



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720106/2020-76
ACÓRDÃO	1101-001.389 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TAPAJOS PARTICIPAÇÕES S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

NULIDADE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INOCORRÊNCIA.

Eventuais erros ou inconsistências na apuração do crédito tributário não ensejam a nulidade do auto de infração quando não há prejuízo ao direito de defesa do contribuinte. Tais irregularidades devem ser analisadas e, se for o caso, sanadas na apreciação do mérito.

VENDA DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA SÓCIOS APÓS PESSOAS FÍSICAS. AUSÊNCIA DE SIMULAÇÃO. PLANEJAMENTO LEGÍTIMO.

Restando comprovado que a negociação da participação societária foi de fato e de direito realizada pelas pessoas físicas (ausência de simulação), bem como que a redução de capital com entrega de participação aos sócios produziu as consequências jurídicas normalmente esperadas para este tipo de operação (negócio dotado de "causa"), não há base para que o fisco desconsidere os efeitos tributários a pretexto de tributar os atos segundo o que, no seu entender, seria o seu desfecho previsível.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. CISÃO PARCIAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. PROPÓSITO NEGOCIAL. SUBSTÂNCIA ECONÔMICA.

É lícita a operação de cisão parcial seguida de alienação de participação societária quando realizada com propósito comercial legítimo e substância econômica, ainda que resulte em redução da carga tributária. A mera economia fiscal não configura, por si só, planejamento tributário abusivo. Cabe ao Fisco demonstrar a artificialidade da operação e a intenção de

fraudar o erário para desconsiderar a estrutura societária escolhida pelo contribuinte.

GANHO DE CAPITAL. TRIBUTAÇÃO NA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

Não cabe a tributação de ganho de capital diretamente na pessoa jurídica quando a operação societária implementada, embora resulte em redução da carga tributária, foi realizada com base em propósitos legítimos e reflete a realidade econômica do negócio.

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. ERRO DE ESCRITURAÇÃO. AUSÊNCIA DE IMPACTO TRIBUTÁRIO.

O erro na escrituração contábil decorrente da não adição/exclusão dos resultados de equivalência patrimonial, quando não resulta em redução do tributo a pagar em razão de situação de prejuízo fiscal, não justifica a exigência de valor tributável.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento aos recursos voluntários, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 11 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Efigenio de Freitas Junior (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 33ª Turma da DRJ08 (Acórdão 108-016.488, e-fls. 7.237 e ss.) que julgou improcedente a impugnação apresentada pela ora recorrente.

Síntese do Procedimento Fiscal

Valores lançados (AC 2016):

- IRPJ: R\$ 144.099.081,71
- CSLL: R\$ 91.056.118,18

Segundo a Autoridade Fiscal, a recorrente cometeu duas infrações tributárias principais:

Omissão de Ganho de Capital na Alienação de Investimentos: A Tapajós alienou participações societárias na Fiagril Ltda. e transferiu o ganho de capital para seus acionistas, buscando reduzir o valor dos impostos a pagar. Para isso, constituiu duas empresas (DAKANG Fiagril Participações S/A e DAKANG Fiagril Administração de Bens S/A), simulando uma operação para disfarçar a alienação real e transferir a tributação para pessoas físicas e um sócio residente no exterior.

Adições (Equivalência Patrimonial) não Computadas na Apuração do Lucro Real: A Tapajós escriturou resultados negativos e positivos de equivalência patrimonial, mas não os adicionou ou excluiu na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, como determina a legislação.

A Autoridade Fiscal apurou o ganho de capital da Tapajós na alienação da participação na Fiagril Ltda. da seguinte forma:

- **Receitas:**

Valor recebido pelos sócios na alienação de 32,384% da Dakang Fiagril Participações S.A.: **R\$ 341.081.254,05.**

Ganho proporcional dos sócios no aumento de capital da Dakang Fiagril Participações S.A. (42,43% x R\$ 254.306.581,56): **R\$ 107.902.282,56.**

Ganho proporcional dos sócios na subscrição de debêntures da Dakang Fiagril Administração de Bens S.A. (78,06% x R\$ 66.484.000,00): **R\$ 51.897.410,40.**

Total das receitas: R\$ 500.880.947,01.

- **Custo:** Valor patrimonial da participação na Fiagril Ltda. (R\$ 67.778.294,31) x percentual alienado (57,57%): **R\$ 39.019.964,03.**
- **Ganho de Capital:** R\$ 500.880.947,01 - R\$ 39.019.964,03 = **R\$ 461.860.982,97.**

Com base nesse ganho de capital, a Autoridade Fiscal constituiu o crédito tributário relativo ao IRPJ e à CSLL, aplicando a multa qualificada de 150% por entender que a operação foi fraudulenta.

A Autoridade Fiscal responsabilizou as empresas e os administradores:

Responsabilidade Solidária: A DAKANG Fiagril Participações S/A, a DAKANG Fiagril Administração de Bens S/A foram consideradas solidariamente responsáveis. Fundamentou com base no **interesse comum** na operação fraudulenta, atuando em conjunto para sua realização e obtendo benefícios econômicos com ela.

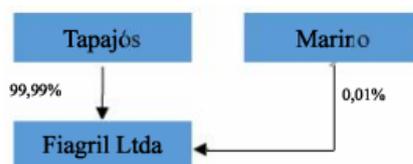
Responsabilidade pessoal dos Administradores: Marino José Franz e Jaime Alfredo Binsfeld, diretores da Tapajós à época, foram considerados **pessoalmente responsáveis** pelo crédito tributário. A Autoridade Fiscal entendeu que eles cometeram infração legal ao agirem dolosamente para reduzir os impostos devidos pela empresa.

Segue a síntese dos fatos apurados no procedimento fiscal:

Resumo das Partes Envolvidas

- **Tapajós Participações S.A. (RECORRENTE):** Empresa holding, antiga Fiagril Participações S.A., controladora da Fiagril Ltda.
- **Fiagril Ltda.:** Empresa operacional, atuante no agronegócio, controlada pela Tapajós.
- **Dakang Fiagril Participações S.A.:** Empresa criada pelos sócios da Tapajós para receber a participação na Fiagril Ltda.
- **Dakang Fiagril Administração de Bens S.A.:** Empresa criada para isolar os imóveis rurais da Fiagril Ltda.
- **HDPF Participações Ltda.:** Empresa controlada por grupo chinês, adquirente da participação na Dakang Fiagril Participações S.A.
- **Sócios da Tapajós:** Pessoas físicas e a empresa Amerra Chapada, LLC, que alienaram suas participações na Dakang Fiagril Participações S.A. para a HDPF.

Antes



Após



Cronologia dos Fatos

14/09/1998- Fiagril

A **Fiagril Ltda (Fiagril)** já existe, tendo sido fundada em data anterior à Tapajós.

28/12/2006- Tapajós (recorrente)

A **Tapajós Participações S/A (Tapajós)**, inicialmente chamada **Fiagril Participações S/A**, é constituída. Seu objetivo social é a participação em outras sociedades.

A Tapajós, ao longo do tempo, se torna detentora de 99,99% do capital social da Fiagril, enquanto 0,01% permanece com o sócio **Marino José Franz**.

25/03/2016 - Criação das "Dakang"

Duas empresas "veículos" são constituídas, com capital social inicial de apenas R\$ 1.000,00 cada:

DAKANG Fiagril Participações S/A (DAKANG Participações): Inicialmente chamada P. Maldini Participações S/A, tem como sócios os mesmos da Tapajós.

DAKANG Fiagril Administração de Bens S/A (DAKANG Administração): Inicialmente chamada **Zlatan Participações S/A**, tem como sócios iniciais apenas Marino José Franz e Miguel Vaz Ribeiro, sendo posteriormente incluídos Jaime Alfredo Binsfeld e Amerra Chapada LLC.

20/04/2016 – Responsáveis Solidários

O Conselho de Administração da Tapajós elege os Srs. Marino José Franz, como Diretor Presidente e Jaime Alfredo Binsfeld, como Diretor Vice-Presidente, ambos sócios da empresa, para um mandato de 3 anos.

31/05/2016 – Composição Acionária Tapajós e Fiagril ANTES das operações

Esta data serve como marco para a composição acionária da Tapajós e da Fiagril **antes** da operação:

Tapajós:

- Marino José Franz: 45,37%
- Amerra Chapada, LLC: 25%
- Miguel Vaz Ribeiro: 22,50%
- Jaime Alfredo Binsfeld: 2,63%
- Solismar Luiz Giasson: 1,88%
- Sidnei Manso: 1,88%
- Paulo Sérgio Franz: 0,75%

Fiagril:

- Tapajós Participações S/A: 99,99999%
- Marino José Franz: 0,00001%

01/06/2016 – Cisão Parcial da Tapajós e Aumento de Capital Dakang Participações

A operação de cisão parcial da Tapajós e subsequente aumento de capital da DAKANG Participações ocorre nesta data:

- **Cisão Parcial da Tapajós**: Os sócios da Tapajós aprovam em Assembleia Geral Extraordinária a cisão parcial da empresa, transferindo a participação **de 99,99%** na

Fiagril Ltda. para a DAKANG Participações. O valor da parcela cindida é de **R\$ 67.778.294,31**.

- **Integralização de Capital na DAKANG Participações:** Apesar do valor da parcela cindida ser de **R\$ 67.778.294,31**, a integralização na DAKANG Participações se dá com a parcela do saldo da conta "**Capital Social**" da Tapajós, que era de **R\$ 23.222.433,76** (cf. Tabela e-fl. 33). Segundo a Autoridade Fiscal, **essa operação é artificial, pois a Tapajós perde um ativo valioso sem receber uma contrapartida justa.**
- Composição Acionária **Após a Cisão:**

Tapajós:

- *Marino José Franz: 47,06%*
- *Amerra Chapada, LLC: 25,93%*
- *Miguel Vaz Ribeiro: 23,34%*
- *Jaime Alfredo Binsfeld: 2,72%*
- *Paulo Sérgio Franz: 0,95%*

DAKANG Participações:

- *Marino José Franz: 44,32%*
- *Amerra Chapada, LLC: 25,00%*
- *Miguel Vaz Ribeiro: 21,98%*
- *Jaime Alfredo Binsfeld: 2,63%*
- *Solismar Luiz Giasson: 2,64%*
- *Sidnei Manso: 2,64%*
- *Paulo Sérgio Franz: 0,79%*

08/07/2016 – Desvio da Tributação para os Sócios

Das operações importantes ocorrem nesta data: a HDPF adquire parte da DAKANG Participações e, simultaneamente, aumenta o capital da mesma empresa:

- **Aquisição de ações da DAKANG Participações:** Os acionistas da DAKANG Participações vendem **32,384%** de suas ações para a HDPF por US\$ 102.579.042,79 (**R\$ 341.081.254,05**). O valor, que deveria ser recebido pela Tapajós, é distribuído aos seus sócios pessoas físicas, configurando o desvio de tributação.
- **Aumento de capital da DAKANG Participações:** A HDPF investe R\$ 16.621.000,00 na DAKANG Participações (R\$ 1.671.112,54 para Capital e R\$ 14.949.887,46 para Reservas de Capital), aumentando seu capital para **R\$ 24.894.545,54**. Esses recursos são utilizados para aumentar o capital da Fiagril Ltda., camuflando o ganho patrimonial dos antigos sócios da Tapajós.

