



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

Processo nº 10820.001841/2007-19
Recurso nº 167.633 De Ofício
Acórdão nº **1402-00.567 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de maio de 2011
Matéria IRPJ - AÇÃO FISCAL - LUCRO ARBITRADO.
Recorrente 1A.TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ/RIBEIRÃO PRETO-SP
Recorrida CONDOMINIO DE PRODUTORES JOSE CARLOS DE OLIVEIRA FERNANDES NETO E OUTROS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

ANO-CALENDÁRIO: 2001, 2002, 2003, 2004

CONDOMÍNIO E PARCERIAS DE PRODUTORES RURAIS. DESCARACTERIZAÇÃO DE ATIVIDADE RURAL DAS PESSOAS FÍSICAS. INOCORRÊNCIA. A união de empregadores rurais para a formação de um "Condomínio de Empregadores", à luz da legislação previdenciária, com a finalidade de contratar empregados rurais, bem como desenvolver parcerias para exploração da atividade rural, mantendo-se os riscos e outras características inerentes a essa atividade, não caracteriza a constituição de uma pessoa jurídica, permanecendo aos produtores a opção de tributar individualmente seus resultados na pessoa física.

Recurso de ofício negado provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Jaci de Assis Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

A 1ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ/RIBEIRÃO PRETO-SP, com fulcro no artigo 34 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), recorreu de ofício a este Conselho em face de decisão proferida em primeira instância, que julgou improcedente a exigência constituída em desfavor de CONDOMINIO DE PRODUTORES JOSE CARLOS DE OLIVEIRA FERNANDES NETO E OUTROS.

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Contra o interessado, acima identificado, foi lavrado o Auto de Infração (A I) de fl.121, que lhe exigiu o imposto de renda pessoa jurídica dos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005, períodos-base 2001, 2002, 2003 e 2004 na forma de lucro arbitrado em virtude de a fiscalização ter procedido à descaracterização do condomínio atribuindo-lhe caráter de sociedade de fato, procedendo à sua inscrição de ofício no CNPJ.

O arbitramento deu-se em razão de o contribuinte, após ter sua inscrição efetuada de ofício no CNPJ, não ter atendido às diversas intimações para apresentar os livros Diário e Razão, conforme descrito na folha de continuação ao A I (fls. 122 a 123).

Foram exigidos os valores de R\$ 2.401.335,56 de imposto, R\$ 1.448.078,38 de juros de mora calculados até 31/08/2007; e R\$ 1.801.001,64 de multa proporcional, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 5.650.415,58

Enquadramento legal: Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), retificado em 17/06/1999, art. 532.

A base legal da penalidade aplicada e dos encargos moratórios encontra-se às fls. 131/132, assim fundamentada:

Multa:

Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I.

Juros de mora:

A partir de janeiro de 1997 – Apuração trimestral – (para fatos geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º.

Como a infração apurada apresenta reflexos nos valores devidos às contribuições sociais, foram lavrados autos de infração referentes ao Programa de Integração Social – PIS (fl. 155), com crédito tributário de R\$

1.581.148,65; Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fl. 144), com crédito tributário de R\$ 7.297.611,02; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fl. 133), com crédito tributário de R\$ 2.606.897,76.

O Termo de Constatação Fiscal, fls. 109/120, nos dá conta que durante os trabalhos de fiscalização na pessoa física de JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA FERNANDES,

CPF 060.668.478-64, foi verificada a existência de vendas de cana-de-açúcar para a empresa Clealco Açúcar e Álcool S/A, da qual o fiscalizado era um dos “sócios”.

O Termo de Constatação Fiscal, fls. 109/120, nos dá conta que durante os trabalhos de fiscalização na pessoa física de JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA FERNANDES, CPF 060.668.478-64, foi verificada a existência de vendas de cana-de-açúcar para a empresa Clealco Açúcar e Álcool S/A, da qual o fiscalizado era um dos “sócios”.

Segundo a fiscalização, essas vendas estavam relacionadas com o chamado “Condomínio de Produtores JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA FERNANDES NETO E OUTROS”.

Relata a fiscalização que para se ratear os resultados (receitas e despesas) utilizava-se o percentual de participação de cada um no condomínio ao invés de se basear na produção de cada propriedade rural.

Ainda de acordo com a fiscalização, o próprio Condomínio arrendava propriedade de terceiros para produção de cana-de-açúcar para posterior entrega do produto para a empresa Clealco.

A fiscalização aponta que além de despesas com folha de pagamento registradas nos livros do condomínio, foram encontrados outros gastos como: **a)** compra de lavoura de cana da Destilaria ocorrida em 2001 e 2002; **b)** compra de óleo diesel da empresa PETROCANA; **c)** despesas com locomoção dos trabalhadores; **c)** compra de materiais da própria usina, etc...

Diante disso, entendeu a fiscalização tratar-se de uma sociedade de fato, com “interesse comum”, motivo pelo qual elaborou uma Representação Fiscal para a inscrição de ofício do “Condomínio” no CNPJ, cujo processo administrativo recebeu o nº 10820.001990/2006-05, e foi anexado a este processo.

O Condomínio, não concordando com o tratamento dado pela Fiscalização da SRFB, impetrou um mandado de segurança, na qual solicitava o cancelamento do CNPJ, dado de ofício pela Autoridade da Receita Federal do Brasil em Araçatuba. A Justiça Federal indeferiu o pedido liminar (cópia da decisão anexa). Na sentença, em razão da desistência da ação por parte do impetrante, o processo foi extinto (cópia também anexa).

Lavrado o Auto de Infração, o Condomínio apresentou em 15/10/2007 impugnação de fls. 801 a 833, firmada pelos procuradores constituídos pela procuração de fl.302, e em 26/10/2007, foi apresentada outra impugnação, esta em nome de todos os consorciados solidários firmada pelo procurador constituído pela procuração de fls. 1.497 a 1.499, reproduzindo as mesmas razões de fato e de direito apresentadas pelo “Condomínio”, cujos argumentos reproduzo, em síntese, na mesma ordem em que foram apresentados, como segue:

1)- Da desconsideração das operações de pessoas físicas e do auto de infração de exigência tributária.

Neste tópico o impugnante descreve de modo sucinto todo procedimento da fiscalização que impôs ao condomínio de produtores rurais a condição de pessoa jurídica e culminou com a lavratura dos autos de infração ora em discussão e a imputação de responsabilidade solidária de todos os integrantes do condomínio.

2) - Do “condomínio” ou “consórcio” de empregadores rurais pessoas físicas.

Discorre sobre a evolução histórica do Condomínio e/ou Consórcio de Empregadores Rurais, destacando a Circular 56 de 25 de outubro de 1999, editada pelo INSS, que disciplinou a matéria e a Portaria nº 1.964/99 do Ministério do

Trabalho e Emprego, segundo a qual o consórcio de empregadores rurais pessoas físicas consiste na união de produtores rurais, pessoas físicas, com a finalidade única de contratar empregados rurais, e determinou às DRT's conferir ampla divulgação a este novo modelo de contratação no meio rural, inclusive, com a edição no ano de 2000 de uma cartilha denominada "Condomínio de Empregadores, um novo modelo de contratação no meio rural".

Reproduz o art. 25-A da Lei nº 8.212, de 1991, cuja redação foi dada pela Lei nº 10.256, de 2001, que equiparou o condomínio/consórcio de empregadores rurais aos empregadores rurais pessoas físicas.

Alega que o Condomínio de Produtores Rurais estabelecidos pelos defendentes, o qual foi desconsiderado pela fiscalização, obedece aos requisitos legais e foi instituído com base na lei exclusivamente para contratação de mão de obra, haja vista que os participantes do mesmo mantiveram suas individualidades, antes e durante o condomínio, no cultivo de cana de açúcar, conforme demonstram as notas fiscais de entrada de cana encartada aos autos.

Aduz que a realidade jurídica estabelecida no contrato de constituição do condomínio é totalmente distinta do contrato de parceria/arrendamento agrícola estabelecido entre os produtores rurais e os donos de propriedades rurais, sendo que deste contrato de parceria/arrendamento agrícola é que resultaram as receitas que a fiscalização atribuiu a uma suposta pessoa jurídica.

Argumenta que a tributação das rendas provenientes do contrato de parceria/arrendamento deve ser feita individualmente por cada participante, proporcionalmente à sua participação na geração da renda, a qual deve ser levada à tributação na declaração de renda individual de cada produtor, exatamente como fizeram os produtores envolvidos na presente fiscalização.

3) - Do tratamento dispensado pelos agentes fiscais da receita federal ao condomínio de empregadores rurais.

Alega que o 'Pacto de Solidariedade' fixado entre os empregadores rurais, com a finalidade de contratarem em conjunto funcionários para o trabalho nas lavouras canavieiras de suas propriedades ou das lavouras que viessem a explorar em conjunto, está em total consonância com os permissivos legais acima enumerados, sendo forma de contratação de mão-de-obra amplamente conhecida e incentivada pelo Ministério do Trabalho e Emprego, conforme se depreende da Portaria 1.964/1999 deste órgão, bem como pelo INSS.

Assevera que houve equívoco da fiscalização em desconsiderar o pacto de solidariedade dos condôminos e lhes atribuir uma pessoa jurídica, uma vez que o procedimento adotado pela fiscalização, constitui violação a texto literal de lei ordinária, segundo a qual o condomínio de empregadores rurais deve ser considerado pessoa física para fins previdenciários, assim, para fins de imputação dos demais tributos e contribuições, desnecessária seria a desconsideração da constituição do condomínio e pacto de solidariedade lavrado pelas pessoas físicas.

Aduz que o Contrato de Constituição do Condomínio de Empregadores Rurais e Pacto de Solidariedade firmado entre as partes ampara a contratação de mão de obra em conjunto, possuindo inscrição conjunta na CEI — Cadastro Empregador Individual, servindo de amparo aos procedimentos de contratação, registro dos trabalhadores, recolhimentos de encargos do FGTS e INSS.

Acrescenta que, para efeito de Imposto de Renda e quaisquer outras obrigações tributárias, os produtores rurais permanecem mantendo suas condições individuais, **como sempre mantiveram, haja vista que são plantadores de cana-de-açúcar desde**

1983, quando se iniciou na região de Araçatuba, interior de São Paulo, a implantação de usinas de moagem de cana.

Argumenta que não se mostra razoável o tratamento dispensado pela fiscalização ao condomínio de empregadores rurais, quando imputa aos seus componentes o tratamento tributário típico das pessoas jurídicas pelo simples fato de se reunirem, em condomínio, na forma da legislação de regência, para contratação de mão-de-obra rural, sem considerar qualquer outro reforço probatório de existência de sociedade de fato.

Diz que a fiscalização se esquece que os participantes do mencionado condomínio sempre foram produtores de cana-de-açúcar e sempre plantaram em suas terras próprias, bem como exploraram áreas de terceiros mediante parceria/arrendamento agrícola, mesmo antes da existência do mencionado condomínio agrícola, fatos estes que continuaram a ocorrer imutavelmente após a implantação do condomínio agrícola, inexistindo fato novo relevante a ensejar a desconsideração das pessoas físicas e imposição de pessoa jurídica, com objetivo único de locupletamento do fisco.

4) - Da desconsideração do condomínio de produtores rurais e consideração de sociedade de fato.

Alega que, diferentemente do que apontou a fiscalização, inexistiu a criação de pessoa jurídica consistente em sociedade de fato em razão de faltar a *Affectio Societatis*, definida pelo próprio Superior Tribunal de Justiça como a vontade necessária à constituição da pessoa jurídica, inexistente no presente caso, já que restou demonstrado que os produtores continuaram a manter sua individualidade na exploração da atividade agrícola, simplesmente possuindo alguns contratos de parceria/arrendamento agrícola explorados em conjunto.

5) - Da tributação da renda proveniente da parceria agrícola rural do produtor pessoa física.

Enfatiza que o “condomínio agrícola” formado pelos produtores rurais que foram fiscalizados é realidade jurídica totalmente dissociada do contexto fático dos contratos de parceria agrícola, donde advieram as receitas provenientes da venda das canas produzidas em razão do mencionado contrato de exploração de áreas rurais.

Após ressaltar que foi exaustivamente comprovado que as receitas e despesas mencionadas pela fiscalização, como de venda de cana, são decorrentes dos contratos de parceria agrícola explorados em conjunto pelos mesmos participantes do condomínio e não do contrato de “constituição do condomínio de empregadores rurais”, reproduz o art. 9º da Lei nº 9.250, de 1995, e o art. 13 da Lei nº 8.023, de 1990, que tratam de tributação da renda auferida pelas pessoas físicas decorrentes da venda de cana-de-açúcar proveniente de contratos de parceria agrícola, pois, entende que a legislação invocada pela fiscalização é imprestável para tal finalidade. Cita, ainda, em reforço aos seus argumentos o art. 59 do Decreto nº 3.000, de 1999, que regulamentou o RIR/99, o art. 15 da IN SRF 83/2001.

Alega que a legislação acima citada menciona que mesmo sendo a atividade rural explorada por meio de condomínio, comprovada a condição documentalmente, os participantes pagarão imposto de renda separadamente, na proporção dos rendimentos de cada participante, assim, ainda que se considerasse a existência de condomínio agrícola para exploração da atividade rural, não se poderia exigir constituição de pessoa jurídica, uma vez que a própria legislação do Imposto de Renda estabelece que as rendas auferidas nessa forma de exploração da atividade

rural deve ser tributada individualmente por cada participante na proporção de seus rendimentos.

Afirma que no caso em tela as receitas apreciadas pela fiscalização não foram provenientes de exploração por meio de contrato de condomínio e sim por meio de contrato de parceria agrícola, cuja prova documental consiste nos contratos de parceria firmados com os donos das propriedades, com a finalidade de exploração do plantio e cultivo de cana de açúcar, prova-se ainda a condição de parceiros por meio das notas fiscais de venda dos produtos à Indústria.

Complementa que os contratos de parceria, acompanhados das notas fiscais de entrada de cana faturada em favor de José Carlos de Oliveira

Fernandes Neto e Outros, bem como o rateio destes rendimentos em favor de cada um dos participantes da parceria agrícola, conforme documento anexo, justificam a tributação dos rendimentos na Declaração de Ajuste Anual de cada um dos participantes da parceria agrícola.

Alega que é comum e corriqueiro no meio rural, a existência de parcerias agrícolas onde se tem pluralidade de pessoas no pólo ativo e no pólo passivo do contrato, como é o caso em tela, onde os produtores firmaram contratos de parceria agrícola com diversos proprietários rurais para exploração das propriedades por meio de plantio de cana, partilhando-se os frutos entre os participantes da parceria de acordo com a participação de cada um, proporção esta também respeitada na tributação da renda.

Cita o Parecer Normativo CST 68/76, onde restou consignado que “.. os parceiros rurais não têm, necessariamente, os mesmos deveres e responsabilidades no empreendimento: o proprietário da terra ou do gado pode participar unicamente pela cessão do imóvel a ser cultivado, ou pela entrega do gado a ser criado ou engordado, respectivamente, competindo ao (s) outro (s) parceiro (s) todos os demais encargos.”. Conclui: “Aspecto interessante e que se encaixa perfeitamente no caso em tela é a menção feita pelo Parecer Normativo à pluralidade de Parceiros Outorgados, ou seja, é perfeitamente possível e reconhecido pela própria Fazenda Pública a possibilidade de se explorar uma parceria agrícola com pluralidade de parceiros outorgados, exatamente o que ocorreu nos contratos encartados à presente.”

6) - Do arbitramento do lucro e da tributação imposta pela fiscalização à pessoa jurídica agro-pastoril.

Contesta o arbitramento efetuado pela fiscalização sob o argumento de que o livro Caixa é admitido pelo Regulamento do Imposto de Renda como apto a demonstrar as receitas, despesas e investimentos das pessoas físicas, e, em algumas hipóteses, pode ser aplicado às pessoas jurídicas, v.g. a previsão do Parágrafo Único do Artigo 527, o qual autoriza que a empresa que esteja na opção pelo lucro presumido mantenha a escrituração em livro caixa.

Acrescenta que, não bastasse o livro caixa ser documento apto a demonstrar todas as receitas, despesas e investimento da pessoa jurídica, os contribuintes, ora penalizados, forneceram toda a documentação comprobatória das receitas e despesas registradas no livro caixa, bem como forneceram arquivo em meio magnético, no qual estava toda a escrituração realizada na forma das boas práticas contábeis.

Alega que, conforme reconhece a própria fiscalização, os elementos de prova que lhe foram encaminhados serviram a comprovar as receitas e despesas em que incidiram os produtores rurais reunidos na exploração das parcerias agrícolas, tanto

que estas informações serviram a embasar as declarações de ajuste anual dos produtores rurais, daí a razão pela qual podemos concluir serem todas as informações do contribuinte de pleno e total conhecimento da Fiscalização.

Veja-se que o objetivo da norma, ao estabelecer as formas de escrituração contábil e fiscal, é proporcionar à Fiscalização a possibilidade de arbitrar o lucro nas hipóteses em que não seja possível se constatar as informações corretas sobre as receitas e despesas dos contribuintes, não se justificando, nem se mostrando razoável, nas hipóteses em que todas as informações das operações dos contribuintes são de pleno conhecimento da fiscalização.

Em reforço aos seus argumentos reproduz a ementa do Acórdão 108-07530 da Oitava Câmara do 1º Conselho de Contribuintes.

Ressalta ser inaplicável o arbitramento, já que todas as informações pertinentes ao contribuinte são de pleno conhecimento da Autoridade Fazendária, tanto é assim que as receitas utilizadas como base de cálculo para todas as imposições tributárias são exatamente as mesmas fornecidas pelo contribuinte por meio do Livro Caixa e dos arquivos magnéticos, tudo devidamente comprovado por meio de documentos fiscais idôneos.

Protesta que as imposições da fiscalização se mostram demasiadamente onerosas ao Contribuinte, primeiro, porque desconsidera que as receitas auferidas já foram efetivamente tributadas nas declarações de ajuste anual, conforme exposto supra, segundo que o regime de apuração pelo lucro arbitrado mostrou-se demasiadamente prejudicial ao contribuinte, conforme se pode depreender da apuração pelo lucro presumido levada a efeito pela fiscalização.

Menciona a planilha elaborada pelo Contador responsável pela escrituração dos produtores rurais e devidamente fundada no mesmo documento utilizado pela fiscalização, para concluir que o lucro arbitrado se mostra demasiadamente prejudicial ao contribuinte em comparação ao lucro presumido ou real. Solicita, caso não sejam acatadas suas razões de mérito, que o regime a ser aplicado para a tributação seja o lucro real.

Insurge-se contra a exigência das contribuições ao PIS/Cofins, pois, seria beneficiária da permissão legal de venda dos produtos com suspensão consoante § 3º do art. 15 da Lei nº 10.925, de 2004, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004.

7) - Da solidariedade dos produtores rurais pelos débitos da pessoa jurídica criada pelo fisco.

Alega que a responsabilidade solidária imposta pela Fiscalização aos participantes do Condomínio Agrícola, não encontra respaldo na legislação de regência, uma vez que o pacto de solidariedade firmado entre os produtores é feito de forma particular e com a finalidade de abranger obrigações trabalhistas e previdenciárias, entretanto, ainda que o mencionado Condomínio fosse considerado pessoa jurídica, não restou configurada nenhuma das hipóteses do Artigo 135, III do Código Tributário Nacional, razão pela qual inviável a imposição de solidariedade, por falta de amparo legal.

8) - Da inadequação da multa de ofício imposta pelo fisco e de seu caráter confiscatório.

Insurge-se contra a multa de ofício, alegando que o lançamento deve ser efetuado sem a aplicação de multa de qualquer tipo, haja vista se tratar de confissão

espontânea dos contribuintes com o recolhimento do tributo devido à época, cujas diferenças e lançamentos somente ocorreram em razão de mudança de regime imposto pela fiscalização. Entretanto, caso não seja este o entendimento deste órgão julgador, aplicável somente a multa de mora prevista na legislação, haja vista ter a multa de ofício caráter nitidamente confiscatório.

9) - Dos juros baseados na taxa do sistema de liquidação e custódia do Banco Central- Selic.

Contesta a exigência dos juros de mora, taxando-os de ilegais e inconstitucionais, haja vista serem superiores aos patamares permitidos pelo CTN, possuírem natureza eminentemente remuneratória e não possuírem legislação específica que tracem seus contornos para fins tributários.

10) - Dos pedidos dos defendentes.

Solicita seja efetivamente compreendida a realidade fática e jurídica pertinente ao assunto e o Distinto Julgador possa declarar inexistente a mencionada sociedade de fato, criada pela Fiscalização, uma vez que as receitas mencionadas pelo fisco são decorrentes de contratos de parcerias agrícolas e não do contrato de condomínio, afastando-se pois todas as demais imposições de tributos e multas, entretanto, ainda que considerada existente a sociedade, necessária a observação de regime de tributação menos oneroso ao contribuinte, conforme o lucro real decorrente de apuração anexa, devidamente comprovada com o documental acostado aos autos, observando-se ainda que as receitas já foram oferecidas à tributação nas pessoas físicas individuais de cada produtor, conforme manda a legislação de regência, razão pela qual deve ser julgada procedente a presente para desconstituir integralmente o auto de infração ou, na pior das hipóteses, sejam observados os pedidos alternativos.

Requer ainda o afastamento dos juros de mora, em razão das irregularidades apontadas no decorrer da presente, bem como a multa de ofício, em razão das inconsistências apresentadas no decorrer da defesa e pelo fato de possuir caráter eminentemente confiscatório, na linha da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

A decisão recorrida está assim ementada:

CONDOMÍNIO/CONSÓRCIO DE PRODUTORES RURAIS. APURAÇÃO DE RESULTADO. A união de empregadores rurais para a formação de um "Condomínio de Empregadores" com a finalidade única de contratar empregados rurais não o caracteriza como pessoa jurídica, a teor do art. 25-A da Lei nº 8.212, de 1991, e alterações, e art. 200-A do Decreto nº 3.048, de 1999, na redação dada pelo Decreto nº 4031, de 2001.

Lançamento Improcedente.

O voto condutor do acórdão recorrido traz a seguinte conclusão:

Em que pese os contratos anexados aos autos referirem-se a anos-calendário diversos dos anos-calendário objeto da autuação, ou seja 2005, 2006 e 2007, entendendo que a partir do ano-calendário de 2005, quando ocorreu a contratação de arrendamento/parcerias agrícolas em nome do "Condomínio

de Produtores José Carlos de Oliveira Fernandes Neto e Outros ”, nada mais aconteceu, senão a contratação por diversas pessoas físicas(produteres) para execução de trabalho comum, cuja receita seria destinada proporcionalmente à cada um dos produtores com a contratação única e exclusiva de mão-de-obra para trabalho nas propriedades rurais dos condôminos.

Pelo exposto, voto pela improcedência da autuação fiscal no que se refere aos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004, por não vislumbrar a sociedade de fato referida pela fiscalização, e por entender que a figura do “consórcio rural” é regulada e autorizada por lei..

Aos Autos, foi juntada manifestação da douta Procuradoria da Fazenda Nacional, argumentando que se faz necessário o provimento do recurso de ofício, pelo fato de que "o contribuinte não se resume à simples união de produtores rurais, mas se constitui em verdadeira sociedade de fato", discorrendo longamente sobre suas razões de inconformismo.

O recurso foi distribuído ao conselheiro Walmar Fonseca de Menezes, tendo sido apreciado na sessão de 11/03/2009 da 1ª. turma da 4ª. Câmara do CARF, sendo convertido o julgamento em diligência, mediante Resolução nº 1401-00.002, nos termos do voto condutor a seguir transcrito:

Conselheiro VALMAR FONSECA DE MENEZES, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

No entanto, verifico, preliminarmente, que da Manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional não foi dada a ciência à recorrente.

Em respeito ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, e atento às disposições do que Decreto 70.235/72, em especial no que concerne às nulidades processuais - artigo 59 daquele diploma legal — entendo que deva ser convertido o presente julgamento em diligência, para que seja dada ciência ao contribuinte da referida manifestação, concedendo-se um prazo de 30(trinta) dias para que este possa - se assim o quiser — se pronunciar sobre a mesma.

O que é amplo não pode ser restrito.

Sem delongas desnecessárias, é como voto.

Cientificado em 16/11/2010, o contribuinte apresentou manifestação de fls. 1682 a 1688, requerendo, em síntese, seja negado provimento ao recurso de ofício.

O processo retornou ao CARF e, tendo em vista que o conselheiro Relator, deixou o colegiado, foi realizado novo sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

Conforme relatado, retorna o processo ao CARF após a diligência determinada pela resolução nº 1401-00.002 para que o contribuinte se manifestasse acerca das contrarrazões da Douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

De início, registre-se que no entendimento deste Relator foi mesmo equivocado o encaminhamento do processo à PFN parra contrarrazões. Isso porque o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, vigente à época, aprovado pela Portaria 256/2007, determinava em seu *art. 35 (verbis)*:

Art. 35. O secretário-executivo entregará ao Procurador da Fazenda Nacional indicado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional a relação dos processos distribuídos para as Câmaras.

§ 1º O Procurador da Fazenda Nacional terá prazo de quinze dias, a partir da data do recebimento da relação mencionada no caput, para requisitar ao chefe de secretaria os autos dos processos, os quais serão colocados à sua disposição.

*§ 2º É facultado ao Procurador da Fazenda Nacional apresentar **contra-razões ao recurso voluntário**.*

§ 3º O prazo para a apresentação de contra-razões pela Fazenda Nacional é de trinta dias, contados a partir da data da entrega dos processos requisitados. (grifei).

Uma vez que se trata de um recurso de ofício, não caberia mesmo o encaminhamento para contrarrazões. Porem, máxima data vênia, o correto seria desconsiderar a manifestação da PFN e não abrir prazo para manifestação do contribuinte. Entendo outrossim, que o recurso de ofício pode ser julgado tão somente com a análise dos documentos juntados até a decisão de 1ª instância. Portanto, essa questão perde completamente a relevância.

Pois bem, vejamos os fundamentos da decisão recorrida, a seguir transcritos:

Trata a lide de questões relativas a “condomínios de empregadores rurais”, que serão analisadas para o deslinde da lide.

Como se vê do relatório acima, a fiscalização contesta a formação do “*Condomínio de Produtores JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA FERNANDES NETO E OUTROS*” sob o entendimento de que tal condomínio fora formado por “sócios” (sic) pertencentes à empresa Clealco Açúcar e Alcool, cuja finalidade seria a venda de cana-de-açúcar para a Clealco. Enfatizou a fiscalização que os resultados obtidos pelo condomínio eram rateados proporcionalmente a participação dos “sócios” na Clealco, ao invés de basear-se na produção de cada propriedade.

Portanto, a questão central da lide reside em definir-se se o “*Condomínio de Produtores JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA FERNANDES NETO E OUTROS*”,

enquadra-se no conceito de condomínio/consórcio simplificado de produtores rurais consoante determinação da legislação de regência.

Para melhor situarmos o nosso entendimento necessário ter-se em mente o conceito de Condomínio/Consórcio simplificado de empregadores rurais.

O consórcio/condomínio de produtores rurais, afeito ao direito previdenciário – que é direito público – guarda, naturalmente, suas peculiaridades.

Observe-se, por exemplo, que o documento comprobatório da existência do consórcio/condomínio de produtores rurais, e que faz às vezes de um ato constitutivo, embora não o seja, deve ser levado a registro no cartório de títulos e documentos.

Assim, pode-se dizer que o consórcio de produtores rurais é, em si, um ente despersonalizado, formado pela união de produtores rurais pessoas físicas por meio de um documento levado a registro no órgão competente e equiparado, para fins previdenciários, ao empregador rural pessoa física. Tem por finalidade permitir a contratação de trabalhadores para prestação de serviços, exclusivamente aos seus integrantes, sendo outorgados a um dos produtores poderes (mandato) para contratar e gerir a mão-de-obra a ser utilizada em suas propriedades.

Acredita-se que o objetivo desta união está em fazer com que os produtores rurais regularizem a contratação da mão-de-obra e racionalizem custos no cumprimento da legislação trabalhista e previdenciária. Buscou-se, ao que parece, uma otimização das relações estabelecidas entre o Ministério do Trabalho e os trabalhadores rurais, facilitando também o trato das relações de natureza previdenciária fixadas entre o conjunto dos produtores rurais reunidos em consórcio e autarquia previdenciária. Isto porque o consórcio simplificado de produtores rurais se consubstancia numa técnica que viabiliza a atividade produtiva de todos os consorciados, mercê da regularização das carteiras de trabalho dos empregados.

A representação em juízo e fora dele ficaria a cargo daquele produtor rural em cujo nome foi registrado o consórcio, a despeito da solidariedade – de natureza legal – existente entre todos os seus membros no que tange às obrigações de natureza previdenciária.

Isto posto, pode-se vislumbrar no consórcio/condomínio de produtores rurais as seguintes características:

- a formalização do consórcio será feita através de documento registrado em cartório de títulos e documentos;
- o documento conterá a identificação de cada produtor, seu endereço pessoal e o de sua propriedade bem como o respectivo registro no INCRA ou informações relativas à parceria, arrendamento e a matrícula CEI de cada um dos produtores rurais;
- cada integrante do consórcio terá uma matrícula específica no Cadastro Específico do INSS - CEI;
- o consórcio será matriculado no Cadastro Específico do INSS - CEI em nome do empregador a quem hajam sido outorgados os poderes para contratar e gerir a mão de obra;
- os produtores rurais integrantes do consórcio serão solidariamente responsáveis em relação às obrigações previdenciárias e trabalhistas;
- cada produtor terá duas matrículas CEI, uma **individual** – por meio da qual serão recolhidas as contribuições de seus empregados permanentes e sobre a

comercialização de sua produção rural, outra **coletiva** na qual serão recolhidas as contribuições dos empregados comuns;

- o consórcio deverá preencher e recolher a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP por meio magnético, através do SEFIP, em relação aos empregados comuns ao condomínio.

Importante, também, destacar as orientações das SRRF da 1ª, 6ª e 8ª RF, emanadas nos processos de consulta formulados por diversos contribuintes, produtores rurais, acerca do condomínio/consórcio de simplificado de empregadores rurais.

A SRRFB da 8ª RF, ao solucionar as consultas: 292, 307, 308, 309, 310, 311, 312, 313, 314, 315, 316, 317, 318, 319, 320, 321, 322, 323, 324, 325, 326, 327, 328, 329, 330, 331, 332, 333, 334, 335 e 336, de 2007, efetuadas por vários condomínios de empregadores rurais, situados no Estado de São Paulo assim se pronunciou, verbis:

(...) Conclusão

14. Tendo em vista o exposto, soluciono a presente consulta declarando que as entidades constituídas nos moldes do art. 25-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, regulamentado pelo art. 200-A do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, na alteração promovida pelo Decreto nº 4.036, de 26 de novembro de 2001, denominadas por “consórcio simplificado de produtores rurais”, “consórcio de empregadores rurais pessoas físicas” ou “condomínio de empregadores rurais pessoas físicas”, embora não tendo personalidade jurídica, estão sujeitas a inscrição no CNPJ. Não estão, porém, obrigadas a entrega da DIPJ, uma vez que não são condomínios ou consórcios constituídos sob forma de sociedade por cotas, aos quais se refere art. 1º da IN SRF nº 257, de 11 de novembro de 2002.

A SRRFB da 6ª RF já havia se posicionado no mesmo sentido ao se pronunciar sobre a Consulta nº 37 de 2003, cuja solução reproduz-se: (...)

No caso concreto que se apresenta nos autos, tem-se que em 28 de setembro de 2001, diversos produtores rurais reuniram-se em um consórcio denominado “Condomínio de Produtores JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA FERNANDES NETO E OUTROS”, consoante contrato de constituição de fls.10/20, donde se destacam as cláusulas seguintes:

I – DO OBJETO

1ª) o presente Condomínio tem por objetivo a finalidade de contratação de empregados rurais, para exploração da atividade agrícola, em especial o plantio de cana-de-açúcar, em diversos imóveis rurais.

IV – DA ÁREA E PERCENTUAIS DOS CONDÔMINOS

4ª Da área total a ser plantada e cultivada pelo CONDOMÍNIO cada qual ficará responsável em custear o equivalente aos seguintes percentuais:

V – PACTO DE SOLIDARIEDADE

5ª Para o cumprimento de seus objetivos, o CONDOMÍNIO poderá contratar diretamente trabalhadores rurais, para a execução de serviços relacionados a agricultura, desde o preparo do solo, plantio, cultivo, colheita e outros serviços necessários, em especial das cana-de-açúcar, assumindo os CONDÔMINOS, forma solidária, todas e quaisquer responsabilidades pelo conjunto das obrigações trabalhistas advindas de tais contratações.

5.1 – Poderá ainda o condomínio contratar outros trabalhadores a fim de dar operacionalidade e controle ao condomínio.

VI – DO CUSTEIO

6ª Os valores para custeio de todas as despesas, inclusive preparo do solo, plantio e cultivo da lavoura, serão apurados e suportados pelos CONDÔMINOS, nos exatos termos de sua responsabilidade, conforme percentuais indicados na cláusula 4ª.

Ora, pelo instrumento de constituição do consórcio, restou claro e evidente que o objetivo é a contratação de trabalhadores rurais, e que os custos seriam partilhados entre os vários produtores com base na dimensão de suas respectivas áreas de produção, fixando-se o percentual que cada um participa dos custos.

Além disso, conforme se infere dos autos, as receitas e despesas do condomínio foram efetivamente contabilizadas em Livro Caixa de cada empregador e oferecidas à tributação na declaração de ajuste anual, conforme determina a lei, e tiveram sua apuração contábil devidamente registrada em meio magnético.

Por outro lado, a fiscalização em nenhum momento contestou a apuração do resultado efetuado pelo consórcio, tanto que as receitas utilizadas como base de cálculo para todas as imposições tributárias são exatamente as mesmas fornecidas pelo contribuinte por meio do Livro Caixa e dos arquivos magnéticos, respaldados em documentos fiscais, considerados idôneos pela fiscalização;

Assim, consoante a documentação carreada aos autos, entendo como válidos e regulares todos os atos praticados pelos produtores rurais, enquanto pessoas físicas, e portanto, não vislumbro qualquer vício jurídico que pudesse macular a figura do consórcio simplificado de produtores, que pudesse transformá-lo em pessoa jurídica, e, a partir daí, promover a incidência de todos os tributos inerentes à pessoa jurídica.

No tocante à venda do total da produção de cana-de-açúcar para a empresa Clealco, após extensa pesquisa na legislação pertinente à matéria, não encontrei nenhum impedimento quer seja da venda da produção para um único comprador, quer seja da venda para empresa cujos consorciados sejam acionistas.

Ou seja, a legislação não veda, em nenhum momento, que a matéria-prima (no caso cana-de-açúcar) advinda do resultado do trabalho do consórcio, possa ser destinada exclusivamente para uma única unidade industrial, e também, não veda que esta unidade industrial seja de propriedade dos próprios produtores.

Nunca é demais lembrar que a Constituição Federal ao tratar dos direitos e deveres individuais e coletivos em seu art. 5º, assim dispõe:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

I -...;

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

Portanto, se a lei não trata como elemento descaracterizante do consórcio de empregadores rurais a venda da produção total para um único comprador, nem faz menção à proibição de que acionistas de uma mesma empresa possam reunir-se em condomínio, é certo que no caso em questão não houve nenhuma transgressão à lei.

O que a lei determina, no caso de consórcios simplificado de produtores rurais é que a receita auferida pelas vendas efetuadas pelos integrantes do consórcio sejam feitas de forma individualizada, e oferecidas à tributação na declaração de ajuste anual, e isso, como se vê dos autos, conforme notas fiscais de vendas de fls. 412/506, e cópias das Declarações de Ajuste Anual, fls. 522/799, foi feito.

O fato de tais produtores serem acionistas de uma mesma empresa não desvirtua a finalidade do contrato de instituição de condomínio, que é o de contratar mão-de-obra para prestar serviços em todas as propriedades consignadas no referido contrato. Os objetivos inerentes a tais contratos são o barateamento da mão-de-obra, assim como a redução dos custos trabalhistas e previdenciários. Correta, pois, a alegação do contribuinte quando afirma que: *“não se mostra razoável o tratamento dispensado pela fiscalização ao condomínio de empregadores rurais, quando imputa aos seus componentes o tratamento tributário típico das pessoas jurídicas pelo simples fato de se reunirem, em condomínio, na forma da legislação de regência, para contratação de mão-de-obra rural, sem considerar qualquer outro reforço probatório de existência de sociedade de fato...”*.

Para o Direito brasileiro *“celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados”*, como disposto no artigo 981 da Lei 10.406, de 2002(Código Civil).

O fato dos produtores rurais integrantes do *“Condomínio de Produtores José Carlos de Oliveira Fernandes Neto e Outros”* se unirem, num congraçamento com **objetivos comuns**, não significa, porém, **proveito comum**. Cada produtor auferi o seu lucro, como pessoa física, ao comercializar sua respectiva produção agrícola, ou seja, é ele quem vende.

O proprietário de uma determinada gleba não arca com os bens e as despesas de outro. Cada qual usufrui das vantagens e dos encargos de forma individualizada. Não há bens e perdas divididos entre eles. Cada qual assume, de *“per si”*, não se podendo, pois, falar em proveito comum, afastando-se qualquer alegação de que haja uma sociedade de fato.

Sociedade propriamente dita também não existe, eis que não há nenhuma constituição de pessoa jurídica que englobe todos os patrimônios dos integrantes do *“Condomínio de Produtores José Carlos de Oliveira Fernandes Neto e Outros”*

Assim ausente a intenção do grupo de criar uma pessoa para realização de uma obra comum, não existe sociedade, quer de direito, quer de fato.

Não é outro o entendimento esposado nas soluções de consultas pela SRRFB da 8ª nos seguintes termos:

8.1 Em síntese, os consórcios ou condomínios de empregadores rurais, que ora se analisa, dos quais trata o art. 25-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 10.256, de 2001, não podem ser assimilados a nenhuma das figuras antes mencionadas - associações, condomínios do direito civil ou sociedades. São uma figura nova e sui generis, que se caracteriza pela reunião de produtores para a contratação de mão-de-obra, que será empregada pelos diversos integrantes consoante suas necessidades individuais, arcando cada um deles com uma parcela dos respectivos custos, de acordo com essa utilização, sendo todos eles solidários pelas obrigações trabalhistas e previdenciárias decorrentes dessa contratação, mas preservando, porém, a individualidade de sua atividade econômica. Dessa

forma, alguns autores consideram sua natureza jurídica como a de “contratação de solidariedade trabalhista”.

8.2 Em face dessas características conclui-se que os “consórcios de empregadores rurais” ou “condomínios de empregadores rurais” não constituiriam pessoas jurídicas.

Relativamente aos contratos de parceria/arrendamentos, foram anexados aos autos cópias de diversos contratos que fazem às fls. 842/1.431.

Da análise desses contratos, constata-se que a partir de 2005, foram efetuados diversos contratos de parceria e arrendamento firmados em nome dos consorciados do condomínio para exploração de diversas propriedades rurais.

Em que pese os contratos anexados aos autos referirem-se a anos-calendário diversos dos anos-calendário objeto da autuação, ou seja 2005, 2006 e 2007, entendendo que a partir do ano-calendário de 2005, quando ocorreu a contratação de arrendamento/parcerias agrícolas em nome do “*Condomínio de Produtores José Carlos de Oliveira Fernandes Neto e Outros*”, nada mais aconteceu, senão a contratação por diversas pessoas físicas(produtores) para execução de trabalho comum, cuja receita seria destinada proporcionalmente à cada um dos produtores com a contratação única e exclusiva de mão-de-obra para trabalho nas propriedades rurais dos condôminos.

Pelo exposto, **voto** pela improcedência da autuação fiscal no que se refere aos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004, por não vislumbrar a sociedade de fato referida pela fiscalização, e por entender que a figura do “consórcio rural” é regulada e autorizada por lei.

A meu ver, os fundamentos acima, que não merecem reparos, são suficientes para embasar o equívoco no entendimento fiscal e o conseqüente cancelamento da exigência.

Frise-se que, à luz do art. 59 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), os produtores rurais associados, seja mediante condomínio, seja em parcerias, podem tributar individualmente seus resultados na sistemática da Atividade Rural. Vejamos a redação da aludida norma:

*Art. 59. Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural, comprovada a situação documentalmente, **pagarão o imposto, separadamente**, na proporção dos rendimentos que couberem a cada um (Lei nº 8.023, de 1990, art. 13).*

*Parágrafo único. Na hipótese de parceria rural, o disposto neste artigo **aplica-se somente em relação aos rendimentos para cuja obtenção o parceiro houver assumido os riscos inerentes à exploração da respectiva atividade.** (grifei).*

No caso dos autos, em relação aos anos-calendário objeto do auto de infração (2001 a 2004), os valores tributados referem-se unicamente a produção agrícola dos condôminos/parceiros, cujos riscos inerentes à atividade rural foram suportados por todos, coletiva ou individualmente, portanto, não há vedação para que sejam submetidos à tributação beneficiada.

Repito: caso a fiscalização fizesse prova de que os autuados não incorreram nos riscos da atividade rural, ou que comercializaram produtos adquiridos de terceiros, a autuação seria correta.

Compulsando os autos, verifica-se que as notas fiscais emitidas antes da constituição do condomínio são individuais de cada produtor. Também consta dos autos notas fiscais que demonstram que, mesmo após a constituição do condomínio, esses mesmos produtores, venderam de forma individualizada sua produção.

O instrumento de constituição do condomínio, restou claro e evidente que o objetivo é a contratação de trabalhadores rurais, e que os custos seriam partilhados entre o vários produtores com base na dimensão de suas respectivas áreas de produção, fixando-se o percentual que cada um participa dos custos;

Conforme asseverado pelo contribuinte na peça impugnatória, as receitas e despesas do condomínio foram efetivamente contabilizadas no Livro Caixa de cada empregador e oferecidas à tributação na declaração de ajuste anual, conforme determina a lei, e tiveram sua apuração contábil devidamente registrada em meio magnético;

A fiscalização em nenhum momento contestou a apuração do resultado efetuado pelo condôminos, tanto que as receitas utilizadas com base de cálculo para as exigências são exatamente as mesmas fornecidas pelo contribuinte por meio de Livro Caixa e dos arquivos magnéticos, respaldados em documentos fiscais, considerados idôneos pela fiscalização.

A legislação não veda que os produtores (condôminos) vendam sua produção exclusivamente para uma unidade industrial, e também não veda que esta unidade industrial seja de propriedade dos próprios produtores.

Verifica-se nos autos que os produtores rurais exercem individualmente suas atividade econômicas; também consta dos auto documentos comprobatórios de que as receitas e despesas de cada produtor são contabilizadas no livro caixa de cada empregador, sendo levado a tributação na declaração de ajuste anual.

Por fim, registre-se que de acordo com o art. 59 do Regulamento do Imposto de renda, Decreto 3.000/1999, a atividade rural pode ser explorada por meio de condomínio, e nesse caso, deve ser tributada individualmente por cada participante na proporção de seus rendimentos.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza