



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

Processo nº 13855.722641/2014-13
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1301-000.475 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 20 de fevereiro de 2018
Assunto IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Recorrente AÇUCAR E ALCOOL OSWALDO RIBEIRO DE MENDONÇA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Inicialmente, adota-se o relatório da decisão recorrida, o qual bem retrata os fatos ocorridos e os fundamentos adotados até então:

Trata-se de auto de infração para exigência de tributos com os respectivos acréscimos legais (multas de ofício de 75% e 150%, bem como juros de mora), referente aos anos-calendário 2009, 2010 e 2011, relacionados no quadro 1.

Quadro 1: Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (valores em R\$)

Tributo	principal	juros	multa	total
IRPJ	16.113.999,08	5.741.962,66	20.468.816,46	42.324.778,20
CSLL	5.809.679,67	2.069.167,19	7.375.253,93	15.254.100,79
IRRF	20.030.076,00	8.040.824,05	30.045.114,00	58.116.014,05
			Total	115.694.893,04

2 Além dos tributos relacionados no quadro 1, a autoridade lançadora lavrou auto de infração para reduzir créditos do regime não cumulativo do Pis e da Cofins constituídos em desacordo com a legislação, conforme demonstrativo, extraído do Relatório Fiscal, abaixo reproduzido (fl. 1823):

DEMONSTRATIVOS DOS CRÉDITO PRESUMIDO - INDEVIDOS - COFINS				
Espécie de bonificação/adicional	Mês	Valor Adicional	Base Cálculo (35%)	Crédito Indevido
Bonificações - Adicional sobre Metas de produção	10/2009	22.415.008,99	7.845.263,15	596.239,24
Bonificação - Adicional sobre preço de flete	10/2009	4.237.311,70	1.483.069,10	112.712,49
		Total créditos glosados - 10/2009		708.951,73
Bonificações - Adicional sobre Metas de produção	11/2010	26.666.809,87	9.411.083,45	715.242,34
Bonificação - Adicional sobre preço de flete	11/2010	3.687.658,13	1.290.680,35	98.091,71
		Total créditos glosados - 11/2010		813.334,05
DEMONSTRATIVOS DOS CRÉDITO PRESUMIDO - INDEVIDOS - PIS/PASEP				
Espécie de bonificação/adicional	Mês	Valor Adicional	Base Cálculo (35%)	Crédito Indevido
Bonificações - Adicional sobre Metas de produção	10/2009	22.415.008,99	7.845.263,15	129.446,66
Bonificação - Adicional sobre preço de flete	10/2009	4.237.311,70	1.483.069,10	24.470,48
		Total créditos glosados - 10/2009		153.917,15
Bonificações - Adicional sobre Metas de produção	11/2010	26.666.809,87	9.411.083,45	155.262,66
Bonificação - Adicional sobre preço de flete	11/2010	3.687.658,13	1.290.680,35	21.296,23
		Total créditos glosados - 11/2010		176.559,10

Base de cálculo 35%: Lei 10.925, de 2004 - art. 8º, § 3º, inciso III.

3 Em relação aos anos-calendário sob exame, o interessado apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, onde se observa a opção pelo Lucro Real anual como forma de tributação do IRPJ e da CSLL.

4 No curso do procedimento fiscal, que se iniciou em 31/01/2013, a autoridade lançadora, conforme descrito no Relatório Fiscal e na descrição dos fatos do auto e infração, onde se encontra descrito o enquadramento legal, apurou as seguintes infrações:

- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (fls. 1837/1838)
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 1856/1857)

- Contribuição para o Programa de Integração Social - Pis (fl. 1871)
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fl. 1877)
- Imposto de Renda Retido na Fonte (fl. 1884)

5 Do Relatório Fiscal emitido pela autoridade lançadora, podemos extrair, em essência, as seguintes informações relacionadas às infrações:

4. Da síntese sobre as infrações apuradas No decorrer da auditoria fiscal realizada na empresa AÇÚCAR E ÁLCOOL OSWALDO RIBEIRO DE MENDONÇA LTDA (USINA COLORADO) - CNPJ nº 51.990.778/0001-26, que atua, dentre outros, na fabricação, destilação e comercialização de açúcar, álcool carburante e outros afins, constatou-se que notas fiscais de entrada de aquisição de cana-de-açúcar foram emitidas para lastrear pagamentos realizados no decorrer dos anos 2009 e 2010 ao “Condomínio José Oswaldo Ribeiro de Mendonça e outros”, principal fornecedor de cana-de-açúcar, formado por pessoas físicas administradores e controladores da fiscalizada, através da simulação de “Adicional de Preço – Metas de Produção” e “Adicional de Preço sobre Fretes”. Tais adicionais teriam sido instituídos através de correspondência datada de 15/05/2007 expedida pelo condomínio com o “de acordo” da fiscalizada em que se propõe “metas bonificadoras” utilizando-se de falsas premissas em evidente afronta ao contrato de compra e venda de cana-de-açúcar celebrado em 03/01/2005.

Após minuciosa análise dos fatos e elementos coletados no curso da ação fiscal ficou demonstrado e comprovado tratar-se de “PAGAMENTO SEM CAUSA” e de “DESPESAS/CUSTOS NÃO NECESSÁRIOS”, cujos efeitos originaram o lançamento de ofício do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e do Programa de Integração Social (PIS/PASEP), nos termos na legislação vigente, conforme minuciosamente relatado no presente relatório.

Verificou-se ainda contabilização de despesas pagas com segurança pessoal em benefício de um de seus diretores ou de seus familiares e/ou terceiros sem qualquer vínculo com a empresa, bem como segurança patrimonial de residências ou outros patrimônios não pertencentes à fiscalizada, que, à luz da legislação vigente, foram consideradas indedutíveis para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido por não serem consideradas necessárias à percepção da receita da atividade e à manutenção da fonte produtora.

Em razão das infrações supracitadas, as compensações dos prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSSL realizadas no ano calendário 2011 tornaram-se totalmente indevidas.

Importante destacar que integram o “Condomínio José Oswaldo Ribeiro de Mendonça e outros” as pessoas físicas JOSÉ OSWALDO RIBEIRO DE MENDONÇA, MARCELO RIBEIRO DE MENDONÇA e JOSIMARA RIBEIRO DE MENDONÇA CAMARGO, que também são administradores da fiscalizada e detêm seu controle através da Holding OSWALDO RIBEIRO DE MENDONÇA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

6 A autoridade lançadora informa ainda que:

7 – ante a constatação da prática de atos e/ou omissões, com destaques para aqueles enumerados nos tópicos 30.1.1 a 30.1.3 do Relatório Fiscal (fls. 1813/1815),

que constitui, em tese, crime praticado contra a ordem tributária, elaborou a Representação Fiscal Para Fins Penais formalizada no processo nº 13855.723101/2014-57;

8 – como decorrência de tais atos e/ou omissões praticados com a intenção dolosa pelos administradores (sócios indiretos do interessado), os quais conduziram o interessado à prática de sonegação fiscal, foram elaborados Termos de Ciência de Lançamento e Encerramento do Procedimento Fiscal - Responsabilidade Tributária, que foram cientificados aos administradores do interessado (fls. 1827, 1892/1897);

9 – em razão da prática de atos e/ou omissões, com a clara intenção de alterar as características do fato gerador e de impedir ou retardar o conhecimento da autoridade fazendária dos débitos tributários devidos, qualificou a multa de lançamento de ofício de 75% para 150% (fls. 1825/1826).

10 Cientificado do auto de infração, em 23/10/2014, o interessado apresentou impugnação em 21/11/2014, por meio da qual descreve os fatos ocorridos e as infrações apuradas pela autoridade lançadora (fls. 1910/1925), para em seguida arguir, em síntese, que:

Nulidade 11 – o MPF originário foi emitido para validar a fiscalização de contribuições previdenciárias no período de 01/2010 a 12/2010. Contudo, foi estendido a outros tributos (IRPJ, IRRF, CSLL, Cofins e Pis) e períodos (2009 e 2011), sem as devidas prorrogações e ciência do interessado, razão pela qual deve ser declarada a nulidade dos procedimentos fiscais;

Adicionais sobre meta de produção e sobre o frete 12 – a autoridade lançadora constituiu crédito tributário de IRPJ, IRRF, CSLL, Cofins e Pis sob a alegação de que adicionais sobre meta de produção (custo da matéria prima/cana de açúcar) e adicionais sobre frete (que estão incluídos no preço da matéria-prima) são despesas não necessárias à atividade do interessado (usina de açúcar) e, por conseguinte, não dedutíveis na apuração da base de cálculo do IRPJ;

13 – tem como principal atividade econômica a produção e comercialização de açúcar, etanol e energia elétrica, que exige um planejamento estratégico e operacional de longo prazo, mormente quanto ao suprimento de sua principal matéria prima (cana-de-açúcar), que é fornecida integralmente por produtores agrícolas da região (essa matéria prima não suporta, física e economicamente, fretes longos);

14 – há alguns anos exporta praticamente toda sua produção de açúcar com condições comerciais e operacionais ancoradas por contrato de venda futura de açúcar, que possuem cláusulas com gravosas penalidades;

15 – com intuito de manter a produção de sua capacidade instalada máxima, mantém diversos contratos de compra futura com dezenas de fornecedores, já juntados aos autos;

16 - declinados contratos têm por objeto a compra antecipada das produções futuras de cana-de-açúcar em condições de mercado e relativamente padronizadas, com adiantamento de recursos aos fornecedores e liquidação dos valores na entrega das produções;

17 – entre janeiro de 2007 a meados de 2008, realizou investimento na ampliação de sua capacidade de moagem e processamento de cana-de-açúcar (de 4.500.000 para 7.300.000 ton/ano);

18 – para evitar a ociosidade operacional, o que resultaria inviabilidade econômico-financeira do negócio, necessitou, a partir da safra de 2008/2009, de um aumento considerável de matéria-prima, fato esse previsto em contrato. Tal necessidade, por si só, justifica qualquer diferença nos preços pagos aos fornecedores;

19 – na região onde se situa não mais existem áreas ociosas ou de pastagens para serem transformadas em canaviais;

20 – necessita contratar novos fornecedores na região produtora do seu entorno que representem, no mínimo, garantia futura e firme o suficiente com relação a obrigações contratuais presentes e futuras com terceiros, viabilizando o atendimento de sua capacidade instalada;

21 – não é por outro motivo que o interessado mantém estreito relacionamento comercial com o Condomínio formado por alguns de seus sócios, pessoas jurídicas e diversos produtores rurais;

22 – o mencionado Condomínio, situado no entorno imediato do interessado, é peça fundamental para a sua manutenção e sobrevivência no mercado, pois é seu principal fornecedor de matéria-prima (aproximadamente 80% do fornecimento), em razão da necessidade de regionalização do fornecimento e da indisponibilidade de novos fornecedores ou áreas disponíveis;

23 – todavia, essa importância do Condomínio não faz com que tenha tratamento diferenciado ou privilegiado em comparação com outros fornecedores;

24 – portanto, os pagamentos ao Condomínio se dão dentro da mesma sistemática adotada para os demais e não se vinculam a montantes ou a periodicidade pré-fixados, em razão da dinâmica produtiva do próprio Condomínio;

25 – todos os pagamentos estão lastreados em Instrumento Particular de Venda e Compra de safras futuras de cana-de-açúcar, já constantes dos autos, e acompanhados das respectivas notas fiscais de aquisição e contabilização;

26 – o adicional de preço sobre meta de produção e sobre o frete está previsto em contrato, ao contrário do que afirma a autoridade lançadora, que tentou desqualificar o aditivo contratual firmado entre as partes (interessado e vendedores). Embora conste dos autos, o contrato e aditivo, que prevê os adicionais e fixa as regras de cálculo, eles seguem anexos à impugnação;

27 – o que a autoridade lançadora chamou de pagamento sem causa, na verdade, estava previsto em contrato, com todos os parâmetros de cálculo fixados, e compõe o preço da matéria prima adquirida pelo interessado;

28 – na tentativa de desqualificar o aditivo contratual, a autoridade lançadora o chama de correspondência e assevera que as metas bonificadoras estão lastreadas em falsas premissas (sem dizer quais seriam), em evidente afronta ao contrato de compra e venda de cana-de-açúcar celebrado em 03/01/2005;

29 – o adicional sobre a meta de produção e sobre o frete foi fixado para forçar a venda de toda a produção dos fornecedores para o interessado, em razão da alta concorrência local por novos ou distintos fornecedores e da imprevisibilidade das condições naturais;

30 – além disso, não há tabelamento de preços desta matéria-prima no Brasil e caso o interessado não conseguisse exclusividade no fornecimento de cana-de-açúcar

pelo Condomínio, não conseguiria honrar com seus compromissos e estaria fadado à falência.

31 O interessado transcreve excertos das respostas que apresentara à autoridade lançadora em relação aos termos de intimação fiscal nº 12, 14 e 16 (fls. 1944/1957) e conclui alegando que os fatos que originaram este processo estão todos escriturados com observância das disposições da legislação comercial e fiscal, cabendo a autoridade lançadora a prova da inveracidade dos fatos registrados (art. 924 do RIR/99).

Despesas com vigilância patrimonial e segurança pessoal dos administradores 32 – embora a autoridade lançadora tenha glosado as despesas com vigilância patrimonial e segurança pessoal dos administradores, por entender que não são necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora e tampouco usuais ou normais, todas foram comprovadas com documentação hábil e idônea (notas fiscais, contratos, contabilização e informações sobre a necessidade das mesmas);

33 – a autoridade lançadora tem o dever de comprovar a inveracidade dos fatos registrados, nos termos do art. 924 do RIR/99, o que não ocorreu no caso vertente.

34 O interessado transcreve excertos das respostas que apresentara à autoridade lançadora em relação aos termos de intimação fiscal nº 8 (fls. 1959/1961), a fim de prestar informações sobre os contratos e propriedades do interessado onde os serviços foram prestados.

35 Conclui sustentando que “o fato do serviço estar disponível aos administradores da Impugnante NÃO o torna obrigatório! Note-se que o fato de dois administradores não terem usufruído do serviço, levou a Fiscalização a concluir pela desnecessidade do mesmo, por presunção! Por óbvio, essa argumentação não pode ser mantida.”.

Multa qualificada 36 – a multa qualificada é cabível quando há evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, o qual deve ser comprovado;

37 – a autuação tomou por base a falsa premissa de que o interessado inflou seus custos e despesas operacionais, a fim de reduzir a base de cálculo do IRPJ. Não é possível, que alguém fosse distribuir dinheiro aos fornecedores de matéria-prima com o intuito de reduzir a base de cálculo do IRPJ;

38 – para a caracterização do tipo há que estar presente a figura do dolo específico, caracterizado pela intenção manifesta do agente de omitir dados, informações ou procedimentos que resultam diminuição ou retardamento do atendimento ao dever tributário;

39 – quem age com intuito de fraude, de forma dolosa, realiza operações proibidas, não cumpre as condições legais, não registra, nem declara essas operações, não entrega documentos ao fisco, procurando sob todas as formas ocultar essas operações, adultera documentos, utiliza documentos calçados, paralelos, falsos, inidôneos e pessoas inexistentes;

40 – não agiu com intuito de fraude e de forma dolosa, sequer cometeu qualquer infração punível, como demonstrado, não se justificando a aplicação de qualquer multa e muito menos multa qualificada;

41 – prestou todas as informações solicitadas pelo fisco, apresentou toda a documentação requerida e agiu de boa fé desde o início do procedimento fiscal.

42 - O interessado transcreve ementas de decisões administrativas, de primeira e segunda instâncias, cita legislações relativas à matéria, Solução de Consulta da 3ª Região Fiscal, acosta aos autos documentação trazida com a impugnação e encerra requerendo que seja o lançamento objeto dos autos considerado insubsistente.

43 - Cientificados do auto de infração, em 23/10/2014, as três pessoas físicas qualificadas como responsáveis tributários pela autoridade lançadora apresentaram impugnações (fls. 2010/2034, 2043/2067, 2076/2010), todas em 21/11/2014, onde alegam, adicionalmente ao que o interessado argumentou, em síntese, que:

44 – foram consideradas como devedores solidários pessoas físicas que não são sócias do interessado;

45 – a autoridade lançadora utilizou o art. 135 do CTN, que trata de responsabilidade pessoal, e, portanto, não possibilita a aplicação do instituto da solidariedade;

46 – a aplicação do art. 135 do CTN teria como imediata consequência a supressão do interessado do aspecto pessoal da hipótese de incidência tributária, o que o torna desobrigado do pagamento do tributo;

47 – para que as pessoas físicas sejam responsabilizadas, é necessária a prova cabal, dolo específico, de sua conduta de lograr o Fisco, o que não ocorreu, pois não há uma conduta fraudulenta apontada pela autoridade lançadora;

48 – a solidariedade em direito tributário não se presume, há que ser prevista em lei;

49 – as pessoas físicas não agiram com intuito de fraude e de forma dolosa, sequer cometeram infração punível, razão pela qual devem ser retiradas da sujeição passiva no presente caso.

50 - Foram transcritas ementas de decisões administrativas de segunda instância e acostadas aos autos documentação trazida com a impugnação, cujo pedido se pauta no cancelamento do lançamento efetuado ou que se retirem as pessoas físicas da sujeição passiva tributária.

A decisão da autoridade de primeira instância julgou improcedente a impugnação da contribuinte, cuja acórdão encontra-se as fls. 2113 e segs. e ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 AUTO DE INFRAÇÃO.
NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente, em consonância com a legislação de regência.

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização, não implicando nulidade dos procedimentos,

notadamente, quando emitido em conformidade com a norma administrativa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

SOLUÇÃO DE CONSULTA. EFEITOS. APLICAÇÃO. Os efeitos da decisão proferida em Solução de Consulta aplicam-se à parte consulente.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. ADMINISTRADORES. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. CONTRIBUINTE. EXCLUSÃO. A exclusão do contribuinte da relação tributária e a atribuição de responsabilidade pelo crédito tributário à terceira pessoa devem estar expressas na lei. O artigo 135 do CTN atribui a terceiro a responsabilidade pelo crédito tributário, mas não afasta a responsabilidade do contribuinte em relação à sua obrigação tributária principal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS. SEGURANÇA PESSOAL E PATRIMONIAL. As despesas operacionais dedutíveis são aquelas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, devem ser documentalmente comprovada e preencher os requisitos da usualidade e normalidade no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS. ADICIONAIS SOBRE META DE PRODUÇÃO E SOBRE FRETE. Mantém-se o lançamento, quando caracterizada a mera liberalidade de pagamentos de gastos registrados na contabilidade a título de custos e despesas, os quais reduziram a apuração da base de cálculo do imposto devido.

CRÉDITO PRESUMIDO. PIS E COFINS. Mantém-se o lançamento, quando caracterizada a mera liberalidade de pagamentos de gastos registrados na contabilidade a título de custos e despesas, os quais deram origem a crédito presumido de Pis e Cofins.

MULTA QUALIFICADA. É cabível a multa por infração qualificada (duplicação do percentual da multa de 75%), quando

configuradas as hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

PREJUÍZO FISCAL. SALDO CONSUMIDO. Comprovada a compensação indevida de prejuízos fiscais decorrente da utilização inexistente de saldo de períodos anteriores, o lançamento tributário deve ser mantido.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Ano-calendário: 2009, 2010 **PAGAMENTO SEM CAUSA.** Sujeita-se à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, todo pagamento efetuado por pessoa jurídica a beneficiário identificado quando não for comprovada a sua causa.

MULTA QUALIFICADA. É cabível a multa por infração qualificada (duplicação do percentual da multa de 75%), quando configuradas as hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 **TRIBUTAÇÃO REFLEXA.** Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. SALDO CONSUMIDO. Comprovada a compensação indevida de base de cálculo negativa decorrente da utilização inexistente de saldo de períodos anteriores, o lançamento tributário deve ser mantido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em síntese, a decisão recorrida acordou em:

a) julgar improcedente a impugnação, mantendo as exigências de IRPJ, no valor de R\$ 16.113.999,08, de CSLL, no valor de R\$ 5.809.679,67, de IRRF, no valor de R\$ 20.030.076,00, que deverão ser acrescidas das respectivas multas de ofício e dos juros de mora;

b) manter a glosa de crédito presumido do Pis e da Cofins;

c) manter os Termos de Responsabilidade Tributária em nome de:

- José Oswaldo Ribeiro de Mendonça (fl. 1892);

- Marcelo Ribeiro de Mendonça (fl. 1894) e - Josimara Ribeiro de Mendonça Camargo (fl. 1896).

Cientificado da decisão de primeira instância em 11/04/2017, o contribuinte apresentou, fl. 2822 e segs, em 09/05/2017, recurso voluntário, repisando os argumentos levantados em sede de impugnação, acrescentando razões para reforma na decisão de primeira instância.

Processo nº 13855.722641/2014-13
Resolução nº **1301-000.475**

S1-C3T1
Fl. 2.325

Os responsáveis solidários foram cientificados por AR na data de 07/04/2017 (fls. 2152 a 2156) e apresentaram, fls. 2169 a 2333, em 09/05/2017, recurso voluntário repisando os argumentos levantados em sede de impugnação, acrescentando razões para reforma na decisão de primeira instância.

Conforme pedido de fl. 2.160 houve desistência por parte da contribuinte em relação ao tópico do lançamento fiscal concernente a glosa fiscal das despesas por ela incorridas com serviços de segurança.

Neste sentido, à fl. 2.309 foi lavrado termo de transferência em que os créditos tributários referentes ao pedido de desistência foram transferidos para o processo nº 13855-721.319/2017-10.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bianca Felícia Rothschild - Relatora

O recurso voluntário é **TEMPESTIVO** e uma vez atendidos também às demais condições de admissibilidade, merece, portanto, ser **CONHECIDO**.

Inicialmente conforme acima mencionado houve desistência por parte da contribuinte em relação ao tópico do lançamento fiscal concernente a glosa fiscal das despesas por ela incorridas com serviços de segurança. Sendo assim, passa-se a análise dos demais itens do lançamento.

Diligência

Um dos pontos centrais do Relatório Fiscal e do voto condutor da decisão recorrida baseia-se no fato de que o pagamentos dos adicionais sobre preço e frete foram pagos somente ao fornecedor Condomínio Rural, que, conforme já relatado, trata-se parte relacionada a contribuinte, na medida em que seus administradores são sócios de tal Condomínio. Desta forma, outros fornecedores de matéria -prima não teriam sido agraciados por tais adicionais.

A exclusividade do pagamento de tais adicionais à parte relacionada seria o principal argumento justificador do caráter simulado do comportamento do contribuinte, que teria objetivado, assim, inflar custos e despesas operacionais, reduzir a base de cálculo do IRPJ/CSLL, evitar a incidência de IRRF em pagamentos, reduzir o montante de Pis/Cofins a pagar e ainda beneficiar, indiretamente, seus sócios, pois tributam seus rendimentos como atividade rural que possui tributação favorecida.

Em sede recursal, em relação a este ponto, a contribuinte traz fortes argumentos de defesa alegando que apesar do pagamento dos adicionais ter sido pactuado e pago apenas a sua parte relacionada e principal fornecedor, Condomínio Rural, tendo em vista diferenças contratuais com os demais fornecedores, estes adicionais, em verdade, não representaram vantagem econômica/financeira a contribuinte ou ao Condomínio Rural.

Neste sentido, vale transcrever trecho do Recurso Voluntário (fl. 2.251):

35. Ocorre que, conforme demonstra a adequada análise dos elementos de informação e de prova acostados a este processo no curso da fase fiscalizatória, justamente havia uma aparente assimetria formal entre alguns elementos da modelagem de precificação dos instrumentos contratuais havidos pela Usina com os seus produtores/fornecedores em geral, por um lado, e com o Condomínio Rural, por outro lado, em razão da necessidade de se promover uma efetiva simetria material/substancial relativamente ao custo/preço efetivo para a Usina de todos os mesmos antes referidos contratos.

36. Os contratos de compra e venda de cana-de-açúcar firmados à época (como hoje) entre a Usina e todos seus produtores/fornecedores, sempre por instrumento particular, conquanto apresentassem condições substanciais essencialmente idênticas (ou seja, compra antecipada de safras futuras em condições de mercado, com pagamentos compatíveis com a progressiva liquidação de tais valores nas sucessivas entregas futuras de cana-de-açúcar, a partir dos critérios técnicos e comerciais

referenciados pelo CONSECANA), contemplavam duas manifestamente distintas condições negociais:

I - por um lado, para os produtores/fornecedores em geral e conforme é o padrão usualmente praticado no respectivo setor, um custo/preço, referenciado nos critérios técnicos e comerciais do CONSECANA, para a matéria prima (cana-de-açúcar) "em pé no campo", ou seja, sem ônus/encargos ao fornecedor - e com os correspondentes ônus/encargos transferidos ao comprador (Usina) - relativamente ao denominado "CCT" (corte, colheita e transporte)/ e II - por outro lado, para o fornecimento proveniente do Condomínio Rural, um custo/preço, igualmente referenciado nos critérios técnicos e comerciais do CONSECANA, para a matéria prima (cana-de-açúcar) "na esteira", ou seja, com ônus/encargos ao fornecedor - e sem os correspondentes ônus/encargos ao comprador (Usina) - relativamente ao denominado "CCT" (corte, colheita e transporte).

37.A partir daí poder-se-ia questionar: qual o valor do "CCT" (inclusive considerando ou das variações decorrentes da realização de colheita manual ou mecanizada conforme as características da respectiva área - situação ainda mais latente à época dos fatos, pela tecnologia então empregada no setor - ou das variáveis distâncias entre as áreas de plantio e a instalação industrial do comprador - que diretamente afetam a quantificação do ônus/encargo de "transporte"? Para simplificar esta questão - evitando a necessidade de ampla perquirição/demonstração contábil-probatória (que poderia/deveria haver sido apurada na própria originária oportunidade da ação fiscal junto à Contribuinte/Recorrente) - e dar-lhe estrita objetividade (demonstrando seu padrão/média em todo o setor, na respectiva região, a partir de minuciosa e tradicional apuração técnico-acadêmica de respeitadíssimos institutos de pesquisa) - verifica-se nos ora anexados documentos CUSTOS DE PRODUÇÃO DE CANA DE AÇÚCAR, AÇÚCAR E ETANOL NO BRASIL - Acompanhamento da Safra - Centro Sul que:

I- o CCT médio/padrão, na região da Contribuinte/Recorrente, para a Safra 2009/2010, foi de R\$ 22,56 (vinte e dois reais e cinquenta e seis centavos) por tonelada de cana-de-açúcar;

II- o CCT médio/padrão, na região da Contribuinte/Recorrente, para a Safra 2010/2011, foi de R\$ 22,63 (vinte e dois reais e sessenta e três centavos) por tonelada de cana-de-açúcar;

Em face dos elementos acima, e rigorosamente considerando os valores específicos e minuciosamente apurados na oportunidade da ação fiscal junto à Contribuinte/Recorrente relativamente aos valores pagos ao Condomínio Rural - e sua correspondente discriminação - registrados em destaque no Relatório Fiscal anexo aos Autos de Infração acostados nestes autos, pode-se objetivamente verificar que o custo/preço incorrido pela Contribuinte/Recorrente nos pagamentos por ela levados a efeito em favor do Condomínio Rural não representou um encargo adicional - relativamente aos demais produtores/fornecedores da Usina - mas sim uma economia (na safra 2009/2010) e uma equivalência (na safra 2010/2011) em face da situação concorrencial dos demais produtores/fornecedores da mesma Usina - tendo em vista que aquele custo/preço de aquisição de matéria prima junto Condomínio Rural, reitera-se, incluía o preço CONSECANA (aqui também considerados os respectivos adicionais/ajustes de preço no curso da safra, conforme já referido no subitem 8.1.b acima) e os "adicionais" controvertidos neste processo (totalizando R\$ 50,16, na safra 2009/2010 - sendo R\$ 6,32 dos mencionados "adicionais, e mais particularmente R\$ 5,32 como "Adicional sobre meta" e R\$ 1,00 como "Adicional sobre frete" -, e R\$ 61,94, na safra de 2010/2011 - sendo R\$ 8,09 dos mencionados "adicionais, e mais

particularmente R\$ 7,11 como "Adicional sobre meta" e R\$ 0,98 como "Adicional sobre frete", em ambos os casos com os respectivos custos/preços por tonelada de cana-de-açúcar), mesmo considerando que o ônus/encargo de corte, colheita e transporte (CCT) era, pelo mesmo custo/preço, assumido pelo próprio Condomínio (entrega de matéria prima "na esteira").

38.1. Se acaso a Contribuinte/Recorrente adquirisse a mesma matéria prima (cana-de-açúcar) de outros produtores/fornecedores, pelos mesmos custos/preços usualmente praticados no mercado setorial nas safras 2009/2010 e 2010/2011, haveria desembolsado, em média, R\$ 55,73, na safra 2009/2010, e R\$ 61,36, na safra de 2010/2011 (em ambos os casos com os respectivos custos/preços por tonelada de cana-de-açúcar), correspondentes, respectivamente, a R\$ 33,17 de preço contratual mais R\$ 22,56 de custo CCT, na safra 2009/2010, e a R\$ 38,73 de preço contratual mais R\$ 22,63 de custo CCT, na safra de 2010/2011, tudo conforme destacadamente sumariado nas planilhas que se seguem:

Fornecedor	Preço de aquisição (Para JORM : Contrato de 2005)	Custo de corte, colheita e transporte (CCT)	Valor Adicional de Preço por Meta de Produção e por Frete (JORM: Adendo Epistolar de 2007)	Valor final do preço da cana contratada
Condomínio Rural (JORM)	R\$ 43,84 (Safr 2009/2010) R\$ 53,85 (Safr 2010/2011)		R\$6,32 (Safr 2009/2010) R\$8,09 (Safr 2010/2011)	R\$ 50,16 (Safr 2009/2010) R\$61,94 (Safr 2010/2011)
Demais Fornecedores (Média)	R\$ 33,17 (Safr 2009/2010) R\$ 38,73 (Safr 2010/2011)	R\$ 22,56 (Safr 2009/2010) R\$ 22,63 (Safr 2010/2011)		R\$ 55,73 (Safr 2009/2010) R\$61,36 (Safr 2010/2011)

Ademais, acreditar que uma empresa financeiramente sã e grande contribuinte promoveria conscientemente o desembolso imediato de recursos financeiros (causando redução do ativo disponível em caixa, distribuindo dinheiro a fornecedores/controladores e enfraquecendo economicamente a entidade) em esquema para promover eventual pequena, futura e arriscada economia tributária - mormente em operação que concreta e concomitante impôs às pessoas físicas dos integrantes do Condomínio Rural (ou seja, aqueles referidos no item 1.11 acima, seus parceiros, controladores indiretos e administradores estatutários, co-lançados como responsáveis tributários nos Autos de Infração do IRPJ, da CSLL e deste IRRF havidos neste processo) a tributação dos mesmos valores assim recebidos tanto pelo IRPF no regime próprio à apuração e tributação das receitas de produtor rural (à alíquota de 27,5%) quanto pela Contribuição ao FUNRURAL (devida essencialmente sobre a mesma base de cálculo à alíquota de 2,3%) - simplesmente não faria qualquer sentido de racionalidade econômica!

Portanto, em conclusão a todo este tópico e manifestamente ao contrário das premissas fundamentais adotadas no lançamento consubstanciado no Auto de Infração do IRPJ (e, reflexamente, no da CSLL) acostado neste processo:

I - sim foram materialmente efetivos, em termos financeiros, e formais e transparentes, do ponto de vista contábil e registral, os pagamentos a qualquer título

(inclusive a títulos dos denominados "adicionais") levados a efeito pela Contribuinte/Recorrente em favor do Condomínio Rural;

- sim foi perfeitamente lícito o aditivo (emenda/alteração) contratual, relativamente ao pacto originário de 03/01/2005, havido entre a Contribuinte/Recorrente e o Condomínio Rural por meio do Adendo Epistolar de 15/05/2007 (e por força do qual foram formalmente institucionalizados entre as partes os "adicionais" controvertidos neste processo: "Adicional de preço sobre meta de produção" e "Adicional de preço sobre frete"); e

a realização pela Contribuinte/Recorrente dos pagamentos por ela havidos a qualquer título ao Condomínio Rural nos anos-base de 2009 e 2010 (inclusive a título dos denominados "adicionais");

a)por um lado sim estava perfeitamente ancorada em um claro,notável e demonstrável propósito negocial, caracterizado naconsolidada segurança quanto ao fornecimento de matéria-prima (cana-de-açúcar) para a sua expansão industrialfortemente configurada a partir da safra 2008/2009; e

b)por outro lado não representou qualquer custoadicional/superior/diferenciado pela Contribuinte/Recorrente emface de seus demais produtores/fornecedores (ou seja, nãohouve qualquer "assimetria material"): ao contrário, e tratando-se de situações econômico-empresariais-contratuais distintas,houve de fato ou uma economia (para a safra 2009/2010) ou umaequivalência (para a safra 2010/2011) relativamente aocusto/preço afinal incorrido pela Contribuinte/Recorrente(Usina) para ter sua matéria prima disponibilizada na sede desua instalação industrial.

Apesar de tais argumentos serem robustos em favor da contribuinte, nota-se que os elementos em que a tabela ilustrativa foi baseada não são ou podem não ser os reais fatores de CCT aplicados pela mesma. Observa-se, como a própria contribuinte afirma, que tais elementos foram colhidos de documentos disponíveis ao setor por institutos de pesquisa e que mostram padrões de mercado, utilizados no recurso voluntário para "simplificar" a questão, evitando uma ampla perquirição contábil-probatória. No entanto, tendo em vista a importância de tais dados para deslinde da controvérsia que ora se apresenta, entendo ser necessária uma diligencia em relação aos reais valores pagos ao Condomínio Rural vis a vis outros fornecedores independentes para a compra da cana de açúcar contratada nas safras de 2009/2010 e 2010/2011.

Diante do exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para que seja apurada, mediante análise de documentos acostados aos autos ou novos documentos eventualmente requeridos à contribuinte, para as safras de 2009/2010 e 2010/2011, a diferença prática do preço total aplicado ao valor da cana de açúcar contratada pelo Condomínio Rural e demais fornecedores, incluindo em tal precificação: (i) preço de aquisição; (ii) custo de corte, colheita e transporte (CCT) e (iii) valor adicional de preço por meta de produção e por frete.

Ademais, deve ser apurado, se, efetivamente, os custos com corte, colheita e transporte (CCT) foram suportados pelo Condomínio mediante estrutura própria ou de terceiros. Tal informação deve ser incluída em relatório circunstanciado emitido pelas autoridades fiscais.

Concluída a diligência, a recorrente deverá ser cientificada de seu resultado, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo (art. 35,

Processo nº 13855.722641/2014-13
Resolução nº **1301-000.475**

S1-C3T1
Fl. 2.330

parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011). Na sequência, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento, sendo distribuído a este Conselheiro independentemente de sorteio.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.