas e não ao Fisco; depois porque está correta, já que se um bem é restituído aos sócios, é porque sua permanência não era mais

essencial, sendo o capital cancelado em decorrência desta excesso; e, por fim, parece desconhecer a Fiscalização que, quando da redução de capital, existem duas razões legais a serem anunciadas: i) perdas irreparáveis e ii) capital excessivo ao objeto da sociedade (artigo 1.082 do código civil);

3.3.5. Dizer que uma operação como a redução de capital com todos os efeitos por ela projetados e que duram até hoje (já que MAURÍLIO deixou de ser o sócio majoritário da MAUBISA) não tem propósito ou efeito negocial, é ignorar a realidade;

Legitimidade da operação – permuta executada exclusivamente por Maurílio –
Efeitos auferidos exclusivamente por Maurílio

3.4. Pelo contrato de permuta, Maurílio e os demais acionistas da MOEMA PAR tornaram-se investidores do grupo BUNGE;

3.4.1. Nesta linha, era a eles facultado (e não à MAUBISA) permutar as ações que detivessem na BUNGE, por ações de empresa do grupo BUNGE no segmento sucroalcooleiro que viesse a ter seu capital aberto. Tal prerrogativa está no “capítulo 9” do “contrato de permuta” (mais especificamente, no item “9.1”, e-fls. 991/992).

3.4.2. Da mesma forma, a BUNGE informou a realização da operação com MAURÍLIO à SEC, e não com MAUBISA;

3.4.3. No momento em que celebrado o contrato de permuta é que é emitido o fato relevante pela BUNGE, dando conta da operação ao mercado;

3.4.4. Portanto, até o dia da assinatura do contrato de permuta, MAURÍLIO não tinha compromisso ou obrigatoriedade junto à NOVA PONTE ou quem quer que seja. Igualmente, MAUBISA, antes da redução de capital, não assumiu qualquer obrigação, compromisso ou dever de transferir, direta ou indiretamente, as ações que possuía na MOEMA PAR, para NOVA PONTE;

3.4.5. Para que pudesse haver operação simulada, a MAUBISA deveria, como condição *sine qua non*, fruir o resultado útil da permuta. Mas isso não ocorreu, pois como reconhecido pela Fiscalização, as ações da BUNGE foram transferidas apenas a MAURÍLIO;

3.4.6. E mais: os ônus atrelados à negociação também foram direcionados a MAURÍLIO e aos demais acionistas (ex-acionistas da MOEMA PAR);

3.4.7. Foi imputada a MAURÍLIO a obrigação pessoal de não concorrência pelo prazo de 5 anos na condição de empreendedores de usinas de açúcar e álcool no raio de 100 km de cada usina atualmente detida indireta ou indiretamente pela Companhia, pela NOVA PONTE e/ou grupo BUNGE. Também foi imputada a obrigação de não solicitação e não contratação compreendendo, dentre outras restrições, a proibição ao aliciamento e/ou contratação de funcionários e prestadores de serviços, variando a vedação de 2 a 5 anos, conforme o caso. Para o descumprimento foi imposta multa pessoal direcionada apenas ao investidor infrator (no caso MAURÍLIO e não MAUBISA);

3.4.8. Desta forma, constata-se que MAURÍLIO não só celebrou o contrato de permuta, mas igualmente recebeu, em troca, ações da BUNGE e a torna. Todos os ônus e bônus foram conferidos e impostos a MAURÍLIO e não à MAUBISA. Evidencia-se ter sido ele e mais ninguém o real permutante;

3.4.9. Não há como se cogitar a existência de simulação.

Legitimidade da operação – Exercício Regular do Direito

3.5. O TVF sustenta que houve uma redução de capital prévia à permuta, com a finalidade exclusiva de permitir que o ganho de capital fosse tributado na pessoa física e não na pessoa jurídica. Entretanto, a operação é lícita, conforme o art. 22 da Lei nº 9.249, de 1995. Traz a Interessada, para corroborar a licitude da operação, acórdãos do CARF sobre a matéria;

3.5.1. Além disso, a redução de capital justificou-se em razão de alterações de posições e divisão de ativos entre sócios da MAUBISA. Basta ter em conta que a MAUBISA tinha 10 sócios (5 expressivos) e apenas MAURÍLIO tirou proveito da permuta, conquanto a autuação afete, sobretudo, os sócios remanescentes da MAUBISA, na qual MAURÍLIO passou a ser (e continua sendo) minoritário;

3.5.2. A publicidade da operação ocorreu ao seu devido tempo e forma jurídica, inclusive com registro dos atos na Junta Comercial;

3.5.3. O alegado fato gerador (ganho de capital decorrente de permuta) só foi praticado após a redução de capital tida por simulada estar implementada há alguns meses e, mais do que isso, claro está que nenhum documento vinculante existia até a assinatura do contrato de permuta;

3.5.4. A permuta se deu entre partes não relacionadas;

3.5.5. Não havia motivação para simular, na medida em que os atos praticados são lícitos, reais, possíveis e não vedados ao ordenamento jurídico; e

3.5.6. Não houve retorno à situação original, pois o real negócio praticado foi a permuta de ações de emissão da MOEMA PAR, detidas por MAURÍLIO que recebeu, em troca, ações de emissão da BUNGE LIMITED; ou seja, as ações da BUNGE LTD. foram conferidas à esfera patrimonial exclusiva de MAURÍLIO e jamais retornaram para MAUBISA ou para os demais sócios desta;

Inexistência de materialização de ganho de capital imediato em operações de permuta

3.6. O Fisco entendeu, equivocadamente, que a operação de permuta seria passível de realização imediata de ganho de capital;

3.6.1. Contudo, a despeito de o artigo 533 do Código Civil explicitar que “aplicam-se à troca as disposições referentes à compra e venda”, nas operações de permuta somente a parcela equivalente à torna deve ser computada para efeitos de apuração de eventual ganho de capital,

pois nestas operações não há materialização de acréscimo patrimonial, exceto pela torna, quando existente, e na extensão desta;

3.6.2. Invoca ainda o princípio da capacidade contributiva. Afirma não existir expectativa de disponibilidade de renda, não havendo incidência do IRPJ;

3.6.2.1. MAURÍLIO realizou a permuta com a finalidade de investir e manter uma proximidade com o segmento, prevendo o contrato de permuta que as ações recebidas em troca poderiam ser novamente permutadas por ações da empresa do segmento sucroalcooleiro que a BUNGE destinasse, como pretendia, para abertura de capital;

3.6.2.2. Logo, a finalidade aqui não era a de receber preço ou ter disponibilidade de renda, o que não ocorreu, tanto assim que as ações da BUNGE foram entregues diretamente a MAURÍLIO (ou aos demais acionistas da MOEMA PAR), mas sim a um Escrow Agent (agente fiduciário), já que não podiam ser livremente negociadas;

3.6.3. A MAUBISA, previamente à redução de capital, detinha participação relevante na MOEMA PAR, avaliada pelo método de equivalência patrimonial;

3.6.3.1. Apenas para argumentar, se a referida participação societária tivesse sido efetivamente permutada pela MAUBISA por uma participação minoritária no capital da BUNGE, o efeito que se teria, em face das regras contábeis emanadas da Lei das Sociedades por Ações, é que essa participação permanente minoritária não estaria sujeita à avaliação segundo o método de equivalência patrimonial, e sim pelo método do custo de aquisição – que, *in casu*, equivaleria ao montante pelo qual a participação societária na MOEMA PAR estaria registrada em sua escrituração contábil na data da permuta. E, para fins meramente argumentativos, ainda que a MAUBISA tivesse adquirido participação relevante e influência na gestão do grupo BUNGE, o que não ocorreu, inexistiria ganho de capital e sim mero deságio;

3.6.4. Portanto, ainda que a redução de capital tivesse sido simulada, como alegado pela fiscalização, não haveria fundamento legal para a imposição fiscal, já que permuta, como visto, não enseja ganho de capital;

3.6.5. O Fisco aventou a existência de simulação na redução de capital e suscitou a sua inoponibilidade perante si, mas em nenhum momento levantou qualquer dúvida sobre a higidez da permuta, seja na forma ou na sua substância;

Nulidade do Lançamento – Erro na identificação do sujeito passivo

3.7. O fisco conjecturou simulação inexistente sobre MAUBISA. Se a permuta ensejasse tributação além da torna, os Als só poderiam ter sido lavrados em face de MAURÍLIO, na qualidade de Contribuinte, o que não foi feito, implicando em nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo.

Nulidade do Lançamento – Erro na determinação da base de cálculo

Indevida Quantificação do Ganho de Capital

3.8. Admitindo-se, por hipótese, que a operação de permuta não foi efetuada por MAURÍLIO, mas sim pela MAUBISA, e que tal operação estaria sujeita à apuração de ganho de capital no montante excedente à torna em dinheiro, o presente tópico pretende demonstrar que o Fisco cometeu erros ao apurar o suposto ganho de capital e, conseqüentemente, o IRPJ e CSLL devidos, além de ter se baseado em informações de terceiros em relação às quais a MAUBISA nem sequer tinha acesso;

3.8.1. A Fiscalização baseou-se na premissa de que o ganho de capital supostamente existente seria correspondente ao valor do ágio apurado e escriturado pela NOVA PONTE na operação de permuta;

3.8.1.1. A partir daí, e com base nas informações prestadas pelo grupo BUNGE, e nos laudos contratados por essa empresa, após a operação, calculou o ganho de capital como diferença positiva entre o suposto valor de permuta e o suposto valor do PL da participação permutada, aplicando o art. 521 do RIR/1999;

3.8.1.2. Tal critério merece, por seu turno, ser rechaçado;

3.8.2. Cumpre notar que o ganho de capital deveria ser apurado e calculado com base na documentação contábil e fiscal da MAUBISA e da MOEMA PAR, e não com base em laudo elaborado unilateralmente pela NOVA PONTE, e que poderia ter interesse em potencializar seu ágio;

3.8.3. Conforme o TVF, o ágio da NOVA PONTE foi calculado com base em dois laudos de terceiros: Laudo de Avaliação do PL da MOEMA PAR e Avaliação Econômico-Financeira da Usina Frutal, da Usina Guariroba, da Usina Itapagipe e da Usina Moema e da Usina Ouroeste (elaborados pela Ernest &Young);

3.8.4. Note-se que os documentos contábeis e fiscais que permitiram a apuração do custo da participação trocada sequer foram colacionados ou analisados pela Fiscalização, o que evidencia que o cálculo foi realizado com base em critérios, parâmetros e documentos inapropriados, quando não inidôneos, o que leva à necessidade de se anular a autuação;

3.8.5. Inexiste coincidência entre ágio e ganho de capital. O custo de aquisição nas participações avaliadas por equivalência patrimonial é aquele a que se refere o art. 426 do RIR/1999, observado que a variação negativa da equivalência não gera efeito, por exemplo, sobre ágios pagos nos passado, os quais não foram apurados;

3.8.6. E mais: qual a data base em que este “ágio” da NOVA PONTE foi apurado? Como se sabe, o art. 427 do RIR/1999 autoriza a utilização de balanço base levantado até 30 dias antes da data do evento para apuração de ganho de capital. Evidente que, se ganho houvesse, haveria de ser calculado pelo menor referencial: balanço de 30 dias antes ou balanço na data da operação. Nenhum deles foi acostado aos autos;

3.8.7. O contrato de permuta não possui preço;

Falta de dedução dos tributos pagos por MAURÍLIO

3.9. O Fisco consigna que identificou que apenas a parcela relativa à torna foi tributada, mas não deduziu os valores que reconheceu terem sido recolhidos dos montantes ora tributados;

3.9.1. MAURÍLIO entendeu à luz de diversos precedentes e orientação do próprio Fisco que a permuta não seria tributada, salvo quando à torna em dinheiro. Assim, levou, de pronto, a torna à tributação, ao passo que o ganho em eventual venda de ações recebidas em permuta ficou diferido;

3.9.2. Já o Fisco age de forma incoerente. Embora consigne que procurou averiguar se “ao menos” o tributo teria sido recolhido pela pessoa física, ao descobrir que isso ocorreu em relação à torna, optou por não deduzir do montante ora exigido os valores então pagos;

Decadência do crédito tributário: encerramento do trimestre calendário

3.10. Diante da evidência ausência de simulação, os créditos tributários encontram-se extintos pela decadência.

3.10.1. Tendo havido efetiva permuta por MAURÍLIO, ainda que considerado que a permuta ensejaria apuração de ganho de capital, o fato gerador teria ocorrido em 05/02/2010, pelo que estaria caracterizada a decadência, haja vista que a primeira notificação do lançamento ocorreu em novembro de 2015;

3.10.2. Se a suposta operação ocorrera em 05/02/2010, ainda que o contribuinte fosse a pessoa jurídica, o fato gerador teria ocorrido em 31/10/2010, sendo os autos lavrados em novembro de 2015, já teriam sido fulminados pela decadência;

Inaplicabilidade da qualificação da multa

3.11. Para aplicação da multa qualificada, deve-se comprovar o evidente intuito de fraude, a partir da ação ou omissão dolosa, o que efetivamente não foi realizado pela Fiscalização;

3.11.1. O Contribuinte está sendo apenado com multa qualificada em razão do suposto dolo, consistente na omissão de propósitos no ato de redução de capital, que, ao ver da Fiscalização deveria ter consignado textualmente que era feito para permitir a redução da carga fiscal;

3.11.2. Os motivos inseridos nos atos societários consistem em suas razões imediatas e não tangenciam nem podem nem devem operações futuras que podem ou não ser realizadas;

3.11.3. No mais, a justificativa societária é apresentada aos sócios e não ao Fisco, não havendo sentido se falar que tal texto teve ou não finalidade de induzir a fiscalização a erro. Não há dolo por omissão. Não há simulação por omissão. Não há fraude por omissão;

3.11.4. Não houve fraude. Quem age dolosamente realiza operações proibidas e busca, por todos os meios, ocultar seus registros comerciais e fiscais e, quando fiscalizado, não entrega a documentação solicitada, a fim de esconder essas operações, conduta totalmente distinta da adotada pela Impugnante, cujos atos societários foram devidamente registrados nos órgãos

competentes, assim como sua escrituração fiscal e contábil, bem como atendeu de forma plena e imediata as intimações fiscais, apresentando todos os documentos solicitados;

Impossibilidade de cobrança dos juros moratórios sobre a multa de ofício

3.12. A cobrança dos juros sobre as multas de ofício devem ser afastados por conta de afrontarem o artigo 161 do CTN; o princípio da legalidade; a Lei nº 9.784, de 1999, eis que a autoridade administrativa encontra-se vinculada à lei; o artigo 142 do CTN e o artigo 10 do Dec. nº 70.235, de 1972 e, por fim ao contraditório e à ampla defesa, pois tal penalidade não fora objeto de lançamento e, assim, não foi conferido direito de defesa à Impugnante;

Improcedência da responsabilização dos sócios

3.13. A Fiscalização conseguiu reunir sócios, ex-sócios e pessoas que nunca tiveram qualquer relação administrativa ou societária com a MAUBISA no rol dos responsáveis solidários. Pessoas que jamais tiveram vínculo com a Impugnante, mas, sim, somente com a MOEMA PAR: Marina, Stella, Alberto, Mauro, José Eduardo, Ricardo, Lucia e Ronaldo;

3.14. MAURÍLIO foi e se reconhece como o praticante da permuta e, portanto, do fato gerador daí decorrente, valendo dizer que reconhece-se a condição de Contribuinte, contudo, o tributo que era efetivamente devido referia-se, por se tratar de permuta, apenas à parcela relativa à torna, o qual foi incontroversamente recolhido;

3.15. Nada obstante, e exatamente em virtude da decadência, a Fiscalização se aventurou a tributar a pessoa jurídica e a criar uma pseudo-simulação, para contornar a regra do art. 150, § 4º, do CTN. E, por isso mesmo, é que faz este verdadeiro salto lógico para atingir a pessoa física de MAURÍLIO e ainda trazendo diversas outras pessoas físicas e jurídicas que não possuem nenhum interesse comum na permuta da Participação Objeto da Autuação;

3.15.1. Para imputar responsabilidade solidária, o lançamento teria de demonstrar, de forma individualizada, e não coletivamente, a conduta praticada por cada corresponsável, demonstrando analiticamente, em relação a cada um, o seu interesse comum na realização do fato gerador;

3.15.2. A única motivação apresentada foi feita de modo inconsistente e destoante dos documentos de que se vale de suporte;

3.15.3. Mesmo em relação às sociedades que participavam da MAUBISA (RABI, EBL, MABI e BOB), e que não foram alçadas à condição de corresponsáveis, qual foi a participação destas no suposto fato gerador (permuta)?

3.15.4. E qual benefício que estes supostos interessados em comum tiveram? Nenhum deles – à exceção de MAURÍLIO – recebeu ações na troca efetuada e tomou qualquer proveito na permuta das ações entregues em redução de capital.

Demora na disponibilização dos autos do processo à Interessada

3.16. Em face da alegação da Interessada de que não teve tempo hábil para trazer à colação elementos de prova e de defesa em tempo hábil em razão da demora na disponibilização da cópia do processo, a relatoria achou por bem baixar o processo em diligência, a fim de que, no futuro, não houvesse mais qualquer alegação acerca de cerceamento ao direito de defesa.

3.17. Por seu turno, a Interessada apresenta petição (e-fls. 1465/1469) alegando, em síntese, que:

- a) O despacho da relatoria foi genérico;
- b) Não há especificação dos pontos controvertidos do PAF que demandariam complementação de provas ou documentos adicionais;
- c) Foi demonstrado na Impugnação apresentada as questões e razões de defesa da Impugnante.

4. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de piso, consubstanciada no Ac. nº 12-90.833 - 4ª Turma da DRJ/RJO, proferido em sessão realizada em 30/08/2017 (e-fls. 1471/1535), de que se cientificaram o Contribuinte em 11/09/2017 (e-fls. 1575) e os Responsáveis solidários (i) BOB Participações em 26/09/2017 (e-fls. 1589); (ii) MABI Participações em 18/09/2017 (e-fls. 1578); (iii) RABI Participações em 18/09/2017 (e-fls. 1585); (iv) EBL Participações em 18/09/2017 (e-fls. 1584); (v) Maurilio Biagi em 18/09/2017 (e-fls. 1583); (vi) Marina Diniz em 18/09/2017 (e-fls. 1582); (vii) Lucia Diniz em 18/09/2017 (e-fls. 1588); (viii) Stella Junqueira em 18/09/2017 (e-fls. 1581); (ix) Ricardo Brito em 18/09/2017 (e-fls. 1580); (x) Ronaldo Diniz em 15/09/2017 (e-fls. 1577); (xi) Alberto Diniz em 18/09/2017 (e-fls. 1579); (xii) Jose Eduardo em 22/09/2017 (e-fls. 1590); e (xiii) Mauro Diniz em 20/09/2017 (e-fls. 1587), cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Inexiste espaço para questionar cerceamento ao direito de defesa a parte que tem por atendida todas as demandas levadas a efeito na sua peça defensiva, bem como se verifica pelo exame da impugnação a ausência de prejuízo que ensejasse infringência ao devido processo legal.

O auto de infração teve por apontado o verdadeiro sujeito passivo da infração. Portanto, não há que se falar em erro na identificação do real contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Ao se verificar a ocorrência da simulação, o marco inicial da decadência computa-se conforme os ditames do artigo 173, I do CTN. Ou seja, do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento deveria ter sido efetuado.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO.

É cabível a qualificação da multa de lançamento de ofício nos casos em que ficar demonstrada a conduta dolosa do sujeito passivo ao praticar atos simulados, com o objetivo de ocultar a ocorrência do fato gerador.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM COM A SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR.

Os sócios controladores devem compor o rol dos responsáveis solidários pelo crédito tributário em face de terem participado diretamente de todas as operações que possibilitaram à interessada a executar operações de reorganização societária que culminaram em obstaculizar a verdadeira incidência tributária.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

Sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, entre os quais se inclui a multa de ofício, incidem juros de mora.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2010

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE ATIVOS. SIMULAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS. OCORRÊNCIA.

Deve ser mantida a exigência, ao restar comprovado que as complexas operações societárias levadas a efeito pela interessada nunca objetivaram a admissão de novo sócio ou investidor, mas sim a alienação de participações societárias. A existência de lapso tempo exíguo entre as operações e a ausência de propósito comercial culminam na existência da simulação, devendo, portanto, ser mantido o lançamento.

BASE DE CÁLCULO. GANHO DE CAPITAL. DEDUÇÃO DO VALOR PAGO PELA PESSOA FÍSICA.

A tomada pelo fisco dos valores das ações permutadas para o cômputo da base de cálculo do ganho de capital excluída a torna encontra-se abarcada pela legislação regencial acerca do ganho de capital, não obstante a operação de troca/permuta acionária.

OPERAÇÕES DE PERMUTA. EQUIPARAÇÃO A COMPRA E VENDA. CORRETO ENTENDIMENTO FISCAL.

A operação de compra e venda corresponde à de permuta, dela se diferenciando apenas pelo fato de que se troca um bem por moeda (que não deixa de ser também um bem) e não por outro bem. Da mesma forma, a operação de permuta equivale a duas operações de compra e venda, nas quais a quantia em moeda, obtida na primeira operação, é convertida em bens na segunda, ambas com o mesmo contratante. Caso se quantifique ganho de capital oriundo deste tipo de operação, sua tributação se faz presente e deve ser levada a efeito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

ANO-CALENDÁRIO: 2010

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

5. Irresignados, em 04/10/2017 (e-fls. 1592), Contribuinte e Responsáveis solidários apresentaram Recurso Voluntário (e-fls. 1593/1672), em que, sinteticamente, repisam os argumentos expendidos em sede de Impugnação, acresceram que deve ser declarada a nulidade do Acórdão de piso, eis que se trata de “[...] ato decisório, que ‘decide’, sem, contudo, analisar os argumentos apresentados”.

VOTO

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

6. O Recurso Voluntário é tempestivo (e-fls. 1575 e 1592), pelo que dele se conhece.

PRELIMINAR DE NULIDADE: CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

7. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nestes termos:

“Arqui a interessada a ocorrência de cerceamento ao direito de defesa, tendo em conta a ausência de acesso à cópia integral dos documentos juntados ao processo e falta de apreciação do pedido de devolução de prazo.

Ora, esta relatora, justamente, converteu o julgamento em diligência, para que a interessada, em evento futuro, não alegasse cerceamento do direito de defesa, sendo-lhe deferida acesso total aos autos, para que complementasse ou mesmo trouxesse documentos à colação.

Contudo, a interessada em sua resposta, apenas ratificou as razões de defesa já objeto de sua impugnação e afirmou ter sido a respectiva diligência abordada de forma genérica.

Nesse sentido, suprida a lacuna motivadora dessa argumentação, REJEITO a preliminar ora suscitada” (grifou-se).

8. A petição da Interessada, dirigida à Autoridade Julgadora de 1ª instância, foi vazada nos seguintes termos (e-fls. 679/680):

“Em 17/11/2015, conforme comprova a cópia do envelope e rastreamento dos correios anexo (docs. 02 e 03), a sociedade recebeu o Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal, através do qual a Peticionária fora cientificada sobre a lavratura de autos de infração contra si, visando à cobrança de IRPJ e CSLL, acrescidos de multa e juros, no valor de R\$ 28.789.877,07, sendo certo que, nos termos do artigo 52 do Decreto nº 70.235/1972, teve início em 18/11/2015, o prazo de 30 dias para que a Peticionária ofereça impugnação às autuações.

Referido termo veio acompanhado de mídia digital (CD) contendo cópia dos autos de infração e de alguns documentos complementares, mas não da cópia integral do processo administrativo que culminou com as autuações, cuja análise é essencial para que a empresa possa apresentar sua defesa de forma ampla e irrestrita, conforme lhe assegura a Constituição Federal — artigo 59, LV.

(...)

No esforço de garantir seu acesso à cópia integral do processo, o representante legal da Peticionária compareceu à unidade da Receita Federal de Ribeirão Preto para solicitar cópia de referido processo, sendo certo que somente em 27.11.2015, é que tais cópias foram disponibilizadas à empresa (docs. 05 e 06).

Ora, não restando dúvidas sobre a necessidade de análise do processo administrativo como um todo para garantia da sua defesa, de forma irrestrita, restou caracterizado o prejuízo à Peticionária, que somente após 10 dias de sua cientificação sobre as autuações fiscais teve acesso às cópia do processo, de forma que, para que se evitem quaisquer prejuízos adicionais à sua defesa e para que seja respeitado o devido processo legal, a Peticionária serve-se da presente para requerer a devolução de seu prazo de impugnação, determinando-se o início de sua contagem somente em 30.11.2015, primeiro dia útil subsequente à disponibilização das cópias integrais do processo administrativo nº 16561.720126/2015-73” (grifou-se).

9. Atendendo ao reclamo, a DRJ se manifestou nos seguintes termos, consubstanciados em “Resolução” (e-fls. 1432), de que se deu ciência ao Contribuinte em

31/01/2017 (e-fls. 1446), estendendo o prazo para apresentação da competente Impugnação para data posterior em cerca de 1 ano e 3 meses àquela solicitada:

“Vistos e examinados os autos do processo em epígrafe, e ainda por não se encontrarem reunidos os elementos necessários para que seja formada plena convicção acerca da matéria, bem como não resulte qualquer mácula ao respectivo julgamento destes autos RESOLVO, com fundamento no artigo 18 c/c artigo 29, ambos do Decreto nº 70.235/1972, CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, a fim de que o interessado seja intimado a, no prazo de 30 dias, trazer à colação documentos que entenda relevante ao deslinde da respectiva lide”.

10. Assim, não se pode mesmo acolher o pleito da Recorrente, no sentido de que “[...] r. despacho não teve o condão de sanar a aludida nulidade, seja porque se trata de nulidade absoluta”, porque lhe foi concedido amplíssimo lapso temporal, “[...] evit[ando] quaisquer prejuízos adicionais à sua defesa e para que [fosse] respeitado o devido processo legal”, de acordo com sua demanda.

11. Demais disso, também não há como prevalecer seu argumento no sentido de que “[...] a r. decisão só veio a agravar a situação de cerceamento de defesa, pois se não se encontravam reunidos os elementos necessários para convicção, seria o caso da DRJ especificar quais pontos controvertidos do PAF demandariam a complementação de provas ou quais documentos adicionais deveriam ser angariados”. Ora, como visto da solicitação da Interessada, que se baseia na “[...] necessidade de análise do processo administrativo como um todo”, não haveria mesmo como a Autoridade Julgadora de 1ª instância, que nem havia iniciado a análise do conteúdo dos autos, mas atendendo a requisição, determinar quais provas ou documentos seriam necessários à solução da controvérsia.

PRELIMINAR DE MÉRITO: DECADÊNCIA

12. Quanto à matéria, assim se manifestou a Autoridade Julgadora de piso:

“Já no que tange à decadência, cumpre-me ressaltar que a interessada, ao afirmar que inexistente a simulação, transmuda o marco decadencial para o artigo 150, § 4º do CTN, in verbis: [...]

Ora, diante do entendimento esposado acima, acerca do instituto da simulação, no qual entende a relatora que os atos descritos foram simulados, a decadência mantém-se no artigo 173, I do mesmo diploma legal (CTN), in verbis: [...].”

13. O entendimento da DRJ vai ao encontro dos enunciados sumulares de nºs 72 e 101 deste Conselho: “[c]aracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN”; e “[n]a hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

14. Tendo em vista que o lançamento diz respeito ao 1º trimestre de 2010 (em que se verifica omissão de receita proveniente de ganho de capital não tributado), tendo sido dele o Contribuinte cientificado em 16/11/2015, não havia escoado, ainda, o lapso decadencial, que somente se daria, à luz do referido inc. I, em 31/12/2015, regra geral respeitante ao tributo e à aplicação de penalidades dele decorrentes.
15. Todavia, ainda que não reste caracterizada a simulação, matéria de mérito a ser apreciada em seguida, não há, nos autos, a existência de pagamentos, conforme noticiado no TVF pela Fiscalização, ratificando-se o não-escoamento do prazo decadencial.
16. Pelo exposto, não assiste razão à Recorrente, ao aduzir que o “[...] fato gerador, dado o regime de competência ao qual se submetia a MAUBISA, é a data do contrato de permuta (competência) e não a data de pagamento da torna e transferência das ações (caixa). Logo, o fato gerador dataria de 23 de dezembro de 2009”; e que o art. 78 da Lei nº 4.502, de 1964, “[...] trata-se de norma especial para contagem de sanção punitiva, que remete, inequivocamente, à data da infração, não se aplicando, nem por hipótese, a regra do art. 173 do CTN”, eis que, com a superveniência do CTN, o referido artigo tornou-se inaplicável para sancionar ilícitos de natureza eminentemente tributária.

MÉRITO

Permuta, inexistência de ganho de capital imediato nesta operação e base de cálculo do ganho de capital

17. Quanto à matéria, assim se manifestou a Autoridade Julgadora de piso:
- “Quanto à operação de permuta ocorrida em face da aquisição e incorporação da MOEMA PAR pela NOVA PONTE pelo grupo BUNGE (investimento com ágio), com o pagamento aos ex-sócios da MOEMA PAR (pessoas físicas na época da operação – 05/02/2010) através de uma pequena parte em dinheiro e o restante em forma de troca de ações da MOEMA PAR por ações da BUNGE – resalto que a ação da primeira valia na Bolsa de Valores 0,0019 centavos aproximadamente e o valor da segunda, na mesma Bolsa de Valores valia aproximadamente 123 reais.*
- Assim, trata a hipótese não só verificar-se apenas ser cabível ou não a apuração de ganho de capital tributável na operação de permuta de participações societárias, mas também de ser ou não cabível essa apuração quando ocorre recebimento de valor superior ao entregue – o que evidentemente enseja a tributação pelo ganho de capital.*
- Porém, mesmo se assim não fosse, há que se apurar ganho de capital quando há alienação na permuta pura e simples, se as condições próprias ocorrerem, pois a permuta é uma forma de alienação do bem permutado e quando o bem recebido em troca tem um valor a ser contabilizado maior que o valor registrado do bem permutado, há que ser reconhecido o ganho de capital devidamente tributado.*

O tratamento legal da matéria corresponde à incidência da legislação que impõe apuração de ganho de capital tributável na alienação de ativos e a base do ganho é a diferença entre o valor da alienação (o quanto de fato representa o bem alienado que corresponde ao valor do bem recebido) e o seu custo de aquisição. Ou seja, a variação patrimonial na forma prevista no art. 43 do CTN deve ser quantificada e deve ser pago o correspondente imposto de renda. Não há dúvida que na permuta há alienação do bem que está na propriedade do permutante – o que traz a incidência das normas de regência. Veja-se que nesses casos a base da tributação é, a grosso modo, a diferença entre o valor registrado do bem objeto de alienação e o custo de aquisição do investimento recebido.

Descreve-se, portanto, dispositivos do RIR/1999 que tratam da matéria, os quais também são trazidos no TVF pelo fisco: [transcreve os arts. 522, 235, 386, 528 e 519 deste Regulamento]

Por outro lado, sustenta a interessada que o negócio jurídico de permuta não acarreta acréscimo patrimonial aos permutantes ou não implica a realização da renda que autorize a exigência fiscal, tendo em vista tratar-se de mera troca (substituição) de um bem por outro, não havendo que se falar em ganho de capital. Afirma que o objeto do negócio é a troca de bens, para os quais o valor (ou preço) não tem qualquer relevância.

Entendo, in casu, não assistir razão à interessada. Ora, a meu ver, a operação de compra e venda corresponde à de permuta, dela se diferenciando apenas pelo fato de que se troca um bem por moeda (que não deixa de ser também um bem) e não por outro bem. Da mesma forma, a operação de permuta equivale a duas operações de compra e venda, nas quais a quantia em moeda, obtida na primeira operação, é convertida em bens na segunda, ambas com o mesmo contratante.

Não por outro motivo, a Lei nº 10.406/2002 (Novo Código Civil), em seu artigo 533, ao tratar da “troca ou permuta”, assim dispõe: [...]

Na verdade, não houve a mera troca de bens de valor equivalente. E este é o ponto.

Afirma a interessada também em sua peça defensiva que no caso da permuta, por inexistir expectativa de disponibilidade de renda, não há incidência do IRPJ.

Contudo, observa-se que mesmo diante de situações em que o acréscimo ou ganho patrimonial não é considerado efetivamente realizado, há necessidade de expressa disposição legal para que se possa excluir da incidência do imposto de renda esse acréscimo ou ganho de capital.

É o que se nota, por exemplo, no caso da equivalência patrimonial, da reavaliação de bens, do lucro inflacionário acumulado até 31/12/1995 (quando vigente) etc.

Nessa linha de raciocínio, somente se poderia considerar como não tributável pelo imposto de renda o acréscimo ou ganho patrimonial oriundo de operação de permuta se, também, houvesse da mesma forma, expressa disposição legal excluindo a incidência daquele imposto, atento, ainda, ao fato de que essa incidência se dá independentemente da origem e da forma de percepção da receita ou do rendimento (art. 43, § 1º do CTN).

Invoca o interessado o argumento da realização da renda, e da capacidade contributiva, sustentando que a renda ‘antes de esta estar disponível, não ocorre o fato gerador porque o possível contribuinte ainda não tem capacidade contributiva’. Ora, também não se pode aceitar esse argumento, isso porque capacidade contributiva não se confunde com disponibilidade financeira.

Assim, ocorrendo o fato gerador (o ganho de capital) o tributo passa a ser devido pelo lançamento, não fosse assim, em outra situação, e.g., vendas a prazo se não recebidas à época do fechamento do período de apuração, não poderiam ser computadas na base de cálculo – a questão é de regime de competência e não de capacidade contributiva – pois esta surge em decorrência do ganho de capital apurado.

Importante trazer à colação, apenas a título ilustrativo, entendimento já exarado pela Receita Federal do Brasil no Parecer Normativo CST nº 504/1971: [...]

Portanto, cai por terra a argumentação da interessada de que nas operações de permuta não há incidência de ganho de capital e sim mero deságio e a de que não haveria realização imediata da renda (expectativa de ganho futuro ainda não realizado), e, pelas razões acima explanadas, entendo deva ser mantido raciocínio do fisco em relação às operações de permuta.

Passemos, agora, a tratar da base de cálculo relativa ao ganho de capital, questionada pela interessada, MAUBISA, em sua impugnação.

O fisco tributou o ganho de capital da seguinte forma (fls. do TVF):

‘(...) os ex-sócios da empresa MOEMA PAR auferiram ganho de capital, ao trocar suas ações (MOEMA PAR) por ações da BUNGE. Ocorre que o ganho de capital deveria ter sido calculado com relação à empresa USIAGROPAR AGROENERGIA (90%) e também às empresas MAUBISA AGRICULTURA (2,93%) e ELBEL (0,67%). Todas as três possuíam participação na empresa vendida MOEMA PAR (...)

(...) Das DIPJs do ano-calendário de 2010 podemos verificar que o regime de tributação das três citadas empresas, naquele ano, é o Lucro Presumido. Neste diapasão, vejamos alguns artigos do RIR/1999 que fornecem as diretrizes sobre o assunto:’

Assim, quando da venda da empresa MOEMA PAR ao grupo BUNGE, deveriam ter tanto a empresa MAUBISA quanto a ELBEL adicionado os ganhos de capital às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, sendo, in casu, substituídas pelo sócio MAURÍLIO, pouco antes da operação, com vistas a eximir-se do recolhimento do tributo.

Nesse sentido, no âmbito da MAUBISA:

Cada ação da MOEMA PAR valia 0,001974432 centavos e cada uma do grupo BUNGE valia 123,22 reais.

19.830.073.884 ações da MOEMA PAR foram trocadas por 7.734.436 ações da BUNGE:

Valor das ações da MOEMA PAR = **R\$ 39.153.130,85** (19.830.073.884 x 0,001974432)

Valor das ações da BUNGE = **R\$ 953.052.564,45** (7.734.436 x 123,22)

Valor da torna recebida em dinheiro = R\$ 31.961.016,44

Ganho de capital = **R\$ 953.052.564,45 - R\$ 39.153.130,85 + R\$ 31.961.016,44 = 945.860.450,04**

Percentual de participação no capital da MOEMA PAR (2,93%), então:

$2,93\% \times 945.860.450,04 = \mathbf{R\$ 27.713.711,19}$

Já a interessada em sua impugnação alega que o fisco baseou o ganho de capital no correspondente ágio apurado escriturado pela NOVA PONTE na operação de permuta. E que a partir das informações prestadas pelo grupo BUNGE e laudos contratados por essa empresa, após a operação, calculou o ganho de capital como diferença positiva entre o valor do PL da participação permutada, aplicando o artigo 521 do RIR/1999.

O fisco verificou o valor de mercado tanto das ações da MOEMA PAR quanto das ações da BUNGE, objeto da permuta, que havia ultrapassado a torna. Vale dizer que o fisco exclui o valor da torna da base de cálculo.

Ora, a transação marco para a apuração da base de cálculo foi exatamente a aquisição da MOEMA PAR pela NOVA PONTE (empresa pertencente ao grupo BUNGE), em conjunto com a incorporação da primeira pela segunda, constituindo a operação numa permuta de ações, na qual os acionistas da MOEMA PAR transferiram à NOVA PONTE a integralidade das ações da companhia e receberam em troca 7.330.353 ações ordinárias da BUNGE Limited., conforme esquema abaixo: [...]

E neste sentido, conforme o valor das ações permutadas, verifica-se visível discrepância entre o que os sócios da MOEMA PAR receberam em troca das suas ações levadas a efeito em troca de ações da BUNGE para que a NOVA PONTE

adquirisse aquela empresa. Aliás, o valor das ações de ambas as empresas ora permutantes não foram questionadas pela interessada.

Verifica-se do disposto no Contrato de Permuta entre os sócios da MOEMA PAR e NOVA PONTE (documento 4 da impugnação – fls.) o que se segue:

‘(iii) – As Partes têm interesse em realizar uma operação pela qual os Investidores entregarão à Nova Ponte a totalidade das ações Moema e receberão em troca determinada quantidade de ações ordinárias, conforme abaixo definidas da Bunge Limited que serão admitidas à negociação na Bolta de Valores de Nova Iorque...’

Cláusula 2.1 – (...) 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 a Nova Ponte entregará aos investidores a torna e ao Escrow Agent, em benefício dos investidores, 7.308.853 ações BUNGE Ltd. (...)’

Diante da previsão no contrato de permuta do procedimento explanado pelo fisco e por verificar que os valores estabelecidos para as ações da MOEMA PAR e da BUNGE Ltd. não foram objeto de questionamento pela interessada confirmo e corroboro com o fisco a base de cálculo apurada para o respectivo ganho de capital que deveria a interessada MAUBISA ter auferido quando desta operação.

Por seu turno, devem ser levados em conta, caso devidamente comprovados, os tributos recolhidos por Maurílio a título de ganho de capital nesta operação, cujo respectivo pagamento porventura efetuado deverá ser alocado ao presente processo e o DARF a ele vinculado” (grifou-se).

18. O argumento da Interessada se centra na ideia de que “[...] nas operações de **permuta** somente a parcela equivalente à torna deve ser computada para efeitos de apuração de eventual ganho de capital”. Tal não pode mesmo prevalecer, assistindo razão à DRJ, conforme jurisprudência desta Turma Ordinária:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

INCORPORAÇÃO DE AÇÕES. PERMUTA DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. VALOR RECEBIDO SUPERIOR AO VALOR ENTREGUE. GANHO DE CAPITAL TRIBUTÁVEL.

A permuta de participações societárias decorrente de incorporação de ações dá ensejo à apuração de ganho de capital tributável se o valor das ações recebidas for superior ao valor das ações entregues” (Ac. nº 1301-003.345, s. 18/09/2018, Rel. Cons. Roberto Silva Junior).

19. Outro argumento trazido foi no sentido de que “[...] nos casos de permuta não há **disponibilização de renda**, não ocorrendo o fato gerador do Imposto de Renda”. Não procede tal alegação. É que o fato gerador do imposto não é o recebimento de dinheiro, mas o acréscimo

patrimonial, aferido em um determinado lapso de tempo. Portanto, havendo acréscimo, é irrelevante identificar a que elementos do patrimônio ele se deve, ou em quais elementos ele se exterioriza. Não é condição para a incidência do imposto que o acréscimo corresponda a uma disponibilidade de caixa.

20. Ademais, nesta instância recursal, a Interessada inova e aduz que

“148. Introduzidos os novos padrões contábeis, corria-se risco de a permuta passar a ser tributada, em virtude da introdução do sistema da avaliação a valor justo. Deste modo, visando assegurar o princípio da neutralidade fiscal e mantendo-se inalteradas as situações progressas (isto é, aquilo que era tributado deveria continuar a ser, mas os fatos que não eram imponíveis, deveriam ter os efeitos fiscais neutralizados) a Receita logo se adiantou a editar a Instrução Normativa 1515, substituída pela Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, que foram textuais em assegurar a neutralidade fiscal das operações de permuta, valendo transcrever o art. 99 da última Instrução, que assim estabelece:

‘Art. 99. A tributação do ganho decorrente de avaliação com base no valor justo em permuta que envolva troca de ativos de que trata o § 12 do art. 97 poderá ser diferida desde que a diferença entre os valores dos ativos seja registrada em subconta vinculada ao ativo recebido.

§ 1º Quando da permuta, o ganho será registrado a crédito em conta de receita ou de patrimônio líquido em contrapartida à subconta vinculada ao ativo recebido.

§ 2º O ganho poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado no período de apuração em que for apropriado como receita.

§ 3º O valor registrado na subconta será baixado à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa.

[...]” (grifou-se).

20.1. Como regra geral, os ganhos e perdas de Avaliação a Valor Justo (AVJ) não repercutirão efeitos tributários, desde que atendidas as exigências dos arts. 13 e 14 da Lei nº 12.973, de 2014, regulamentado pelos arts. 97 a 104 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017 (IN).

20.2. O ganho é tributável no período de reconhecimento. No entanto, nos termos do referido art. 13, essa tributação poderá ser diferida, desde que seja evidenciado em subconta vinculada ao ativo ou passivo do qual é decorrente. Atendida essa exigência, o ganho registrado em subconta será baixado à medida em que o ativo for realizado ou o passivo for liquidado; a parcela baixada deverá ser adicionada na apuração do lucro real no período em que se der a baixa.

20.3. Os ganhos decorrentes de operação de permuta receberam o mesmo tratamento tributário conferido aos demais ganhos de AVJ, conforme § 6º do mencionado art. 13, operacionalizado pelo art. 99 da IN. Como não poderia deixar de ser diferente, desde que as partes envolvidas evidenciem o ganho em subconta vinculada do ativo recebido na permuta, a

respectiva tributação poderá ser diferida na proporção de realização do ativo; não havendo tal evidenciação, o ganho também será tributável no período de reconhecimento, como na regra geral. Não assiste, pois, razão à Recorrente, ao asseverar que a “[...] permuta, em nosso direito positivo, não era tributada, salvo apenas e tão somente pela parcela recebida a título de torna”.

21. Quanto à **base de cálculo** do ganho de capital, diga-se que o TVF esclarece que o valor da ação da MOEMA PAR era o valor patrimonial da ação e também ali se demonstrou como foi feita a apuração dos valores tributáveis e do custo (e-fls. 612/614), pelo que também não podem prevalecer os argumentos expendidos pela Interessada:

“Intimamos, outrossim, a USINA MOEMA a preencher o seguinte quadro (planilha ‘Tabela PFs’ à fl. 281), contendo os valores unitários das ações da MOEMA PAR e do grupo BUNGE, para que ficasse bem caracterizado o ganho de capital auferido pelos sócios na transação, correspondente ao ágio pago pela BUNGE:

| Acionista | CPF | Valor Pago da Torna (R\$) pela Nova Ponte (b) | Valor em (R\$) atribuído pela Nova Ponte na permuta de ações (a) | Valor unitário patrimonial da ação - Aquisição Moema Part. (R\$) |
|---|----------------|---|--|--|
| Marina Diniz Junqueira | 252.935.688-25 | 1.255.981,05 | 37.550.270,94 | 0,001974432 |
| Stella Junqueira Gomide | 156.250.008-24 | 1.255.981,05 | 37.550.270,94 | 0,001974432 |
| Alberto Diniz Junqueira | 050.938.928-74 | 1.316.134,17 | 39.361.070,80 | 0,001974432 |
| Mauro Diniz Junqueira | 043.274.478-97 | 1.255.981,05 | 37.550.270,94 | 0,001974432 |
| José Eduardo Diniz Junqueira | 645.431.296-87 | 1.532.261,71 | 45.937.133,50 | 0,001974432 |
| Ricardo Brito Santos Pereira | 300.478.898-53 | 7.451.936,19 | 223.252.563,06 | 0,001974432 |
| Lucia Diniz Junqueira Novaes | 093.991.478-60 | 3.761.721,74 | 112.603.160,37 | 0,001974432 |
| Ronaldo Diniz Junqueira | 041.206.278-02 | 2.568.706,38 | 76.625.426,07 | 0,001974432 |
| Maurilio Biagi Filho | 034.078.028-20 | 11.562.313,10 | 342.622.397,82 | 0,001974432 |
| Sub-Total (Moema Participações): | | 31.961.016,44 | 953.052.564,45 | 0,001974432 |
| Outros Acionistas Minoritários (PF's e PJ's) e Custos do Projeto Aq | | 94.435.074,79 | 315.522.817,41 | |
| Total Geral: | | 126.396.091,23 | 1.268.575.381,86 | |

(*) Usina Ouroeste, Usina Guariroba, Usina Fruta, Usina Itapagipe e Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda.

| Otd.de Ações adquiridas Usina Moema Part.(R\$) | Valor do Patrimônio Líquido Contábil em 31.01.2010 (R\$) = Moema Part. e Minoritários (*) | Valor unitário da Ação Bunge Ltd recebida pelos acionistas (R\$) | Otd.de Ações da Nova Ponte (Bunge Ltd) entregues aos acionistas | Valor em (R\$) atribuído pela Nova Ponte na permuta de ações (Ações recebidas pelos acionistas) (a) |
|--|---|--|---|---|
| 781.304.909 | 1.542.633,36 | 123,22 | 304.737 | 37.550.270,94 |
| 781.304.909 | 1.542.633,36 | 123,22 | 304.737 | 37.550.270,94 |
| 818.982.049 | 1.617.024,30 | 123,22 | 319.432 | 39.361.070,80 |
| 781.304.909 | 1.542.633,36 | 123,22 | 304.737 | 37.550.270,94 |
| 955.809.559 | 1.887.180,91 | 123,22 | 372.800 | 45.937.133,50 |
| 4.645.194.804 | 9.171.620,90 | 123,22 | 1.811.791 | 223.252.563,06 |
| 2.342.923.227 | 4.625.942,41 | 123,22 | 913.824 | 112.603.160,37 |
| 1.594.337.938 | 3.147.911,72 | 123,22 | 621.849 | 76.625.426,07 |
| 7.128.911.580 | 14.075.550,54 | 123,22 | 2.780.529 | 342.622.397,82 |
| 19.830.073.884 | 39.153.130,85 | 123,22 | 7.734.435 | 953.052.564,45 |
| | 824.333,11 | | | 315.522.817,41 |
| | 39.977.463,96 | | | 1.268.575.381,86 |

Validade da redução de capital, observância da jurisprudência do CARF e sujeição passiva

22. Quanto à matéria, assim se manifestou a Autoridade Julgadora de piso:

“Afirma a interessada ser lícita a operação, em face do disposto no artigo 22 da Lei nº 9.249/1995, bem como conforme os precedentes apreciados no âmbito do CARF.

(...)

É bem verdade que há previsão legal para esse tipo de transação societária, desde que, por óbvio, não se verifique a intenção de macular ou se esquivar do fato gerador incidente do IRPJ e da CSLL, sendo que tais negócios foram absolutamente desnecessários sem qualquer fundamento na realidade negocial, apesar de documentados e tratados com base na legislação de regência.

Deve-se registrar, ainda, que o interessado reproduz em sua impugnação inúmeros casos de julgados da segunda instância administrativa no intuito de reforçar seus argumentos. Ocorre, contudo, que as decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e, assim, não têm força vinculante (art. 100, II da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 - Código Tributário Nacional - CTN)” (grifou-se).

23. O referido art. 22 autoriza a devolução do capital através da entrega dos bens (no caso, ações) a valor contábil ou de mercado, ficando a escolha a cargo da pessoa jurídica, com consequências fiscais próprias, para a escolha que for realizada. Trata-se de opção dada ao contribuinte pela ordem jurídica, cabendo a este se balizar pelo grau de vantagens que aufera a partir de cada escolha possível.

23.1. Todavia, de sua leitura, deflui que a mencionada norma não é uma disposição autorizativa que permite ao contribuinte escolher qual a forma que irá tributar seu ganho de capital quando da venda de algum ativo. Apenas disciplina a tributação de ganho de capital e a avaliação de bens entregues a sócio ou acionista como devolução de capital da empresa.

23.2. Em nenhum momento o art. 22 autoriza a devolução de um bem, que sempre pertenceu à pessoa jurídica, para que ele seja alienado pela pessoa física do sócio. O dispositivo legal não se presta, mesmo, a justificar qualquer reorganização societária para permitir que a tributação do ganho de capital seja transferida da pessoa jurídica para a pessoa física. No mesmo sentido, a Fiscalização afirma o que segue:

“É sabido que existem vantagens societárias ao se constituir uma ‘holding’. Ao se optar por esta constituição societária, como os acionistas da MOEMA PAR o fizeram, eles deveriam ter em mente que não era somente desfrutar das vantagens, mas também, arcar com os custos advindos da escolha da mesma.

Ora, no momento em que surgem custos tributários decorrentes de uma decisão por eles mesmos tomada, eles fogem desta responsabilidade, causando um dano à sociedade por meio do artifício da transferência das ações da ‘holding’ para as pessoas físicas”.

24. Nesse passo, quanto à **sujeição passiva**, diga-se que, ainda que seja afastada a acusação fiscal de ocorrência de simulação (questão posteriormente posta a desate), podendo-se falar em existência de propósito negocial, tal não retiraria a condição de contribuinte da Recorrente, até porque a segregação de ativos industriais e rurais poderia se dar quando da

ocasião da venda da MOEMA PAR, como deflui da decisão de piso, tendo em conta que a alienação foi previamente pactuada às operações societárias:

“Segundo o fisco, se a holding já estava com a intenção de vender os ativos e investimentos ligados á indústria, produção e álcool ao grupo BUNGE, não haveria por que proceder a separação desses ativos menos de dois meses antes da ocorrência da transação. Esta segregação seria inútil, tendo em vista que já ocorreria automaticamente com a venda da MOEMA PAR ao grupo BUNGE”.

25. Pelo exposto, não assiste razão à Recorrente, ao afirmar que resta “[...] cabalmente demonstrado que não faz qualquer sentido imputar-lhe os efeitos da operação de permuta carregadas pelas pessoas físicas”; e que a “[...] decisão recorrida despreza totalmente as decisões proferidas pelo CARF”, pelo que deveria ser reformada, o que não procede, à vista do mencionado inc. II do art. 100 do CTN.

Simulação e ausência de motivação do Acórdão da DRJ

26. Quanto à **simulação**, assim se manifestou a Autoridade Julgadora de piso:

“Em que pese a interessada por toda a sua defesa afirmar categoricamente a inexistência de simulação das transações e alterações societárias operacionalizadas, ora descrita pelo fisco na peça de lançamento, verifica-se pelos textos acima transcritos que foi perfeitamente caracterizada a simulação para a fuga da tributação do ganho de capital, tendo sido engendrada uma verdadeiro secto de situações, de aquisição e venda de participação societária com o intuito de mascarar a realidade dos fatos, operações realizadas em seqüências, todas acontecendo entre novembro de 2009 e fevereiro de 2010, apesar da AGE da Maubisa ter ocorrido em 25/08/2009.

Para ser considerada lícita a operação realizada, não basta que as partes tenham pactuado e queiram se submeter à disciplina dos atos, além de terem sido legais, é necessário também, que sejam não lesivos ao Fisco.

No caso dos autos, todas as situações descritas por Ricardo Mariz de Oliveira no seu livro confirmam a simulação: proximidade temporal dos atos praticados, todas as operações aconteceram no decorrer de horas ou dias; a ausência de motivação econômica para as operações realizadas, que foi apenas um artifício para a pretendida alienação de participação societária; a conclusão de todos os atos questionados e os efeitos das incorporações realizadas e a permutas de ações.

(...)

Fica evidenciado que a complexa operação societária nunca pretendeu admitir novo sócio ou investidor, mas tão somente fazer com que as participações societárias mudassem de dono. Há portanto, o descasamento entre a vontade aparente e a

vontade real. Toda a seqüência de atos praticados entre uma e outra nada mais é do que simulação, com o intuito de ocultar a ocorrência do fato gerador.

(...)

Segundo o fisco, se a holding já estava com a intenção de vender os ativos e investimentos ligados á indústria, produção e álcool ao grupo BUNGE, não haveria porque proceder a separação desses ativos menos de dois meses antes da ocorrência da transação. Esta segregação seria inútil, tendo em vista que já ocorreria automaticamente com a venda da MOEMA PAR ao grupo BUNGE.

Correto o fisco nesse raciocínio, o que corrobora ainda mais o fato de terem os atos sido objeto de simulação e a ausência de propósito negocial”.

27. A Interessada aduz que a “[...] Fiscalização reputa que a operação foi simulada por dois motivos formais, a saber: (i) por se consubstanciar numa operação estruturada em seqüência e (ii) por inexistirem motivos autônomos para sua realização”. Para afastar a acusação fiscal, centra sua argumentação na ideia de que (i) “[...] houve uma única operação para que a Participação Objeto da Autuação fosse transferida da MAUBISA para MAURÍLIO, qual seja, a Ata de Redução de Capital de 25 de agosto de 2009” e de que (ii) “[...] houve uma reorganização entre sócios, que culminou com esta redução de capital, trocando, por assim dizer, sua posição em diversos ativos, antes detidos por MAUBISA. Enfim, MAURILIO tornou-se titular da participação no grupo Moema, mas perdeu a condição de acionista majoritário na MAUBISA e, indiretamente, renunciou a quase 40% de diversos ativos relevantes, dentre os tais 14 imóveis urbanos; 63 imóveis rurais, sendo que destes 39 eram fazendas; participação na sociedade Bioenergética Aroeira, 1 helicóptero, dentre outros”.

28. No ponto, diga-se que alguns fatos foram desconsiderados pela Fiscalização:

(i) a análise probatória deixa claro que o patrimônio era familiar e foi detido pelas pessoas físicas ao longo de quase 30 anos (de 1978, data de constituição da empresa, até a data de realização da operação, em 2007, como visto), conforme “Arquivo Não-paginável” de e-fls. 290 (pasta “Fichas Cadastrais”). Em outras palavras, a existência da MOEMA HOLDING, atual USIAGROPAR, como detentora das ações, foi efêmera;

(ii) a realização da reestruturação societária, no ano de 2007, ocorreu em um contexto de viabilização de uma IPO, fato que conseguiu ser justificado, conforme “Resposta Usiagropar 18/06/2015” (e-fls. 423/434):

“A Usina Moema Holding S/A e a Usina Moema Participações S/A eram ambas empresas sem atividade operacional propriamente dita.

Inicialmente, as pessoas físicas eram sócias diretas das Usinas operacionais ligadas à exploração direta do açúcar e do álcool.

Em 2007, com o grande crescimento do setor de açúcar e do álcool, amplamente divulgado por indicadores econômicos e veiculado pela mídia, foi aventada a possibilidade de abertura do capital na bolsa (IPO) à exemplo do que ocorrera com a Cosan, Açúcar Guarani, Usina Costa Pinto e Usina São Martinho, daí porque foi criada a estrutura de duas holdings - Usina Moema Holding S/A e Usina Moema Participações S/A -, uma participando na outra, respectivamente, sendo que esta última participava, por sua vez, diretamente das Usinas operacionais.

O plano era a abertura de capital da Usina Moema Participações S/A de modo que, após o IPO os acionistas pessoas físicas permanecessem em bloco na Usina Moema Holding S/A. Com a crise econômica que teve início em 2008, o Projeto de abertura de capital se tornou inviável.

Em vista disso é que a estrutura de gestão envolvendo duas Holdings se tornou desnecessária o que levou à decisão da realização da cisão em análise, visando simplificar a estrutura e manter, para a atividade sucroalcooleira, apenas uma holding.

Tal operação poderia ser feita de diversos modos distintos, mas optou-se por esse, para manter uma holding com investimentos no setor de açúcar e álcool (Usina Moema Participações S/A) e outra (Usina Moema Holding S/A), nos demais investimentos (ações da Usiagropar Capital e direitos de uma ação judicial).

Assim é que, foi tomada a decisão administrativa de segregação de ativos, que nada tinham a ver com a operação de açúcar e álcool; e simplificação da gestão”.

(iii) não há nada nos autos que comprove que o contexto de reorganização societária foi executado para fins de realizar a venda da participação para a BUNGE;

(iv) a MOEMA HOLDING não tinha qualquer disponibilidade de realização da operação sem a vontade majoritária dos sócios pessoas físicas, que sempre tiveram protagonismo no negócio (conforme “contrato de permuta”, de e-fls. 937/1000, em especial seu item “9.1”, de e-fls. 991/992) e, mais que isso, assumiram pessoalmente ônus e obrigações da operação (conforme “contrato de permuta”, de e-fls. 937/1000, em especial seu item “3.1.15”, de e-fls. 965), cujos termos se transcrevem:

“9.1. Os Investidores terão a opção de permutar, no todo ou em parte, Ações Bunge Ltd. recebidas pelo Escrow Agent em benefício de tais Investidores nos termos da Cláusula 2ª deste Contrato e que (i) ainda estejam retidas pelo Escrow Agent no momento do IPO ou (ii) caso o Escrow Agreement já tenha terminado de acordo com seus termos, que tenham sido transferidos pelo Escrow Agent para os Investidores e que os Investidores consigam demonstrar, de forma adequada, que são de sua propriedade, ininterruptamente, desde a data em que foram transferidos pela Nova Ponte ao Escrow Agent, nos termos das cláusulas 2.6 e 2.7 deste Contrato (estas

Ações Bunge Ltd são doravante denominadas ‘Ações Permutáveis’) por ações da unidade de açúcar e álcool do Grupo Bunge (a ‘Companhia do IPO’) (que eventualmente poderá contemplar outras atividades), em caso de futura oferta pública inicial de ações por ele realizada no Brasil (‘IPO’).

“3.1.15. Condução dos Negócios. Exceto pelo disposto no Anexo 3.1.15 e/ou demais anexos a este Contrato, bem como pela Reorganização Societária, desde 30.04.2009, no Melhor Conhecimento dos Investidores, a Companhia e as Afiliadas Relevantes têm conduzido suas atividades no seu curso normal e ordinário e não realizaram operações ou atos fora de tal curso que possa ocasionar isoladamente ou, quanto a operações ou atos de mesma natureza, no seu conjunto, um Efeito Material Relevante, sendo certo que todas as dívidas, responsabilidades ou obrigações assumidas desde a referida data encontram-se devidamente contabilizadas em seus respectivos registros e livros contábeis, conforme seja determinado pelos Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos no Brasil. Sem limitar o caráter genérico da afirmação anterior, desde 30.04.2009, (a) que seja do Melhor Conhecimento dos Investidores, a Companhia e/ou qualquer das suas Afiliadas Relevantes não se comprometeram ou assumiram qualquer responsabilidade ou ônus por qualquer obrigação, exceto aquelas incorridas no curso normal dos negócios; [...]”.

(v) todos os fatos foram declarados exatamente como ocorreram, não havendo qualquer simulação ou ocultação da realidade negocial.

29. Assentada a inocorrência de simulação, também não pode prosperar o pleito do Recorrente, pugnano pela **ausência de motivação** do Acórdão de piso, eis que, como visto, foi devidamente abordado o ponto central da controvérsia, qual seja, determinar quem seria o sujeito passivo da obrigação, identificando-se o real alienante da participação societária, se a própria empresa ou seus sócios pessoas físicas, em razão da apuração do ganho de capital. De modo contrário, portanto, ao argumento da Interessada, que aduz que a 1ª instância “[...] não enfrentou o que de fato importa, pois o único fundamento deste Auto de Infração é a suposta simulação no ato de redução de capital da MAUBISA”.

Qualificação da multa

30. Quanto à matéria, assim se manifestou a Autoridade Julgadora de piso:

“Quanto à qualificação da multa de ofício de 150% aplicada ao lançamento, seu fundamento foram os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, verbis: [...]

(...)

O contexto da autuação não deixa margem a dúvidas de que se trata de sonegação e da intenção dolosa da contribuinte.

A interessada insiste na sua tese de que não houve simulação e que não há motivo para se justificar ao fisco sobre suas transações, sendo que todas as operações foram transparentes e de conhecimento público.

Ocorre que, de fato, não cabe ao fisco se imiscuir nas transações comerciais da interessada, desde que essas não sejam articuladas de forma a se fazer crer em algo que na verdade é irreal, eis que o sócio pessoa física ingressou na empresa MOEMA PAR, quase na mesma época da sua aquisição pela NOVA PONTE e das permutas de ações com a BUNGE, sem qualquer motivo econômico relevante trazido à colação, justamente para que fosse possível deixar de recolher os 34% sobre o ganho de capital apurado. E isso não ocorreu apenas com a MAUBISA, mas sim com as pessoas jurídicas investidoras (USIAGROPAR e ELBEL também). Ou seja, várias operações realizadas ao mesmo tempo com o mesmo objetivo, que serão analisadas nos processos administrativos respectivos.

Por certo, os atos simulados descritos ao longo deste voto, praticados seqüencial e conscientemente pela interessada, em face de operações engendradas para se esquivar de recolher 34% aos cofres públicos do montante auferido a título de ganho de capital, fazendo crer ao fisco que a pessoa física, sócia majoritária da interessada, é que efetivamente era a sócia à época dos fatos, demonstra ação firme, consciente e sistemática no sentido de ocultar a ocorrência do real fato gerador. Portanto, entendo que a multa qualificada deve ser mantida”.

31. Conforme discussão anterior, restando afastada a ocorrência de simulação, também se deixa de acolher a qualificação da multa imposta pela Autoridade Fiscal. Como visto, está-se diante de situação fático-probatória onde nada há de oculto, onde os agentes quiseram que as operações se dessem exatamente consoante juridicamente exteriorizadas (conforme “Resposta Maubisa Agricultura 15072015”, de e-fls. 475/477), envolvendo a aquisição ampla divulgação (inclusive com publicação no Diário Oficial do Estado de São Paulo de 28/08/2009 acerca da redução de capital do Contribuinte, conforme e-fls. 1390/1391) e produzindo o resultado final observado, com os negócios jurídicos em análise surtindo todos os efeitos que lhe são próprios na seara empresarial. Não se verifica, mesmo, prova da conduta dolosa qualificada apta a ensejar a aplicação da penalidade em comento, de que, na época dos fatos, o Contribuinte, consciente da ilegalidade, mesmo assim a praticou, com intenção de lesar o Fisco.

Incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício

32. Quanto à matéria, assim se manifestou a Autoridade Julgadora de piso:

“Quanto ao tema, importa registrar que a exigência de acréscimos moratórios sobre a penalidade não é objeto do lançamento ora em litígio, onde consta a indicação de juros apenas sobre o valor principal, conforme se observa no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora (fls. 4086 e 4096).

Os juros, incidentes sobre o crédito tributário lançado a título de principal e multa, serão calculados e atualizados até a data do efetivo pagamento, na fase de execução do acórdão e de cobrança do crédito tributário mantido, após se tornar definitiva, na esfera administrativa, a decisão acerca do lançamento impugnado.

(...)

A partir das disposições legais acima [art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996], tendo em conta que a multa de ofício é 'débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal', configura-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento".

33. No âmbito deste Tribunal, a questão se encontra pacificada em seu enunciado sumular de nº 108: “[i]ncidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”, pelo que não assiste razão à Recorrente ao aduzir que “[...] tal penalidade (juros sobre multa de ofício) não foi objeto de regular lançamento e, assim, não foi conferido à RECORRENTE o direito pleno para contestá-la previamente à constituição definitiva do crédito tributário, conduzindo à impossibilidade de sua exigência”.

Responsabilidade solidária

34. Quanta à matéria, primeiramente, mister que se compulse o quanto consignado pela Autoridade Fiscal no TVF:

“6. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Conforme já mencionado anteriormente, não há como deixar de incluir os ex-sócios da empresa MOEMA PAR como responsáveis solidários do planejamento tributário abusivo aqui descrito e analisado, tendo em vista sua participação direta e aprovação junto às reuniões relativas às reduções de capitais sociais das empresas MAUBISA AGRICULTURA e ELBEL MBF (MAUBISA HOLDING) e pleno conhecimento de suas consequências fiscais, no sentido de se eximir de pagamento de tributos.

Relacionamos os ex-sócios na tabela abaixo:

| | |
|------------------------------|----------------|
| Marina Diniz Junqueira | 252.935.688-25 |
| Stella Junqueira Gomide | 156.250.008-24 |
| Alberto Diniz Junqueira | 050.938.928-74 |
| Mauro Diniz Junqueira | 043.274.478-97 |
| José Eduardo Diniz Junqueira | 645.431.296-87 |
| Ricardo Brito Santos Pereira | 300.478.898-53 |
| Lucia Diniz Junqueira Novaes | 093.991.478-60 |
| Ronaldo Diniz Junqueira | 041.206.278-02 |
| Maurílio Biagi Filho | 034.078.028-20 |

No caso específico da empresa MAUBISA AGRICULTURA, há que se incluir também os seus sócios majoritários no AC 2010, conforme DIPJ (fl. 560):

o O sr. Maurilio Biagi Filho, já citado na relação anterior, com 29,91% do capital votante

o A empresa 'BOB Participações Ltda.', CNPJ: 10.376.839/0001-82, com 17,51% do capital votante.

o A empresa 'EBL Participações Ltda.', CNPJ: 10.376.765/0001-84, com 17,51% do capital votante.

o A empresa 'MABI Participações Ltda.', CNPJ: 10.376.831/0001-16, com 17,51% do capital votante.

o A empresa 'RABI Participações Ltda.', CNPJ: 10.376.845/0001-30, com 17,51% do capital votante

E não poderíamos, outrossim, deixar de citar os sócios elencados acima, no processo de Representação para Fins Penais, nos moldes do inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional: [...]”.

35. Quanto à situação supra, no que toca às pessoas físicas, a Interessada se manifestou nestes termos:

“231. O TVF incluiu como responsáveis solidários pela obrigação tributária os RECORRENTES Marina Diniz Junqueira, Stella Junqueira Gomide, Alberto Diniz Junqueira, Mauro Diniz Junqueira, José Eduardo Diniz Junqueira, Ricardo Brito Santos Pereira, Lucia Diniz Junqueira Novaes e Ronaldo Diniz Junqueira, que não eram e nunca foram acionistas ou administradores da MAUBISA”.

36. De fato, compulsando-se a “Ata da Assembleia Geral Extraordinária” que deliberou pela redução de capital da MAUBISA (e-fls. 499/500), infere-se que tais pessoas físicas não faziam parte do quadro societário desta pessoa jurídica, o que já seria bastante para que fossem excluídas do polo passivo da obrigação.

37. Ademais, assim se manifestou a Autoridade Julgadora de piso:

“O art. 124, I, do CTN é aplicável ao caso em face desses acionistas terem interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, haja vista serem os sócios controladores e efetivos detentores do comando da MOEMA PAR e da interessada MAUBISA. Logo, estavam ativamente vinculados às situações ocorridas e aos atos praticados, de modo que participaram diretamente de todas as deliberações e operações que possibilitaram à interessada se retirar da empresa MOEMA PAR e colocar o sócio pessoa física pouco antes da ocorrência das transações engendradas e que culminaram com o não recolhimento dos tributos devidos pela pessoa jurídica, verdadeira sócia da MOEMA PAR”.

38. Adotam-se como razões de decidir aquelas exaradas em sede de “Voto condutor” proferido no âmbito desta Turma Ordinária em caso semelhante:

“Quanto ao artigo 124, conforme vimos, trata-se de solidariedade que pode atingir seja o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) seja o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do ‘interesse comum’ (inciso I) ou da designação expressa em lei (conforme prevê didaticamente, e de certa forma com redundância, o inciso II).

Sobre o inciso I do artigo 124, existe um certo consenso de que o ‘interesse comum’ referido no dispositivo deve ser jurídico e não meramente econômico.

Assim, para que se configure o interesse jurídico comum é necessária a presença de tal interesse direto, imediato, no fato gerador, que acontece quando as pessoas atuam em comum na situação que constitui o fato imponible, ou seja, quando participam em conjunto da conduta descrita na hipótese de incidência, naturalmente cada uma atuando em nome próprio.

Esta participação comum na realização da hipótese de incidência ocorre seja de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, seja indireta, em caso de confusão patrimonial e/ou quando dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio” (Ac. nº 1301-005.004, s. 19/01/2021, Red. Ad Hoc Cons. Heitor de Souza Lima Junior) (grifou-se).

39. Como visto, não há no TVF menção a qualquer fato que indique razão para a conclusão de que houve o “interesse comum” das pessoas lá apontadas, à exceção de Maurilio Biagi Filho, conforme requerido pelo mencionado inc. I do art. 124 do CTN. Quanto a esta pessoa física, o interesse qualificado também se caracteriza, para além do quanto exposto, em resposta fornecida pelo próprio Contribuinte (e-fls. 476), ao ser indagado pela Fiscalização (e-fls. 472/473) acerca das “razões pelas quais a empresa [...] deixou de constar do quadro societário da empresa ‘Usina Moema’”:

“Ocorre que, por meio da Ata de redução de capital social registrada sob nº 454.825/09-2, a Maubisa deixou de investir na Usina Moema Participações,

reduzindo seu capital social e entregando a participação societária na aludida sociedade para seu sócio Maurílio Biagi Filho (doc. 3).

A deliberação acima foi tomada pelos sócios da Maubisa por uma série de razões.

Com efeito, tal deliberação tinha em vista e estava inserida no contexto de atender objetivos de reestruturação patrimonial e também de planejamento familiar, pela qual os filhos de Maurílio passavam a se tornar, por suas respectivas holdings (Rabi Participações Ltda., Mabi Participações Ltda., Bob Participações Ltda. e EBL Participações Ltda.), em conjunto, os principais acionistas da Maubisa.

Neste desiderato, promovia-se, ainda, uma segregação dos demais ativos detidos pela Maubisa, de um lado, e a participação no grupo Moema, de outro, esta última, passando a ser detida apenas pelo Sr. Maurílio Biagi Filho, evitando-se inclusive comunicações indesejadas dos resultados negativos do grupo Moema.

(...)” (grifou-se; negritou-se).

40. Pelo exposto, não havendo prova nos autos, não se verifica o “interesse comum” que autoriza sua responsabilidade solidária nos termos do art. 124, inc. I do CTN, assistindo razão à Recorrente, salvo quanto à pessoa física Maurilio Biagi Filho, ao aduzir que as “[...] disposições relativas à solidariedade referem-se a situações extraordinárias, é [rectius, sendo] necessário que sejam interpretadas com cautela e restritivamente, para que seus limites não sejam violados, sob pena de indevida ampliação de seu alcance”.

41. Por fim, insta ressaltar o quanto consignado no Acórdão da Autoridade Julgadora de 1ª instância:

“Acordam os membros da Turma [...]. Apenas ressalto que o ganho de capital porventura recolhido por MAURÍLIO em nome da MAUBISA poderá ser alocado nestes autos e abatido, caso se confirme que o sócio em referência efetivamente recolheu aos cofres públicos valores atinentes à operação objeto de análise neste ato decisório”.

CONCLUSÃO

42. Por todo o exposto, conheço o Recurso Voluntário. Rejeito a preliminar de nulidade. No mérito, dou-lhe parcial provimento para (i) afastar a qualificação da multa de ofício, mantendo-a no patamar de 75% e (ii) excluir do polo passivo as seguintes pessoas físicas e jurídicas, aí mantendo apenas a de Maurilio Biagi Filho: (ii.1) Lucia Diniz, (ii.2) Ricardo Brito, (ii.3) Ronaldo Diniz, (ii.4) Stella Junqueira, (ii.5) José Eduardo Diniz, (ii.6) Marina Diniz, (ii.7) BOB Participações, (ii.8) EBL Participações, (ii.9) MABI Participações, (ii.10) RABI Participações, (ii.11) Alberto Diniz e (ii.12) Mauro Diniz.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros

