



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

Processo nº 10820.001841/2007-19
Recurso nº 167.633 - Ex Officio
Resolução nº 1401-00.002 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão 11 de março de 2009
Matéria IRPJ e OUTROS - ANOS-CALENDÁRIO: 2002 a 2005
Recorrente 1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Interessada CONDOMÍNIO DE PRODUTORES JOSÉ CARLOS OLIVEIRA
FERNANDES NETO E OUTROS

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA - Presidente


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator

EDITADO EM: 09 JUL 2010

Participaram, da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Marcos Vinicius Neder de Lima, Albertina Silva Santos de Lima, Marcos Shiguelo Takata, Hugo Correia Sotero, Valmar Fonseca de Menezes, Silvana Rescigno Guerra Barretto e Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir.

"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.

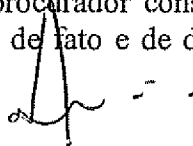
Ainda de acordo com a fiscalização, o próprio Condomínio arrendava propriedade de terceiros para produção de cana-de-açúcar para posterior entrega do produto para a empresa Clealco.

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; e) 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.

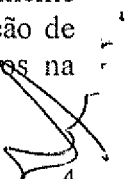
Discorre sobre a evolução histórica do Condomínio e/ou Consórcio de Empregadores Rurais, destacando a Circular 56 de 25 de outubro de 1999, editada pelo INSS, que disciplinou a matéria e a Portaria nº 1.964/99 do Ministério do Trabalho e Emprego, segundo a qual o consórcio de empregadores rurais pessoas 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.

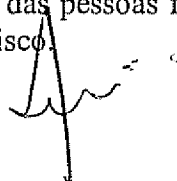
Assevera que houve equívoco da fiscalização em desconsiderar o pacto de solidariedade dos condôminos e lhes atribuir uma pessoa jurídica, uma vez que o procedimento adotado pela fiscalização, constitui violação a texto literal de lei ordinária, segundo a qual o condomínio de empregadores rurais deve 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 documental, 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.

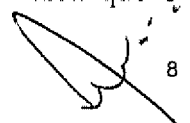
Menciona a planilha elaborada pelo Contador responsável pela escrituração dos produtores rurais e devidamente fundada no mesmo documento utilizado pela fiscalização, para concluir que o lucro arbitrado se mostra demasiadamente prejudicial ao contribuinte em comparação ao lucro presumido ou real. Solicita, 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



8

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.

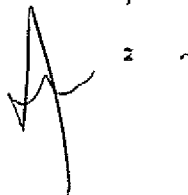
9) - Dos juros baseados na taxa do sistema de liquidação e custódia do

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 possui caráter eminentemente confiscatório, na linha da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

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

ANO-CALENDÁRIO: 2001, 2002, 2003, 2004

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

"

Recorre-se de ofício ao Conselho de Contribuintes, de acordo com o art. 34, I, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997.

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.

É o relatório.

Voto

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.


VALMAR FONSECA DE MENEZES