



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

Processo nº 13855.723274/2012-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.601 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2017
Matéria Auto de Infração
Recorrente AGROMEN SEMENTES AGRÍCOLAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITA NA ALIENAÇÃO DE ATIVOS.

Deve ser mantido o crédito tributário decorrente da alienação de ativos, quando demonstrado pela autoridade lançadora que o negócio jurídico celebrado entre as partes difere dos fatos e do direito envolvidos na operação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA. APURAÇÃO ANUAL.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS, COFINS E CSLL. DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa decorrente de irregularidades apuradas no âmbito do Imposto sobre a Renda, constantes do mesmo processo, aplicam-se ao PIS, à COFINS e à CSLL, por relação de causa e efeito, os mesmos fundamentos do lançamento primário.

OMISSÃO DE RECEITAS. ALIENAÇÃO DE ATIVOS. MULTA QUALIFICADA DE 150%. CABIMENTO.

Quando as provas carreadas aos autos pelo Fisco evidenciam a intenção dolosa de evitar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, mediante simulação na alienação de ativos, cabe a aplicação da multa qualificada.

TAXAS DE JUROS. SELIC. CABIMENTO.

Descabe na esfera administrativa qualquer discussão acerca de constitucionalidade de lei em vigor. Aplicação das Súmulas n. 2 e n. 4 deste Conselho.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PODERES DE GESTÃO, INFRAÇÃO À LEI E BENEFÍCIO ECONÔMICO.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, notadamente nos casos em que, além de possuírem poderes de gestão e atuarem em infração à lei, revelam-se como os beneficiários econômicos da operação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento aos recursos voluntários. Vencidos os Conselheiros Luiz Paulo e Luis Henrique, que lhes davam provimento.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, Luiz Paulo Jorge Gomes e José Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de IRPJ e CSLL lavrados contra a Recorrente em razão de omissão de receitas não operacionais, relativas ao exercício de 2007.

Por bem descrever os fatos que ensejaram a autuação reproduzimos, a seguir, o relatório elaborado pela Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto.

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 15/31) que o procedimento iniciou-se na pessoa física de José Ribeiro de Mendonça, em vista de ter declarado como receita da atividade rural no mês de agosto/2007 valores atípicos. Em resposta à intimação, o contribuinte informou que a maior parte das receitas originaram-se da alienação de um banco de germoplasma de sementes híbridas de milho. Apresentou Instrumento Particular de Compra e Venda do Banco de Germoplasma, o que motivou o encerramento da fiscalização em seu desfavor. Em seguida iniciou-se o procedimento na contribuinte.

No decorrer do procedimento fiscal instaurado para verificações na pessoa física de José Ribeiro de Mendonça, administrador da contribuinte, foram requisitados:

i) livro caixa da atividade rural e documentos que comprovassem as receitas declaradas, de R\$ 197.997.081,00;

ii) comprovação do efetivo recebimento da importância antes referida, com identificação da origem das importâncias recebidas;

iii) na qualidade de interveniente garantidor dos negócios da contribuinte, cópia do Protocolo de Entendimentos de 9/7/2007, firmado entre ela e Dow Agrosciences Industrial Ltda.

Juntamente com a notificação do início do procedimento fiscal, a contribuinte, pessoa jurídica, fora intimada a apresentar:

i) cópia dos atos constitutivos e alterações;

ii) livro de apuração do lucro real do ano-calendário de 2007;

iii) informações sobre a existência de processo de consulta e ações judiciais movidas contra a União.

Em seguida, a fiscalização realizou diligências na Dow Agrosciences Sementes & Biotecnologia Brasil Ltda. com vistas a obter os esclarecimentos a seguir, envolvendo a contribuinte:

i) apresentar cópia do contrato de compra e venda de estabelecimentos comerciais, ativos e outras avenças, firmado com a Agromen;

ii) apresentar cópia da solicitação junto ao RNC, além da documentação que embasou a transferência das cultivares da contribuinte para a Dow Agrosciences Sementes & Biotecnologia Brasil Ltda.;

iii) em vista de que a Dow Agrosciences comprometera-se a contratar todos os funcionários e representantes comerciais da contribuinte, informar o nome e CPF dos funcionários que trabalhavam diretamente com o banco de germoplasma e confirmar se ainda permaneciam na Dow.

A fiscalização constatou que a contribuinte atua no ramo de sementes e que do cruzamento de diversos híbridos resultaram amostras identificadas e catalogadas que originaram genética própria de sementes de milho com a marca Agromen, marca essa registrada no Instituto Nacional da Propriedade Industrial (INPI), registro n. 007049404.

Diante da perspectiva da venda da marca Agromen, o senhor José Ribeiro de Mendonça e sua esposa constituíram em janeiro/2007 a Agromen Tecnologia Ltda. com o objetivo de segregar as atividades da Agromen Sementes Agrícolas Ltda. e possibilitar a venda do negócio de sementes híbridas de milho. O capital social da Agromen Tecnologia Ltda. era de R\$ 1.000.000,00, dos quais R\$ 100.000,00 foram integralizados pelo senhor José e sua esposa.

Em 9/7/2007 a Agromen Sementes Agrícolas Ltda. celebrou com a Dow Agrosciences Industrial Ltda. protocolo de entendimentos para a venda do negócio de desenvolvimento, plantio, beneficiamento e produção de sementes híbridas de milho.

Em 18/7/2007 José Ribeiro de Mendonça e sua esposa Magda Chichini de Mendonça, sócios da Agromen Tecnologia Ltda. celebraram com a Dow Agrosciences Industrial Ltda. alteração do contrato social da Agromen Tecnologia, por meio da qual o senhor José e a senhora Magda cederam e transferiram à Dow a totalidade das quotas por eles detidas no capital social da Agromen Tecnologia Ltda., por R\$ 100.000,00.

Em 26/7/2007 a Agromen Sementes Agrícolas Ltda. vendeu para a Agromen Tecnologia Ltda. sua divisão de pesquisa, desenvolvimento, plantio, beneficiamento, produção e comercialização de sementes híbridas de milho da marca Agromen, com a interveniência da Dow Agrosciences. A transação, da ordem de R\$ 200 milhões, foi submetida e aprovada pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica (Cade).

Segundo a fiscalização, com o intuito de se beneficiar de tributação mais favorecida a contribuinte segregou os valores recebidos com a venda do negócio de milho, tributando uma parte na pessoa jurídica e outra, mais significativa, na pessoa física de José Ribeiro de Mendonça. Assim, na mesma data em que alienou para Agromen Tecnologia Ltda. sua divisão, a contribuinte também vendeu à Agromen Tecnologia Ltda., por R\$ 14.815.240,00, seus estabelecimentos comerciais localizados em Guairá, SP, Capinópolis, MG e Rio Verde, GO, onde se encontravam as unidades de beneficiamento de sementes. Registrou o valor em sua contabilidade e o ofereceu à tributação do IRPJ e da CSLL.

Em 26/7/2007 a contribuinte celebrou contrato de licença de uso de marcas com a Agromen Tecnologia Ltda. no qual cede, a título gratuito, o direito de utilizar a marca Agromen, em caráter exclusivo para o negócio de sementes híbridas de milho.

Ainda em 26/7/2007 José Ribeiro de Mendonça e sua esposa Magda Chichini de Mendonça celebraram contrato de compra e venda com a Agromen Tecnologia Ltda., tendo como intervenientes a contribuinte e Dow Agrosciences Industrial Ltda., em que alienaram o banco de germoplasma pelo valor de R\$ 185.121.060,00. O senhor José registrou tal importância em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRF) como sendo receita da atividade rural, auferida em agosto/2007, optando pelo arbitramento de 20% sobre a receita bruta da atividade rural.

Após ter visitado o banco de germoplasma e obtido informações sobre seu funcionamento, a fiscalização constatou que além das sementes identificadas e catalogadas, objeto de pesquisa e experimentos realizados por décadas, que originaram a marca Agromen, o cerne do negócio de compra e venda consistiu na

cessão dos direitos de uso exclusivo da marca Agromen de sementes híbridas de milho para a Dow, por meio da sociedade empresária Agromen Tecnologia Ltda., que a Dow havia adquirido.

Segundo a fiscalização o mercado de sementes híbridas de milho é um negócio dominado pelas grandes multinacionais do setor e a Dow viu na aquisição da Agromen oportunidade de expandir sua participação no mercado. E o que mais lhe interessava não era o banco de germoplasma, senão a marca Agromen.

De acordo com a fiscalização, contrariamente ao contrato de licença de uso de marcas a título gratuito com a Agromen Tecnologia Ltda., o que ocorreu efetivamente foi a cessão a título oneroso da marca Agromen, tendo a venda do banco de germoplasma sido a forma utilizada pelo contribuinte para tributar o produto da venda como atividade rural.

Conforme registrado no TVF quem deve sofrer a tributação desse valor é o contribuinte ora fiscalizado, Agromen Sementes Agrícolas Ltda., pois na realidade representa uma receita sua, já que a marca o (sic) pertence, conforme consta na cláusula 3.9 do Instrumento Particular de Compra e Venda de Estabelecimentos Comerciais, dos Ativos e Outras Avenças onde (sic) diz: ‘A Agromen Sementes é legítima proprietária e possuidora da marca “Agromen” nas classes indicadas no Anexo 3.9 a este Contrato’.

Registra o TVF que embora o senhor José Ribeiro de Mendonça tivesse figurado no Protocolo de Entendimentos celebrado entre a contribuinte e a Dow Agrosiences Industrial Ltda. como proprietário do banco de germoplasma, a verdadeira proprietária era a Agromen Sementes Agrícolas Ltda.

Constam elementos probatórios colhidos pela fiscalização junto à Coordenação de Sementes e Mudas do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, relativos ao registro de cultivares de milho, que demonstram ser a Agromen Sementes Agrícolas Ltda. a detentora dos registros que posteriormente forem repassados à Agromen Tecnologia Ltda. e a seguir para a Dow Agrosiences Sementes & Biotecnologia Brasil Ltda.

Tal circunstância, segundo a fiscalização, demonstra que as cultivares de milho não estiveram registradas junto ao RNC na pessoa física de José Ribeiro de Mendonça, mas em nome da Agromen Sementes Agrícolas Ltda.

A fiscalização constatou que dos funcionários que trabalhavam diretamente com o banco de germoplasma e que foram transferidos para a Dow Agrosiences três deles mantinham vínculo empregatício com a Agromen Sementes Agrícolas Ltda. e três com Susana Ribeiro de Mendonça e outros. Constatou que os funcionários cujo vínculo trabalhista seria com Susana Ribeiro de Mendonça e outros de fato prestavam serviço para a Agromen Sementes Agrícolas Ltda.

Está consignado no TFV que jamais constou na relação de bens da DIRPF do senhor José Ribeiro de Mendonça a propriedade do banco de germoplasma. A fiscalização indaga como não declarar um bem que “seria vendido” por mais de R\$ 185 milhões e responde que não constou porque jamais pertenceu a ele.

A fiscalização registrou que a contribuinte transferiu indevidamente para seu administrador a maior parte das receitas obtidas com a venda do negócio de sementes híbridas de milho, amparada num Instrumento Particular de Compra e Venda do Banco de Germoplasma. Ao proceder dessa forma praticou um ato com o fim de dissimular a ocorrência do fato gerador, pois as receitas pertencem à contribuinte, devendo ser oferecidas à tributação no âmbito do IRPJ e da CSLL.

Sob o entendimento de ter havido intenção dolosa de subtrair ao fisco a tributação correspondente, materializada nas figuras de sonegação e evidente intuito de fraude, capituladas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, foi aplicada multa qualificada de 150%.

O senhor José Ribeiro de Mendonça foi incluído no pólo passivo como responsável pela prática de ato com infração de lei, conforme estatui o art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN).

A autoridade fiscal consignou que seria efetuada representação fiscal para fins penais em face de que a conduta da contribuinte, em tese, resultaria em crime contra a ordem tributária.

Regularmente notificados a contribuinte e o responsável tributário apresentaram impugnações distintas (fls. 555/609, 725/731).

- Da impugnação da contribuinte

Preliminarmente, alegou que em face de o tributo quadrar-se na sistemática de lançamento por homologação com recolhimento de estimativas mensais, em vista de que o fato gerador deu-se em agosto de 2007, o Fisco decaiu do direito de proceder ao lançamento, que fora notificado à impugnante em 22/10/2012.

Após efetuar um histórico cronológico das operações e do que fora apurado no âmbito da fiscalização, a impugnante contestou as premissas suscitadas pela fiscalização alegando que:

a) do banco de germoplasma

As três premissas nas quais a fiscalização se baseou levaram-na a concluir equivocadamente que o real proprietário do banco de germoplasma não era José Ribeiro de Mendonça. São elas:

i) o banco de germoplasma era conduzido pela empresa Agromen por seus empregados que atuavam em sua unidade de beneficiamento de sementes localizada no município de Guairá,

SP, onde era armazenado, e por empregados de José Ribeiro de Mendonça;

ii) as cultivares de milho foram inscritas no Registro Nacional de Cultivares – RNC pela empresa Agromen Sementes Ltda. e não por José Ribeiro de Mendonça;

iii) José Ribeiro de Mendonça não declarou em suas declarações de ajuste anual do Imposto de Renda da Pessoa Física o banco de germoplasma como integrante de seus bens e direitos ou como bens da atividade rural.

Em relação à primeira das premissas, arguiu que José Ribeiro de Mendonça obteve da Secretaria de Agricultura e Abastecimento registro de produtor de sementes certificadas válido até 2/8/1983. Um ano antes, em 20/7/1982, constituiu com mais três sócios a Agromen Sementes Agrícolas Ltda. Em 10/8/1982 cedeu em comodato seu banco de germoplasma à Agromen Sementes Agrícolas Ltda. Esta, por sua vez, na qualidade de comodatária do banco de germoplasma, registrou-se como produtora de sementes na Secretaria de Agricultura e Abastecimento. Em 1992 o contrato de comodato foi prorrogado até 10/8/2012.

Por força do contrato e por disposição legal é que Agromen Sementes Ltda. contratou funcionários para trabalharem diretamente com o banco de germoplasma.

No que diz com a segunda das premissas, arguiu que as cultivares de milho oriundas do banco de germoplasma do comodante são de propriedade da comodatária, Agromen Sementes Ltda., pois se a cultivar produzida a partir do banco de germoplasma fosse de propriedade do comodante, a comodatária não teria proveito com o uso do germoplasma, objeto do contrato de comodato.

Arguiu que a fiscalização confundiu banco de germoplasma e cultivar e chegou à conclusão de que sendo da Agromen as cultivares registrada no Registro Nacional de Cultivares, dela seria também a propriedade do banco de germoplasma. Banco de germoplasma e cultivar não se confundem, pois essas últimas são oriundas de linhas de milho que compõem o germoplasma. O híbrido (semente) é obtido a partir do cruzamento das linhagens que compõem o banco de germoplasma.

Quanto à terceira das premissas, de que José Ribeiro de Mendonça não lançou em suas declarações de ajuste o banco de germoplasma, alegou que ele não declarou o banco de germoplasma porque nas declarações não há como especificar item por item os bens de origem agrícola.

Ademais, tal omissão constituiria irregularidade, sanável a qualquer tempo, sem qualquer influência no direito de propriedade, pois os bens não se adquirem pela declaração do imposto de renda, mas pela transcrição ou tradição, quer se trate de imóveis ou móveis, respectivamente.

Aduziu que se a falta de declaração do banco de germoplasma das declarações fosse prova de que José Ribeiro de Mendonça não era seu proprietário, o mesmo argumento há que ser acolhido para afastar a conclusão dos auditores de que ele pertencia à Agromen, uma vez que ela também não declarou este ativo em suas declarações de ajuste, fato constatado pela fiscalização e omitido no termo de verificação fiscal.

b) da venda do banco de germoplasma

A venda do banco baseou-se em contrato de compra e venda, lícito e em conformidade com as normas legais, em período anterior ao fato gerador, com pagamento a José Ribeiro de Mendonça do preço certo e ajustado depositado em 1/8/2007 em conta de corrente de sua titularidade no Banco Itaú.

Se o ativo fosse de propriedade da Agromen Sementes Agrícolas Ltda., o mais natural seria o retorno dos valores ao seu patrimônio. A prova existente é que o pagamento se deu em favor de José Ribeiro de Mendonça, sem retorno para a impugnante, fato comprovado pela fiscalização.

c) do negócio jurídico envolvendo a marca Agromen

Alegou que a adquirente Dow estava interessada no conhecimento adquirido sobre as melhorias genéticas de sementes de milho, do qual resultou o banco de germoplasma.

A marca sem este conhecimento não despertaria o interesse da adquirente, pois ela não pretendia produzir com seu próprio banco de germoplasma híbridos com a marca Agromen. Tampouco interessaria a marca Agromen, pois a marca Dow é muito mais representativa no mercado.

Tão pequeno era seu interesse pela marca Agromen que por imposição da vendedora fez-se constar do contrato a obrigação de a Dow utilizá-la na comercialização dos milhos híbridos obtidos do banco de germoplasma, sob pena de perdê-la se não a usasse por mais de um ano, após o período de concorrência estabelecido para o período de dez anos a partir da data do contrato.

Arguiu que a afirmação de que os híbridos estariam ultrapassados depois de cinco anos não é correta, pois os híbridos continuam registrados no RNC do Ministério da Agricultura porque ainda são vendidos em escala comercial pela Dow.

A impugnante consignou que é improcedente a justificativa da fiscalização ao considerar que a Dow buscou apenas adquirir a marca Agromen, pois a conclusão é subjetiva, dada a inexistência de provas.

De outro lado, militam como prova em favor da impugnante os contratos celebrados, pois inexistente aquisição e pagamento de

preço pela marca Agromen, dado que houve licença de uso por cinquenta anos.

O banco de germoplasma não se trata de mero acessório da marca pois trata-se de segredo industrial, a única tecnologia da empresa.

d) da inexistência de simulação

A impugnante alegou que a despeito do fato de que caberia ao Fisco comprovar cabalmente as alegações, não há demonstração de qualquer conduta visando a ocultar a vontade efetivamente querida ou o verdadeiro objetivo do negócio jurídico, pois restou demonstrado que os negócios celebrados e executados foram lícitos, regulares, usuais, verdadeiros e transparentes, anteriores ao fato gerador, não baseado em objetivo predominante de reduzir a carga tributária.

Todas as operações realizadas basearam-se na lei vigente ao tempo em que ocorreram, antecederam o fato gerador, foram baseadas em laudos, contabilizadas, com notificação aos órgãos estatais, efetivamente pagas, caracterizando ato lícito, formalmente regular, real e transparente. Considerando que incumbe ao fisco a prova cabal dos fatos que alega, a saber, a simulação com o intuito de reduzir tributos, não há que se falar em simulação.

Segundo alegou, o auto de infração baseou-se em presunção, de natureza subjetiva, sem demonstração cabal da simulação. Assim, deve prevalecer a presunção de boa fé da contribuinte.

Conforme arguiu, não houve a montagem de operação visando a redução da carga tributária, mas negócio jurídico lícito, real, transparente, usual e embasado em documentos de cunho econômico, referentes à venda de ativos pela Agromen Sementes Agrícolas Ltda. e do banco de germoplasma por José Ribeiro de Mendonça.

Concluiu a impugnante que:

i) incumbe ao fisco o ônus da prova dos vícios alegados, especialmente a simulação com fim exclusivo de redução da carga fiscal;

ii) não é admitida a desconsideração de negócios jurídicos por mera presunção ou indício, sem lastro em ampla produção probatória, especialmente aquela reconhecida ad hominis;

iii) a única presunção possível é a de boa fé, de maneira que todos os atos são verdadeiros até prova cabal em contrário, não bastando mera alegação, especialmente quando há elementos de prova em favor do contribuinte.

A impugnante aduziu que se houve razão baseada em aspectos de natureza administrativa, técnica, de mercado, ou outro, a administração não pode desconsiderar os atos jurídicos para exigir tributos, mormente se inexistente previsão legal que ampare,

considerando que José Ribeiro de Mendonça apurou e realizou o pagamento do que era devido, em conformidade com as normas. Citou jurisprudência administrativa que afasta a imposição baseada em abuso de direito e em planejamento tributário lícito.

e) da taxa Selic, da multa aplicada e dos juros de mora sobre a multa

Alegou ser necessário que a taxa de juros seja quantificada em lei e que admitir que tais encargos sejam equivalentes às taxas de mercado implica reconhecer que o valor da obrigação seja fixado pelo próprio ente tributante, uma vez que ele controla o mercado, e não pelo Poder Legislativo, em afronta ao art. 150, I, da Constituição Federal.

No que diz com a multa aplicada, arguiu que sua qualificação reclama sejam demonstradas quais condutas praticadas, caracterizadoras do evidente intuito de fraude, ensejaram sua imposição, além de demonstração inequívoca dos artigos da Lei n. 4.502/64 foram afrontados, em face de que a fiscalização, genericamente, fundamentou-se no fato de que o banco de germoplasma não era de José Ribeiro de Mendonça, havendo simulação com vistas a redução da carga fiscal. Citou jurisprudência administrativa em auxílio de sua tese.

Alegou que não teve intenção da prática de conduta dolosa ou de fraude, tendo por premissas a licitude e a veracidade de sua conduta, agira de forma transparente, com o registro dos atos praticados e atendimento das solicitações da Receita Federal. Inexistiu dolo específico voltado para a vontade consciente de lesar o fisco.

Arguiu que não se deve confundir a conduta dolosa, passível de aplicação da qualificadora, com a requalificação de fatos para fins tributários em que se utiliza do instituto da simulação, fraude à lei, abuso de direito, abuso de forma como fundamento para desconsiderar negócios jurídicos voltados para a redução da carga fiscal.

Segundo a impugnante, ainda que não se entenda da forma antes exposta, a multa imposta afronta os princípios da razoabilidade, ou proporcionalidade e da proibição do confisco, constitucionalmente assentados, conforme já decidiu o Supremo Tribunal Federal (STF).

Arguiu que não procede a incidência de juros sobre a multa aplicada por inexistir previsão legal.

f) do recolhimento

Consignou que uma vez que o art. 135, III do Código Tributário Nacional (CTN) e os arts. 275 e 277 do Código Civil (CC) prevêm a responsabilidade solidária, deveria ser levado em conta o recolhimento efetuado por José Ribeiro de Mendonça na apuração dos tributos objeto do lançamento, de forma que a

exigência ficasse adstrita à diferença entre o total apurado e o que fora carregado aos cofres públicos.

Dessa forma, o valor de R\$ 10.181.658,00, pago por José Ribeiro de Mendonça deve ser deduzido do imposto apurado com o recálculo da tributação respectiva, sob pena de caracterizar-se enriquecimento ilícito sem causa da União, vedado pelo art. 884 do CC.

Ao final a impugnante requereu seja julgada procedente a impugnação apresentada reconhecendo-se a improcedência do lançamento e do auto de infração; requereu a juntada posterior de documentos, laudos e perícias, caso necessário ao deslinde da questão, em atendimento do devido processo legal e da verdade material, ao mesmo tempo em que anexou à peça impugnatória diversos documentos com vistas à instrução probatória.

- Da impugnação de José Ribeiro de Mendonça

Alegou que é improcedente seu deslocamento para o pólo passivo da relação tributária com base no art. 135, III, do CTN, em vista de que não praticou ato com infração à lei, ao contrato ou ao estatuto social, não agiu com excesso de poder. Aduziu que simples inadimplemento da obrigação tributária não caracteriza hipótese de incidência apta a atribuir-lhe responsabilidade tributária.

Registrou que “se não estiver presente, prévia e devidamente comprovado, o elemento subjetivo (dolo, fraude, conluio, sonegação) na conduta do administrador da pessoa jurídica, claramente voltada para o descumprimento de seus deveres sociais, em prejuízo da própria sociedade e do erário público, é impossível a invocação do art. 135, inciso II, do Código Tributário Nacional”. Escorou-se em jurisprudência do STF e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) para justificar.

Arguiu que inexistiu a simulação na qual a fiscalização baseou-se em vista de que o banco de germoplasma sempre foi de sua propriedade, tendo sido cedido à Agromen Sementes Ltda., por meio de comodato, sua utilização e administração.

Por tal razão é que contratou a venda do banco de germoplasma com a Agromen Tecnologia, que pagou preço baseado em laudo realizado à época dos fatos.

Descabe falar-se em responsabilidade decorrente da venda do banco de germoplasma uma vez que no âmbito da pessoa física já houve recolhimento dos tributos devidos.

Considerando-se que nos termos da legislação e da doutrina o pagamento parcial aproveita ao montante da dívida lançada, se for admitida a responsabilidade ora discutida, é de se reconhecer a nulidade por erro no cálculo do lançamento ou o pagamento parcial efetuado pelo responsável, para que seja abatido do imposto exigido.

Ao final requereu seja a impugnação acolhida para exonerá-lo da responsabilização tributária atribuída ou, alternativamente, seja reconhecido o pagamento parcial da tributação devida, recalculando-se a base de cálculo e os consectários.

Em sessão realizada em 29 de julho de 2013, a 1ª Turma da Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto julgou improcedentes as impugnações, mantendo integralmente o crédito tributário lançado e a responsabilidade solidária do administrador.

Com a ciência da decisão, a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário, no qual repete, basicamente, os argumentos da impugnação.

Os autos foram remetidos a este Conselho para julgamento.

Posteriormente foram juntados novos documentos, inclusive parecer jurídico sobre a matéria.

Em 08 de março de 2016, após a constatação de que o sujeito passivo solidário não fora intimado da decisão da Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto, foi exarado despacho, de fls. 986, para que lhe fosse conferido o prazo legal de 30 dias para efetuar o pagamento do crédito ou apresentar Recurso Voluntário a este Conselho.

O recurso foi apresentado e se encontra nos autos a partir da fl. 990.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

Os recursos são tempestivos e atendem aos pressupostos legais, razão pela qual deles conheço.

Tendo em vista a existência de preliminar, faremos a análise tópica dos argumentos trazidos pela Recorrente, cumulados com os argumentos, que são semelhantes, do responsável solidário.

1. Preliminar de decadência

Com a publicação do Recurso Especial n. 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, que teve como relator o Ministro Luiz Fux, a matéria encontra-se definida no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e deve, portanto, ser seguida neste Colegiado, nos seguintes termos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO

POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

No caso dos autos, a Recorrente declarava e apurava o imposto de renda na sistemática do lucro real anual, de sorte que os fatos ocorridos no ano-calendário de 2007 poderiam ser autuados pela fiscalização até 31 de dezembro de 2012.

Como a ciência dos autos de infração ocorreu em 22 de outubro de 2012 (fls. 37 e seguintes), não havia qualquer impedimento para que o Fisco exercesse o seu direito de lançar.

Na hipótese, pouco importa a análise sobre a qualificação da multa ou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, posto que os lançamentos foram tempestivos, independentemente de tais circunstâncias, cujo mérito será apreciado em tópico específico.

Ante o exposto, entendo que descabe a preliminar de decadência.

2. Questões de mérito

A discussão que se trava nos autos diz respeito à alienação do negócio de milho da Agromen Sementes Agrícolas Ltda. para a Dow Agrosiences Sementes e Biotecnologia Ltda.

A fiscalização entendeu que o preço praticado na operação envolveu toda a operação de milho da Recorrente, com destaque para o componente *marca*, enquanto os interessados alegam que somente alguns ativos foram vendidos pela Agromen (pouco mais de 14 milhões de reais) e que esta, ainda, cedeu gratuitamente por 50 anos o uso da sua marca, enquanto que o principal elemento da operação (montante superior a 185 milhões de reais) foi a venda do banco de germoplasma, que seria de propriedade do Sr. José Ribeiro de Mendonça, sócio e administrador da ora Recorrente.

Neste voto cabe-nos analisar qual foi realmente a operação efetivada e a quem compete o recolhimento dos tributos incidentes. Como consequência, faz-se necessário verificar se os intervenientes *sonegaram tributos, com evidente intuito de fraude*, fundamento utilizado pela autoridade lançadora para a qualificação da multa.

a) Do banco de germoplasma

Parte relevante do debate nos autos refere-se ao banco de germoplasma, não apenas quanto à sua propriedade, mas também em relação à sua própria natureza.

Entendo, a partir do que pode ser extraído dos autos, que o banco de germoplasma representa o patrimônio genético a partir do qual as diversas variantes de sementes serão produzidas em escala comercial, mediante multiplicação.

Um dos objetivos do banco de germoplasma é o aumento na performance das espécies, que se tornam mais resistentes a pragas e intempéries diversas. Por óbvio que esse patrimônio genético deve ser objeto de **constante atualização**, o que envolve recursos humanos e financeiros consideráveis, sob pena de se tornar obsoleto e imprestável.

O banco de germoplasma não se confunde com as cultivares, que são as variedades de qualquer gênero e planta, distintas das demais em função do aprimoramento genético.

Dessa forma, uma cultivar é o resultado dos melhoramentos genéticos realizados a partir de populações constantes do banco de germoplasma. De modo direto, podemos dizer que o banco de germoplasma é a fonte e a origem de cultivares e sementes comerciais, o que equivale a dizer que sem o banco não há cultivares.

Pois bem.

Alega a Recorrente que o Sr. José Ribeiro de Mendonça entregou o banco de germoplasma em comodato, quando da constituição da Recorrente, ou seja, em 1982. Cita, nesse contexto, a previsão legal da figura do comodato no Código Civil:

Art. 579. O comodato é o empréstimo gratuito de coisas não fungíveis. Perfaz-se com a tradição do objeto.

(...)

Art. 582. O comodatário é obrigado a conservar, como se sua própria fora, a coisa emprestada, não podendo usá-la senão de acordo com o contrato ou a natureza dela, sob pena de responder por perdas e danos. O comodatário constituído em mora, além de por ela responder, pagará, até restituí-la, o aluguel da coisa que for arbitrado pelo comodante.

Ocorre que os argumentos esposados pela interessada, quando cotejados com os dispositivos por ela apresentados, simplesmente não corroboram o seu entendimento; ao contrário, operam em sentido inverso.

O fato de o comodatário ter de *conservar* a coisa entregue não se amolda à hipótese dos autos. Isso porque o banco de germoplasma exige aperfeiçoamentos constantes, por meio de hibridações permanentes, de tal sorte que o banco entregue pelo Sr. José Ribeiro de Mendonça, **há trinta anos**, não guarda qualquer correlação com o objeto que foi negociado com a Dow Agroscience.

Durante décadas as espécies e variantes foram alteradas, o que ensejou vultosos investimentos da Agromen, que possuía equipe especializada apenas para o desenvolvimento do banco. O banco de germoplasma, em 2012, **era totalmente diferente daquele fornecido em 1982**. Aliás, o material genético de outrora sequer existe, ou, quando muito, não mais possui qualquer aproveitamento comercial, visto que as sementes comercializáveis são modernas, no sentido de terem sofrido, ao longo de todo esse período, diversas modificações e aperfeiçoamentos, que representam **variantes novas**, em tudo diferentes das originais.

Entendo que o negócio jurídico entre as partes, em 1982, sequer fora de comodato, mas, em verdade, de verdadeira integralização de capital (ou outra modalidade de cessão definitiva), justamente no momento de constituição da empresa. Irrelevante, na espécie, o teor do contrato celebrado, posto que juridicamente impossível, pois a eventual restituição da coisa dada representaria objeto distinto do que fora cedido.

Ademais, se o banco de germoplasma realmente valesse, isoladamente, **185 milhões de reais**, deveria o Sr. José Ribeiro de Mendonça tê-lo declarado em seu Imposto de Renda Pessoa Física, algo que nunca fez. Parece-me estranho que alguém detenha tamanho

patrimônio, cedido em comodato a uma pessoa jurídica, e sequer o mencione às autoridades fiscais.

Como bem ressaltado pela decisão de 1ª instância, cujos argumentos reproduzo e acolho:

No que diz respeito ao contrato de comodato e seu aditivo de prorrogação, ao que tudo indica, exibidos na fase impugnatória, considero que o que se declarou no ajuste entre a impugnante e o senhor José Ribeiro de Mendonça não exprimiu fielmente a vontade, pois embora formalmente houvesse contrato de comodato que, em tese, asseguraria a devolução do material genético, materialmente o que ocorreu foi a transferência do acervo para a impugnante, que se apossou do banco de germoplasma, registrou a marca Agromen, passou a geri-lo como se fosse seu e beneficiou-se com a venda das sementes de milho híbrido.

A demonstração que permite extrair que outra era a vontade das partes está configurada no contrato de comodato e em seu aditivo. Enquanto o primeiro prevê indenização no caso de o comodante, senhor José, alienar o material genético de sua propriedade, o aditivo firmado em 7/8/1992 afastou tal obrigação.

A leitura dos autos e a percepção que tenho dos fatos me leva a concluir, sem margem para dúvidas, que o banco de germoplasma, desde 1982, **não mais pertence ao Sr. José Ribeiro de Mendonça**, mas sim à Agromen, que, a partir dele, criou um negócio milionário na exploração de sementes de milho.

Nesse sentido, a ora Recorrente também deixou de obedecer preceitos básicos de contabilidade, ao simplesmente “ignorar”, em seus registros contábeis, a existência do banco de germoplasma, seja a que título fosse, embora tenha obtido, **a partir dele**, vultosas receitas, que se constituíam, inclusive, na base do seu negócio, pelo menos no que se referia ao produto milho.

Ressalte-se que o Sr. José Ribeiro de Mendonça deixou de ser produtor de sementes certificadas e que seu registro foi cancelado há tempos, justamente por deixar de produzi-las durante dois anos agrícolas consecutivos, conforme se depreende do documentos de fls. 626/627. Toda essa atividade **foi praticada, exclusivamente, pela Agromen**.

b) Da venda para a Dow Agrosience

A Recorrente alega que o negócio celebrado com a Dow Agrosience substancialmente envolveu o banco de germoplasma (mais de 90% do valor de aquisição) e que apenas uma pequena parte se referia aos ativos da Agromen, como as fazendas produtoras das sementes de milho. O terceiro componente, a marca “Agromen”, foi cedido gratuitamente, pelo prazo de 50 anos.

A acusação fiscal repousa no fato de que a venda deveria ser tributada, como receita não operacional, na Agromen, e não na pessoa do Sr. José Ribeiro de Mendonça.

Entendo que o argumento da fiscalização está correto, pois, como já demonstrado, o banco de germoplasma realmente pertence à Agromen, independentemente de eventuais contratos particulares que tenham sido celebrados entre as partes.

Aqui cabe um comentário: é indubitável que o Sr. José Ribeiro de Mendonça e família detinham, direta ou indiretamente (por meio de outras sociedades de sua propriedade) as cotas e o controle da Agromen, **com poderes totais de administração**. Os contratos, portanto, foram celebrados internamente, no âmbito das mesmas pessoas e manifestações de vontade.

E se foi assim, qual a vantagem de ser tributado na pessoa física, pela venda do banco de germoplasma à Dow Agrosience e não na pessoa jurídica, pela totalidade do negócio alienado?

A fiscalização esclarece:

O contribuinte, visando reduzir a carga tributária incidente sobre tal transação comercial, intentou fazer um “planejamento tributário” consistindo na segregação dos valores recebidos pela venda do seu negócio de milho em duas origens, tributando uma pequena parte em sua Pessoa Jurídica e a maior parte na Pessoa Física do Administrador José Ribeiro de Mendonça, com intuito de se beneficiar de uma tributação mais favorecida na Pessoa Física.

Dessa forma, amparado num Instrumento Particular de Compra e Venda de Estabelecimentos Comerciais, dos Ativos e Outras Avenças, datado de 26 de julho de 2007, ficou acertado que o contribuinte vendia por R\$ 14.815.240,00 (catorze milhões, oitocentos e quinze mil, duzentos e quarenta reais) à Agromen Tecnologia Ltda, CNPJ 08.636.452/0001-76, seus estabelecimentos comerciais nos quais se encontravam as Unidades de Beneficiamento de Sementes localizadas (i) na cidade de Guairá/SP, na Rodovia SP 425, sala 1, km 68, (ii) na cidade de Capinópolis/MG, na rua 104, 1101, sala 01, e (iii) na cidade de Rio Verde/GO, na Rodovia BR 060, km 426, sala 1, e os ativos listados no Anexo 1.1 do referido instrumento, em anexo. Importante salientar que nesta data a Dow já havia adquirido a sociedade Agromen Tecnologia Ltda. através da aquisição da totalidade das quotas de titularidade de seus antigos sócios (vendedores), conforme acima relatado. O contribuinte escriturou em sua contabilidade esse valor de R\$ 14.815.240,00 e ofereceu à tributação do IRPJ e CSLL o ganho de capital obtido com a venda desses ativos, uma vez que seu valor contábil encontrava-se bastante reduzido.

Também, na mesma data de 26 de julho de 2007, o contribuinte celebrou um contrato de licença de uso de marcas com a Agromen Tecnologia Ltda., CNPJ 08.636.452/0001-76, no qual o mesmo cede, a título

gratuito, o direito de utilizar a marca Agromen, Registro no INPI nº 007049404, Classe 31, em caráter exclusivo para o negócio de sementes híbridas de milho, cópia em anexo.

Adicionalmente, na mesma data de 26 de julho de 2007, as pessoas físicas José Ribeiro de Mendonça (Administrador do contribuinte) e sua esposa Magda Cichini de Mendonça celebraram um contrato de compra e venda com a Agromen Tecnologia Ltda, CNPJ 08.636.452/0001-76, tendo como Intervenientes Anuentes Agromen Sementes Agrícolas Ltda. CNPJ 50.899.293/0001-69 e Dow Agrosciences Industrial Ltda, CNPJ 47.180.625/0001-46, no qual as pessoas físicas acima mencionadas venderam à Agromen Tecnologia Ltda, “o Banco de Germoplasma” descrito e caracterizado pelas linhagens constantes do Anexo 1.1 do Instrumento Particular de Compra e Venda do Banco de Germoplasma e Outras Avenças, em anexo. O preço total, fixo e irrevogável, estabelecido pelas partes para a compra e venda do banco de germoplasma foi de R\$ 185.121.060,00 (cento e oitenta e cinco milhões, cento e vinte e um mil e sessenta reais). O Sr. José Ribeiro de Mendonça declarou em sua DIRPF referente ao ano-calendário 2007 tal valor como receita da atividade rural no mês de agosto/2007. Como utiliza a opção pelo arbitramento de 20% sobre a receita bruta da atividade rural, o valor foi tributado pelo Imposto de Renda da Pessoa Física em apenas 5,5% ($27,5\% \times 20\% = 5,5\%$).

Percebe-se, portanto, que a tributação de mais de 90% da operação na pessoa física, conforme efetuada, levou a uma economia significativa de tributos, em comparação com a tributação por meio do IRPJ e da CSLL que seriam devidos na Agromen.

Cabe-nos indagar, pois, se essa forma de tributação encontra respaldo jurídico e econômico.

Sob o aspecto jurídico parece-nos que não, dado que o suposto objeto central da transação, conforme documentos acostados aos autos (banco de germoplasma), pertencia efetivamente à Agromen e não ao seu sócio-administrador.

Remanesce, ainda, a questão econômica, cuja higidez e pertinência poderiam subsidiar os contratos celebrados.

A Recorrente juntou, ao tempo da impugnação, um laudo de avaliação do banco de germoplasma, no intuito de provar o seu valor dentro da negociação. Ao que parece, este laudo não foi apresentado durante a fiscalização.

Conquanto não seja pertinente (ou mesmo possível) investigar a fundo os critérios de avaliação utilizados pela empresa, algumas observações podem ser feitas.

Em primeiro lugar, o laudo afirma, textualmente, “*que é muito difícil fazer-se uma avaliação real de um banco de germoplasma*”, para depois informar que utilizou o método do fluxo de caixa descontado a valor presente, tomando por base a

provável estimativa de receita do banco, calculada a partir de uma taxa de royalties sobre a receita líquida de sementes demonstrada nos registros contábeis da Agromen”.

A decisão recorrida enfrentou a sistemática do laudo nos seguintes termos, que acolho integralmente:

Sem adentrar em aspectos técnicos relativos ao cálculo, mantendo-me apenas no campo de juízo de realidade, observo que a demonstração da receita líquida, base para apuração dos royalties, não retrata a efetiva receita líquida de sementes de milho, pois além da produção de sementes certificadas de milho a impugnante desenvolve outras atividades, conforme registra a cláusula 4.2 do contrato de compra e venda de fl. 132, que prevê a segmentação da atividade de produção de semente de milho das demais, que permaneceram sob sua gestão. Em apoio ao que registrei antes, efetuei consulta no sítio da Agromen na Internet e constatei a informação de que ela é produtora de sementes certificadas de soja e sorgo.

Dessa forma, a projeção de receita líquida de R\$ 66.187.809,00 (fl. 659), que guarda proximidade com o que posteriormente fora declarado na DIPJ do ano-calendário de 2007 (R\$ 65.837.285,53 (fl. 249), contempla ingressos provenientes de outras atividades, que os consultores não deduziram.

Se não fosse pelo fato antes relatado, o relatório baseou-se não só na receita da Agromen como de outra entidade, provavelmente integrante do grupo, denominada Panorama. Embora a projeção dos anos de 2007 a 2010 registre apenas a informação consolidada, sem destacar Agromen e Panorama, pelo que consta do ano de 2006 dá para se avaliar que a participação da Panorama é significativa. Senão, vejamos.

Naquele ano de 2006 enquanto a Agromen apresentou receita líquida de R\$ 45.158.891,00 a Panorama registrou R\$ 18.244.700,00. A participação desta última no total faturado, de R\$ 63.403.591,00, representa aproximadamente 28,7%, o que convenhamos, é bastante significativo.

Como se verifica, ainda que se aceitasse que houve alienação apenas do banco de germoplasma e que o produto pertenceria ao senhor José Ribeiro de Mendonça, o laudo apresentado não seria instrumento hábil para cancelar a previsão de receita futura por apresentar erros na sua elaboração.

Tudo nos leva a crer, portanto, que o laudo apresenta problemas, que, no entanto, não impedem a análise da substância econômica do negócio celebrado com a Dow Agrosience nem alteram o nosso entendimento sobre a questão.

Ademais, é evidente que a receita líquida considerada no laudo não diz respeito ao banco de germoplasma (que não gera receita), mas às vendas de sementes de milho da Agromen e eventuais outras atividades, como constatado pela decisão de piso.

Neste ponto, parece-me frágil o argumento da Recorrente, de que para a Dow Agrosience o que realmente interessava era o banco de germoplasma, sendo irrelevante a questão da marca Agromen.

Ora, qualquer pessoa que conheça minimamente o funcionamento do mercado sabe a importância e o valor de uma marca, que confere ao produto visibilidade, confiabilidade e interesse.

A marca é tão importante para o caso sob análise que a sua aquisição pela Dow foi objeto de processo por *Ato de Concentração* no CADE (Conselho Administrativo de Defesa Econômica).

Com efeito, a decisão daquele Conselho informa que antes da aquisição a Dow possuía aproximadamente 7% do mercado geral de milho no Brasil (em volume de sacas), enquanto a Agromen detinha praticamente o mesmo percentual, de forma que, com o negócio, a Dow passaria a deter aproximadamente **13% do mercado** (com seus vários segmentos), alcançando a terceira posição no ranking, ultrapassando a Syngenta e ficando atrás apenas da Monsanto e da Pioneer (fls. 359).

É de se perguntar: como pode a marca ser **irrelevante** (e até mesmo desinteressante, como diz a defesa) se a sua aquisição permitiu a uma empresa internacional do porte da Dow dobrar seu *market share* no país? É evidente, para não se cair no ridículo, que a marca representa um componente essencial do negócio entre as partes, independente da informação que qualquer contrato ou declaração particular possam veicular.

Aliás, é importante ressaltar a palavra **negócio**, pois foi exatamente este o objeto adquirido pela Dow.

Tanto o relatório do processo no CADE como o Parecer da Advocacia Geral da União que o instruiu consignam, expressamente, que

*A operação em tela trata da aquisição, pela Dow, da **totalidade dos ativos e do negócio de reprodução e produção de sementes de milho híbrido pertencente à Agromen Sementes**, por meio da Agromen Tecnologia, empresa constituída pela Agromen Sementes e que, posteriormente, teve 100% de suas cotas adquiridas pela Dow. (grifamos)*

Os fatos são incontroversos: o que se alienou à Dow foi o **negócio de reprodução e produção de sementes**, pertencente à Agromen, e não o banco de germoplasma do Sr. José Ribeiro de Mendonça. E esse negócio contempla todos os ativos pertinentes, com especial destaque para a marca “Agromen”, que permitiu à Dow alavancar sobremaneira sua posição no mercado.

Por óbvio que se o objeto do negócio fosse, como quer a Recorrente, a **simples alienação do banco de germoplasma** pelo Sr. José Ribeiro de Mendonça, nem haveria necessidade de manifestação do CADE!

Ademais, a fiscalização foi cuidadosa o suficiente para realizar diligência na adquirente Dow Agrosience, a fim de verificar a realidade dos fatos, assim relatados:

Com o intuito de compreender melhor o que viria a ser esse banco de germoplasma, realizamos uma diligência em 11/06/2012 no estabelecimento da DOW AGROSCIENCES SEMENTES & BIOTECNOLOGIA BRASIL LTDA (atual Denominação social da Agromen Tecnologia Ltda.) localizado em Jardinópolis/SP, local para o qual o mesmo foi transferido quando de sua aquisição.

Verificamos fisicamente o banco de germoplasma que foi adquirido, o qual se encontra no Departamento de Pesquisa instalado em câmara fria juntamente com o banco de germoplasma que já era da Dow.

Nesse ambiente climatizado se encontram armazenado milhares de amostras de sementes de milho, devidamente identificadas e catalogadas, fruto de experimentos de cruzamento de híbridos ao longo de várias décadas.

*Na visita à câmara fria fomos informados pelo pesquisador responsável, Sr. Paulo Dion, que as amostras de sementes ali depositadas em pequenos sacos de papelão e devidamente identificadas e catalogadas, **possuem vida útil para germinação de cerca de três a quatro anos.** Neste intervalo de tempo devem ser novamente germinadas para serem reproduzidas e novamente retirada uma amostra para ser depositada no banco de germoplasma.*

Fomos também informados que por ocasião da transferência do banco de germoplasma da Agromen para a Dow foram descartados o material genético sem interesse para a pesquisa na Dow. Também fomos informados que após a aquisição a marca Agromen é produzida comercialmente pela Dow no mercado de sementes híbridas de milho e que a Dow continua a desenvolver híbridos com a marca Agromen e com sua própria marca Dow. Todas essas informações constam no Termo de Constatação Fiscal, em anexo, lavrado e assinado durante a diligência. (grifamos)

Não se pode aceitar, em função do que restou demonstrado, o argumento da Recorrente, de que o cerne da transação foi o **banco de germoplasma**, cujo valor seria superior a **185 milhões de reais**, ao passo que a marca sequer seria interessante para a Dow, razão pela qual foi apenas cedida, **por 50 anos, a título gratuito!** Tal raciocínio desvirtua os fatos, contraria o bom senso e a lógica do mercado.

Como afirmou a fiscalização:

Durante a diligência na Dow, acima mencionada, ficou muito claro que para a Dow o que mais interessava era os direitos de exploração da marca Agromen de sementes híbridas de milho, pois com a marca ela poderia expandir sua participação no mercado de sementes híbridas de milho, seja reproduzindo comercialmente sementes da marca Agromen, seja desenvolvendo e lançando no

mercado novos híbridos com a marca Agromen. A vida útil de um híbrido, após seu lançamento no mercado, é de aproximadamente três anos. Após esse período ele já estará defasado e é ultrapassado por outros geneticamente mais avançados. Com isso podemos afirmar que passados cinco anos da realização do negócio, os híbridos do banco de germoplasma que vieram da Agromen Sementes já foram ultrapassados. Mas a Marca Agromen continua, pois a Dow continua a desenvolver novos híbridos com essa marca e lançá-los no mercado. (grifamos)

A marca é tão relevante para a compreensão do negócio que a licenciante Agromen condicionou seu uso **apenas ao negócio de sementes híbridas de milho, vetou o seu licenciamento a terceiros e impediu a utilização de qualquer símbolo que a afetasse**, reservando para si seu uso em outras atividades da empresa.

É de se perguntar: Qual a razão de uma empresa ceder gratuitamente a um concorrente o seu mais valioso ativo, consubstanciado numa marca construída durante décadas e que detinha praticamente a mesma participação de mercado do adquirente? Se o negócio não envolveu a marca, qual o motivo de ter passado pelo crivo do CADE, que certamente não tem qualquer interesse num banco de germoplasma (que, diga-se de passagem, sequer foi mencionado por aquele Conselho)?

A conclusão **é uma só:** a Agromen alienou seu **negócio de milho** para a Dow Agrosience e não ofereceu à tributação o montante integral da transação, o que ensejou os autos de infração de IRPJ e CSLL que, portanto, devem ser mantidos.

Ante todo o exposto, é forçoso concluir que os contratos trazidos aos autos *não representam fielmente a essência dos negócios realizados pelas partes*, o que implica a existência de **simulação**, conforme imputado pela autoridade lançadora, nos seguintes termos:

*O procedimento adotado pelo contribuinte AGROMEN SEMENTES AGRÍCOLAS LTDA., que em conluio com seu Administrador simulou um ajuste para dar aparência de que o maior valor envolvido no negócio teria sido realizado tendo a pessoa física de seu Administrador como vendedor, e com isso transferir indevidamente receitas da empresa obtidas pela venda do seu negócio de sementes híbridas de milho, direcionando-as ilegalmente para a pessoa física de seu Administrador, José Ribeiro de Mendonça, teve como objetivo único o de **sonegar o fisco e denota o elemento subjetivo do dolo, ensejando a aplicação da multa agravada pela subsunção dos fatos reais à norma jurídica abstrata prevista nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.***

*Ficou por demais demonstrado que houve a intenção de fraudar o Fisco, consubstanciada pela **presença de contrato de compra e venda do banco de germoplasma**, com intuito de dar aparência de que o banco de germoplasma era de propriedade da pessoa física de seu Administrador, fato refutado pela fiscalização pelos motivos anteriormente expostos. **Ao tentar iludir o Fisco com a apresentação de tal contrato, ficou clara a***

intenção dolosa de cometer a infração, e de impedir e retardar o conhecimento do Fisco sobre o real sujeito passivo, modificando as características essenciais do fato gerador, ação que combina com as hipóteses abstratas contidas na lei 4.502/64, artigos 71, I, 72 e 73. (grifamos)

Considero cabível, ante a análise dos fatos, a qualificação da multa, nos termos do artigo 44 da Lei n. 9.430/96, e dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64.

Por fim, no que tange à **responsabilidade solidária** do sócio-administrador, Sr. José Ribeiro de Mendonça, cabe ressaltar que os argumentos trazidos no Recurso Voluntário apresentado quando do saneamento do processo basicamente reproduzem as teses de defesa da Recorrente, já analisadas.

De toda sorte, à luz dos fatos trazidos aos autos entendo pertinente a imputação por responsabilidade solidária ao Sr. José Ribeiro de Mendonça, posto que existe verdadeira confusão, de natureza econômica, entre este e a Recorrente.

É incontroverso que o Sr. Mendonça tinha plenos poderes sobre todas as empresas envolvidas no lado vendedor, bem como foi ele, individualmente, o destinatário dos recursos obtidos na transação.

Aplicável, pois, a hipótese de responsabilidade prevista no artigo 135 do Código Tributário Nacional:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Na medida em que a operação foi simulada, agiu o responsável, na qualidade de sócio-administrador da Recorrente e principal beneficiário dos recursos auferidos, mediante infração à lei, sendo de rigor aplicar o disposto no artigo 135 do CTN, nos termos do que constatou a autoridade fiscal (destaques no original):

Os atos praticados pelo Administrador conduziram à prática de sonegação fiscal pela omissão de receitas auferidas na venda do negócio de sementes híbridas de milho, atividade desenvolvida pela empresa, segundo demonstrado e comprovado. Os recursos financeiros obtidos com a venda do negócio foram todos depositados na conta bancária do mesmo, caracterizando-se uma nítida confusão patrimonial e flagrante desrespeito ao princípio da Entidade. Tal conduta demonstra a intenção dolosa do Administrador, pois os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes, preocupado o tempo todo em ocultar a realidade dos fatos

com o intuito único de eximir-se de pagamento de tributo. Não fosse a ação da fiscalização, prevaleceriam as informações incorretas prestadas pelo contribuinte.

Nesse contexto, o artigo 149, VII, do Código Tributário Nacional determina o lançamento de ofício sempre que restar comprovado que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

Diante dos fatos narrados e das conclusões da autoridade fiscal, conduzo meu voto pela manutenção da multa qualificada e da responsabilidade solidária, de sorte que não merece reparos a decisão recorrida, cuja síntese pode ser encontrada nos fundamentos adotados pelo voto vencedor:

Com base nessas regras e nos fatos acima descritos, conclui-se que o Sr. José Ribeiro de Mendonça e a Sra. Magda Cichini de Mendonça pretenderam, por meio do Instrumento Particular de Compra e Venda do Banco de Germoplasma e Outras Avenças, vender à AGROMEN TECNOLOGIA LTDA bens móveis que não lhes pertenciam, quais sejam, as cultivares de milho registradas originalmente em nome da AGROMEN SEMENTES.

É curioso notar que, em sua impugnação, a AGROMEN SEMENTES sustenta que o banco de germoplasma não se confunde com as cultivares dele oriundas, sendo estas oriundas de linhas de milho que compõem o germoplasma.

O fato, porém, é que o referido contrato incluiu as cultivares de propriedade da AGROMEN SEMENTES. Portanto, evidentemente o valor econômico das cultivares foi indevidamente direcionado pelo contrato às pessoas físicas vendedoras.

Além desse equívoco evidente, os fatos apurados pela autoridade autuante e acima enumerados revelam que as partes (AGROMEN SEMENTES, José Ribeiro de Mendonça, Magda Cichini, AGROMEN TECNOLOGIA LTDA e DOW AGROSCIENCES INDUSTRIAL LTDA) agiram adrede com o fim de, simuladamente, no conjunto dos negócios realizados, retirar o valor econômico da marca AGROMEN, imputando tal valor banco de germoplasma, tudo com o objetivo de que a tributação sobre os valores pagos recaísse preponderantemente sobre as pessoas físicas (José Ribeiro de Mendonça e Magda Cichini), afastando a incidência, mais onerosa, sobre a AGROMEN SEMENTES.

(...)

Na situação versada nos autos, a AGROMEN SEMENTES pretendeu, agindo em conluio com as demais partes envolvidas na operação de venda de seu negócio de sementes de milho à AGROMEN TECNOLOGIA LTDA evadir-se da tributação, imputando artificialmente a maior parte do valor do negócio ao banco de germoplasma supostamente vendido por José Ribeiro de Mendonça e por Magda Cichini à AGROMEN TECNOLOGIA LTDA. Para atingir tal desiderato, foi celebrado contrato

simulado de venda do banco de germoplasma com o irreal valor de R\$ 185.121.060,00, por meio do qual as pessoas físicas venderam, inclusive, bens móveis que não eram de sua titularidade, quais sejam, as cultivares de propriedade da AGROMEN SEMENTES. Além disso, também foi celebrado o simulado contrato de licença de uso de marcas, por meio do qual a AGROMEN SEMENTES cedeu à AGROMEN TECNOLOGIA LTDA, a título gratuito, o direito de utilizar a marca AGROMEN, em caráter exclusivo para o negócio de sementes híbridas de milho.

Ao assim proceder, as partes ocultaram o contrato dissimulado efetivamente praticado, qual seja, a venda do negócio de sementes de milho da AGROMEN SEMENTES para a AGROMEN TECNOLOGIA LTDA (controlada pela DOWN AGROSCIENCES INDUSTRIAL LTDA), por meio do qual esta adquiriu o direito de uso da marca AGROMEN e as cultivares de milho titularizadas pela AGROMEN SEMENTES, bem como os demais ativos constantes do Instrumento Particular de Compra e Venda de Estabelecimentos Comerciais, dos Ativos e Outras Avenças, datado de 26/07/2007. (grifamos)

Quanto à possível inconstitucionalidade da multa aplicada, trata-se de assunto que não pode ser apreciado no âmbito do processo administrativo:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No que respeita à utilização da SELIC a posição deste Conselho também encontra-se sumulada, de modo que restam afastados os argumentos aduzidos pela Recorrente:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Por fim, não há como acolher a possibilidade aventada pelos Recorrentes, no sentido de que os montantes pagos pelo Sr. José Ribeiro de Mendonça, a título de imposto de renda das pessoas físicas, sejam compensados com os montantes autuados contra a Agromen, por força do princípio da entidade.

Aliás, o próprio solidário enfatiza, em seu recurso, a necessidade de se distinguir a pessoa jurídica da figura de seus sócios e administradores, conforme trecho a seguir transcrito:

De início, sem longas discussões, para a apreciação deste caso há de ter mente o fato de que **as pessoas (físicas e jurídicas) possuem personalidade jurídica próprias, de sorte que cada uma deles tem seus deveres e obrigações, as quais não são extensivas às outras.**

Assim, **não se deve confundir a pessoa jurídica com seus sócios e administradores..** Trata-se de **regra geral** que, embora comporte

Bem, se o próprio interessado defende, **literalmente**, a tese de que as pessoas físicas e jurídicas não se confundem e têm deveres e obrigações próprios, **que não são extensivas às outras**, parece-me contraditório o pedido de que os valores pagos por um sejam aproveitados pelo outro.

Trata-se, à evidência, não apenas de pessoas diferentes, mas de tributos distintos e com sistemáticas de apuração próprias, que não permitem compensação de ofício por este Colegiado, por absoluta falta de previsão legal.

Eventuais indébitos, oriundos da presente decisão, poderão ser resolvidos mediante pedido de restituição ou qualquer outra providência juridicamente válida, a critério dos interessados.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso e, no mérito, voto por NEGAR-LHE provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator