



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720535/2023-96
ACÓRDÃO	1202-002.155 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGREX DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2019, 2020

MATÉRIA ALEGADA NA IMPUGNAÇÃO. FALTA DE APRECIÇÃO PELA DRJ. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

A matéria alegada na impugnação e não examinada e decidida pela DRJ não pode ser apreciada originariamente pelo CARF, sob pena de supressão de instância.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, determinar o retorno dos autos à autoridade julgadora de primeira instância para que seja prolatada decisão complementar com apreciação das razões de defesa não analisadas no acórdão recorrido, nos termos do voto do relator.

em 22 de outubro de 2025.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por AGREX DO BRASIL LTDA visando reformar o acórdão nº 108-044.390, prolatado em 26/08/2024 pela 20ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) 08, que considerou improcedente a impugnação apresentada. O acórdão restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2019, 2020

ÁGIO. FUNDAMENTO ECONÔMICO.

O custo de aquisição deverá ser desdobrado em subcontas distintas da conta que registrar o valor contábil do investimento, não sendo a alocação de livre escolha do contribuinte, mas sujeita a demonstrativo que justifique o ágio pago. Não se admite, com o objetivo de ser enquadramento mais benéfico do ponto de vista tributário, eleger, sem lastro, como rentabilidade futura.

ÁGIO. DEDUTIBILIDADE. CONFUSÃO PATRIMONIAL ENTRE INVESTIMENTO E INVESTIDORA.

O aspecto material se concretiza pela “confusão patrimonial” entre investida e real investidora, em que o investimento adquirido com sobrepreço e o empreendimento no qual se funda este acréscimo passam a participar do mesmo patrimônio, significando que passou a ser responsável pela própria rentabilidade esperada, pela qual se pagou.

CONTROLADA NO EXTERIOR CUJAS ATIVIDADES SÃO DE FATO REALIZADAS PELA CONTROLADORA. SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA.

Em se identificando distinta da exposição formal a real titularidade das operações em foco, dado que a direção e administração da SUBSIDIÁRIA INTEGRAL, domiciliada no exterior, se situa na sede e sob os cuidados de pessoas vinculadas à CONTROLADORA, sob inteligência do artigo 75, IV, do Código Civil, sobretudo combinado com o artigo 127, parágrafos primeiro e segundo, do CTN, reconhece-se a relação jurídico tributária, apesar da condução formal de atos e negócios sob outra jurisdição, tendo em vista os critérios materiais de conexão para determinação da sujeição passiva tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Na origem, trata-se de autuação fiscal decorrente da dedução indevida de despesas com amortização de dois ágios que, no entender da autoridade lançadora, seriam indedutíveis.

Além disso, a autoridade fiscal exigiu IRPJ e CSLL decorrentes de omissão de receitas de exportação ao considerar que as vendas realizadas pela controlada Agrex do Brasil Internacional (AGB Internacional), sediada no Uruguai, teriam sido realizadas, de fato, pela ora Recorrente.

Por economia processual e por bem retratar os fatos processuais ocorridos até a data da sua prolação, adoto o relatório do acórdão recorrido, complementando-o em seguida com os eventos que lhe sucederam no tempo:

Trata-se de impugnação contra autos de infração que formalizam a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 38.827.054,66, relativo a IRPJ e CSLL, composto por principal, multa de ofício (75%) e juros de mora atualizados até 09/2023.

A autuação decorre da constatação, pela autoridade fiscal, de omissão de receitas de vendas e serviços, despesas não comprovadas, e compensação indevida de prejuízo das atividades em geral com lucro da atividade rural, em fatos geradores ocorridos nos anos calendário 2019 e 2020.

1 TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

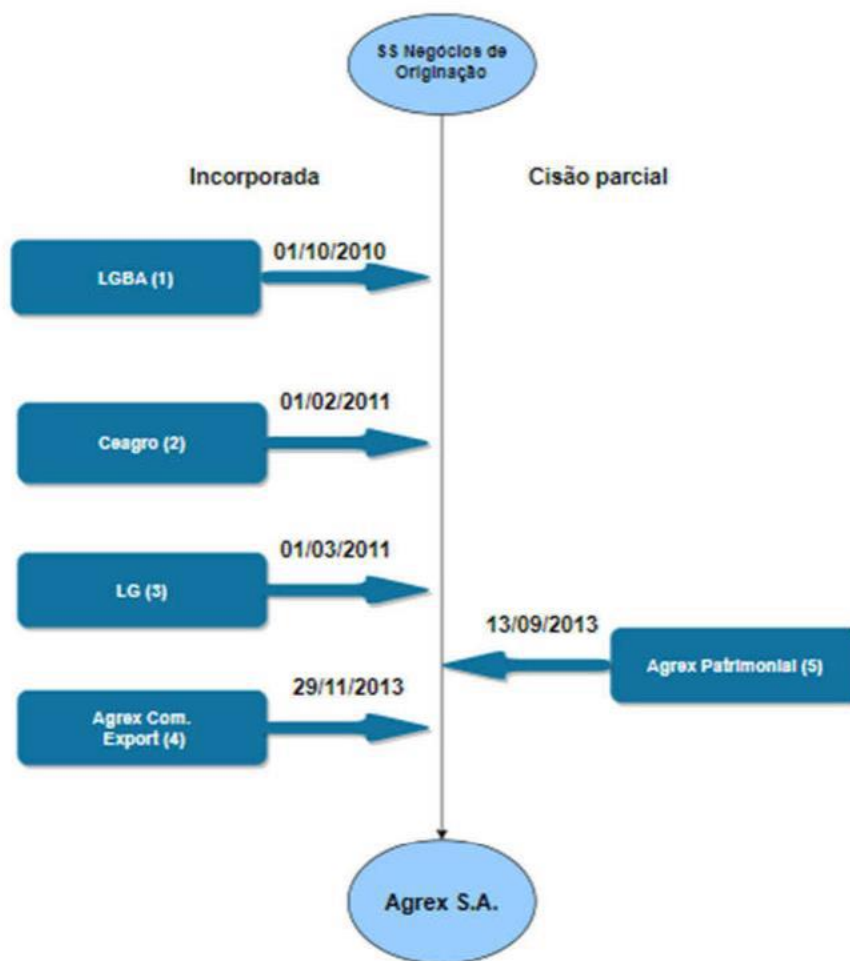
A autoridade fiscal inicia com sumário que indica a verificação de amortização indevida de ágio, operações de comércio exterior, e, como infrações, exclusão indevida do lucro real e omissão de receitas.

A operação de comércio exterior em foco tem como contraparte a controlada situada no exterior AGB INTERNATIONAL S.A.

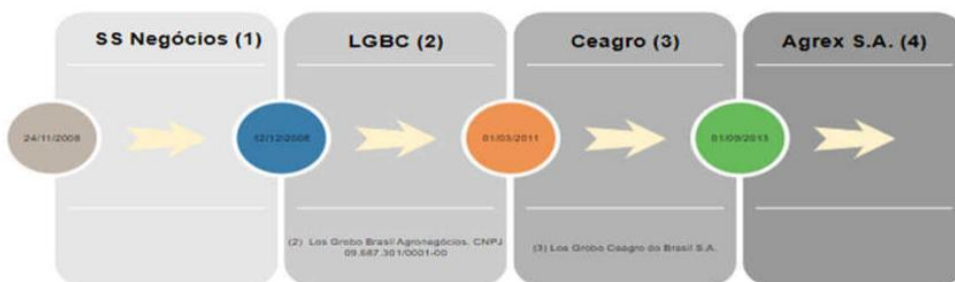
1.1 AMORTIZAÇÃO INDEVIDA DE ÁGIO

O procedimento fiscal abordou o ano calendário 2019 e os trimestres do ano-calendário 2020, em seguimento aos lançamentos referentes aos anos calendário 2015 a 2018, formalizados no âmbito do processo administrativo 17095.720248/2020-33.

A autoridade traça a sucessão de incorporações e cisão que resultaram na AGREX tal qual objeto da fiscalização:



- (1) Los Grobo Brasil Agronegócios. CNPJ 09.687.301/0001-00
 (2) Ceagro Agronegócios S.A. CNPJ00.639.692/0001-12
 (3) LG Produção Agrícola LTDA. CNPJ 10.496.029/0001-60
 (4) Agrex do Brasil Comércio e Exportação de Grãos LTDA. CNPJ 13.111.495/0001-78
 (5) Agrex do Brasil Patrimonial S.A. CNPJ 18.695.035/0001-78



A origem dos ágios amortizados nos anos 2019 e 2020 foram resumidos conforme o seguinte:

Em resposta a esse questionamento a contribuinte esclareceu que o ágio registrado na ECF no ano de 2019 se deu em razão de duas operações societárias.

A primeira operação, de acordo com a Contribuinte, ocorreu pela incorporação da "SS Negócios de Originação Agrícola S/A" pela "Los Grobo Brasil Agronegócios Ltda.", em 12/12/2008, cujo laudo de avaliação consta em anexo, no qual ficou apurado um ágio de R\$ 16.535.249,00'.

Quanto à segunda operação, a Contribuinte esclarece que:

se deu pela aquisição de uma participação adicional de 60% pela "Mitsubishi Corporation", na empresa "Los Grobo Ceagro do Brasil S/A", através da holding brasileira chamada "Agrex do Brasil Comércio e Exportação de Grãos Ltda." em 29/11/2013.

Quando da operação, realizou-se avaliação da empresa por meio de auditores independentes, sendo apurado o valor econômico daquela em US\$ 238.402 milhões, cuja fatia de 60 % da LGCB à época da operação representou US\$ 134,50 milhões.

Então, esboça a previsão legal aplicável e passa a analisar cada operação.

1.1.1 PRIMEIRO ÁGIO - SS NEGÓCIOS DE ORIGINAÇÃO AGRÍCOLA S/A

A SS NEGOCIOS foi integralizada com ativos da SELECTA SEMENTES – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, em 24/11/2008, e, em 12/12/2008, foi adquirida pela LOS GROBO BRASIL AGRONEGÓCIOS LTDA – LGBA, ocasião em que a SS NEGOCIOS teve sua denominação alterada para LOS GROBO BRASIL CENTRAL NEGOCIOS DE ORIGINAÇÃO AGRÍCOLA S.A.- LGBC.

Dessa operação foi registrado ágio no valor de R\$ 16.535.249,00:

Sendo o ágio na operação determinado como segue:

Demonstrativo de apt	RS(MIL)
Valor original da transação	46.899
Outros gastos com a aquisição	1.467
Custo total de aquisição	48.366
Valor patrimonial em 12 de dezembro de 2008	(31.831)
Ágio apurado	16.535

A LGBA, na ocasião, era controlada com 99% do capital detido pela CEAGRO AGRONEGOCIOS S.A, restando 1% com a pessoa física ANTONIO FRIAS OLIVA NETO.

Em 01/10/2010 é procedida uma incorporação às avessas da LGBA pela LGBC, e, em 01/03/2011, a LGBC também incorpora a CEAGRO AGRONEGÓCIOS S.A., em nova incorporação às avessas.

O contribuinte representou e explicou a operação como segue:



Dessa maneira, a LGBC passou a deter 100% do investimento na LGBA, configurando a incorporação.

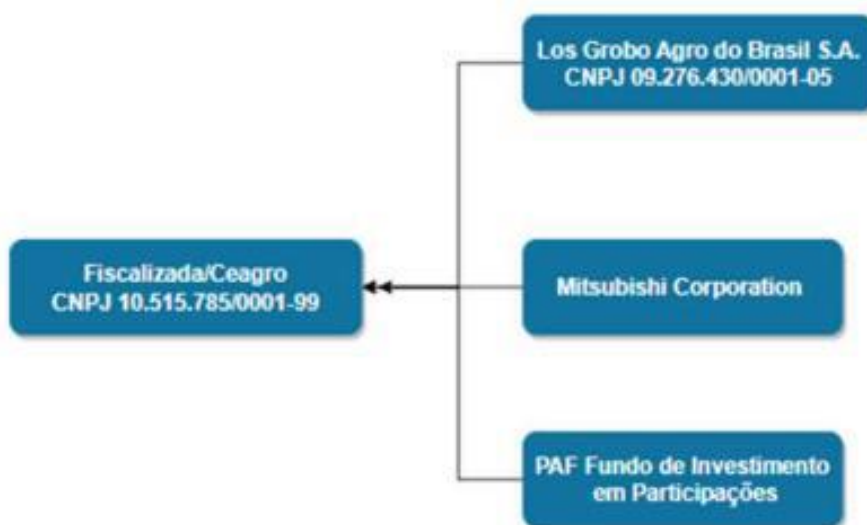
Contudo, em razão das operações, **parte do valor do patrimônio líquido (PL) da incorporada (LGBA) correspondia ao seu investimento (com ágio) na própria LGBC. Por conseguinte, na incorporação, o investimento da LGBA na LGBC foi baixado contra PL e o ágio de R\$ 16,5 milhões foi baixado contra resultado.** Do ponto de vista da CEAGRO, houve a entrega de seu investimento na LGBA em troca das ações da LGBC. No consolidado, as empresas continuariam com o mesmo valor, contudo, **com a incorporação da LGBA e consequente baixa do ágio na LGBC, houve uma redução no valor do PL da investida.**

Em outro giro, o valor contábil do ativo entregue para pagamento da aquisição do investimento era maior que o valor contábil da LGBC após a incorporação da LGBA, de modo que a CEAGRO reconheceu contabilmente um ágio no valor da diferença entre o valor do PL da investida adquirida e o valor do pagamento, que perfaz exatamente os R\$ 16.5 milhões baixados contra o resultado na LGBC. Se analisada apenas a operação de incorporação da LGBA pela LGBC, seria possível dizer que o ágio foi realizado e poderia ser iniciada sua amortização fiscal. Entretanto, a operação societária envolveu as três empresas, sendo que a **CEAGRO foi identificada como adquirente da LGBC, razão pela qual o ágio nela reconhecido teve o exato valor do ágio baixado na controlada (LGBC), pois ainda existia a mesma expectativa de rentabilidade futura.**

Por esta razão, **ágio inicialmente formado na LGBA foi registrado pela CEAGRO, em especial porque ela participou diretamente de todo o processo societário. Assim, a amortização fiscal do ágio não foi deflagrada com a primeira incorporação, pois, em que pese seu trânsito pelo resultado na LGBC, não houve realização da expectativa de rentabilidade futura, uma vez que a adquirente CEAGRO teve de reconhecer o ágio em seu ativo.** (negritamos)

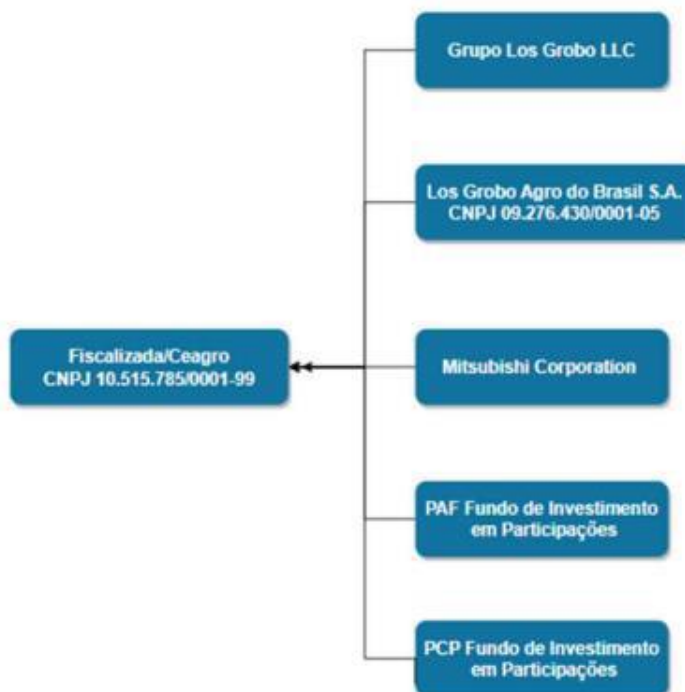
Em 01/07/2011, o PAF FUNDO DE INVESTIMENTO EM PARTICIPAÇÕES adquire parte das ações da então CEAGRO, e, em 24/01/2012, a MITSUBISHI

CORPORATION também adquire participação societária na mesma empresa, apresentando a nova configuração:



E o ágio desta operação passou a ser amortizado a partir do mês 07/2012.

Em 27/08/2013, o Grupo Los Grobo LLC e o Fundo de Investimento em Participações PCP também adquiriram participações na fiscalizada/CEAGRO:



Em 13/09/2013 ocorreu cisão parcial da empresa, transferindo ativos no montante de R\$ 54 milhões para integralização de capital na AGREX DO BRASIL PATRIMONIAL S.A., com as seguintes modificações na estrutura societária:

Nesse mesmo momento, o Grupo Los Grobo LLC, o Fundo de Investimento em Participações PCP (Vinci Partners) e a Los Grobo Agro do Brasil deixaram de ser acionistas na FISCALIZADA, enquanto o PAF - Fundo de Investimento em Participações, repassou parte de sua participação acionária para a Agrex do Brasil Comércio e Exportação Ltda. -Agrex Ltda., subsidiária da Mitsubishi Corporation, com sede no exterior, conforme visto no 'Livro de Registro de Ações'.

O quadro acionário passou à seguinte configuração:



E prossegue:

Nessa alteração acionária, a Agrex Ltda adquiriu, a partir do repasse da participação acionária do Grupo Los Grobo LLC, do Fundo de Investimento em Participações PCP (Vinci Partners) e do PAF - Fundo de Investimento em Participações, 60% do capital da FISCALIZADA, assumindo o controle da empresa.

Além dessas alterações, na mesma data, 13/09/2013, houve nova modificação da razão social da FISCALIZADA para Agrex do Brasil S.A- Agrex S.A.

Pouco mais de dois meses após essas alterações, em 29/11/2013, após aprovação pelo Conselho de Administração e deliberação pela Assembleia Geral Extraordinária, a FISCALIZADA, à época Agrex S.A., realizou nova incorporação reversa de sua controladora direta, desta vez a Agrex do Brasil Comércio e Exportação Ltda., com base em laudo de avaliação contábil, emitido por avaliadores independentes.

Em seguida, desenvolve que a cisão, com transferência de imóveis rurais e benfeitorias avaliados em R\$ 54 milhões, retirou do patrimônio da empresa os ativos que teriam dado causa à expectativa de rentabilidade futura na qual se fundamentou o ágio. Explica:

A existência do ágio somente é possível vinculado ao ativo de que se originou. Dessa forma, não pode haver a amortização do ágio quando o

patrimônio, no qual o ágio por expectativa de rentabilidade futura se baseou, deixou de pertencer ao patrimônio da empresa, por cisão parcial.

A partir do repasse a terceiros dos bens nos quais se baseou o ágio por expectativa de rentabilidade futura, o ágio derivado desses ativos não apresenta substância econômica efetiva, não sendo recuperável e, portanto, não pode ser excluído da base de cálculo do lucro real e da CSLL em anos posteriores.

O contribuinte deveria, no momento da cisão parcial do ativo, no ano de 2013, ter baixado o saldo da conta de ágio que teve por base ativos transferidos a outra empresa. Como no presente caso a totalidade dos ativos que teriam gerado o ágio foram repassados a terceiros, a contribuinte deveria ter realizado a baixa integral do ágio, não havendo mais que se falar em amortização de ágio neste caso, após essa data.
(negritamos)

Com relação ao laudo de avaliação para fundamentação do ágio, a consultoria responsável concluiu que o “goodwill pago deve ser alocado como rentabilidade futura”, em vista da “não obrigatoriedade de aprofundamento da distribuição do goodwill pago em bens tangíveis e intangíveis”.

Intimado a esclarecer, o contribuinte esclareceu que a “ordem sequencial específica de alocação do sobrepreço” somente é exigível após a vigência da Lei nº 12.973/2014.

Por sua vez, a autoridade considera o laudo insuficiente para demonstração que o ágio pago decorreria de expectativa de rentabilidade futura.

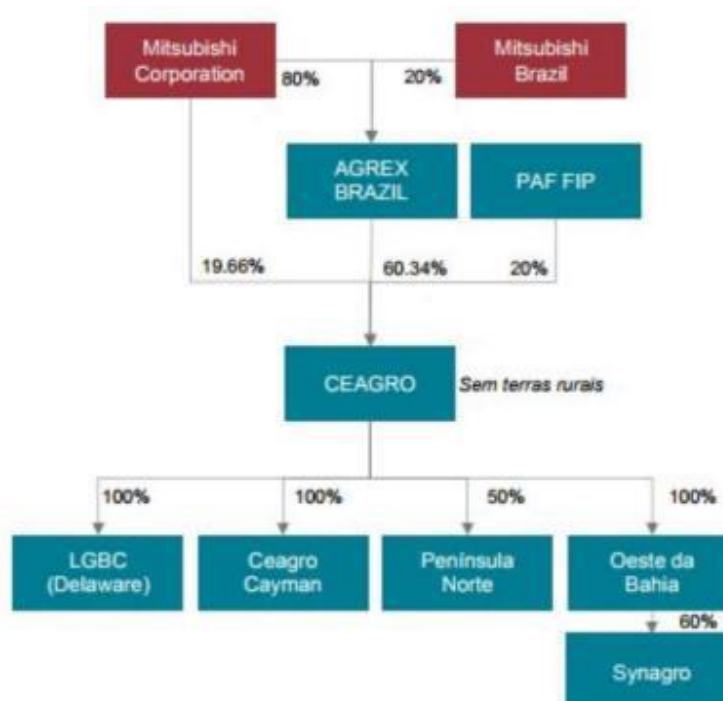
Destaca que a SS Negócios possuía grande quantidade de bens, enquanto a avaliação apresentada no tocante à aquisição pela LGBA somente informou o valor patrimonial, de R\$ 31,8 milhões.

1.1.2 SEGUNDO ÁGIO – AQUISIÇÃO PELA MITSUBISHI CORPORATION

Quanto à segunda operação apontada como geradora de ágio, a aquisição de participação adicional de 60% pela MITSUBISHI CORPORATION na CEAGRO (fiscalizada) através da AGREX DO BRASIL, o contribuinte apresentou a seguinte explicação:

Quando da operação, realizou-se avaliação da empresa por meio de auditores independentes, sendo apurado o valor econômico daquela em US\$238.402 milhões, cuja fatia de 60% da LGBC à época da operação representou US\$134.50 milhões. Este montante apurado em dólares foi convertido pelo câmbio da época, em que a moeda americana era negociada por R\$2,279, que representou o pagamento à LGCB de R\$ 306.573 milhões. Toda esta operação está registrada pelo PPA (Purchase Price Allocation).

Com a aquisição de 60% de participação acionária na LGCB, a Agrex Comércio e Exportação Ltda., passou também a participar de empresas nas quais a LGCB era sócia, notadamente "Península Norte Fertilizantes S/A" e "Synagro Comercial Agrícola S/A", conforme documentos societários e informações contidas no PPA. O quadro abaixo ilustra esta participação acionária.



Neste passo, considerando que o Patrimônio Líquido (PL) da LGCB era de R\$113.332.245,46, nos termos da DIPJ entregue à época, sendo que 60,34% deste PL representava o importe de R\$ 68.384,07 e que as participações nas empresas Península Norte e Synagro representavam os montantes de R\$ 21.834,09 e R\$ 31.833,91, apurou-se um ágio de R\$ 184 milhões em favor da Agrex Comércio e Exportação Ltda., abaixo sintetizado:

<u>INVESTIMENTO</u>	<u>PATRIMONIO LÍQUIDO</u>		<u>ÁGIO</u>
	LGCB	R\$68.384	
	SYNAGRO	R\$31.834	
	PENÍNSULA NORTE	R\$21.834	
RS306.512		RS122.052	RS184.460

Não obstante este registro, o ágio não chegou a ser amortizado pela Agrex Comércio e Exportação Ltda., que posteriormente, teve seu acervo patrimonial incorporado pela Agrex do Brasil S/A conforme atas societárias, protocolo de justificação e demonstração financeira do período (DOC. 05).

Em 13 de setembro de 2013, os acionistas da Companhia, por meio de Assembleia Geral Extraordinária, aprovaram a cisão parcial de

certos ativos no montante de R\$54.393. com base em laudo de avaliação contábil datado também de 13 de setembro de 2013, emitido por avaliadores independentes, cujos ativos foram incorporados pela Agrex do Brasil Patrimonial S.A., sendo essa empresa controlada pelos mesmos acionistas da Companhia.

Na mesma data, os acionistas Grupo Los Grobo LLC e Fundo de Investimento em Participações PCP (Vinci Partners), de forma integral, e o acionista PAF - Fundo de Investimento em Participações, de forma parcial, venderam suas participações na Companhia para a Agrex do Brasil Comércio e Exportação Ltda. (Agrex Ltda.). subsidiária da Mitsubishi Corporation (Japão), a qual adquiriu 60% do capital e assumiu, nessa data, o controle da Companhia.

Em 29 de novembro de 2013, após aprovação pelo Conselho de Administração e deliberação pela Assembleia Geral Extraordinária, a Companhia realizou operação de incorporação reversa do acervo patrimonial de sua controladora direta, Agrex do Brasil Comércio e Exportação Ltda., com base em laudo de avaliação contábil, emitido por avaliadores independentes. Para a realização dessa transação, a Companhia homologou aumento de capital social, no montante de R\$272.735, mediante a emissão de 10.496.565 novas ações ordinárias, nominativas e sem valor nominal, sendo 10.317.389 ações atribuídas à Mitsubishi Corporation (Japão) e 179.176 ações atribuídas à Mitsubishi Corporation do Brasil S.A. (acionista minoritário da incorporada). O aumento de capital foi integralizado mediante os seguintes ativos e passivos da incorporada:

Com a incorporação e extinção da empresa Agrex Comércio e Exportação Ltda., o ágio passou a ser registrado e amortizado por Agrex do Brasil S/A. que assim o vem fazendo desde 12/2013. (negritamos)

E esmiuça o histórico de operações, desenvolvendo até a conclusão que a MITSUBISHI CORPORATION (MC) foi a real adquirente do investimento na empresa fiscalizada, utilizando a AGREX LTDA como empresa veículo. Dentre os elementos, destaca o contexto narrado pela KPMG na elaboração do laudo de avaliação:

A MC está no processo de aquisição de uma participação adicional 60% na Ceagro através de uma 'holding' brasileira chamada 'Agrex do Brasil Comércio e Exportação de Grãos Ltda. ("Agrex")'. O fechamento dessa transação está prevista para ocorrer dentro do mês de setembro de 2013 (Transação). A MC já detém 20% da Ceagro.

Assim sendo, a MC solicitou à KPMG Corporate Finance Ltda. ("KPMG") **serviços profissionais de avaliação da Ceagro e suas subsidiárias** operacionais Ceagro International Limited e LGBC International LLC (em conjunto referidas como "Ceagro Individual"), Synagro Comercial Agricola S.A. ("Synagro") e Península Norte Fertilizantes S.A. ("PN"). (grifo nosso)

Explica que a MC teve todo o protagonismo no processo, inclusive com relação aos desembolsos de recursos.

Extrai também do laudo o direcionamento da operação com vistas à economia tributária, com a frase "Após a aquisição da Ceagro pela Agrex Brasil, espera-se que haverá uma fusão das companhias a fim de obter o benefício do 'goodwill'".

Neste contexto, considera não ocorrida a confusão patrimonial entre a investida e a investidora, pressuposto legal para a amortização antecipada do ágio.

1.2 COMÉRCIO EXTERIOR

Passa a abordar que a exportação de commodities agrícolas representou parte relevante das receitas da fiscalizada, que, por sua vez, utilizou para as operações a sua subsidiária integral domiciliada no Uruguai, AGB INTERNATIONAL S.A.

Enquanto registrou as exportações tendo como contraparte a controlada, as mercadorias foram destinadas a países diversos do Uruguai, conforme tabela abaixo:

País	Valor exportado	%
CN - CHINA, REPUBLICA POPULAR	1.262.460.433,99	54,64%
ES - ESPANHA	164.745.919,29	7,13%
EG - EGITO	162.884.907,56	7,05%
JP - JAPAO	137.925.394,82	5,97%
TR - TURQUIA	73.307.741,26	3,17%
BD - BANGLADESH	62.711.384,43	2,71%
VN - VIETNA	61.633.575,12	2,67%
TW - FORMOSA (TAIWAN)	58.064.036,66	2,51%
IL - ISRAEL	55.845.713,52	2,42%
TH - TAILANDIA	47.965.617,25	2,08%
GB - REINO UNIDO	47.280.108,82	2,05%
NL - PAISES BAIXOS (HOLANDA)	42.762.516,90	1,85%
MA - MARROCOS	29.407.931,78	1,27%
PT - PORTUGAL	27.447.709,58	1,19%
SA - ARABIA SAUDITA	19.848.583,82	0,86%
DZ - ARGELIA	16.525.891,20	0,72%
GT - GUATEMALA	12.018.094,12	0,52%
LB - LIBANO	8.040.084,52	0,35%
MY - MALASIA	7.474.658,25	0,32%
KR - COREIA (DO SUL), REPUBLICA DA	6.355.790,92	0,28%
IE - IRLANDA	2.308.582,94	0,10%
DO - REPUBLICA DOMINICANA	1.812.155,10	0,08%
KW - KUWAIT	1.605.163,68	0,07%
Total Geral	2.310.431.995,53	100,00%

Em análise às Declarações Únicas de Exportação (DU-E), e municiada da documentação de suporte intimada e entregue pela fiscalizada, verificou-se que, enquanto as notas fiscais eletrônicas (NFe) vinculadas às DU-E tinham como destinatário a AGB, os conhecimentos de embarque marítimo (Bill of Landing – B/L) em todos os casos tinha a AGREX DO BRASIL S.A. como remetente e a empresa adquirente no exterior como destinatária. A AGB nunca constou como remetente ou destinatária das mercadorias exportadas.

Por sua vez, os contratos, apesar de celebrados pela AGB no papel de vendedor, possuíam a AGREX no papel de garantidor, sendo parte da operação e indicado pela autoridade como vendedora e, de fato, quem realizava a operação de comércio exterior.

Reproduz como exemplo:



E analisa:

Como se pode verificar na demonstração abaixo, baseada nas respostas ao TIF04 e item 'b' do TIF05, com essas supostas operações de intermediação, ocasionou um sobrepreço da mercadoria exportada, entre os anos de 2019 e 2020, no valor de US\$ 3.412.437,63:

Ano	VMLE	Valor de revenda em dólar	Diferença US\$
2019	303.966.387,01	306.223.198,83	2.256.811,82
2020	208.148.553,00	209.345.484,21	1.196.931,21
Total	512.114.940,01	515.527.377,64	3.453.743,03

Esse valor é parte do lucro da operação da AGREX DO BRASIL S.A que ficou no exterior, não sendo tributado no Brasil por quem de fato exportou a mercadoria a terceiros adquirentes no mercado externo.

Em contrapartida, reproduz as ponderações e justificativas operacionais para a utilização da offshore encaminhadas pela fiscalizada. Destacamos:

Aliás, a CVM prevê esse tipo de formatação, bem como a legislação tributária pressupõe a sua existência, razão pela qual exige o cálculo do

preço de transferência, com ou sem estrutura física Reforça-se não há vedação perante o BC ou CVM.

Ao utilizar o FOB, o limite da empresa brasileira é entregar os produtos no porto de saída, podendo à adquirente (AGBI no caso) fazer negócios com esse produto.

E mais importante, todo resultado da AGBI é tributado no Brasil via TBU (Tributação em Bases Universais), conforme previsto na Lei nº 12.973/14 e IN nº 1.520/14. A tributação em bases universais significa que todos os rendimentos e ganhos de capital, independentemente do local que foram gerados, devem ser tributados no país onde a pessoa reside ou tem seu domicílio tributário. Em relação aos lucros auferidos no exterior, a Lei nº 12.973/2014 alterou a aplicação do Regime de Tributação em Bases Universais para pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, de modo que os lucros auferidos no exterior por filiais, controladas, coligadas e sucursais da pessoa jurídica domiciliada no Brasil são reconhecidas no resultado da empresa brasileira e, portanto, tributados. Isto posto, a operação via AGBI não traz qualquer prejuízo ao erário. Não menos importante, é preciso reforçar que o Uruguai não é um paraíso fiscal perante a legislação brasileira

Após esclarecimentos quanto à estrutura operacional da AGB International, a autoridade concluiu pela “inexistência das mínimas condições operacionais da Controlada para a realização das atividades propostas”, sobretudo pela falta de resposta quanto à estrutura física da controlada, sobre a qual a AGREX se omitiu, e que o quadro de funcionários indicado se refere a pessoas vinculadas à AGREX desempenhando suas funções no Brasil. Desenvolve:

Observa-se que, pelas atividades realmente desenvolvidas, não haveria a necessidade de uma estrutura operacional no Uruguai, considerando-se que as exportações da Agrex, com a pretensa a intermediação da AGB INTERNATIONAL, foram, de fato, encaminhadas do Brasil aos verdadeiros países compradores, sem a intermediação de uma empresa uruguaia. O uso da AGB INTERNATIONAL como uma forma de proteção cambial (hedge), gerenciando riscos de preço das commodities, não seria justificativa plausível para o uso da Controlada, tendo em vista que há na legislação brasileira forma adequada para a manutenção de divisas no exterior pela empresa exportadora, conforme disposto na Instrução Normativa RFB nº 1801/2018. Mesmo que esse tipo de proteção alegada fosse plausível, para que as operações fossem oponíveis ao fisco, elas deveriam ter realmente sido realizadas. Entretanto, comprovou-se no presente procedimento de fiscalização que as exportações foram realizadas pela empresa brasileira, sem a intermediação alegada.

Com efeito, a estrutura formal utilizada pelo sujeito passivo ocasionou a transferência de lucros para o Uruguai, onde a empresa não realiza

atividades comerciais reais, ocasionando assim redução do valor dos IRPJ e CSLL pagos nos Brasil, país onde realmente foram realizadas as atividades econômicas da fiscalizada, no período analisado.

Considerando-se que as operações de exportação da FISCALIZADA para os reais adquirentes são todas feitas pela própria empresa brasileira, através de seus funcionários, em sua sede no território brasileiro, conclui-se que as operações formalizadas pela FISCALIZADA ocasionaram uma omissão de parte de suas receitas, que foram refaturadas por sua subsidiária no Uruguai.

É importante notar aqui que NÃO se trata de tributação de IRPJ e de CSLL sobre lucros auferidos no exterior por empresas controladas, pois, no caso sob análise, se as operações atribuídas à empresa controlada foram de fato efetuadas pela fiscalizada, não há que se falar em lucros auferidos pela subsidiária, mas, sim, da correta realocação de suas operações à empresa brasileira, que de fato procedeu às operações de exportação.

Em conclusão, a fiscalizada, com a suposta intermediação de empresa estrangeira, omitiu ao Fisco brasileiro as receitas detalhadas no item 4.1. a seguir. (negritamos)

Foi realizada a quantificação da omissão de receitas comparando-se os valores de exportação com os de revenda para a mesma operação, considerando-se que toda condução seria pela AGREX.

1.3 CIÊNCIA Cientificado da atuação em 05/09/2023, o contribuinte solicitou juntada da impugnação em 04/10/2023.

2 IMPUGNAÇÃO

Inicialmente, o impugnante contextualiza os fatos de interesse, interpretando que o “ágio SS NEGÓCIOS” foi rejeitado pela autoridade puramente no tocante à fundamentação expressa no laudo de avaliação, e, quanto ao “ágio AGREX”, sob pretexto da qualificação da Agrex Ltda como empresa veículo, não sendo a real adquirente.

Com relação à “omissão de receitas”, sustenta que a subsidiária, assim como as operações, estão legitimamente subordinadas e validadas pela legislação e autoridades uruguaias, e se resumem à atuação típica de trading company.

2.1 ÁGIO SS NEGÓCIOS

Em seguida, parte à narrativa das operações, em que destacamos:

15. Em 12.12.2008, a SS Negócios (Requerente) foi integralmente adquirida pela LGBA – uma sociedade pertencente ao grupo Ceagro.

(...)

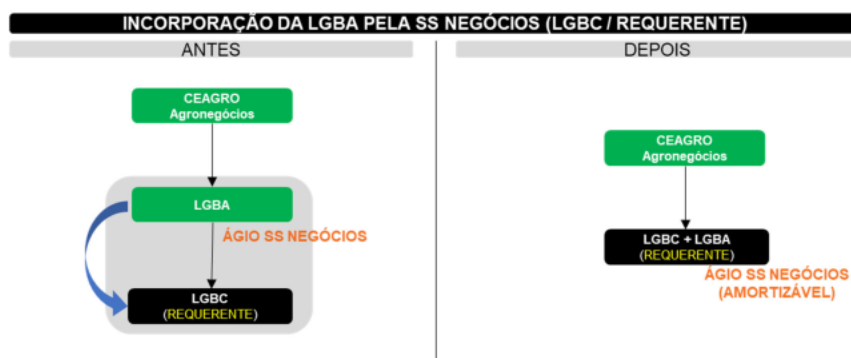


(...)

o ágio demonstrado por esse laudo de avaliação estava economicamente justificado na expectativa de rentabilidade futura da Requerente, e não em quaisquer elementos de ativos específicos.

21. Com a incorporação da LGBA pela SS Negócios (Requerente) em 1º.12.2010 (doc. nº 7), a sociedade sobrevivente – isto é, a própria Requerente, que então se chamava LGBC – passou a estar legalmente autorizada a aplicar o tratamento fiscal

(...)



(...)

24. A cisão que ocorreu três anos depois, no contexto de outra reorganização societária do grupo, ou qualquer outro evento societário subsequente, não guardam qualquer relação com esta primeira aquisição, nem tampouco com o ágio amortizável e dedutível para fins fiscais.

E complementa com as reorganizações societárias que se seguiram de 2010 a 2013 justificando a cisão operada nas restrições legais quanto à propriedade de ativos rurais por estrangeiros e considerando o interesse de expansão de investimentos pelo grupo MITSUBISHI nas empresas em foco.

Em síntese, ocorreram os seguintes eventos:

1º.3.2011 - a empresa Ceagro, então controladora da Requerente, foi por ela incorporada (doc. nº 8). Houve, nesse ato, a alteração da denominação social da Requerente, que passou a se chamar Los Grobo Ceagro do Brasil S.A. ("LGCB");

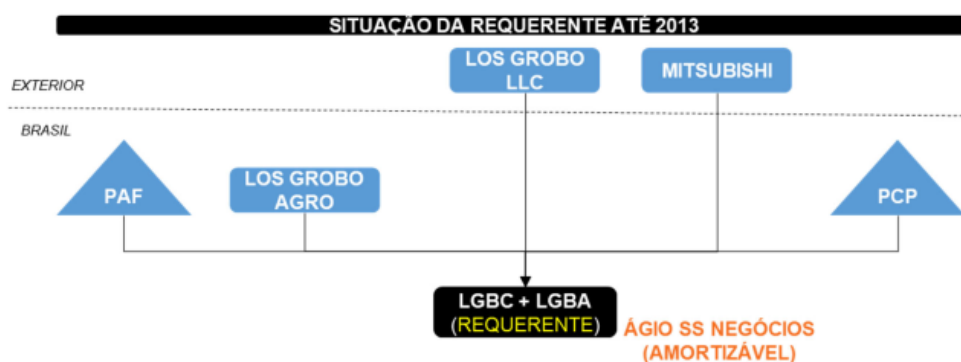
1º.7.2011 - a Requerente recebeu investimentos do grupo de private equity “Vinci Partners”, que aportou capital através do PAF Fundo de Investimento em Participações (“PAF FIP”);

24.1.2012 - o grupo Mitsubishi também realizou um investimento minoritário na Requerente, adquirindo 20% de seu capital social (doc. nº 9);

27.8.2013 - a Requerente recebeu investimentos adicionais do grupo Los Grobo (“Los Grobo LLC”) e do fundo de investimento em Participações PCP (“PCP”), também ligado ao grupo “Vinci Partners”, que já detinha posição acionária desde 2011 pelo PAF FIP; e DJ

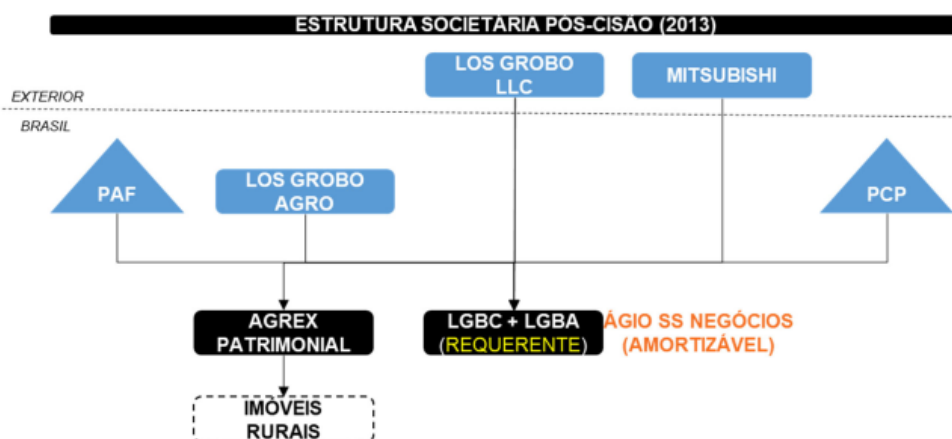
1º.9.2013 - a Requerente passou a ser denominada Agrex do Brasil S/A – sua denominação atual (doc. nº 10).

27. Com isso, a estrutura societária simplificada da Requerente passou a ser a seguinte:

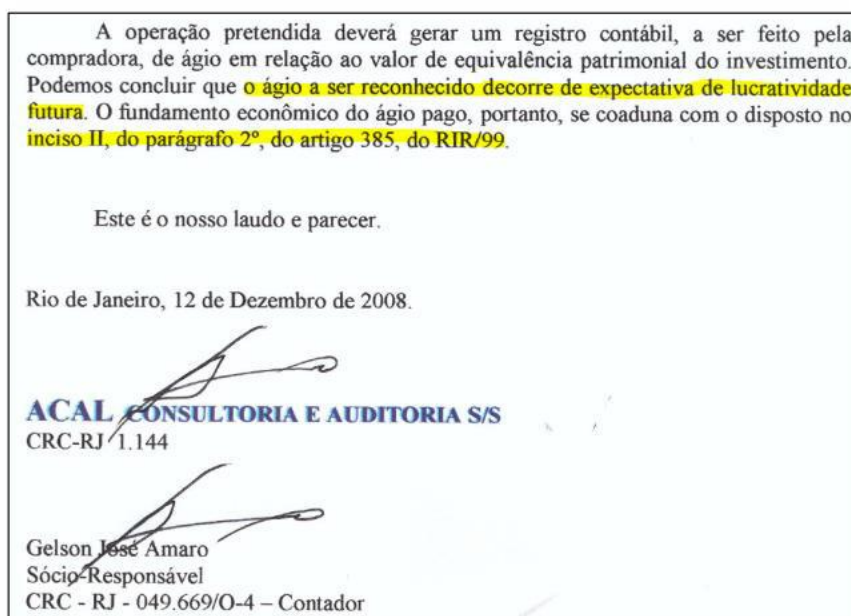


28. Em setembro de 2013, quando o grupo Mitsubishi passou a discutir a possibilidade de efetuar um novo investimento de capital na Requerente, constatou-se que também seria necessária a segregação de certos ativos imobiliários rurais que não poderiam ser controlados – ainda que indiretamente – por um grupo do qual participavam empresas não-residentes no Brasil, tendo em vista as limitações impostas pela Lei nº 5.709, de 7.10.1971 (“Lei 5.709/71”).

29. E foi por esse motivo que a Requerente passou por uma cisão parcial (doc.nº 11), pela qual seus imóveis rurais foram transferidos para a empresa Agrex do Brasil Patrimonial S/A (“Agrex Patrimonial”). De forma simplificada, a estrutura societária do grupo ficou a seguinte:



Quanto ao direito, suporta que o ágio jamais se vinculou a qualquer elemento patrimonial de ativo, sendo o laudo incisivo ao indicar a expectativa de rentabilidade futura como fundamento do ágio pago:



Confirma a justificativa sob pontuação de que a rentabilidade esperada se confirmou, e que a legislação à época não exigia metodologia específica tampouco obrigatoriedade de se individualizar os ativos.

Complementa, com relação à cisão, que a dedutibilidade independe da manutenção da causa do ágio:

50. Mas, ainda que assim não se entendesse, o que se admite apenas para argumentar, veja-se que, mesmo que tal ágio estivesse vinculado a quaisquer elementos do ativo da Requerente, tais como aqueles que, cinco anos depois da aquisição e três anos depois da incorporação da LGBA, viriam a ser transferidos via cisão parcial para a Agrex Patrimonial, a conclusão não seria diferente.

Indica que a AGREX LTDA efetivamente atuou na aquisição da participação societária na AGREX BRASIL:

70. A Agrex Ltda. efetivamente negociou essa aquisição, celebrou os contratos de compra e venda com os diferentes vendedores e realizou os pagamentos de preço. Os e-mails anexos, colacionados por mera amostragem, datam do período em que a Agrex Ltda. vinha negociando a segunda aquisição ora discutida – notadamente nas pessoas dos Senhores Yoshinori Nagata e Shinya Nakajima, respectivamente Diretor Presidente e Diretor da Agrex à época que precedeu a segunda aquisição em questão (doc. nº 15). A Agrex Ltda., portanto, sob qualquer ângulo de análise, é que deve ser tratada como a adquirente dessa participação, sobretudo para fins do registro do custo de aquisição correspondente, aplicação do investimento adquirido por MEP e reconhecimento de ágio, nos exatos termos da legislação em vigor.

Considera que a atuação da autoridade fiscal decorrem de interpretação imprópria das normas antielisivas, e distingue a situação como uma “opção fiscal”, em contraste com o considerado planejamento fiscal:

106. Diferentemente de operações conhecidas como “planejamentos tributários”, nas opções fiscais o contribuinte não se aproveita de nenhuma lacuna da lei para contornar uma regra proibitiva. Pelo contrário, diante de uma regra permissiva, opta-se por um caminho mais conveniente, não só do ponto de vista comercial e empresarial, como foi o caso destes autos, mas também eventualmente tributário.

E reafirma a conformidade com a interpretação legal vigente à época dos fatos.

2.2.1 CSLL

Em seguida, afasta a possibilidade de aplicação da legislação em foco para fins de apuração da CSLL.

2.3 OMISSÃO DE RECEITAS – AGB INTERNACIONAL

O impugnante explica as particularidades do setor em que atua, em que se destaca, para o caso, o papel das trading companies e sua relação com a AGB INTERNATIONAL:

133. Ocorre que a grande maioria dos produtores que oferecem seus produtos/contratos nesses mercados somente aceita comercializar os títulos para importadores estrangeiros, para que possam quitar seus compromissos e financiamentos relacionados à exportação.

134. Nesse sentido, a AGB International (uma subsidiária da Requerente no Uruguai) é crucial para a formalização desses contratos, seja quando efetua a compra diretamente, seja como garantia de que a mercadoria será exportada no contexto de uma aquisição pela Requerente “com o fim específico de exportação”.

135. Além de garantir as operações da Requerente, a AGB International atua na fixação das margens das mercadorias em relação a vendas efetuadas nos mercados futuros. Isso porque, no mesmo instante em que a Requerente adquire produtos no Brasil nos mercados a termo, a AGB International já tem a possibilidade de fechar um contrato no mercado futuro, fixando uma margem mínima de ganho em relação àquelas mercadorias. A atuação da AGB International nessa estrutura, portanto, garante rapidez e flexibilidade para essas transações.

136. O fato de a AGB International manter suas reservas em dólares também garante o pagamento de ajustes contratuais, formando o chamado “hedge natural” – em que a obrigação e os recursos para pagamento estão na mesma base/moeda – e é um mecanismo para se gerar novas divisas em moeda forte.

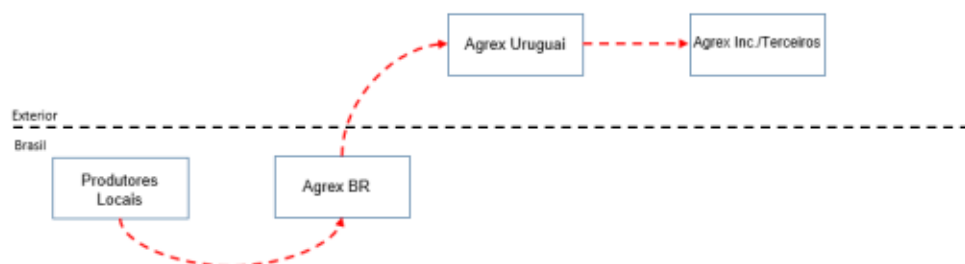
137. Nesse contexto, assim como ocorre em relação a diversas outras empresas atuantes no mercado de commodities, a Requerente celebra contratos a termo para a aquisição da produção dessas mercadorias junto a diversos produtores locais, os quais preveem a quantidade e a que preço tal produto deve ser entregue em determinada data futura.

138. A AGB International, por fim, celebra contratos internacionais com outras tradings (tanto outras sociedades do grupo Mitsubishi também localizadas no exterior como terceiros) para a venda dos produtos adquiridos pela Requerente no Brasil completando o ciclo de exportação.

(...)

139. Assim, a presença da AGB International na estrutura comercial do grupo (A) viabiliza as operações de venda de commodities da Requerente no exterior; (B) promove melhor controle dos riscos de câmbio e gera maior liquidez para as transações comerciais locais; (C) facilita o gerenciamento mais eficaz de riscos de crédito e possibilita a contratação de derivativos na CBOT.

140. De forma esquemática, a estrutura de operações nessas exportações pode ser representada da seguinte maneira:



141. Como não poderia deixar de ser, os resultados de todas as operações da AGB International são refletidos nas Demonstrações Financeiras consolidadas da Requerente e são devidamente oferecidos à tributação, no

Brasil, conforme as regras de tributação da renda corporativa em bases universais (CFC rules) de que trata a Lei 12.973/14.

142. Apenas para atestar esse fato, em 2019, a Requerente ofereceu à tributação o total de R\$ 6.484.254,00, correspondente aos lucros auferidos no exterior pela AGB International a partir de suas transações comerciais. Em 2020, a AGB International apurou prejuízo e conseqüentemente, a Requerente não compensou com o lucro auferido no Brasil (doc. nº 17).

143. Todos esses pontos apenas demonstram que esse item da autuação fiscal é completamente equivocado e deve ser integralmente cancelado por essa I. DRJ. São completamente infundadas as alegações feitas pela D. Fiscalização de que as operações triangulares envolvendo exportações a partir do Uruguai seriam ilegítimas, ou que a AGB International não teria existência efetiva e que, conseqüentemente, os resultados dessas exportações deveriam ser todos reconhecidos e tributados pela própria Requerente, no Brasil. (negritamos)

Então desenvolve quanto à legitimidade das operações de triangulação, destacando não haver nenhum questionamento pela autoridade fiscal quanto ao preço de transferência, que seria em tese a única verificação possível.

Considera obsoleta a exigência de estrutura física em contexto de economia digital, e condena a desconsideração de uma pessoa jurídica regular perante a legislação e autoridades uruguaias:

173. Com isso, não há outra alternativa a essa I. DRJ a não ser reconhecer que (i) por ser uma controlada, a AGB International pode compartilhar empregados com sua controladora; (ii) não há nenhuma norma que obrigue controlada e controladora a terem quadro de empregados distintos; (iii) os empregados não precisam estar fisicamente na sede de determinado estabelecimento para desempenhar uma atividade, o que é comprovado pela regulamentação do teletrabalho pela Reforma Trabalhista; e (iv) o fato de a AGB International ser uma trading demonstra que suas atividades não demandam deslocamento físico de empregados.

174. Por outro lado, os contratos de prestação de serviços firmados pela AGB International (i.e. embarcadores, despachantes, formigadoras e supervisoras - doc. nº 18) são de extrema importância para fins de execução de suas atividades. A AGB International, entidade prestadora de serviços, é sociedade devidamente constituída no Uruguai (doc. nº 19), com diversas transações financeiras naquele país (doc. nº 20), que possui estrutura complexa e atuação como centros de prestação de serviços para diversas entidades do Grupo Mitsubishi.

(...)

176. Veja-se que toda a operação está formal e substancialmente respaldada em contratos válidos, celebrados por pessoas que possuem

poderes, e regidos por leis estrangeiras que atribuem validade e eficácia aos atos e negócios jurídicos praticados, sendo impossível a uma Autoridade Fiscal brasileira, que não logrou comprovar qualquer fraude ou simulação, desconsiderar a estrutura, os atos e negócios jurídicos celebrados entre a Requerente e a AGB International.

(...)

180. Mesmo que a Requerente tenha apresentado uma extensa documentação confirmando o papel da AGB International nas operações de exportações do grupo, dentre eles: (i) Acordos Comerciais entre a Requerente e a AGB International e entre a AGB International e um cliente localizado no exterior; (ii) Notas de Saída e Invoices entre a Requerente e a AGB International; (iii) DUE e Bill of Lading; (iv) Contratos de Câmbio entre a Requerente e a AGB International; (v) Documentos de exportação entre a AGB e um cliente no exterior; (vi) Liquidação dos Valores, a D. Fiscalização se apega ao mero fato de que a Requerente aparece como garantidora em um contrato firmado entre a AGB International e um cliente localizado no exterior para desabonar a existência e a operação desta entidade.

(...)

87. Diferentemente do que alega a D. Fiscalização, a justificativa plausível para a existência da AGB International seria, enquanto finalidade comercial, a assunção de determinados riscos inerentes à atividade de exportação, riscos esses normalmente assumidos por sociedades tradings.

(...)

96. Desde já essa premissa deve ficar cristalina: não é possível, pelo ordenamento jurídico brasileiro, que as Autoridades Fiscais desconsiderem estruturas societárias, atos e negócios jurídicos se não for comprovado vício civil na manifestação de sua vontade.

(...)

205. Nesse sentido, a AGB International é sociedade regularmente constituída e regida pelas leis do Uruguai. O reconhecimento de sua personalidade jurídica se baseia não apenas na legislação uruguaia, que determina as regras sobre constituição das pessoas jurídicas, mas também as com base na legislação brasileira de direito internacional privado, que expressamente reconhecem a existência desta sociedade, constituída na forma da lei de seu domicílio.

206. Ora, se a AGB International possui personalidade jurídica distinta da de seus sócios conforme estabelecido no Direito uruguaio e expressamente reconhecido pelas autoridades daquela jurisdição, não caberia às autoridades fiscais brasileiras desconsiderarem a existência daquela sociedade. Como demonstrado acima, a legislação brasileira expressamente

estabelece que “a lei do país em que domiciliada a pessoa determina as regras sobre o começo e o fim da personalidade”, sendo certo que “as sociedades (...) obedecem à lei do Estado em que se constituírem”.(negritamos)

Então, assevera que a pretensão da autoridade fiscal se configura bis in idem, ao posto que o lucro da AGB INTERNATIONAL foi submetido à tributação no Brasil segundo as regras de tributação de coligadas e controladas no exterior:

209. Do mesmo modo, o artigo 77 da Lei 12.973/14 não deixou margem a dúvidas de que os resultados de equivalência patrimonial percebidos pelas investidoras brasileiras referentes à parcela dos lucros auferidos por sociedades estrangeiras controladas, direta ou indiretamente (como é o caso da AGB International), continuam sujeitos à tributação pelo IRPJ e CSL ao final de cada ano-calendário, independentemente de sua efetiva disponibilização ou distribuição na forma de dividendos.

210. As previsões acima são muito claras no sentido de reconhecer a autonomia da controlada no exterior de sua controladora no Brasil, uma vez que o prejuízo fiscal apurado não é compensável no Brasil e que os lucros deverão ser computados de acordo com a legislação do país de domicílio da filial. Também são nítidas ao determinar que, independentemente de distribuição, os resultados auferidos por controladas estrangeiras são tributados em bases automáticas, anualmente.

211. Inclusive, vale destacar que em 2020, a AGB International apurou prejuízo operacional no valor de R\$ 13.227.329,96, que não foi compensado com o lucro auferido no Brasil pela Requerente. Ou seja, embora essa estrutura não seja eficiente do ponto de vista fiscal, ela confirma a autonomia entre as entidades.

212. Partindo da premissa de que a totalidade dos resultados da AGB International estão sendo imputados à Requerente – como pretende a D. Fiscalização – seria absolutamente razoável que também fossem considerados esses custos e despesas operacionais. (negritamos)Invoca o disposto no artigo 146 do CTN para proteção da prática que é reiteradamente utilizada pela autuada há muitos anos, sem qualquer contestação por parte da autoridade tributária.

Em complemento, aponta não ter sido considerada pela autoridade autuante a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, em que a penalidade seria qualificada, com alíquota de 150%.

2.4 RECONSTITUIÇÃO DOS PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS DA CSLL

Requer, como consequência do cancelamento da exigência, a reconstituição dos prejuízos fiscais e bases negativas à situação anterior à atuação.

2.5 IMPROCEDÊNCIA DA MULTA E DOS JUROS

Por fim, considera desproporcional a penalidade aplicada, escorando-se no artigo 24 da LINDB, e protesta contra a incidência de juros SELIC sobre a multa.

É o relatório.

Inobstante a argumentação apresentada, a DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve integralmente a exigência fiscal.

Para tanto, considerou em relação ao ágio SS que o laudo apresentado não se presta para demonstrar a alocação do ágio pago conforme o negócio realizado, o que implica em inviabilidade de verificação dos fundamentos que teriam ensejado o pagamento.

Em relação ao ágio AGREX, entendeu aquele Colegiado que a AGREX LTDA atuou como mero veículo no interesse do GRUPO MISTUBISHI, de modo que o eventual ágio gerado na operação seria indedutível para fins de apuração do IRPJ e CSLL.

Considerou ainda o Colegiado *a quo* que os ágios glosados também são indedutíveis da base de cálculo da CSLL.

Em relação à omissão de receitas de exportação, entendeu que como procedente o lançamento do crédito tributário tendo em conta que a efetiva administração e operação da empresa domiciliada no Uruguai se dava diretamente pela AGREX DO BRASIL SA. Deste modo, as operações conduzidas no Uruguai não detêm autonomia visível e se configuram como instrumentalização de um setor interno da AGREX DO BRASIL.

Cientificada do acórdão da DRJ em 06/09/2024 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fl. 7.292), a Recorrente apresentou em 04/10/2024 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 7.295) o recurso voluntário de fls 7.297 a 7.381.

Por meio do apelo, a Recorrente essencialmente reproduz os argumentos anteriormente apresentados e afastados pela DRJ.

Quanto ao lançamento por omissão de receitas, alega que o acórdão recorrido não se manifestou sobre a combatida dupla imposição tributária em relação a um mesmo sujeito passivo. A questão está assim apresentada (fl. 7.370):

(B.3) BIS IN IDEM — OS RESULTADOS DA AGB INTERNATIONAL JÁ SÃO TRIBUTADOS PELA RECORRENTE, NO BRASIL (CFC RULES)

244. Outro aspecto que sequer foi considerado pela I. DRJ/08 e aponta para a clara improcedência do auto de infração ora impugnado é que, ao lançar o IRPJ e a CSL como se se tratasse de uma hipótese de omissão de receitas tributáveis pela Recorrente, o Fisco claramente incorre em uma hipótese de bis in idem. Afinal, sendo a AGB International uma controlada da Recorrente, seus lucros já são tributados pela Recorrente no Brasil de forma anual, segundo as regras de tributação de lucros corporativos auferidos no exterior por controladas e coligadas brasileiras.

Finaliza seu recurso voluntário apresentando as seguintes conclusões e pedidos:

V. CONCLUSÃO E PEDIDOS

70. As principais razões de fato e de Direito que justificam a interposição deste Recurso Voluntário e a necessidade de reforma integral da r. decisão recorrida podem ser sumarizadas nos seguintes pontos:

(A) quanto à dedutibilidade das despesas de amortização fiscal de ágio, a autuação é completamente infundada pelos seguintes aspectos:

(i) as premissas corretas / razões empresariais — a I. DRJ/08, com a devida vênia, deixa de considerar que a todo o ágio discutido neste caso (1) resultou de aquisições realizadas de forma direta entre partes não-relacionadas, não havendo quaisquer transações inusuais ou incomuns; (2) envolveu efetivo pagamento de preço pela LGBA e pela Agrex Ltda. aos vendedores respectivos; (3) decorre de transações que levaram à apuração de ganhos de capital tributáveis pelos vendedores; e (4) esteve fundamentado economicamente por laudos de avaliação produzidos por empresas especializadas. Este caso não envolve qualquer ato abusivo, simulado, artificial, doloso ou fraudulento, e não foi por outro motivo que a multa de 150% sequer foi cogitada pela D. Fiscalização;

(ii) premissas equivocadas da D. Fiscalização e da r. decisão recorrida — no que diz respeito ao "ágio SS Negócios" (1ª aquisição, de 2008), alega-se que, em razão de uma cisão parcial da Recorrente, em 2013, teria havido a transferência de patrimônio a uma terceira entidade e, conseqüentemente, uma suposta "dissociação" do ágio com o patrimônio que lhe deu origem, o que supostamente obrigaria a Recorrente a proceder com a baixa parcial do ágio. Além disso, o a alegação de que o laudo de avaliação não se mostraria hábil a justificar economicamente o ágio registrados pela Recorrente na aquisição do SS Negócios devido à falta de alteração do valor de mercado dos bens é absolutamente equivocada e não possui qualquer fundamento. Inexistia qualquer diretriz no artigo 20, § 3º, do DL 1.598/77 que obrigasse a identificação individualizada de cada um dos ativos e passivos da sociedade adquirida para justificar a demonstração de contabilização do ágio;

(iii) com relação ao "ágio Agrex" (2ª aquisição, em 2014), o único questionamento do Fisco é de que a Agrex Ltda. não teria sido supostamente - a "real adquirente" da participação na Recorrente;

(iii) validade do "ágio SS Negócios" (1ª aquisição / 2008) - o fundamento econômico desse ágio era exclusivamente a expectativa de rentabilidade futura da empresa adquirida (que se confirmou ao longo de todo o período projetado) e esses valores se tornaram sujeitos ao regime fiscal da Lei 9.532/97 com a incorporação da LGBA pela Recorrente, em 2010. Referido ágio não guarda qualquer relação com eventual mais-valia de quaisquer ativos e isso consta claramente no laudo de avaliação produzido por empresa independente e especializada. A cisão realizada em 2013 em nada afetou a rentabilidade futura da

Recorrente e não havia qualquer regra que obrigasse a Recorrente a fazer essa baixa parcial do ágio — na realidade, o artigo 7º, § 2º, da Lei 9.532/97 até confirma a improcedência dos questionamentos do Fisco e os equívocos da r. decisão recorrida;

(iv) validade do "ágio Agrex" (2ª aquisição / 2014) - sob qualquer perspectiva, a única, legítima, verdadeira e real adquirente da participação na Recorrente foi a Agrex Ltda. Essa sociedade efetivamente negociou com os vendedores as compras de participação societária, celebrou os contratos de compra e venda, efetuou diretamente os pagamentos de preço. A Agrex Ltda. era uma sociedade operacional com atuação no mesmo segmento econômico da Recorrente há mais de três anos à época dos fatos, com empregados, ativos e passivos próprios e, absolutamente, não poderia ser vista como um "mero veículo";

(v) o fato de a Agrex Ltda. ter recebido recursos via aumento de capital não lhe retira a condição de adquirente do investimento na Recorrente e não tem o condão de lhe alçar à condição de "sociedade veículo". Inexiste qualquer relação quanto à origem dos recursos ou à forma específica pela qual deva se ocorrer a operação, bastando que, de um lado, haja um comprador (adquirente) disposto a trocar dinheiro por um bem (móvel ou imóvel) então de propriedade de um vendedor. Não fosse assim, qualquer aquisição de qualquer bem poderia ser simplesmente desconsiderada sob tal fundamento, isto é, atribuindo-se a propriedade do bem à fonte original e última do caixa transferido. Do mesmo modo, um ativo financiado somente poderia ser "realmente adquirido" se ficasse para sempre de propriedade do financiador e, ainda, uma aquisição de participação societária precedida de - um aporte de capital, mas que gerasse deságio, desobrigaria o comprador de direito de quaisquer efeitos fiscais associados a este deságio. Evidente que são todas hipóteses absurdas, que apenas demonstram o total descabimento destas alegações;

(vi) efetivamente, o rótulo de "real adquirente" não pode ser uma livre permissão para se desconsiderar a personalidade jurídica de entidades existentes ou para imputar os efeitos fiscais de um dado negócio jurídico a quaisquer outras entidades. Para que se possa falar em "real adquirente" é imprescindível que se esteja diante de um "falso", "Inverídico" ou "irreal" adquirente, ou seja, de um típico caso de interposição fraudulenta de pessoa — o que claramente não ocorre neste caso. Não houve qualquer interposição de pessoas. Não se questiona tal fato e não há quaisquer dúvidas a esse respeito neste caso;

(vii) ainda que assim não fosse, o que se considera apenas para argumentar, as alegações do Fisco e da r. decisão recorrida (em apenas uma folha da r. decisão recorrida) para deslegitimar os efeitos fiscais decorrentes dessa aquisição se baseia em procedimento contábil não aplicável neste caso. Mas mesmo que fosse, essa orientação do CPC 15 se aplicaria de forma completamente diversa do que pretende a D. Fiscalização, e confirmaria todos os procedimentos adotados pela Agrex Ltda. em relação ao ágio pago na aquisição de participação na Recorrente;

(viii) o mero fato de a Agrex Ltda. ter adquirido participação na Recorrente a partir de recursos financeiros aportados por suas sócias sob a forma de capital social não lhe tiraria o direito à amortização do ágio, sob pena de violação ao artigo 23, item 4, da convenção firmada pelo Brasil com o Japão para evitar a dupla tributação, ao artigo 98 do CTN e à Lei nº 4.131, de 3.9.1962. Os recursos aportados eram de titularidade da própria Agrex Ltda., estavam devidamente registrados perante os órgãos competentes (Banco Central do Brasil / Junta Comercial) e não se confundem com recursos de terceiros. Se muito, inclusive, este caso envolve uma simples "opção fiscal", que não se confunde com nenhum tipo de "planejamento fiscal" ou estrutura abusiva / artificial;

(x) materialidade do ágio tributação dos ganhos de capital auferidos pelos vendedores - sendo o ágio discutido neste caso resultado de transações que levaram à apuração de ganhos de capital tributáveis pelos vendedores, tanto a jurisprudência quanto a doutrina reconhecem a validade e a possibilidade de amortização / dedução desses valores para fins fiscais, na medida em que uma das razões para o legislador permitir a dedução das despesas de amortização fiscal de ágio é a intenção de incentivar as fusões e aquisições de empresas nacionais, levando à tributação imediata do ganho de capital do vendedor e autorizando, por outro lado, a amortização fiscal do ágio do comprador de forma apenas diferida, em pelo menos cinco anos;

(xi) outros pontos que justificam o cancelamento da exigência de mérito — paralelamente a todas as questões acima, esse E. CARF deve ainda considerar que houve erros de determinação da base de cálculo que resultaram em exigências completamente descabidas; que o artigo 24 da LINDB e a Lei de Liberdade Econômica devem servir de critério orientador para a análise deste caso, em homenagem aos princípios da segurança jurídica, boa-fé e confiança legítima. Além disso, ainda que mantida a exigência relacionada ao IRPJ, o que se admite apenas para argumentar, a adição ao lucro real das despesas de amortização fiscal de ágio não se aplicaria para a CSL;

(B) com relação à suposta omissão de receitas, os equívocos do Fisco e da I. DRJ/08 neste caso são os seguintes:

(i) a I. DRJ/08, com a devida vênia, deixa de considerar que a Recorrente é uma entidade que atua principalmente com exportações de soja e de milho, mercado esse que possui uma dinâmica própria e muito particular em função das variações de preços, volume produzido em cada safra e variações cambiais. A produção agrícola está sujeita a inúmeros riscos e grande parte dos produtores celebram seus contratos em moedas estrangeiras. A AGB International (subsidiária da Recorrente) é necessária para formalização desses contratos internacionais e diversos outros grupos trabalham com modelos semelhantes, já que serve como um "hedge natural";

(ii) as transações aqui discutidas nada têm de artificialidade, abuso, fraude, dolo ou simulação. As operações triangulares de exportação são perfeitamente válidas,

estão previstas em normativos vigentes e, no segmento de commodities, são bastante comuns e frequentes. Tudo é feito às claras, com transparência e dentro dos limites legais, assim como ocorre com tantos outros players no mercado. No caso da Recorrente, essas transações realizadas com a AGB International estão em perfeita consonância com as regras brasileiras de preços de transferência de que trata a Lei 9.430/96 e, ao contrário do que assume a I. DRJ/08, ficou provado que a AGB International efetivamente atuou nessas operações, firmando contratos, operações financeiras e até mesmo se envolvendo em transações com terceiros que acabaram sendo, posteriormente, objeto de análise por esse mesmo E. CARF;

(iii) a r. decisão recorrida também se equivoca ao desconsiderar todo esse contexto negocial que justifica a forma para promoção das exportações brasileiras. A AGB International apresenta razões empresariais legítimas e é uma entidade existente, constituída de acordo com a legislação corporativa do Uruguai, é reconhecida pelas autoridades locais como uma pessoa jurídica de Direito privado e não há qualquer ilícito, nenhuma estrutura artificial, abusiva ou simulada neste caso; e

(iv) a ocorrência de bis in idem neste caso é nítida e a E. DRJ/08. A dupla imposição fiscal envolve a própria Recorrente, no Brasil, relativamente ao IRPJ e à CSL, já que essa entidade se sujeita tanto à incidência de IRPJ e de CSL em razão das regras para tributação universal da renda (CFC rules), nos termos da Lei 12.973/14, quanto a uma nova imposição resultante do lançamento de ofício ora discutido. Imposição essa, aliás, que desconsidera toda a estrutura de custos da AGB International e visa tributar algo que sequer corresponde a "renda", nos termos do artigo 43 do CTN.

271. Assim, deve ser INTEGRALMENTE REFORMADA A R. DECISÃO RECORRIDA (Acórdão 108-044.390, proferido em 26.8.2024 pela 20ª Turma da DRJ/08) por esse E. CARF, para que a totalidade da exigência formulada em face da Recorrente (principal, multa e juros), seja definitivamente cancelada, declarando-se improcedentes todos os valores lançados pelo Fisco neste processo administrativo e revertendo-se as compensações de ofício para o ano-calendário de 2020, conforme sinalizadas no ato de lançamento.

272. Por oportuno, a Recorrente protesta pela apresentação de Memoriais quando da inclusão deste caso em pauta de julgamentos e pela realização da sustentação oral por ocasião do seu julgamento por esse E. CARF.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me sua relatoria.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Maurício Novaes Ferreira**, Relator

1 – ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

2 – Fundamento de defesa não apreciado pela DRJ

Como informado no relatório acima, trata-se de autuações fiscais dos anos-calendário 2019 e 2020 decorrentes da constatação, pela autoridade fiscal, da dedução indevida de despesas com amortização de ágios (ágio SS e ágio Mitsubishi), bem como de omissão de receita de exportação.

Quanto à segunda infração, em linhas absolutamente gerais, entendeu o fisco que a Contribuinte autuada valia-se de uma sua controlada sediada no Uruguai para reduzir indevidamente a incidência do IRPJ e da CSLL no Brasil.

Dentre outros fundamentos de defesa, a ora Recorrente, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, arguiu que a autuação relacionada à omissão de receitas de importação implicaria em bitributação dos mesmos fatos tributáveis, já que, segundo seu entendimento, o lucro da controlada seria tributado no exterior e a receita que teria originado aquele lucro seria tributada no Brasil.

A questão foi assim suscitada na impugnação:

(B.4) DESCABIDO BIS IN IDEM – OS RESULTADOS DA AGB INTERNATIONAL JÁ SÃO TRIBUTADOS PELA REQUERENTE, NO BRASIL (CFC RULES)

207. Outro aspecto que aponta para a clara improcedência do auto de infração ora impugnado é que, ao lançar o IRPJ e a CSL como se se tratasse de uma hipótese de omissão de receitas tributáveis pela Requerente, o Fisco claramente incorre em uma hipótese de bis in idem. Afinal, sendo a AGB International uma controlada da Requerente, seus lucros já são tributados pela Requerente no Brasil de forma anual, segundo as regras de tributação de lucros corporativos auferidos no exterior por controladas e coligadas brasileiras.

208. De acordo com o artigo 25, § 5º e 7º da Lei 9.249/95 (i) os prejuízos e perdas decorrentes das atividades no exterior não serão compensados com lucros auferidos no Brasil; e (ii) os lucros serão apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio; confira-se:

“Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na p em 31 de dezembro de cada ano. [...]”

§ 5º Os prejuízos e perdas decorrentes das operações referidas neste artigo não serão compensados com lucros auferidos no Brasil. [...]

§ 7º Os lucros serão apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio.”

209. Do mesmo modo, o artigo 77 da Lei 12.973/14 não deixou margem a dúvidas de que os resultados de equivalência patrimonial percebidos pelas investidoras brasileiras referentes à parcela dos lucros auferidos por sociedades estrangeiras controladas, direta ou indiretamente (como é o caso da AGB International), continuam sujeitos à tributação pelo IRPJ e CSL ao final de cada ano-calendário, independentemente de sua efetiva disponibilização ou distribuição na forma de dividendos.

210. As previsões acima são muito claras no sentido de reconhecer a autonomia da controlada no exterior de sua controladora no Brasil, uma vez que o prejuízo fiscal apurado não é compensável no Brasil e que os lucros deverão ser computados de acordo com a legislação do país de domicílio da filial. Também são nítidas ao determinar que, independentemente de distribuição, os resultados auferidos por controladas estrangeiras são tributados em bases automáticas, anualmente.

211. Inclusive, vale destacar que em 2020, a AGB International apurou prejuízo operacional no valor de R\$ 13.227.329,96, que não foi compensado com o lucro auferido no Brasil pela Requerente. Ou seja, embora essa estrutura não seja eficiente do ponto de vista fiscal, ela confirma a autonomia entre as entidades.

212. Partindo da premissa de que a totalidade dos resultados da AGB International estão sendo imputados à Requerente – como pretende a D. Fiscalização – seria absolutamente razoável que também fossem considerados esses custos e despesas operacionais.

213. O que deve ficar claro é que ainda que tivesse havido transferência de base tributável à AGB International em 2019, os lucros dessa empresa uruguaia seriam, como de fato foram, oferecidos à tributação pelo IRPJ e CSL no Brasil. Por outro lado, em 2020, a subsidiária apurou prejuízos que não foram compensados no Brasil. Não houve, sob qualquer ponto de vista, prejuízo ao Erário ou benefícios indevidos.

O acórdão recorrido, contudo, não examinou o argumento da defesa. Veja-se o exato teor da decisão recorrida sobre a análise da infração de omissão de receitas:

3.3 OMISSÃO DE RECEITAS

O impugnante desenvolve acerca das peculiaridades do mercado de commodities, em que atua, enumerando seus riscos inerentes e as estratégias escolhidas para manter reserva em moeda estrangeira e para negociar na bolsa de valores de Chicago.

Em resumo, o papel da AGB INTERNACIONAL seria de isolamento do risco de determinadas etapas da fase de comercialização da autuada, AGREX DO BRASIL, que, por questões regulatórias, optou-se por situar no Uruguai.

Firma-se a defesa do impugnante, sobretudo, na presunção de conformidade advinda da operação incontestada pelo governo uruguaio, escorando-se em princípio de direito internacional privado (positivado pelo artigo 11 da LINDB).

Não obstante, extrai-se dos fatos expostos que a efetiva administração da empresa, assim como sua efetiva operação ocorre não simplesmente no Brasil, mas diretamente pela AGREX DO BRASIL, tanto em termos patrimoniais quanto em mão de obra, superando o simples outsourcing ou aproveitando-se das novas tecnologias, mas conduzida completamente por sua controladora.

Nisto, a supressão da personalidade jurídica não nasce da interpretação da autoridade fiscal, mas da condução da atuada, em que as operações no Uruguai não detêm qualquer autonomia visível, senão uma instrumentalização, um setor interno à AGREX DO BRASIL, com atos formalizados no exterior em uma entidade formalmente separada.

E não se trata de questionar a natureza das trading companies, mas de confirmar a real titularidade das operações em foco, dado que a conclusão de que a direção e administração da AGB INTERNATIONAL se situa na sede e sob os cuidados de pessoas vinculadas à AGREX DO BRASIL, sob inteligência do artigo 75, IV, do Código Civil, sobretudo combinado com o artigo 127, parágrafos primeiro e segundo, do CTN, redefiniria seu domicílio tributário, apesar da condução de atos e negócios sob outra jurisdição, tendo em vista os critérios materiais de conexão para determinação da sujeição passiva tributária, os quais não necessariamente convergem com as regras de nacionalidade.

Doutra sorte, o tratamento tributário, seja como filial, sucursal ou controlada, seria coerente com o conduzido pelo contribuinte.

E não se exige da autoridade reconduzir e reclassificar as operações da empresa, como demanda o impugnante, mas, verificada a omissão de receitas, deve realizar o lançamento da infração, nos termos do artigo 24 da Lei nº 9.249/95.

3.3.1 ART. 146 DO CTN – ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO

[...]

No entender deste julgador, e sem entrar no mérito da procedência ou não da argumentação apresentada pela defesa, caso o Colegiado *a quo* considerasse procedente a alegação de bitributação, o valor constituído de ofício seria, quando menos, reduzido.

E a Contribuinte, em sede de recurso voluntário, noticia a omissão do acórdão recorrido sobre os argumentos apresentados e os reitera, embora não defenda a nulidade parcial do julgamento da DRJ. Destaca-se do apelo as seguintes passagens:

20. A I. DRJ/08 ainda desconsidera uma série de argumentos trazidos pela Recorrente em sua Impugnação. Como a ocorrência do "bis in idem" — a dupla imposição ocorre no presente processo pelo fato de a própria Recorrente tributar, no Brasil, os resultados auferidos por meio da AGB International (regras CFC, conforme Lei 12.973/14) e, agora, haver uma nova exigência de tributos da

Recorrente sobre as receitas brutas auferidas por essa mesma entidade estrangeira, já previamente tributadas por conta da existência de uma subsidiária estrangeira (doc. nº 17, da Impugnação).

[...]

175. Todos esses pontos apenas demonstram que o entendimento do Fisco é equivocado e que a I. DRJ/08, com a devida vênia, desconsiderou a efetiva ocorrência de "bis in idem" caso o lançamento seja mantido. São completamente infundadas as alegações feitas pela D. Fiscalização de que as operações triangulares envolvendo exportações a partir do Uruguai seriam ilegítimas, ou que a AGB International não teria existência efetiva e que, conseqüentemente, os resultados dessas exportações deveriam ser todos reconhecidos e tributados pela própria Recorrente, no Brasil.

[...]

(B.3) BIS IN IDEM — OS RESULTADOS DA AGB INTERNATIONAL JÁ SÃO TRIBUTADOS PELA RECORRENTE, NO BRASIL (CFC RULES)

244. Outro aspecto que sequer foi considerado pela I. DRJ/08 e aponta para a clara improcedência do auto de infração ora impugnado é que, ao lançar o IRPJ e a CSL como se se tratasse de uma hipótese de omissão de receitas tributáveis pela Recorrente, o Fisco claramente incorre em uma hipótese de bis in idem. Afinal, sendo a AGB International uma controlada da Recorrente, seus lucros já são tributados pela Recorrente no Brasil de forma anual, segundo as regras de tributação de lucros corporativos auferidos no exterior por controladas e coligadas brasileiras.

245. A Lei 9.249/95 instituiu no Brasil a tributação em bases universais, estabelecendo que os lucros auferidos por controladas, coligadas, sucursais e filiais estrangeiras devem ser adicionados na apuração do lucro real ao final de cada ano-calendário, independentemente da sua efetiva distribuição.

246. A regulamentação aplicável esclareceu, ainda, que os lucros devem ser apurados em conformidade com as normas contábeis aplicadas no país de domicílio das filiais. O artigo 8º da Instrução Normativa nº 1.520, de 4.12.2014 ("IN 1.520/14") não deixa qualquer margem a dúvidas:

Art. 8º Os resultados positivos auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas, direta ou indireta, ou coligadas serão computados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

§ 1º O resultado auferido no exterior de que trata o caput deve ser apurado segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio e antes da tributação no exterior sobre o lucro.

247. Vale destacar que, antes da edição da Lei 12.973/14, a regra sobre os procedimentos adotados para apuração do resultado de filiais no exterior estava prevista apenas na Instrução Normativa nº 213, de 7.10.2002 ("IN 213/02"). Com a edição da Lei 12.973/14, foi inserido o §7º ao artigo 25 da Lei 9.249/95, reiterando de forma expressa que o lucro tributável no Brasil deve ser apurado segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio da controlada:

"Art. 95. O art. 25 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar acrescido do seguinte § 7º:

Art. 25. (...)§ 70 - Os lucros serão apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio." (não destacado no original)248. O dispositivo acima foi editado com o intuito de confirmar e dar força de lei à norma procedimental que já estava prevista na IN 213/02, confirmando que a base de cálculo do IRPJ e da CSL corresponde ao resultado contábil da controlada no exterior. É o que também pontua a doutrina jurídica:

"Por outro lado, no âmbito da Lei nº 12.973/2014 o resultado do exterior deve ser apurado segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio da sociedade controlada o que demonstra a existência de uma diferença clara na materialidade a ser submetida à tributação no Brasil, mesmo que se considere apenas a parcela relativa aos lucros auferidos no exterior, sem a variação cambial e os demais valores eventualmente refletidos no patrimônio líquido da sociedade controlada.

Tanto é assim que o artigo 8º, parágrafo 1º, da Instrução Normativa nº 1.520/2014 prevê expressamente que o resultado auferido no exterior deve ser apurado segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio antes da incidência dos tributos devidos no exterior sobre o lucro. (...)27 (não destacado no original)249. Aliás, esse E. CARF já decidiu dessa forma também em relação a controladas no exterior, confira-se:

"TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS NO EXTERIOR. BASE DE CÁLCULO. LUCRO APURADO DE ACORDO COM AS NORMAS DO PAÍS DE ORIGEM. A base de cálculo de tributação dos lucros auferidos no exterior é o valor do lucro auferido de acordo com as normas do país de origem convertido para reais na data de encerramento do balanço. Não pode servir como base de cálculo o valor do lucro auferido com a reclassificação das contas para a apresentação de balanço de acordo com as normas nacionais." (Ac. 1401-002.834, de 15.8.2018)

250. Do mesmo modo, o artigo 77 da Lei 12.973/14 não deixou margem a dúvidas de que os resultados de equivalência patrimonial percebidos pelas investidoras brasileiras referentes à parcela dos lucros auferidos por sociedades estrangeiras controladas, direta ou indiretamente (como é o caso da AGB International), continuam sujeitos à tributação pelo IRPJ e CSL ao final de cada ano-calendário, independentemente de sua efetiva disponibilização ou distribuição na forma de dividendos.

251. Trazendo os conceitos acima ao caso concreto é possível concluir que, tendo em vista a validade das operações praticadas entre a Recorrente e a AGB International, o resultado a ser tributado pela controladora brasileira corresponderá ao lucro contábil auferido pela filial no exterior, mensurado conforme as regras contábeis da jurisdição de domicílio da subsidiária.

252. Inclusive, vale destacar que em 2020, a AGB International apurou prejuízo operacional no valor de R\$ 13.227.329,96, que não foi compensado com o lucro auferido no Brasil pela Recorrente. Ou seja, embora essa estrutura não seja eficiente do ponto de vista fiscal, ela confirma a autonomia entre as entidades.

253. No presente caso, não existe nenhum questionamento quanto à regularidade da contabilidade da AGB International, de forma que os valores efetivamente tributados pela Recorrente em 2019 e em 2020 reputam-se corretos e devidamente recolhidos aos cofres públicos.

Trata-se, portanto, de matéria não apreciada pela DRJ, reiterada pela defesa em sede de recurso voluntário sem, contudo, a proposição de nulidade do acórdão recorrido.

Caso este Colegiado entenda por conhecer e julgar originariamente a matéria, sua decisão poderá ser objeto de reforma por ter incorrido em supressão de instância, já que o fundamento ora discutido, caso tivesse sido apreciado pela DRJ, poderia alterar, inclusive em caráter definitivo, o valor do crédito tributário constituído.

Por outro lado, se este Colegiado considerasse não enfrentar a matéria, sua decisão poderia igualmente ser contestada, primeiro por omissão sanável pela via dos embargos e, posteriormente, também por supressão de instância.

Este Conselho tem privilegiado o entendimento que a supressão de instância não deve ser admitida no processo administrativo fiscal, conforme ilustra o acórdão nº 9303-014.139, de 18/07/2023, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

A apreciação da matéria em segunda instância, sem que tenha sido apreciada em primeira instância, caracteriza supressão de instância, o que não se admite no direito processual administrativo tributário.

No presente caso, deve ser cancelado o acórdão recorrido em parte para que a 1ª instância analise a existência do erro de cálculo alegado pelo sujeito passivo; o que, para um correto saneamento do processo, os autos deverão ser restituídos à DRJ para que apreciação.

Em linha com o entendimento acima, a 1ª Turma da CSRF também considera a supressão de instância vício que impõe o retorno dos autos ao Colegiado de origem, conforme acórdão unânime (9101-005.781), assim ementado:

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2010

[...]

SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. PROVIMENTO DE RECURSO DE OFÍCIO. APRECIÇÃO DE MATÉRIAS NÃO EXAMINADAS EM 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O Decreto nº 70.235, de 1972, somente convive com o cerceamento ao direito de defesa se proferida decisão favorável ao sujeito passivo. Provido recurso de ofício, os autos devem retornar à autoridade julgadora de 1ª instância para apreciação de matérias não apreciadas, salvo se for possível decidi-las, em 2ª instância, em favor do sujeito passivo, ou em relação a matérias alcançadas por precedentes vinculantes da Administração Tributária.

Tenho, portanto, que o exame da matéria por este Colegiado poderia ensejar a nulidade da decisão eventualmente proferida, de modo que impõe-se o retorno dos autos à DRJ de origem para que profira novo julgamento, desta vez apreciando a questão do *bis in idem* suscitada na peça de impugnação.

3 – CONCLUSÕES

Em vista do exposto e pelo mais que dos autos consta, voto por conhecer do recurso voluntário e anular parcialmente o acórdão recorrido para que nova decisão seja proferida pela DRJ, desta feita com apreciação da matéria “(B.4) DESCABIDO BIS IN IDEM – OS RESULTADOS DA AGB INTERNATIONAL JÁ SÃO TRIBUTADOS PELA REQUERENTE, NO BRASIL (CFC RULES)” (fls. 5.723 e seguintes da impugnação).

Assinado digitalmente

Maurício Novaes Ferreira