08/07/2016 – Subscrição de Debêntures na Dakang Administração

A HDPF também subscreve uma debênture conversível em ações da DAKANG Administração no valor de R\$ 66.484.000,00. A conversão daria à HDPF 21,94% do capital da DAKANG Administração. Esses recursos são utilizados pela Fiagril Ltda. para aquisição de imóveis, ocultando o aumento patrimonial dos antigos sócios da Tapajós.

29/07/2016 – Aumento CS da Dakang Participações

A HDPF faz um novo aporte de capital na DAKANG Participações, no valor de R\$ 237.685.581,57, elevando o capital da empresa para R\$ 71.756.962,50. **Esses recursos são utilizados para aumentar o capital da Fiagril Ltda., camuflando o ganho patrimonial dos antigos sócios da Tapajós.**

Transcrevo o item 35 do TVF:

35 Os recursos utilizados para aumentos de capital na DAKANG Fiagril Participações S/A, ou seja, R\$ 16.621.000,00 e R\$ 237.685.581,00, totalizando R\$ 254.306.581,00 foram redirecionados para aumento de capital na Fiagril Ltda, conforme alterações contratuais nº 49 e 50. E os recursos referentes à debênture integralizada na DAKANG Fiagril Administração de Bens S/A no valor de R\$ 66.484.000,00 foram redirecionados também para a Fiagril Ltda em operações de compra de imóveis.

29/07/2016 – Composição acionária da DAKANG Participações APÓS as operações

Após a série de operações, a composição acionária da DAKANG Participações se consolida da seguinte forma:

- *HDPF Participações S/A: 57,57%*
- *Marino José Franz: 20,03%*
- *Amerra Chapada, LLC: 14,71%*
- *Miguel Vaz Ribeiro: 7,00%*
- *Jaime Alfredo Binsfeld: 0,69%.*

Consequências:

- **Controle da Fiagril Ltda.:** Ao final da operação, a HDPF, através de sua participação majoritária na DAKANG Participações, detém o controle da Fiagril Ltda. A HDPF consegue adquirir o controle da Fiagril Ltda. sem que a transação seja tributada como uma alienação direta da Tapajós.
- **Base Tributável do Lançamento:** A Autoridade Fiscal, ao identificar a fraude, desconsiderou a cadeia de operações artificiais e considerou que a Tapajós realizou uma alienação indireta da Fiagril Ltda. para a HDPF. O ganho de capital que a Tapajós **deveria** ter obtido com essa alienação, mas que foi desviado para seus sócios e para o exterior, foi calculado da seguinte forma:
 - Valores recebidos pelos sócios na alienação de ações da DAKANG Participações: R\$ 341.081.254,05.
 - **Ganhos proporcionais dos sócios no aumento de capital da DAKANG Participações:** R\$ 107.902.282,56 (42,43% de participação remanescente multiplicado pelo aumento de capital de R\$ 254.306.581,56).
 - **Ganhos proporcionais dos sócios na subscrição de debêntures da DAKANG Administração:** R\$ 51.897.410,40 (78,06% de participação remanescente multiplicado pelo valor da debênture de R\$ 66.484.000,00).

Os cálculos estão evidenciados nos Anexos I e II (e-fls. 47/48), reproduzidos abaixo:

Anexo I – Apuração do IRPJ

Apuração do IRPJ

Linha	Descrição	2016-1	2016-2	Total	Obs.:	CPF/CNPJ
1	Lucro Real Declarado	-48.520.833,78	-67.964.226,40	-116.485.060,18	2016-1 (01/01/2016 a 01/06/2016) e 2016-2 (02/06/2016 a 31/12/2016)	
2	Adição	90.362.264,36	0,00	90.362.264,36	RESULTADO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL (Contas 3.01.01.09.01.09)	
3	Exclusão	-30.859.795,96	0,00	-30.859.795,96	RESULTADO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL (Contas 3.01.01.05.01.06)	
4	Lucro Real Ajustado 01	10.981.634,62	-67.964.226,40	-56.982.591,78	Soma das linhas 1 a 3	
Receitas de alienação						
5	Valores recebidos em dinheiro			13.296.800,00	JAI ME ALFREDO BINSFELD	526.203.019-04
6	Valores recebidos em dinheiro			137.388.916,71	MARINO JOSE FRANZ	430.885.119-04
7	Valores recebidos em dinheiro			101.969.243,06	MIGUEL VAZ RIBEIRO	546.125.359-87
8	Valores recebidos em dinheiro			5.233.294,28	PAULO SERGIO FRANZ	715.724.739-91
9	Valores recebidos em dinheiro			24.931.500,00	SIDNEI MANSO	062.106.088-76
10	Valores recebidos em dinheiro			24.931.500,00	SOLISMAR LUIZ GIASSON	524.863.979-49
11	Valores recebidos em dinheiro			33.330.000,00	AMERRA Chapada, LLC	19.938.839/0001-01
12	Subtotal (valores recebidos em dinheiro)			341.081.254,05	Somas das linhas 5 a 11	
13	42,43% x R\$ 254.306.581,56			107.902.282,56	Ganhos sobre aumento de capital da DAKANG Fiagril Participações S.A	
14	78,06% x R\$ 66.484.000,00			51.897.410,40	Ganhos sobre subscrição de debêntures da DAKANG Fiagril Administração de Bens S.A	
15	Total das Receitas de alienação			500.880.947,01	Somas das linhas 12 a 14	
16	Custo 67.778.294,31 x 57,57%			-39.019.964,03	Patrimônio Líquido constante do laudo x percentual de alienação	
17	Ganhos de capital - líquido			461.860.982,97	Soma das linhas 15 e 16	
18	Lucro Real Ajustado 02			404.878.391,19	Soma das linhas 4 e 17	
19	Compensação de prejuízos anteriores			-18.950.618,94	Lalur	
20	Lucro Real após compensação de prejuízos			385.927.772,25	Soma das linhas 18 e 19	
21	IRPJ + Adicional			96.457.943,06	Linha 20 x 15% + (Linha 20 - 240.000,00) x 10%	
22	IRPF Ganho de Capital - Pago			-1.827.885,21	JAI ME ALFREDO BINSFELD	526.203.019-04
23	IRPF Ganho de Capital - Pago			-12.570.430,80	MARINO JOSE FRANZ	430.885.119-04
24	IRPF Ganho de Capital - Pago			-14.167.087,98	MIGUEL VAZ RIBEIRO	546.125.359-87
25	IRPF Ganho de Capital - Pago			-690.403,70	PAULO SERGIO FRANZ	715.724.739-91
26	IRPF Ganho de Capital - Pago			-3.340.396,96	SIDNEI MANSO	062.106.088-76
27	IRPF Ganho de Capital - Pago			-3.438.337,74	SOLISMAR LUIZ GIASSON	524.863.979-49
28	IRRF			-3.702.739,20	AMERRA Chapada, LLC	19.938.839/0001-01
29	Total do imposto pago			-39.737.281,59	Soma das linhas 22 a 28	
30	Saldo de IRPJ a pagar			56.720.661,47	Somas das linhas 21 e 29	
31	Juros de Mora			13.454.140,89		
32	Multa de ofício			73.924.279,36		
33	Valor do crédito tributário			144.099.081,72	Soma das linhas 30 a 33	

Anexo II – Apuração da CSLL

Apuração do CSLL

Linha	Descrição	2016-1	2016-2	Total	Obs.:	CPF/CNPJ
1	Lucro Real Declarado	-48.520.833,78	-67.964.226,40	-116.485.060,18	2016-1 (01/01/2016 a 01/06/2016) e 2016-2 (02/06/2016 a 31/12/2016)	
2	Adição	90.362.264,36	0,00	90.362.264,36	RESULTADO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL (Contas 3.01.01.09.01.09)	
3	Exclusão	-30.859.795,96	0,00	-30.859.795,96	RESULTADO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL (Contas 3.01.01.05.01.06)	
4	Lucro Real Ajustado 01	10.981.634,62	-67.964.226,40	-56.982.591,78	Soma das linhas 1 a 3	
Receitas de alienação						
5	Valores recebidos em dinheiro			13.296.800,00	JAI ME ALFREDO BINSFELD	526.203.019-04
6	Valores recebidos em dinheiro			137.388.916,71	MARINO JOSE FRANZ	430.885.119-04
7	Valores recebidos em dinheiro			101.969.243,06	MIGUEL VAZ RIBEIRO	546.125.359-87
8	Valores recebidos em dinheiro			5.233.294,28	PAULO SERGIO FRANZ	715.724.739-91
9	Valores recebidos em dinheiro			24.931.500,00	SIDNEI MANSO	062.106.088-76
10	Valores recebidos em dinheiro			24.931.500,00	SOLISMAR LUIZ GIASSON	524.863.979-49
11	Valores recebidos em dinheiro			33.330.000,00	AMERRA Chapada, LLC	19.938.839/0001-01
12	Subtotal (valores recebidos em dinheiro)			341.081.254,05	Somas das linhas 5 a 11	
13	42,43% x R\$ 254.306.581,56			107.902.282,56	Ganhos sobre aumento de capital da DAKANG Fiagril Participações S.A	
14	78,06% x R\$ 66.484.000,00			51.897.410,40	Ganhos sobre subscrição de debêntures da DAKANG Fiagril Administração de Bens S.A	
15	Total das Receitas de alienação			500.880.947,01	Somas das linhas 12 a 14	
16	Custo 67.778.294,31 x 57,57%			-39.019.964,03	Patrimônio Líquido constante do laudo x percentual de alienação	
17	Ganhos de capital - líquido			461.860.982,97	Soma das linhas 15 e 16	
18	Lucro Real Ajustado 02			404.878.391,19	Soma das linhas 4 e 17	
19	Compensação de prejuízos anteriores			-18.950.618,94	Lacs	
20	Lucro Real após compensação de prejuízos			385.927.772,25	Soma das linhas 18 e 19	
21	CSLL			34.733.499,50	Linha 20 x 12%	
22	Juros de Mora			8.238.786,07		
23	Multa de ofício			48.083.832,62		
24	Valor do crédito tributário			91.056.118,19	Soma das linhas 21 a 23	

A Autoridade Fiscal busca demonstrar como a empresa, por meio de uma série de operações artificiais e interligadas, buscou dissimular a alienação da Fiagril Ltda. para a HDPF e desviar a tributação para seus sócios, utilizando-se de pessoas físicas e de um sócio residente no exterior para se beneficiarem de alíquotas mais baixas de imposto de renda. A Autoridade Fiscal, ao identificar a fraude, desconsiderou os atos simulados, cobrou os impostos devidos pela Tapajós, aplicou multas e responsabilizou os envolvidos.

Na sequência segue uma síntese do julgamento das razões expostas na impugnação ao lançamento tributário.

Da Decisão de Primeira Instância (e-fls.)

Preliminar

Em preliminar, a DRJ enfrentou três questões:

- (i) nulidade do lançamento por incompetência da pessoa que o lavrou;
- (ii) nulidade por preterição do direito de defesa; e
- (iii) nulidade por erro na base de cálculo do tributo.

Refutou a **alegação de nulidade por incompetência**, sustentando que o Auditor Fiscal possui competência legal para lavrar autos de infração, com base nos artigos 59, I e II, do Decreto nº 70.235/1972 e 142 do CTN. Quanto à **nulidade por preterição de defesa**, a DRJ asseverou que a oportunidade de defesa foi devidamente oferecida e exercida pela contribuinte, o que resultou na instauração da fase litigiosa do processo. Em relação à nulidade por **erro na base de cálculo do tributo**, a DRJ aduziu que eventuais imprecisões, passíveis de saneamento no contencioso administrativo, não ensejam a nulidade do lançamento, com base no artigo 60 do Decreto nº 70.235/1972.

Mérito

No mérito, a contribuinte alegou que:

- (i) as operações de reorganização societária possuíam propósito negocial legítimo, visando a inserção de um novo investidor;
- (ii) a cisão parcial não alteraria a carga tributária incidente;
- (iii) não houve alienação da Fiagril Ltda., mas apenas um co-investimento;
- (iv) a responsabilidade solidária dos sócios e administradores não se justifica; e
- (v) houve erro no cálculo do imposto a pagar. A DRJ, contudo, refutou todas as alegações, concluindo que as operações foram simuladas com o intuito de reduzir a carga tributária.

Em apertada síntese, a DRJ reconheceu a legalidade formal das operações, mas asseverou que elas careciam de propósito negocial real, servindo apenas para transferir artificialmente a titularidade das quotas da Fiagril Ltda. para os sócios da Tapajós. Concluiu que a cisão parcial violou o princípio da entidade, pois a Tapajós transferiu parcela de seu patrimônio sem receber contrapartida, e que o instituto da cisão foi utilizado de forma artificial para desvirtuar sua finalidade legal. Diante disso, a DRJ considerou as operações simuladas, caracterizadas pela divergência entre a vontade real das partes e os atos praticados, com o objetivo de reduzir a carga tributária.

A DRJ também analisou a natureza da Tapajós como holding, concluindo que a transferência do ganho de capital para seus sócios não é válida para fins tributários, pois o ganho de capital na alienação de participações societárias é inerente à atividade da holding. A DRJ manteve a multa qualificada de 150%, considerando a simulação e a sonegação configuradas, com base no artigo 44, I e §1º, da Lei nº 9.430/1996. Manteve, ainda, a responsabilidade solidária dos administradores da Tapajós, por terem participado ativamente do planejamento tributário abusivo, com fulcro no artigo 135, III, do CTN.

A DRJ também manteve a responsabilidade solidária das empresas “Dakang”, por terem se beneficiado da operação e terem interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, nos termos do artigo 124, I, do CTN. Aplicou a mesma decisão ao auto de infração relativo à CSLL, considerando que ambos os lançamentos se baseiam nos mesmos fatos e fundamentos.

Em síntese, a DRJ, por unanimidade, manteve o crédito tributário, a multa qualificada e a responsabilidade solidária dos envolvidos, concluindo que a Tapajós realizou planejamento tributário abusivo por meio de operações simuladas para reduzir a carga tributária.

Do Recurso Voluntário — TAPAJÓS PARTICIPAÇÕES S.A (e-fls 7405 e ss.)

I. PRELIMINARES

A recorrente, em sede de preliminar, suscita duas questões:

- (i) a tempestividade do recurso voluntário e
- (ii) a existência de erro na determinação da base de cálculo do tributo, o que ensejaria a nulidade do auto de infração.

Quanto à tempestividade, sustenta que o prazo recursal é contínuo, excluindo-se o dia do início e incluindo-se o dia do vencimento, conforme disposto no artigo 5º do Decreto 70.235/72 e no artigo 210 do CTN. Considerando que tomou ciência da decisão recorrida em 14/07/2020 (quarta-feira), o prazo para interposição do recurso voluntário iniciou-se em 15/07/2020 (quinta-feira) e findaria em 13/08/2020 (sexta-feira), sendo, portanto, tempestivo o recurso apresentado.

Em relação à base de cálculo, alega a existência de erro na sua determinação, o que, segundo a jurisprudência do CARF, macularia o lançamento de forma insanável, ensejando o cancelamento do auto de infração por vício material. Aduz que a autoridade fiscal, ao arbitrar a base de cálculo do ganho de capital, considerou indevidamente valores relativos a subscrições primárias de capital e a debêntures, as quais não se qualificariam como renda e, portanto, não poderiam compor a base de cálculo do imposto. Sustenta, ainda, que a autoridade fiscal cometeu erro ao calcular a subtração dos valores de imposto de renda pagos pelos acionistas, desconsiderando parte dos valores pagos pelo acionista não residente e reduzindo, sem justificativa, o valor pago por um dos acionistas pessoas físicas. Diante de tais equívocos, pugna pela nulidade do auto de infração por vício material, requerendo, subsidiariamente, a retificação do auto de infração para excluir da exigência os valores que não comporiam o ganho de capital e para efetuar a correta subtração dos valores de imposto de renda pagos pelos acionistas.

II. A PENDÊNCIA DOS AUTOS

A recorrente busca demonstrar a improcedência da autuação, argumentando que a operação em análise não se configurou como uma alienação da Fiagril Ltda., mas sim como um co-investimento em uma holding controladora da Fiagril.

Inicialmente, descreve os fatos que culminaram na autuação, expondo que a fiscalização pretendeu exigir supostos débitos de IRPJ e CSLL, decorrentes da suposta falta de recolhimento desses tributos sobre um ganho de capital que, no entendimento da autoridade

fiscal, teria sido gerado para a recorrente em uma alienação de participação societária detida na Fiagril. A recorrente aponta que a autuação se baseou na premissa de que, desejando alienar o controle societário da Fiagril, teria se utilizado de uma reorganização societária fraudulenta para "deslocar" o ganho de capital para seus acionistas pessoas físicas e não residentes, o que refuta veementemente.

Explica que, em razão dessa premissa equivocada, a fiscalização chegou a tecer alegações despropositadas, como a suposta utilização de "empresas-veículos" na estrutura da operação e um suposto artificialismo na emissão de debêntures. Informa que, além dos valores de IRPJ e CSLL exigidos, a fiscalização impôs multa agravada de 150%, com base na alegação de fraude, e juros SELIC, totalizando o montante de R\$ 235.155.199,89.

A recorrente afirma que apresentou impugnação em 23/11/2020, demonstrando a improcedência das alegações da fiscalização. Sustenta que a operação em exame não se configurou como uma alienação da Fiagril, seja pela própria recorrente, seja por seus acionistas. Reafirma que a Fiagril não foi vendida em nenhum momento e que toda a operação foi estruturada como um investimento de um investidor estratégico estrangeiro no nível de uma holding controladora da Fiagril, inclusive por razões de governança corporativa.

Assevera que a reorganização societária prévia foi necessária para viabilizar a segregação de acionistas minoritários, ativos fora do escopo do investimento e imóveis rurais, além da quitação de dívidas de alguns sócios com a Fiagril. Argumenta que tais medidas eram essenciais para a entrada do novo investidor, uma sociedade local controlada por empresa listada na bolsa de valores de Shenzhen, na China.

Por fim, a recorrente enfatiza que a reorganização societária não gerou economia fiscal, pois a venda da participação societária para o novo investidor seria realizada pelos acionistas da recorrente, e não por ela própria. As subscrições primárias de capital e a subscrição de debêntures, por sua vez, tinham o propósito de aportar recursos na holding, que os transferiria para o negócio, sendo que as debêntures foram inseridas como dívida, a qual permanece em aberto até os dias atuais.

III. OS FATOS

Neste capítulo, a recorrente descreve o histórico da operação e as razões que motivaram a reorganização societária.

Informa que a Tapajós, ora recorrente, era uma holding, à época denominada Fiagril Participações S.A., detida pela Amerra Chapada, LLC ("Amerra") em conjunto com seis acionistas pessoas físicas (denominados conjuntamente "Sócios"). Apresenta um quadro-resumo com as participações societárias de cada um no início de 2016, destacando que a Amerra detinha 25% das ações e os Sócios, 75%.

Explica que o grupo de investidores utilizava a recorrente como holding para concentrar seus investimentos em diferentes segmentos do agronegócio, como comercialização

de grãos, navegação fluvial, fabricação de etanol e biodiesel, fabricação de sementes e fabricação de micronutrientes. Informa que, em 2016, os investimentos eram desenvolvidos por meio de cinco empresas, as quais eram detidas pelo grupo de forma majoritária ou minoritária, em conjunto com outros investidores não relacionados.

A recorrente relata que, ao longo dos anos, os Sócios perceberam a necessidade de buscar investidores estratégicos para aportar recursos e compartilhar os riscos das atividades. Informa que, em 2014, a Amerra ingressou na recorrente, à época denominada Fiagril Participações S.A., e que, em 2016, os Sócios, em conjunto com a Amerra, iniciaram negociações com a empresa chinesa Hunan Dakang Pasture Farming Co. Ltd. ("Investidora Estrangeira").

Destaca que a Investidora Estrangeira era uma empresa aberta, com ações negociadas na bolsa de Shenzhen, e que sua entrada no grupo traria grande confiabilidade para a imagem da empresa. Esclarece que, embora a Investidora Estrangeira estivesse interessada em se expor ao risco representado pelo ativo da recorrente no qual detinha participação majoritária – a Fiagril Ltda. –, não houve venda direta da participação na Fiagril para a Investidora Estrangeira. A operação negociada envolvia o ingresso da HDPF Participações Ltda. ("HDPF"), controlada da Investidora Estrangeira, em uma sociedade holding controladora da Fiagril.

A recorrente enfatiza que a opção pela entrada da HDPF em uma holding, e não diretamente na Fiagril, se deu por razões empresariais e não tributárias, relacionadas à governança corporativa que seria estabelecida entre os Sócios, a Amerra e a HDPF. Explica que, se a HDPF ingressasse diretamente na Fiagril, haveria dois níveis de governança no grupo, o que dificultaria a regulação de diversas matérias e geraria desconforto para a HDPF. A entrada da HDPF em uma holding, por outro lado, permitiria a celebração de um novo e único acordo de acionistas, o que traria maior segurança jurídica para as partes.

IV. O DIREITO

A recorrente apresenta suas razões de direito para demonstrar a legitimidade da estrutura societária adotada e a inexistência de planejamento tributário abusivo.

(a) Breves considerações iniciais sobre as alegações formuladas pela I. DRJ

A recorrente inicia o capítulo contestando a premissa adotada pela DRJ, de que a reorganização societária visava unicamente "deslocar" o ganho de capital para seus sócios e a Amerra. Sustenta que a DRJ desconsiderou as razões econômicas apresentadas na impugnação, concluindo equivocadamente que a cisão parcial da recorrente serviu apenas para transferir a titularidade das quotas da Fiagril para uma terceira empresa.

Discorda da conclusão da DRJ de que a operação configurou planejamento tributário abusivo, argumentando que a decisão se baseou em uma premissa equivocada e confundiu conceitos legais e jurídicos para concluir que a recorrente teria agido de forma fraudulenta para reduzir artificialmente sua carga tributária.

Enfatiza que a premissa correta a ser adotada é a de que, por razões empresariais e não tributárias, a HDPF optou por investir em uma holding controladora da Fiagril, e não na Fiagril diretamente. Esclarece que essa holding controladora não poderia ser a própria recorrente, pois era necessário segregar a Fiagril de outros ativos, preparar a saída de sócios minoritários e viabilizar a quitação de dívidas de alguns sócios com a Fiagril.

A recorrente destaca que a operação com a HDPF foi estruturada em duas etapas: (i) aquisição de 32,384% da nova holding por meio de operações secundárias, com a geração de ganhos de capital tributados pelos Sócios e pela Amerra; e (ii) subscrição de 25,186% da nova holding por meio de operações primárias, sem gerar ganho de capital para nenhuma das partes.

(b) A legitimidade da estrutura implementada pelas partes

(b.1) A governança corporativa e a estrutura acordada de investimento na holding, não na Fiagril

(b.1.i) Um ou dois níveis de governança

A recorrente argumenta que a opção pela entrada da HDPF em uma holding, e não diretamente na Fiagril, se justifica pelas razões de governança corporativa. Explica que, se a HDPF ingressasse na Fiagril, haveria dois níveis de governança no grupo, o que dificultaria a regulação de diversas matérias e geraria desconforto para a HDPF. A entrada na holding, por outro lado, permitiu a celebração de um novo e único acordo de acionistas, o que trouxe maior segurança jurídica para as partes.

(b.1.ii) Governança na holding "S.A." ou na operacional "Ltda."

A recorrente sustenta que a legislação brasileira confere maior segurança jurídica a um acordo de acionistas celebrado em uma holding constituída como sociedade anônima, em comparação a um acordo de quotistas em uma sociedade limitada. Explica que, em caso de conflito, um acordo de acionistas pode ser executado extrajudicialmente, enquanto um acordo de quotistas depende de uma ação judicial, o que tornaria o processo mais moroso e inseguro para investimentos dessa magnitude.

Acrescenta que a estrutura adotada, com a entrada da HDPF em uma holding S.A., também lhe garantiu o controle da P. Maldini Participações, o que não ocorreria se a HDPF adquirisse participação diretamente na Fiagril, que era uma sociedade limitada.

(b.2) O suporte legal das operações que a D. Fiscalização pretendeu desconsiderar

A recorrente defende a legalidade das operações realizadas, as quais foram estruturadas em conformidade com a legislação societária e contratual. Argumenta que a cisão parcial, prevista no artigo 229 da Lei nº 6.404/76, foi realizada em conformidade com a lei, inclusive em sua modalidade desproporcional, prevista no § 5º do mesmo artigo. Sustenta que a operação de cisão não gerou ganho tributável para as partes envolvidas, tendo em vista que foi realizada a valor patrimonial, conforme permitido pelo artigo 21 da Lei nº 9.249/95.

Refuta a alegação da DRJ de que a cisão parcial violou o princípio da entidade, argumentando que a operação foi realizada em conformidade com a legislação societária e que a parcela cindida foi integralizada na P. Maldini Participações por meio da emissão de novas ações, em benefício dos acionistas da recorrente.

A recorrente também contesta a alegação da DRJ de que a venda da participação societária na "secundária" deveria ter sido realizada diretamente pela recorrente, e não pelos Sócios e pela Amerra. Argumenta que os Sócios e a Amerra detinham, ainda que indiretamente, participação na Fiagril, o que lhes conferia a liberdade de alienar esse ativo especificamente, mantendo os outros ativos em sua propriedade. Sustenta que a operação não afrontou o princípio da entidade, mas sim o observou, e que a reorganização dos ativos antes da venda é prática comum em casos de alienação de participação societária.

Por fim, a recorrente defende a legalidade da subscrição de debêntures pela HDPF, as quais foram emitidas pela Zlatan Participações para financiar a aquisição dos Imóveis Rurais da Fiagril. Explica que a HDPF, por ser controlada por um grupo estrangeiro, não poderia deter a titularidade direta de imóveis rurais, sendo necessária a estruturação da operação por meio da Zlatan Participações. Sustenta que as debêntures são títulos patrimoniais de dívida que conferem aos debenturistas certos direitos sobre a sociedade emissora, conforme previsto no artigo 57, § 2º, da Lei nº 6.404/76.

(b.3) A impossibilidade de desconsideração dessas operações pela D. Fiscalização e pela r. decisão recorrida

A recorrente argumenta que a DRJ, ao desconsiderar os efeitos jurídicos das operações societárias e contratuais, busca aplicar a "teoria da substância econômica", prevista no artigo 116, parágrafo único, do CTN. Sustenta, contudo, que essa teoria não é autoaplicável, dependendo de regulamentação por lei ordinária, a qual ainda não foi editada.

Defende que a operação em análise se enquadra no conceito de "opção fiscal", pois a estrutura societária adotada foi escolhida com base em legítimos propósitos comerciais, sem abuso do direito. Cita a doutrina de Marco Aurélio Greco para corroborar a validade das opções fiscais, as quais representam escolhas que o ordenamento jurídico coloca à disposição do contribuinte, abrindo expressamente a possibilidade de escolha.

A recorrente também refuta a alegação da DRJ de que o curto espaço de tempo entre a cisão parcial da recorrente e a alienação da participação na P. Maldini Participações para a HDPF configuraria planejamento tributário abusivo. Sustenta que a jurisprudência administrativa tem reconhecido a validade de operações realizadas em curto espaço de tempo, desde que motivadas por objetivos empresariais efetivos, como no presente caso. Cita diversos acórdãos do CARF para corroborar seu argumento.

(c) A falta de adição/exclusão dos resultados de equivalência patrimonial da Recorrente e a impossibilidade de cômputo nos tributos supostamente devidos

A recorrente admite ter incorrido em erro na escrituração contábil ao não adicionar ou excluir os resultados de equivalência patrimonial na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, conforme determinam os artigos 22 e 23 do Decreto-Lei nº 1.598/77. Contudo, argumenta que esse erro não resultou em qualquer aumento do imposto a pagar, pois, mesmo após a retificação, o resultado do período seria um prejuízo fiscal.

Demonstra que, em 2016, apurou um resultado negativo de R\$ 59.502.468,40 de equivalência patrimonial, o qual foi indevidamente contabilizado como despesa na DRE, sem ser adicionado ao lucro líquido na apuração do IRPJ e da CSLL. Sustenta que, mesmo se o erro fosse corrigido, o resultado do período ainda seria um prejuízo fiscal de R\$ 56.982.591,78, não havendo, portanto, qualquer débito em aberto perante os cofres públicos.

Diante disso, a recorrente defende que a única medida necessária seria a retificação do saldo de prejuízo fiscal, sem a aplicação de qualquer penalidade. Argumenta que a aplicação da multa seria equivocada, pois o erro não resultou em redução do imposto a pagar.

A recorrente também alega que a multa é indevida, pois a exigência principal do auto de infração (item 7.1.1 do TVF) deve ser cancelada, o que a faria retornar a uma situação de prejuízo fiscal. Ademais, reitera os erros na apuração da base de cálculo apontados no capítulo anterior, os quais, se corrigidos, também a levariam a uma situação de prejuízo fiscal.

Por fim, a recorrente cita jurisprudência do CARF e da CSRF que pacificamente entendem que a multa isolada não é aplicável quando a empresa se encontra em situação de prejuízo fiscal, mesmo que tenha ocorrido algum tipo de erro no recolhimento. Conclui, portanto, que a multa aplicada em razão da falta de adição da variação patrimonial deve ser cancelada, pois não se trata de infração passível de punição.

V. O DESCABIMENTO DA MULTA QUALIFICADA

A recorrente argumenta que a multa qualificada de 150% aplicada pela fiscalização é indevida, pois não há elementos que configurem dolo, fraude ou conluio nas operações examinadas.

Sustenta que a aplicação da multa qualificada, prevista no artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996, exige a comprovação da ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, conforme tipificado nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Aduz que, por se tratar de qualificação baseada em aspectos subjetivos da conduta do contribuinte, sua aplicação deve ser provada por meios hábeis e idôneos, de forma clara e inequívoca, o que não ocorreu no caso em análise.

A recorrente argumenta que os atos e negócios praticados foram dotados de reais propósitos negociais e finalidades econômicas, não havendo qualquer intuito doloso ou

fraudulento por parte dos envolvidos. Afirma que a cisão desproporcional da recorrente foi a única operação implementada previamente ao ingresso da HDPF na estrutura e que ela foi orientada pelo objetivo principal de viabilizar a liquidação de dívidas existentes no balanço da Fiagril, relacionadas a empréstimos realizados por essa sociedade aos seus sócios.

Acrescenta que a operação também tinha os objetivos empresariais e não tributários de segregar ativos, sócios e imóveis, além de viabilizar a quitação de dívidas com partes relacionadas, o que era essencial para a entrada da Investidora Estrangeira. Cita jurisprudência do CARF que corrobora a inaplicabilidade da multa qualificada quando há efetiva substância econômica na operação, inclusive em situações fáticas semelhantes às tratadas no presente processo.

A recorrente destaca o Acórdão nº 9101-004.163, proferido pela CSRF em 09/09/2019, no qual, apesar de os débitos de IRPJ/CSLL terem sido mantidos, a CSRF determinou a redução da multa qualificada para a multa de ofício de 75%, reconhecendo a ausência de fraude ou dolo na operação. Destaca trecho do voto vencedor que considerou que os atos societários praticados pela contribuinte obedeceram a todos os requisitos legais de publicidade, sem qualquer conduta dolosa.

A recorrente também refuta a alegação da DRJ de que os acionistas da recorrente teriam utilizado o patrimônio da empresa de maneira indevida. Sustenta que a D. Fiscalização foi sempre recebida com presteza e prontidão pela recorrente, não havendo qualquer conduta que pudesse ser interpretada como uma tentativa de ocultar informações ou de configurar fraude ou dolo.

Conclui que não há elementos que justifiquem a aplicação da multa qualificada de 150%, pugnando pela sua redução para a multa de ofício de 75%, ou, alternativamente, pelo seu cancelamento integral, em razão da ausência de dolo, fraude ou simulação.

VI. O DESCABIMENTO DA MULTA APLICADA SOBRE A FALTA DE ADIÇÃO DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL NO ANO-CALENDÁRIO DE 2016

Neste capítulo, a recorrente argumenta que a multa aplicada em razão da falta de adição da variação patrimonial na apuração do lucro real é indevida, pois a retificação do erro contábil não resultou em qualquer tributo a pagar.

Explica que, em 2016, apurou um saldo negativo de R\$ 59.502.468,40 de equivalência patrimonial, o qual foi contabilizado como despesa na DRE. Contudo, por um erro na escrituração contábil, deixou de adicionar esse valor na apuração do lucro real, o que resultou em um prejuízo fiscal total de R\$ 116.485.060,18.

A recorrente reconhece o erro contábil e admite que a retificação seria necessária. Contudo, sustenta que, mesmo após a adição do saldo negativo de equivalência patrimonial, o resultado do período continuaria sendo um prejuízo fiscal, no valor de R\$ 56.982.591,78. Diante

disso, argumenta que não haveria qualquer débito perante os cofres públicos, sendo a única medida necessária a retificação do saldo de prejuízo fiscal apurado no período.

A recorrente invoca os artigos 22 e 23 do Decreto-Lei nº 1.598/77, que determinam que os resultados decorrentes de aumento ou redução no valor do patrimônio líquido do investimento não devem ser computados na determinação do lucro real. Sustenta que a aplicação da multa nesse caso seria equivocada, pois a retificação do erro não resultou em qualquer tributo a pagar.

A recorrente também argumenta que a multa aplicada pela fiscalização é indevida, pois a exigência principal do auto de infração (item 7.1.1 do TVF) deve ser cancelada, o que a faria retornar a uma situação de prejuízo fiscal. Ademais, reitera os erros de apuração da base de cálculo apontados no capítulo anterior, os quais, se corrigidos, também a levariam a uma situação de prejuízo fiscal.

Por fim, a recorrente invoca a jurisprudência do CARF e da CSRF, que pacificamente entendem que a multa isolada não é aplicável quando a empresa se encontra em situação de prejuízo fiscal, mesmo que tenha ocorrido algum tipo de erro no recolhimento. Cita diversos acórdãos que corroboram esse entendimento, demonstrando que a multa aplicada no presente caso é indevida, pois a retificação do erro não resultou em qualquer prejuízo ao erário.

Conclui, portanto, que a multa aplicada em razão da falta de adição da variação patrimonial deve ser cancelada, pois não se trata de infração passível de punição.

VII. A CONCLUSÃO E O PEDIDO

Em sua conclusão, a recorrente reitera os argumentos apresentados ao longo do recurso, resumindo os pontos principais que demonstram a exatidão de seus procedimentos e a total improcedência do auto de infração.

Conclui que o recurso voluntário é tempestivo e atende a todos os requisitos necessários para seu regular processamento e julgamento perante o CARF. Reafirma a existência de erro na apuração da base de cálculo do tributo, o que ensejaria a nulidade do auto de infração por vício material. Caso esse argumento não seja acolhido, requer, subsidiariamente, a retificação do auto de infração para excluir da exigência os valores indevidamente considerados e para efetuar a correta subtração dos valores de imposto de renda pagos pelos acionistas.

A recorrente reitera que a autuação se baseou em uma premissa equivocada, que a levou a concluir equivocadamente pela existência de planejamento tributário abusivo. Sustenta que a operação em análise não se configurou como uma alienação da Fiagril, mas sim como um co-investimento em uma holding controladora da Fiagril, motivado por razões empresariais e não tributárias.

Diante de todos os argumentos apresentados, a recorrente pleiteia o acolhimento integral do recurso voluntário e a imediata reforma da decisão recorrida, com o consequente

cancelamento integral do valor total das exigências constantes do item 7.1.1 do auto de infração (principal, multas e juros), bem como o cancelamento de quaisquer multas ou juros relativos ao item 7.1.2 do auto de infração, restando, neste último caso, a mera retificação dos prejuízos fiscais da recorrente no período.

Subsidiariamente, caso o CARF entenda pela procedência do auto de infração, a recorrente requer o reconhecimento da ausência de fraude e de qualquer conduta dolosa por sua parte, com a redução da multa de ofício na forma qualificada (150%) para o patamar de 75%.

Por fim, a recorrente protesta pela juntada posterior de documentos que se fizerem necessários, com base no artigo 16, § 4º, alínea "a", do Decreto 70.235/72 e no princípio da verdade material.

Do Recurso Voluntário do Sr. MARINO JOSÉ FRANZ (e-fls. 7323 e ss.)

Relatório de Análise do Recurso Voluntário de Marino José Franz

I. PRELIMINARES

(A) TEMPESTIVIDADE

O recorrente alega que o recurso voluntário é tempestivo, considerando que o prazo recursal é contínuo, excluindo-se o dia do início e incluindo-se o dia do vencimento, conforme disposto no artigo 5º do Decreto 70.235/72 e no artigo 210 do CTN. Informa que tomou ciência da decisão recorrida em 14/07/2021 (quarta-feira), o que torna o recurso tempestivo, pois o prazo findaria em 13/08/2021 (sexta-feira).

(B) LEGITIMIDADE PARA A INTERPOSIÇÃO DO PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO

O recorrente argumenta que possui legitimidade para interpor o recurso voluntário, pois foi indicado pela autoridade fiscal como responsável tributário solidário dos créditos tributários. Cita a Súmula CARF nº 71, que reconhece a legitimidade de todos os arrolados como responsáveis tributários para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário.

(C) NULIDADE DO TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA | FALTA DE INDICAÇÃO DOS FATOS QUE EMBASARAM A IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE AO RECORRENTE

O recorrente alega a nulidade do termo de sujeição passiva por falta de indicação dos fatos que embasaram a imputação de responsabilidade. Sustenta que a autoridade fiscal, ao imputar-lhe responsabilidade, limitou-se a informar o cargo que ocupava à época dos fatos (Diretor Presidente da Tapajós), sem descrever as ações ou omissões que ensejariam a sua responsabilização.

O recorrente argumenta que a mera qualificação como "administrador" não é suficiente para a imputação de responsabilidade tributária, sendo necessário que a autoridade

fiscal demonstre os requisitos essenciais para a responsabilização, tais como: (i) as ações/omissões que implicariam conduta com excesso de poder; (ii) as ações/omissões efetivamente praticadas pelo recorrente; e (iii) as normas especificamente infringidas.

Sustenta que a responsabilização com base em simples presunção é ilegal e contraria a jurisprudência do CARF e da CSRF, que exigem a comprovação de dolo ou fraude por parte do agente. Cita o Acórdão CARF nº 1201-002.372, que decidiu que a mera qualificação de sócio, ainda que com amplos poderes de administração, não enseja a imputação de responsabilidade pessoal ou solidária.

II. O OBJETO DA PRESENTE DISCUSSÃO

O recorrente descreve o objeto da discussão, que consiste na cobrança de IRPJ e CSLL sobre um ganho de capital que, segundo a autoridade fiscal, teria sido gerado para a Tapajós em uma alienação de participação societária na Fiagrill Ltda. Informa que a autoridade fiscal o indicou como responsável solidário, com base no art. 135, III, do CTN, e que apresentou impugnação contestando a autuação.

III. DA NECESSIDADE DE REFORMA DA R. DECISÃO RECORRIDA E DA INEXISTÊNCIA DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

(A) BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE A R. DECISÃO RECORRIDA E AS ALEGAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO QUE EMBASARAM A AUTUAÇÃO FISCAL

O recorrente argumenta que a DRJ não enfrentou o mérito da questão, tampouco analisou os argumentos apresentados na impugnação. Sustenta que a DRJ se limitou a transcrever os termos do TVF, sem fundamentar a sua decisão. Alega que a DRJ considerou o fato de o recorrente ser sócio e administrador da Tapajós como elemento suficiente para a sua responsabilização, o que demonstra a fragilidade da decisão.

(B) A INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 135, INCISO III, DO CTN

O recorrente argumenta que o art. 135, III, do CTN, é inaplicável ao caso, pois não houve nenhum ato praticado por ele que pudesse ser caracterizado como "excesso de poderes" ou "infração à lei". Sustenta que a norma em questão se refere à responsabilidade direta e exclusiva de terceiros que tenham agido com dolo comprovado, o que não se aplica à sua situação.

Cita jurisprudência do CARF que demonstra a necessidade de se comprovar a prática de ato ilícito por parte do administrador para que seja configurada a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN. Destaca o Acórdão 1101-001.239, de 04/02/2015, que afastou a responsabilização de pessoas físicas ocupantes de cargos de direção, pois a autoridade fiscal não demonstrou a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei.

(C) A NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA INTENÇÃO DO AGENTE E DOS ATOS PRATICADOS

O recorrente argumenta que a responsabilização, nos termos do art. 135, III, do CTN, depende da comprovação da intenção do agente em produzir ação ou omissão dolosa. Cita jurisprudência do CARF que exige a demonstração do nexu causal entre a conduta do administrador e o dano ao erário, bem como a comprovação da intenção do agente em causar esse dano.

Cita a doutrina de Pontes de Miranda, que define o dolo como o ato consciente que induz, mantém ou confirma outrem em representação errônea. Sustenta que a caracterização do dolo exige prova contundente da intenção do agente, o que não foi apresentado pela autoridade fiscal.

(D) AD ARGUMENTANDUM: A IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO

O recorrente argumenta que, ainda que se considere o art. 135, III, do CTN, aplicável ao caso, o auto de infração é improcedente e deve ser cancelado. Sustenta que a autoridade fiscal errou na apuração da base de cálculo, ao considerar indevidamente valores relativos a subscrições primárias de capital e a debêntures, e ao calcular de forma equivocada a subtração dos impostos de renda pagos pelos acionistas.

VI. CONCLUSÃO E PEDIDO

O recorrente conclui que o termo de sujeição passiva é improcedente e deve ser cancelado, pois a autoridade fiscal não demonstrou os fatos que embasaram a imputação de responsabilidade, limitando-se a informar o cargo que ocupava à época dos fatos. Subsidiariamente, caso o CARF entenda pela aplicabilidade do art. 135, III, do CTN, requer o cancelamento do auto de infração por erro na apuração da base de cálculo.

Por fim, requer o julgamento conjunto do seu recurso com o recurso apresentado pela Tapajós Participações S/A e protesta pela juntada posterior de documentos.

Do Recurso Voluntário do Sr. JAIME ALFREDO (e-fls. 7634 e ss.)

Expõe em essência as mesmas razões recursais apresentadas pelo Sr. Marino, sintetizadas anteriormente.

Do Recurso Voluntário — DAKANG FIAGRIL PARTICIPACOES S.A., e DAKANG FIAGRIL ADMINISTRAÇÃO DE BENS S.A (e-fls. 7566 e ss.)

1. DOS FATOS

As recorrentes, Dakang Fiagril Participações S.A. e Dakang Fiagril Administração de Bens S.A., iniciam o recurso descrevendo os fatos que levaram à autuação, destacando que foram consideradas responsáveis solidárias pelo crédito tributário lançado contra a Tapajós Participações S.A. Apontam que a autuação se baseou na acusação de que a Tapajós teria se utilizado de planejamento tributário abusivo para "deslocar" para acionistas pessoas físicas o ganho de capital apurado na venda da participação societária de uma de suas controladas.

Para facilitar a compreensão do caso, as recorrentes apresentam um comparativo da estrutura societária antes e depois da captação do investimento da HDPF, demonstrando a complexidade da operação.

As recorrentes argumentam que as ilustrações demonstram a falta de relação (interesse comum) entre elas e o potencial fato gerador da obrigação tributária. Sustentam que, no entendimento equivocado da fiscalização, o ganho de capital seria atribuível à Tapajós, mesmo tendo a venda sido realizada pelos acionistas, e que a estrutura societária foi utilizada com o único intuito de reduzir a carga tributária.

Em razão desse entendimento, a fiscalização autuou a Tapajós por (i) omissão de ganho de capital na alienação de investimentos e (ii) adições não computadas na apuração do Lucro Real, com base nos artigos 149, VII, do CTN, 247, 248, 249, II e 251 do RIR/99, e no artigo 2º da Lei nº 7.689/88. Adicionalmente, foi aplicada multa qualificada de 150%, em razão da suposta ocorrência de artifícios fraudulentos, com base nos artigos 44, I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, combinada com os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64.

As recorrentes também foram consideradas responsáveis solidárias pelo crédito tributário, com base no art. 124, I, do CTN, sob o argumento de que teriam interesse comum na situação que constituiu o fato gerador.

As recorrentes informam que apresentaram impugnação em 24/11/2021, alegando a falta de comprovação de interesse comum, seja econômico ou jurídico, que justificasse a atribuição de responsabilidade solidária. A 8ª Turma da DRJ, contudo, julgou improcedente a impugnação, mantendo a responsabilidade solidária, sob o argumento de que as recorrentes teriam se beneficiado do patrimônio cindido da Tapajós e da renda auferida com o ganho de capital na alienação da participação societária.

2. DO DIREITO

2.1 BREVE RESUMO DA OPERAÇÃO OCORRIDA E DA RELAÇÃO DAS RECORRENTES COM A AUTUADA

As recorrentes apresentam um resumo da operação societária, destacando que foram consideradas responsáveis solidárias por possuírem interesse comum no fato gerador, conforme o art. 124, I, do CTN. Informam que a autuada, Tapajós Participações S.A., era uma holding que concentrava investimentos em diversos segmentos do agronegócio e que, à época dos fatos, seus investimentos eram realizados por meio de cinco empresas, todas detidas pelo grupo de forma majoritária ou minoritária.

As recorrentes esclarecem que não houve alienação de quotas da Fiagril Ltda., mas sim um investimento pela empresa chinesa Hunan Dakang Pasture Farming Co. Ltd. ("Investidora Estrangeira"), por meio de sua controlada Brasileira, a HDPF Participações Ltda. ("HDPF"), na holding controladora da Fiagril. A HDPF adquiriu participação societária na P. Maldini Participações S.A. (atual Dakang Fiagril Participações S.A., uma das recorrentes) e na Zlatan Participações S.A. (atual Dakang Fiagril Administração de Bens S.A., a outra recorrente).

As recorrentes descrevem a estrutura societária da operação, destacando que a HDPF investiu na P. Maldini Participações por meio de (i) aquisição de ações diretamente dos acionistas e (ii) subscrição de ações de emissão da companhia. Informam que a HDPF também subscreveu debêntures emitidas pela Zlatan Participações, com o objetivo de financiar a compra de imóveis rurais que não mais poderiam ser mantidos sob a titularidade da Fiagril, em razão da entrada de capital estrangeiro.

2.2 DO INSTITUTO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PREVISTA NO ART. 124, I, DO CTN

As recorrentes argumentam que a única justificativa apresentada pela fiscalização para a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária foi a pretensa existência de "interesse comum" com a autuada, nos termos do art. 124, I, do CTN. Sustentam que, para a correta interpretação do dispositivo, é necessário definir o conceito de "interesse comum".

Citam a doutrina tributária, que entende que haverá "interesse comum" quando mais de uma pessoa concorrer na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal. Apontam, contudo, que esse "interesse" não pode ser meramente no resultado econômico da transação, mas sim um interesse jurídico, conforme a doutrina de Juliana Furtado Araújo.

Invocam jurisprudência do STJ, que firmou entendimento de que o interesse comum, para fins de solidariedade tributária, não é um interesse meramente de fato, mas sim um interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta na situação que constitui o fato gerador. Citam o REsp 884.845/SC, que tratou do conceito de interesse comum para fins de solidariedade tributária no caso de empresas do mesmo grupo econômico.

As recorrentes também citam jurisprudência do CARF que corrobora o entendimento do STJ, destacando que a responsabilidade solidária por interesse comum exige a demonstração de que os sujeitos passivos realizaram conjuntamente a situação que constitui o fato gerador ou que estejam em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem à tributação. Citam os Acórdãos nº 1201-003.841 e 1402-003.874, ambos de 2019.

2.3 DA INEXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM DAS RECORRENTES A JUSTIFICAR A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

As recorrentes argumentam que a fiscalização não comprovou a sua participação ativa na operação societária, limitando-se a afirmar que elas teriam interesse econômico no negócio. Sustentam que não participaram do processo de fiscalização e que foram incluídas no polo passivo posteriormente, por uma questão meramente fática.

Argumentam que foram objeto da reestruturação societária implementada pela autuada e pela HDPF, e que o seu interesse no negócio era legítimo, pois visava a viabilização do investimento. Sustentam que não tiveram ingerência na determinação da estrutura ou nas operações realizadas, sendo apenas "consequências" da estrutura adotada.

As recorrentes citam o Acórdão CARF nº 1201-002.027, de 2018, que entendeu que os responsáveis solidários devem ter participação ativa no processo decisório referente à operação que constitui o fato gerador. Também citam jurisprudência do CARF que afasta a responsabilidade solidária quando não há comprovação de vinculação da terceira pessoa ao fato gerador, como os Acórdãos nº 3302-005.600, 2201-004.834 e 1402-002.984.

3. DOS PEDIDOS

As recorrentes requerem que seja admitido, conhecido e provido integralmente o recurso voluntário, para que seja cancelado o auto de infração e o crédito tributário. Subsidiariamente, caso o CARF entenda pela manutenção da autuação, requerem a sua exclusão do polo passivo da obrigação tributária, por falta de interesse comum com a autuada.

Das Contrarrazões da Procuradoria (e-fls.

[...]

II – DAS OPERAÇÕES FORMALMENTE REALIZADAS ENVOLVENDO A TAPAJÓS PARTICIPAÇÕES S/A, A FIAGRILL LTDA E A DAKANG FIAGRIL PARTICIPAÇÕES S/A

A PGFN, buscando elucidar a complexa estrutura da operação societária em análise, descreve os fatos que culminaram na autuação, com foco na cisão parcial da Tapajós Participações S/A. Para facilitar a compreensão, apresenta inicialmente as empresas envolvidas, com seus respectivos nomes, CNPJs, datas de constituição e antigos nomes, quando aplicável.

Em seguida, a PGFN descreve cronologicamente os principais eventos societários que antecederam a autuação, iniciando pela celebração do "contrato de compra de ações e outras avenças" em 18/03/2016. Nesse contrato, os acionistas da Fiagril Participações S/A figuram como vendedores e a HDPF Participações Ltda. como compradora, tendo como objeto a Fiagril Ltda. A PGFN destaca que o preâmbulo do contrato já previa a reorganização das "Empresas Fiagril" antes do fechamento do negócio, com o intuito de segregar ativos que não seriam incluídos na transação.

A PGFN relata a constituição da P. Maldini Participações S/A (atual Dakang Fiagril Participações S/A) e da Zlatan Participações S/A (atual Dakang Fiagril Administração de Bens S/A) em 25/03/2016, ambas com capital social inicial de R\$ 1.000,00. Destaca que a P. Maldini foi constituída pelos principais acionistas da Fiagril Participações S/A, enquanto a Zlatan foi constituída por parte dos sócios da Fiagril Participações S/A.

Em 01/06/2016, a Fiagril Participações S/A realizou Assembleia Geral Extraordinária (AGE), na qual os sócios aprovaram o protocolo de cisão parcial da empresa e a incorporação da parcela cindida à P. Maldini Participações S/A. A PGFN destaca que o protocolo previa a redução do capital social da Fiagril Participações S/A em R\$ 23.222.433,76, em virtude da versão da parcela cindida à incorporadora.

No mesmo dia, a P. Maldini Participações S/A também realizou AGE, na qual aprovou a incorporação da parcela cindida da Fiagril Participações S/A e o aumento do seu capital social no mesmo valor, mediante a emissão de 23.222.433 ações ordinárias, subscritas mediante a incorporação do acervo cindido.

A PGFN descreve, em seguida, a alienação de 32,384% das ações da P. Maldini Participações S/A para a HDPF Participações Ltda., em 08/07/2016, pelo valor de R\$ 341.081.254,05. No mesmo dia, a P. Maldini Participações S/A realizou nova AGE, deliberando pela emissão de 572.587 ações ordinárias, subscritas pela HDPF Participações Ltda. pelo valor de R\$ 16.621.000,00, sendo R\$ 1.671.112,54 destinados ao capital social e R\$ 14.949.887,46 para reservas de capital.

Ainda em 08/07/2016, a Zlatan Participações S/A realizou AGE, deliberando pela emissão de 45.647 debêntures conversíveis em ações, para colocação e subscrição privada pela HDPF Participações Ltda., pelo valor total de R\$ 66.484.000,00.

Em 29/07/2016, a P. Maldini Participações S/A realizou nova AGE, deliberando pela emissão de 13.212.658 ações ordinárias, todas subscritas pela HDPF Participações Ltda. pelo valor de R\$ 237.685.581,00, sendo R\$ 46.862.416,96 destinados ao capital social e R\$ 190.823.164,61 para reservas de capital.

A PGFN destaca que a autoridade fiscal, ao descrever os fatos, apresentou ilustrações e tabelas que representavam as principais operações societárias e suas consequências, buscando evidenciar a operação simulada e a dissimulada. Reproduz trechos do Termo de Verificação Fiscal que demonstram a artificialidade da operação e a confusão patrimonial, destacando a utilização de quotas da Fiagril Ltda., de propriedade da Tapajós, para integralizar capital na Dakang Fiagril Participações S/A.

Por fim, a PGFN conclui que a cisão parcial da Fiagril Participações S/A, aprovada em 01/06/2016, consistiu em uma etapa preparatória para o fechamento do negócio com a HDPF Participações Ltda., sendo uma condição imposta pelos vendedores.

III – DA CARACTERIZAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO

Neste capítulo, a PGFN se dedica a demonstrar a ocorrência de planejamento tributário abusivo na operação realizada pela recorrente, buscando a manutenção do auto de infração e do crédito tributário.

A PGFN inicia sua argumentação discorrendo sobre a tensão existente entre os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da igualdade na repartição dos encargos tributários, de um lado, e o princípio da liberdade de auto-organização, de outro. Sustenta que a interpretação literal da lei e a mera análise formal dos negócios jurídicos, em matéria de planejamento tributário, podem conduzir a um desequilíbrio entre esses princípios, privilegiando a liberdade do contribuinte em detrimento da igualdade na repartição dos encargos tributários.

Aduz que, em situações extremas, a interpretação literal da lei permitiria que os contribuintes mais ricos, com maior acesso a estruturas societárias complexas, pudessem se furta ao pagamento de tributos, o que claramente violaria os princípios da capacidade contributiva e da igualdade. Diante disso, defende a necessidade de se utilizar os métodos de interpretação sistemática e teleológica, em conjunto com a interpretação literal, para reconstruir o sentido da norma tributária e evitar que planejamentos abusivos se utilizem de uma aparente legalidade formal para burlar o sistema tributário.

A PGFN reconhece que o contribuinte possui o direito de estruturar seus negócios da maneira que melhor lhe convier, inclusive buscando a redução lícita de sua carga tributária. Contudo, sustenta que essa liberdade encontra limites na vedação ao planejamento tributário abusivo, o qual se caracteriza pela utilização de estruturas artificiais e sem propósito negocial, com o único objetivo de reduzir a carga tributária.

Para a PGFN, a desconsideração dos efeitos fiscais de planejamentos tributários abusivos encontra respaldo na interpretação teleológica e sistemática da lei e dos fatos, a qual visa concretizar os princípios constitucionais da igualdade e da liberdade. Nesse contexto, o enquadramento do planejamento tributário abusivo em ilícitos civis, como o abuso de direito ou a fraude à lei, representa um juízo adicional ao processo de interpretação, que busca coibir planejamentos que se utilizem de uma aparente legalidade formal para burlar o sistema tributário.

A PGFN conclui que, para desconsiderar os efeitos tributários de um negócio jurídico, o Fisco deve comprovar que a intenção das partes, ao celebrá-lo, foi exclusivamente a de evitar o pagamento de tributos. No caso em análise, a PGFN aponta três circunstâncias que evidenciam o planejamento tributário abusivo: (i) a aprovação de redução de capital em descompasso com a legislação societária; (ii) a ausência de propósito negocial nas operações que culminaram com a transferência das ações da P. Maldini Participações S/A; e (iii) a implementação

das operações societárias após a formalização do interesse do comprador em adquirir a Fiagril Ltda.

III.1 - AUSÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL NA CISÃO DA FIAGRIL PARTICIPAÇÕES S/A.

A PGFN analisa a justificativa apresentada pela recorrente para a cisão parcial da Fiagril Participações S/A, a qual se resumiu à "segregação dos ramos de atividades exercidas pelas sociedades do grupo econômico". Sustenta que essa justificativa é genérica e não demonstra os reais motivos da operação, tampouco seus benefícios.

A PGFN aponta que a recorrente, em sua impugnação e no recurso voluntário, altera a justificativa para a cisão, buscando ampará-la na segregação de ativos e na necessidade de viabilizar a quitação de dívidas de sócios com a Fiagril Ltda. Contudo, a PGFN refuta esses argumentos, demonstrando que a Fiagril Ltda. já era uma empresa autônoma e independente, não havendo necessidade de segregá-la para fins de alienação. Ademais, o contrato de compra e venda previa mecanismos para a quitação das dívidas dos sócios, sem a necessidade de cisão parcial.

A PGFN conclui que a cisão parcial da Fiagril Participações S/A teve como único objetivo retirar a Fiagril Ltda. do patrimônio da empresa, transferindo-a para a P. Maldini Participações S/A, controlada pelos mesmos sócios, para que fosse posteriormente alienada à HDPF Participações Ltda. Sustenta que essa operação artificial visava apenas deslocar o ganho de capital para os sócios pessoas físicas, configurando simulação e abuso de direito.

III.2 - DOS ARGUMENTOS TRAZIDOS PELA RECORRENTE

A PGFN analisa os argumentos apresentados pela recorrente para justificar a cisão parcial, refutando cada um deles. Demonstra que a cisão não se justifica pela segregação de ativos, pela segregação de acionistas ou pela quitação de dívidas de sócios, pois tais objetivos poderiam ser alcançados por outros meios, sem a necessidade de cisão.

A PGFN destaca que a intenção da recorrente em alienar a Fiagril Ltda. já era manifesta no contrato de compra e venda assinado com a HDPF Participações Ltda. em 18/03/2016, antes mesmo da cisão parcial. Sustenta que a cisão foi utilizada apenas como um instrumento para viabilizar o planejamento tributário, permitindo que o ganho de capital fosse realizado pelos sócios pessoas físicas, e não pela Fiagril Participações S/A.

A PGFN conclui que a cisão parcial da Fiagril Participações S/A não teve propósito negocial, sendo artificial e realizada com o intuito exclusivo de reduzir a carga tributária. Cita jurisprudência do CARF que valida a desconsideração de operações societárias realizadas sem propósito negocial, com o objetivo de evitar o pagamento de tributos. Destaca o Acórdão nº 2201-002.666, que analisou a criação de empresas em território estrangeiro com a finalidade de dissimular a venda de ativos no Brasil, demonstrando que o CARF tem se posicionado contra

planejamentos tributários abusivos que se utilizem de estruturas artificiais para burlar o sistema tributário.

IV – DA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA DE 150%

Neste capítulo, a PGFN defende a aplicação da multa qualificada de 150% sobre o valor dos tributos não recolhidos, argumentando que a recorrente agiu com dolo, fraude e simulação para reduzir a carga tributária incidente sobre a alienação da Fiagril Ltda.

A PGFN invoca o art. 44, I, §1º, da Lei nº 9.430/96, que prevê a aplicação da multa qualificada em dobro nos casos de sonegação, fraude ou conluio, tipificados nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Para a PGFN, a caracterização da fraude se dá pela ação ou omissão dolosa do contribuinte que visa impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, excluir ou modificar suas características essenciais, ou reduzir o montante do imposto devido.

Transcreve trechos do Termo de Verificação Fiscal que demonstram a conduta fraudulenta da recorrente, a qual teria se utilizado de uma série de operações societárias artificiais para dissimular a ocorrência do fato gerador e transferir o ganho de capital para seus sócios pessoas físicas e para o acionista residente no exterior. Sustenta que a recorrente agiu com dolo, pois tinha conhecimento da ilicitude de seus atos e os praticou com a intenção específica de reduzir a carga tributária.

Cita a doutrina de Marco Aurélio Greco, que define a fraude como uma conduta dolosa que visa impedir ou frustrar a satisfação de um crédito tributário. Para Greco, a fraude se caracteriza pela intenção do contribuinte de dissimular um negócio jurídico, dando-lhe a aparência de um negócio lícito, com o objetivo de enganar o Fisco.

A PGFN também invoca a jurisprudência do CARF, que tem reconhecido a aplicação da multa qualificada em casos semelhantes ao presente, em que a pessoa jurídica busca dissimular a ocorrência do fato gerador para transferir o ganho de capital para seus sócios. Cita o Acórdão CARF nº 1402-002.959, que trata de um caso em que a empresa utilizou-se de operações de resgate de ações com posterior pagamento em ações de outra empresa para deslocar o ganho de capital para seus sócios pessoas físicas. Nesse caso, o CARF manteve a multa qualificada, reconhecendo a conduta dolosa da empresa.

Conclui que a multa qualificada de 150% é devida no presente caso, pois a recorrente agiu com dolo, fraude e simulação para reduzir a carga tributária incidente sobre a alienação da Fiagril Ltda. Sustenta que a conduta da recorrente se enquadra nas hipóteses previstas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, o que justifica a aplicação da multa qualificada em dobro, conforme previsto no art. 44, I, §1º, da Lei nº 9.430/96.

V – DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Neste capítulo, a PGFN defende a manutenção da responsabilidade solidária atribuída aos administradores da Tapajós, Marino José Franz e Jaime Alfredo Binsfeld, bem como às empresas Dakang Fiagril Participações S/A e Dakang Fiagril Administração de Bens S/A.

A PGFN inicia sua argumentação transcrevendo trecho da decisão da DRJ, que reconheceu a responsabilidade solidária dos administradores por terem participado ativamente do planejamento tributário abusivo, com base no art. 135, III, do CTN. A PGFN concorda com a conclusão da DRJ, argumentando que os administradores agiram com dolo e em infração à lei, ao praticarem atos que visavam impedir o pagamento do tributo devido.

A PGFN também concorda com a decisão da DRJ que afastou a preliminar de nulidade arguida pelas empresas Dakang, as quais alegavam não terem participado do procedimento fiscal. A PGFN sustenta que o procedimento fiscal é inquisitório e que os contribuintes devem colaborar com a autoridade fiscal, respeitando seus poderes legais. Aduz que a relação jurídica processual se forma apenas com a apresentação da impugnação, sendo desnecessária a intimação dos responsáveis tributários durante o procedimento fiscal.

Defende a responsabilidade solidária das empresas Dakang com base no art. 124, I, do CTN, que prevê a solidariedade entre pessoas que tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal. A PGFN argumenta que as empresas Dakang se beneficiaram da operação societária, recebendo o patrimônio cindido da Tapajós e participando ativamente das negociações com a HDPF Participações Ltda. Conclui que as empresas Dakang tinham interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, o que justifica a sua responsabilização solidária.

Para reforçar sua argumentação, a PGFN transcreve trechos do Parecer Normativo Cosit nº 4/2018, que trata do conceito de "interesse comum" para fins de responsabilidade tributária. O Parecer Normativo esclarece que o interesse comum deve ser jurídico, e não apenas econômico, e que as pessoas solidariamente responsáveis devem ser sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible.

Conclui que a responsabilidade solidária dos administradores e das empresas Dakang está devidamente caracterizada, pois todos os envolvidos agiram com dolo e tinham interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária. Sustenta que a decisão da DRJ, ao reconhecer a responsabilidade solidária dos envolvidos, está em consonância com a legislação e a jurisprudência do CARF.

VI – DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL E DE SUPOSTO ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Neste capítulo, a PGFN concorda com a conclusão da DRJ acerca da irrelevância do erro na determinação da base de cálculo do tributo, em razão da falta de adição da equivalência patrimonial ao lucro real.

A PGFN expõe que a recorrente admitiu ter se equivocado ao não adicionar a equivalência patrimonial na apuração do lucro real, mas argumenta que, mesmo que o erro fosse corrigido, a recorrente ainda assim teria apurado prejuízo fiscal no período. Diante disso, sustenta que o erro não resultou em qualquer redução do imposto a pagar, não havendo que se falar em aplicação de multa.

A PGFN transcreve trecho da decisão da DRJ, que reconheceu o erro de cálculo, mas entendeu que ele não ensejaria a aplicação de multa, pois a recorrente apurou prejuízo fiscal no período. A DRJ esclareceu que a multa incide sobre o valor dos tributos não recolhidos e que, no caso em análise, não houve redução do imposto a pagar.

A PGFN conclui que a alegação da recorrente de que houve erro na determinação da base de cálculo do tributo é irrelevante, pois a retificação do erro não alteraria o resultado da apuração do imposto. Sustenta que a decisão da DRJ, ao reconhecer o erro, mas afastar a aplicação da multa, está em consonância com a legislação e a jurisprudência do CARF.

VII – DO PEDIDO

Ante o exposto, a UNIÃO (FAZENDA NACIONAL) requer seja negado provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte e pelos responsáveis solidários.

Da Diligência de Diligência (e-fls. 7671 e ss.) e do Relatório de Diligência (e-fl. 7675 e ss.)

O julgamento foi convertido em diligência, determinando que a autoridade fiscal se manifestasse acerca da diferença de **R\$ 7.083.701,60**, apontada pela recorrente como erro na base de cálculo do IRPJ, em razão da subtração indevida de valores de imposto de renda pagos pelos acionistas. Foi determinado também que a autoridade fiscal analisasse a eventual necessidade de reapuração da base de cálculo, apresentando parecer conclusivo.

A autoridade fiscal, em seu relatório de diligência, reconheceu o erro nos cálculos do auto de infração, confirmando que os valores de **R\$ 338.699,29**, pagos pela Amerra, e de **R\$ 6.745.002,31**, referentes ao parcelamento do Sr. Marino José Franz, deveriam ter sido considerados. Informou que, em decorrência dos ajustes, o Anexo I do Termo de Verificação Fiscal foi refeito e anexado ao processo. Por fim, concedeu à contribuinte o prazo de 30 dias para se manifestar sobre as informações.

Por ser breve, transcrevemos integralmente o teor Relatório Fiscal abaixo:

Trata-se de processo de Auto de Infração de IRPJ e CSLL em que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF solicitou diligência.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Considerando as razões expostas pela recorrente justificadas pelos documentos, entendo que se deve converter o julgamento em diligência à unidade de origem da RFB, para que a Autoridade Fiscal verifique e se manifeste acerca da suposta diferença apontada R\$ 7.083.701,60 (46.820.983,18 – 7.083.701,60), bem como analise a eventual necessidade de reapuração da base de cálculo conforme razões supramencionadas, apresentando parecer conclusivo.

PARECER CONCLUSIVO

2 Verificamos as alegações do contribuinte, bem como os documentos apresentados. Adicionalmente consultamos a base de dados da Receita Federal.

3 O contribuinte tem razão, no que se refere aos valores pagos. Ou seja, nos cálculos do Auto de Infração (IRPJ) devem ser considerados R\$ 338.699,29 nos pagamentos da Amerra e R\$ 6.745.002,31 referente ao parcelamento do Sr. Marino José Franz.

4 Em decorrência dos ajustes refizemos o Anexo I do Termo de Verificação Fiscal e o anexamos como arquivo não paginável.

5 O contribuinte tem o prazo de 30 (trinta) dias para, caso queira, se manifestar sobre as informações aqui expostas.

[...]

(grifo nosso)

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Itamar Artur Magalhães Alves Ruga**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

PRELIMINARES

A recorrente alega erro na determinação da base de cálculo do ganho de capital, argumentando que a Autoridade Fiscal considerou indevidamente valores relativos a subscrições primárias de capital e a debêntures. Sustenta, ainda, que houve erro na subtração dos valores de imposto de renda pagos pelos acionistas, em razão da desconsideração de parte dos valores pagos pelo acionista não residente e da redução indevida do valor pago por um dos acionistas pessoas físicas.

A alegação de erro na base de cálculo, contudo, não merece prosperar. O lançamento tributário, ato administrativo que constitui o crédito tributário, deve observar os requisitos previstos no art. 142 do CTN, o qual dispõe que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo com a aplicação da penalidade prevista na legislação. O crédito tributário é indisponível, ou seja, ocorrendo o fato gerador com a respectiva obrigação devidamente formalizada, não há que se falar em nulidade do procedimento por erro nos cálculos.

O auto de infração, enquanto instrumento formal do lançamento, não se torna nulo por eventuais equívocos na apuração do valor do tributo, desde que contenha os elementos essenciais exigidos pela legislação, como a identificação do sujeito passivo e a descrição do fato gerador com todos os seus elementos descritos na norma de incidência.

A discussão acerca da correta determinação da base de cálculo e dos valores a serem considerados, portanto, deve ser apreciada no mérito do recurso, onde será possível analisar as provas e os argumentos apresentados pelas partes para verificar a existência, ou não, de erro no cálculo do tributo.

Eventuais erros ou inconsistências na apuração do crédito tributário não ensejam a nulidade do auto de infração quando não há prejuízo ao direito de defesa do contribuinte. Irregularidades dessa natureza devem ser analisadas e, se for o caso, sanadas na apreciação do mérito, não havendo razão para acolher a preliminar de nulidade, a qual deve ser aceita apenas quando há vício suficiente para impedir a análise do mérito da lide.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração por erro na determinação da base de cálculo.

DO GANHO DE CAPITAL

A recorrente contesta a tributação do ganho de capital sobre a alienação da participação na Fiagril Ltda., argumentando que a operação societária implementada, embora tenha resultado em diminuição da carga tributária, foi realizada com base em legítimos propósitos e reflete a realidade econômica do negócio.

A fiscalização, ao desconsiderar a estrutura societária e tributar o ganho de capital diretamente na Tapajós, parte de uma premissa equivocada: a de que a recorrente e seus sócios estariam obrigados a optar pela tributação mais onerosa. Contudo, a legislação brasileira não impõe qualquer restrição à alienação de bens recebidos em devolução de capital. A título de exemplo, se a devolução de capital consistisse na transferência de um imóvel da pessoa jurídica para o sócio pessoa física, este teria total liberdade para alienar o bem no momento que julgasse oportuno, não havendo qualquer prazo legal que o obrigasse a mantê-lo em seu patrimônio. A ausência de tal restrição reforça a autonomia da recorrente e de seus sócios para gerir seus ativos e aliená-los da maneira que considerarem mais adequada às suas necessidades empresariais. A fiscalização, ao ignorar essa liberdade e ao presumir a simulação, imputa à recorrente uma obrigação tributária que não encontra respaldo na legislação, desconsiderando a realidade econômica da operação e impondo uma tributação desarrazoada.

A questão central a ser analisada reside na delimitação da ingerência do Fisco em planejamentos tributários realizados por particulares. É inegável que o contribuinte possui o direito de estruturar seus negócios da maneira que melhor lhe convier, buscando minimizar sua carga tributária, desde que respeitados os limites da legalidade. A autonomia privada, princípio basilar do direito empresarial, garante às partes a liberdade de celebrar negócios jurídicos e de organizar suas atividades empresariais da forma que julgarem mais conveniente.

No presente caso, a recorrente, buscando alienar parte de sua participação na Fiagril Ltda., optou por realizar a cisão parcial do negócio, segregando-o em uma nova sociedade, a Dakang Fiagril Participações S.A. Posteriormente, alienou parte das ações dessa nova sociedade para a HDPF, formando uma sociedade com o investidor estrangeiro. Essa estrutura societária, embora complexa, não se demonstra artificial ou simulada, tendo sido implementada com base em documentos com propósito claro e devidamente registrados nos órgãos competentes.

A alegação da recorrente de que a cisão parcial e a posterior alienação de ações foram realizadas com o objetivo de viabilizar a venda de parte da Fiagril e formar uma sociedade com a

HDPF encontra respaldo na realidade fática do caso. A estrutura societária se mantém até os dias atuais, demonstrando a intenção genuína das partes de se associarem no negócio da Fiagril. A permanência da estrutura societária, ao contrário de planejamentos tributários que visam apenas a obtenção de benefícios fiscais de forma efêmera, corrobora a existência de um propósito negocial legítimo e duradouro.

A Autoridade Fiscal, ao desconsiderar a estrutura societária e tributar o ganho de capital diretamente na Tapajós, extrapolou os limites da sua atuação, imiscuindo-se na esfera da autonomia privada e desconsiderando a realidade econômica da operação. A legislação tributária não exige que a alienação de um ativo empresarial seja realizada diretamente pela pessoa jurídica que o detém, sendo lícita a opção pela cisão parcial do negócio e posterior alienação das ações da nova sociedade.

A jurisprudência do CARF tem reconhecido a validade de planejamentos tributários que, embora resultem em diminuição da carga tributária, sejam realizados com base em propósitos legítimos e com substância econômica. A mera redução da carga tributária, por si só, não configura planejamento tributário abusivo, devendo o Fisco demonstrar a artificialidade da operação e a intenção de fraudar o erário para desconsiderar a estrutura societária escolhida pelo contribuinte.

Nesse sentido, o **Acórdão 1401-002.307**, de 15 de março de 2018, Relator Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto, reconheceu a legitimidade da redução de capital com a entrega de bens e direitos aos sócios pelo valor contábil, destacando a coerência do sistema jurídico e a intenção do legislador de incentivar o investimento em empresas. No mesmo sentido, o **Acórdão 1401-002.644**, de 15 de maio de 2018, Relator Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, reconheceu a licitude de atos praticados visando economia tributária, desde que haja um propósito negocial para além da mera redução da carga tributária. O **Acórdão 1401-003.012**, de 21 de novembro de 2018, Relatora Conselheira Letícia Domingues Costa Braga, também corrobora esse entendimento, ao reconhecer a legitimidade da venda de participação societária recebida pelos sócios após uma operação de redução de capital, desde que haja propósito negocial e ausência de simulação. Por fim, o **Acórdão 1301-003.023**, de 16 de maio de 2018, Relatora Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, reforça a autonomia da vontade dos sócios na decisão de reduzir o capital social e devolver bens e direitos pelo valor contábil, reconhecendo a legitimidade da operação e afastando a tributação do ganho de capital na pessoa jurídica.

No presente caso, a Autoridade Fiscal não logrou êxito em demonstrar a artificialidade da operação societária implementada pela recorrente. A cisão parcial da Tapajós e a posterior alienação de ações da Dakang Fiagril Participações S.A. foram realizadas com base em documentos com propósito negocial claro, e a estrutura societária se mantém até os dias atuais, refletindo a real intenção das partes de se associarem no negócio da Fiagril.

Diante de todo o exposto, considerando a autonomia privada da recorrente e a ausência de elementos que demonstrem a artificialidade da operação societária, entendo que a tributação do ganho de capital diretamente na Tapajós é indevida. A operação societária implementada pela recorrente, embora tenha resultado em diminuição da carga tributária, foi realizada com base em legítimos propósitos e reflete a realidade econômica do negócio.

Portanto voto por dar provimento ao recurso voluntário da recorrente, reconhecendo a legitimidade da operação societária e afastando a tributação do ganho de capital na Tapajós.

DOS AJUSTES DECORRENTES DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL

A recorrente admite a existência de erro na escrituração contábil, reconhecendo que deixou de adicionar ao lucro real o saldo negativo de equivalência patrimonial apurado em 2016. Contudo, argumenta, com razão, que tal erro não resultou em qualquer redução do imposto a pagar, pois a recorrente já se encontrava em situação de prejuízo fiscal, mesmo após a devida adição do saldo negativo de equivalência patrimonial.

De fato, a legislação tributária, ao determinar a exclusão das receitas e a adição das despesas decorrentes da equivalência patrimonial na apuração do lucro real, visa evitar a dupla tributação do lucro da investida. Contudo, no presente caso, a recorrente, por já se encontrar em situação de prejuízo fiscal, não se beneficiou da exclusão da receita ou da adição da despesa de equivalência patrimonial, pois tais ajustes não impactaram o valor do imposto a pagar.

Diante disso, considerando que o erro na escrituração contábil não resultou em qualquer redução do tributo a pagar, dou provimento ao recurso voluntário da recorrente, no que tange à alegação de erro na escrituração contábil por falta de adição/exclusão dos resultados de equivalência patrimonial. A necessária retificação do prejuízo fiscal, embora seja medida que se impõe para fins de regularização contábil, não justifica, neste caso, a exigência de valor tributável como apurado no lançamento tributário.

Desse modo, dou provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Conclusão

Ante o exposto, voto por:

1. Rejeitar as preliminares suscitadas;
2. Dar provimento ao recurso voluntário da Tapajós Participações S.A. e por consequência, dar provimento aos recursos voluntários dos responsáveis solidários.

Assinado Digitalmente

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga