MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**17459.720057/2023-48**
ACÓRDÃO	1101-002.269 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COFCO INTERNATIONAL BRASIL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2018

NULIDADE. PRESUNÇÃO SIMPLES

A descrição dos fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração, a explicação da infração verificada e a subsunção do fato a norma infringida são elementos inerentes e indispensáveis do lançamento. Qualquer deficiência ou ausência em um dos elementos citados poderá acarretar a nulidade do lançamento, desde que fique demonstrado o prejuízo à defesa dela decorrente.

A presunção não é causa de nulidade dos lançamentos, a partir do momento que a contribuinte deixa de apresentar documentos que comprovam efetivamente a regularidade de suas operações e tendo a fiscalização trazido um arcabouço de fatos que demonstram o contrário, presume-se ter ocorrido o fato gerador.

LUCRO NO EXTERIOR. AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE SUCURSAIS NO EXTERIOR. AUTORIZAÇÃO LEGAL.

Nos termos do art. 25, §2, incisos I e IV, da Lei 9.249, de 1995, a autoridade fiscal brasileira está autorizada a auditar as demonstrações financeiras levantadas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, que embasarem as demonstrações financeiras da pessoa jurídica no Brasil (controladora), e, no caso de apuração de irregularidades, tem o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício, nos termos do art. 142 do CTN.

DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA. CONFISCO

A sonegação e fraude são condutas dolosas e levam a qualificação da multa de ofício. A intenção da contribuinte ao praticar o ato através da simulação

Original

das atividades devidamente comprovada demonstra o dolo e justificação a aplicação de tal multa.

Estando presente, e comprovados, todos os pressupostos para qualificação da multa de ofício, não se pode deixar de observar a aplicação de dispositivo legal vigente em lei, ainda que defenda a impugnante falta de razoabilidade, proporcionalidade e confisco em sua aplicação.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ART. 135 DO CTN. CONSTATAÇÃO DE FRAUDE, SONEGAÇÃO E SIMULAÇÃO. CABIMENTO.

Tendo sido constatada a prática de atos dolosos com infração a lei, tais como fraude, sonegação e simulação, correta a responsabilização solidária do sócio administrador da autuada nos exercícios respectivos.

A presunção não é causa de nulidade dos lançamentos, a partir do momento que a contribuinte deixa de apresentar documentos que comprovam efetivamente a regularidade de suas operações e tendo a fiscalização trazido um arcabouço de fatos que demonstram o contrário, presume-se ter ocorrido o fato gerador.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos conselheiros Jeferson Teodorovicz, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho (Relator) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que davam provimento ao recurso voluntário para afastar as infrações apuradas, a responsabilidade e a multa qualificada. Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Roney Sandro Freire Corrêa.

Sala de Sessões, em 24 de junho de 2026.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho – Relator

Assinado Digitalmente

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Roney Sandro Freire Correa – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Efigenio de Freitas Junior (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários (e-fls. 42489-42960; 43238-43354) interpostos contra acórdão da 12ª Turma da DRJ06 (e-fls. 42710-42826) que julgou improcedente impugnações (e-fls. 41455-41558;) apresentadas em face de autos de infração de IRPJ e CSLL (e-fls. 41414-41439) em que se aponta infração de LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR, não computados no Lucro Real, relativamente ao ano-calendário 2018.

O Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 41014-41399) narra os seguintes fatos principais:

> **1. INTRODUÇÃO**
>
> (...)
>
> No curso do procedimento fiscal foram detectadas **irregularidades na apuração do resultado da sua controlada no exterior, a empresa COFCO BRAZIL OVERSEAS LIMITED, doravante denominada "CBOL", as quais reduziram de forma ilícita, mediante fraude e simulação, o lucro oferecido à tributação na apuração do lucro real do contribuinte**. **Em apertada síntese, esta fiscalização detectou que a CBOL realizou transações comerciais simuladas com a empresa COFCO Resources SA, doravante "CRSA", praticadas com preços intencionalmente em desfavor da CBOL, de modo a reduzir o lucro oferecido à tributação na apuração do lucro real do contribuinte.** A fiscalização também detectou que a CBOL efetuou operações simuladas de venda e posterior recompra de mercadorias com a CRSA, conhecidas como WASHOUT, praticando preços intencionalmente em desfavor da CBOL, de modo a reduzir o lucro oferecido à tributação na apuração do lucro real do contribuinte. A fiscalização também detectou o lançamento intencional de custos e despesas de carregamento de navios e fretes, sabidamente irregulares e indedutíveis na apuração do resultado da CBOL, de modo a reduzir o lucro oferecido à tributação na apuração do lucro real do contribuinte. Por fim, a fiscalização também detectou o lançamento de despesas

DOCUMENTO VALIDADO

com serviços supostamente prestados pela empresa COFCO RESOURCES RZCO, mas que, no entanto, não foram efetivamente comprovados, de forma cabal, pelo contribuinte, reduzindo de forma ilícita o lucro oferecido à tributação na apuração do lucro real do contribuinte.

(...)

2. IDENTIFICAÇÃO E OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

(...)

Conforme se extrai da ECF 2018, a receita bruta da COFCO BRASIL em 2018 foi de R$12.257.395.617,60, sendo R$9.967.247.248,39 de receitas de exportações de mercadorias e produtos, R$1.417.580.489,56 de receitas da venda de produtos de fabricação própria nº mercado interno e R$872.567.879,65 de receitas da revenda de mercadorias no mercado interno. Desse modo, temos que as exportações de commodities representaram cerca de 81% da receita bruta da empresa, sendo realizadas através de 41 estabelecimentos espalhados pelo BRASIL.

2.1. EXPORTAÇÕES DA COFCO INT

(...)

Cerca de 99% dessas exportações teve como destino alguma empresa do próprio grupo COFCO, conforme se verifica na tabela a seguir, que identifica as empresas importadoras estrangeiras, adquirentes das mercadorias exportadas pela COFCO INT em 2018:

(...)

Como se verifica, US$ 2,49 bilhões (R$ 9,1 bilhões), ou seja, **92% do valor total exportado, teve como importador a COFCO BRAZIL OVERSEAS LIMITED – CBOL**, uma controlada da COFCO INT, **localizada nas Ilhas Virgens Britânicas, país com tributação favorecida, conforme IN RFB nº 1.037/10, art. 1, LXV.**

Entretanto, apenas 0,2% do que a CBOL importou foi, de fato, destinado às Ilhas Virgens Britânicas, ou seja, a controlada refaturou 99,8% de todas as exportações da COFCO INT para terceiros países.

(...)

Ao longo desse relatório será demonstrado que a COFCO INT não apenas se utiliza de triangulações por meio de sua controlada nas Ilhas Virgens Britânicas, CBOL, mas também de operações "quadrangulares", visto que 66% das exportações revendidas pela CBOL são refaturadas para empresas do próprio grupo COFCO, sendo 53,4% para a COFCO Resources S.A, situada na Suíça, e 12,7% para a COFCO Americas Resources Corp, situada nos EUA.

Conforme será exaustivamente exposto, a venda para sua controlada CBOL (e para outras empresas do grupo) não possuem qualquer propósito negocial e são simplesmente um artifício de planejamento tributário abusivo para possibilitar a

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

manipulação e deslocar o lucro que seria obtido na matriz brasileira para outras jurisdições com baixa ou nula tributação.

3. EXECUÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL – TERMOS LAVRADOS E RESPOSTAS

(...)

3.1. QUESTIONAMENTO SOBRE A REAL EXISTÊNCIA E FINALIDADE DA CBOL

No curso do procedimento fiscal, a COFCO INT foi intimada a esclarecer sua relação com a CBOL, a apresentar o documento de constituição dessa empresa, a identificar pessoas físicas ou jurídicas, no BRASIL e no exterior, responsáveis pelas transações comerciais e pela logística das operações de exportação, ata de assembleia em que foi aprovada a constituição da CBOL, e a esclarecer o objetivo e propósito negocial dessa controlada localizada nas Ilhas Virgens Britânicas.

(...)

Os três diretores responsáveis pela administração da CBOL, conforme o CERTIFICADO DE INCUMBÊNCIA, também eram diretores responsáveis pela administração da COFCO INT nº mesmo período, conforme informações da JUCESP (destacados em amarelo):

(...)

De pronto já se constata que não há, na realidade, duas empresas distintas, independentes, cada qual com sua autonomia de vontade. Há apenas uma única empresa de fato, que utiliza uma estrutura jurídica fictícia, uma controlada, localizada em jurisdição de baixa tributação, que lhe permite – e assim o faz – manipular custos, preços e contratos como melhor a convier.

(...)

Como já citado, a CBOL não é uma empresa independente com autonomia própria. A gestão da CBOL é feita pelas mesmas pessoas que fazem a gestão da COFCO INT.

O preço de compra e venda de commodities comercializadas pela fiscalizada teoricamente é definido pelo mercado nas bolsas de valores. Entretanto, as transações entre as empresas do grupo COFCO não seguem a lógica do mercado, uma vez que a mercadoria transita dentro do grupo sob preços e custos que o próprio grupo define, para posteriormente ser vendida para empresa distinta, essa de fato independente e de fato compradora sob as condições e preços reais do mercado.

(...)

A razão econômica real para utilização da CBOL é que, com a existência simulada de uma empresa nas Ilhas Virgens Britânicas, a COFCO INT, em conluio com o grupo COFCO, manipula operações com o intuito de deslocar o lucro para outras jurisdições com baixa ou nula tributação, evadindo bilhões de reais em tributos que deveriam ser pagos pela matriz brasileiras, conforme fazem as demais

empresas brasileiras que ajudam a desenvolver nosso país com o devido pagamento de impostos.

3.1.1. SIMULAÇÃO DE CONTRATOS – CBOL COMO SUPOSTA COMPRADORA

(...)

Não resta dúvidas quanto à simulação jurídica da existência da CBOL. Todos os dirigentes, procuradores e representantes constantes do documento emitido pela CBOL eram, de fato, empregados registrados na COFCO BRASIL.

(...)

Resta evidente a simulação de contratos entre COFCO BRASIL e CBOL, sua coligada das Ilhas Virgens Britânicas localizada em uma caixa postal até outubro do ano sob fiscalização.

(...)

3.1.2. SIMULAÇÃO DE CONTRATOS – CBOL COMO SUPOSTA VENDEDORA

(...)

Em suma, em relação aos signatários dos contratos da CBOL com seus compradores, tem-se que parte deles são empregados da COFCO BRASIL e parte são pessoas vinculadas à COFCO RESOURCES, nunca são empregados da CBOL. Os supostos e-mails de confirmação referentes às condições comerciais não foram apresentados e provavelmente nunca existiram, evidenciando que a CBOL é uma mera empresa de fachada sem qualquer substância econômica usada meramente para distorcer os resultados contábeis em favor do contribuinte.

(...)

3.1.3. FALTA DE SUBSTÂNCIA ECONÔMICA DA CBOL

(...)

nas Ilhas Virgens não há armazéns, unidades de processamento, terminais utilizados na logística do grupo ou sequer escritórios que contenham uma estrutura operacional condizente com uma receita operacional líquida de R$ 17,8 bilhões, conforme Demonstração de Resultado do Exercício de 2018, apresentado pela empresa no Termo de Intimação Fiscal nº 2131/2020 – item 4.

A CBOL é uma mera ficção jurídica, arquitetada para drenar o capital e receitas tributárias do Brasil, prejudicando o crescimento e desenvolvimento de nosso país.

(...)

3.1.4. OPERAÇÃO SIMULADA VERSUS OPERAÇÃO REAL

(...)

Tais informações demonstraram a existência de operações “quadrangulares”, multicamadas, posto que 66% das revendas da CBOL são faturadas para empresas

DOCUMENTO VALIDADO

do próprio grupo COFCO, sendo 53,40% para a COFCO RESOURCES S.A., situada na SUÍÇA, e 12,73% para a COFCO AMERICAS RESOURCES CORP, situada nos EUA, conforme mostrado na tabela da sequência, na qual são listados os dez principais compradores, destinatários de 89,54% das revendas da CBOL. Tal fato evidencia a falta de propósito negocial na passagem das mercadoras pela CBOL nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS, vez que revendidas para outras empresas do próprio grupo COFCO.

(...)

Tem-se, portanto, operações entre COFCO BRASIL e CBOL, que não apenas são partes vinculadas, mas são a "mesma parte", dificultando às autoridades brasileiras o acesso a informações dessa entidade registrada em paraíso fiscal. Em teoria, a COFCO BRASIL consolida seu resultado com o de sua coligada nas Ilhas Virgens, via Tributação em Bases Universais. Na prática, porém, há uma grande manipulação e simulação de operações para reduzir o lucro nº Brasil.

(...)

3.1.5. OS PARAÍSOS FISCAIS E AS ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS

(...)

As informações extraídas da WIKIPEDIA na internet indicam que a partir de 2004 mais de 550.000 companhias foram registradas nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS, de modo que é evidente que a maior parte delas tem existência apenas virtual, pois não há espaço físico ou funcionários no pequeno arquipélago para tantas empresas.

3.1.6. ENDEREÇO VIRTUAL DA CBOL NAS ILHAS VIRGENS

A consulta ao histórico de alterações no cadastro do CNPJ mostra que em outubro de 2018 o endereço da CBOL foi alterado de "P.O BOX 957", para "VISTRA CORPORATE SERVICES CENTER, WICKHAMS CAY II S/N". Ou seja, até outubro de 2018, ano sob fiscalização, o endereço da empresa era uma simples caixa postal, fato também ilustrado por contratos e invoices exemplificadas a seguir.

(...)

Em suma, a CBOL não possui estrutura física nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS. Nos 10 primeiros meses do ano sob fiscalização, a suposta coligada era uma simples caixa postal, e partir de então, passou a se localizar em um endereço de uma empresa que abriga empresas virtuais. Tal fato é mais uma prova da simulação que envolve as exportações de commodities da COFCO BRASIL para a CBOL, posto que não é razoável crer que exportações bilionárias e milhões de toneladas de commodities foram destinadas a uma empresa situada em um endereço virtual.

(...)

A COFCO BRASIL também foi intimada em 28/04/2021 a apresentar informações sobre a estrutura física da CBOL nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS em 2018, tais

DOCUMENTO VALIDADO

como dados sobre o imóvel utilizado, planta da instalação, equipamentos e contas de consumo de água, energia elétrica e internet. (...) Em suma, as informações prestadas pela COFCO BRASIL revelam que a empresa CBOL não tem quaisquer empregados ou estrutura física nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS.

(...)

Enfim, essa nota evidencia que o endereço da CBOL nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS é mera ficção, vez que sequer se presta para receber correspondências.

(...)

Ou seja, resta evidenciado que as operações da CBOL nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS são simuladas, vez que a própria COFCO BRASIL admite que não há instalações, pessoas ou equipamentos nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS.

(...)

A justificativa dada pela COFCO BRASIL para a existência CBOL não procede, por dois motivos. O primeiro é que a proteção contra oscilações cambiais nas operações de exportação já era feita pela própria COFCO BRASIL no BRASIL, vez que sua escrituração contábil de 2018 apresenta milhares de operações relativas a hedges cambiais, instrumentos financeiros disponíveis no mercado para proteção de investimentos e negócios contra os riscos das variações cambiais. O segundo motivo é que a proteção contra oscilações cambiais poderia também ser feita pela COFCO RESOURCES da SUÍÇA, vez que além de financiar e pagar as exportações, como será exposto no próximo capítulo, é o próximo destino das mercadorias refaturadas pela CBOL.

(...)

3.1.6.1. IDENTIFICADOR DE ENTIDADE JURÍDICA – CBOL EM SÃO PAULO

(...)

Em consulta na internet (www.leiworldwide.com e www.lei.info em 19/11/2023), verificase que o registro da CBOL no LEI, cujas figuras são mostradas na sequência, indica dois endereços para a empresa, a saber:

• o endereço para fins legais, situado na VISTRA CORPORATE SERVICES CENTRE, TORTOLA, VG1110, VG; e • e o endereço da sede da empresa, situado no BRASIL, na Rua Sansão Alves dos Santos, Sao Paulo, SP – CEP 04571-090, endereço que justamente coincide com o da COFCO BRASIL, deixando de indicar apenas a numeração da rua e o andar.

(...)

Portanto, a soma dos fatos ora relatados evidencia que a CBOL não existe de fato nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS, sendo uma empresa de fachada, administrada e operada de forma simulada no BRASIL pela COFCO BRASIL.

3.1.6.2. LEI DA SUBSTÂNCIA ECONÔMICA NAS ILHAS VIRGENS

DOCUMENTO VALIDADO

(...)

Como membro do grupo de países engajados contra o BEPS, chamado de "Inclusive Framework on BEPS", as ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS se comprometeram a criar mecanismos e requisitos para garantir que as empresas lá sediadas de fato possuam substância econômica, o que lhes garantiria melhor reputação e não colocaria sua maior fonte de receitas sob risco (prestação de serviços a empresas de fachada).

Assim, entrou em vigor nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS, em 01 de janeiro de 2019, a Lei da Substância Econômica, de 2018 ("The Economic Substance Act, 2018"), através da qual foram estabelecidos prazos e regras para que as empresas sediadas em seu território passassem a demonstrar substância econômica. Foram definidas exigências destinadas a garantir que as atividades relevantes das empresas lá sediadas sejam dirigidas e controladas dentro das ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS, bem como despesas, funcionários, instalações e equipamentos sejam localizados nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS. Há requisitos relativos ao número adequado de funcionários qualificados para conduzir as atividades no país, ter despesas suficientes incorridas na operação e ter uma presença física adequada à sua geração de renda.

(...)

Adiante veremos evidências de que a solução adotada pelo governo das Ilhas Virgens Britânicas é mero disfarce, pois de fato nada mudou e as empresas prosseguem sem substância econômica nessa jurisdição.

(...)

3.1.6.3. SERVIÇOS DE "MAQUIAGEM" PRESTADOS PELA EMPRESA VISTRA

(...)

As telas ora ilustradas mostram que a empresa VISTRA presta, dentre outros, serviços para empresas offshore em paraísos fiscais, desde o fornecimento de empresas de "prateleira", ao enquadramento de empresas para terem a substância econômica exigida pela União Europeia, OCDE e pelo próprio governo das ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS.

Não conhecemos os métodos utilizados pela VISTRA para adequar as empresas às exigências legais das ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS, no entanto, tais métodos não passam de mera maquiagem para dar ares de legalidade a empresas que não tem substância econômica.

(...)

Para corroborar tantas evidências já apontadas, cabe ainda registrar que esta Fiscalização identificou nos sistemas da Receita Federal outras 16 empresas offshore cadastradas no exato endereço da VISTRA nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS, empresa que vende, conforme seu próprio site, serviços de substância econômica. As informações dessas 16 empresas não serão aqui

DOCUMENTO VALIDADO

divulgadas por motivo de sigilo fiscal, mas estão à disposição mediante pedido judicial.

(...)

3.1.7. FIGURAS JURÍDICAS E LINHAS TEÓRICAS SOBRE A SIMULAÇÃO

(...)

É pertinente a esta autuação a definição de simulação. Na doutrina jurídica, se diz que há simulação quando o ato existe apenas na aparência, na forma. É um ato fictício, que encobre e disfarça uma declaração real da vontade, ou que simula a existência de uma declaração que não se fez. É uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado. (Clóvis Beviláqua. Teoria Geral do Direito Civil, 2. ed. Editoria Rio, 1980)Há simulação em um negócio jurídico quando se verifica intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada pelas partes, com o fim de enganar a terceiros. É uma deformação voluntária do ato ou negócio jurídico com o intuito de fugir à disciplina normal prevista em lei. (Orlando Gomes, Introdução ao Direito Civil, 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1983)

Verifica-se que as exportações da COFCO INT que tiveram a CBOL ou outra empresa do grupo como importador estrangeiro declarado - o que corresponde a aproximadamente 99% dessas operações – são abrangidas em todas essas definições de simulação.

(...)

Considerando-se a definição de simulação de Orlando Gomes, verifica-se que houve simulação por ter havido intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada. Não há qualquer estrutura física e operacional nas Ilhas Virgens e todos os funcionários e gestores da COFCO sabem disso. São as mesmas pessoas, os próprios funcionários da COFCO BRASIL, que assinam pelo lado comprador e pelo lado vendedor. Não se faz isso de forma involuntária e sistemática. Há, portanto, intencional divergência entre a vontade real (utilização de coligada criada no mundo jurídico sem qualquer substância econômica com o objetivo de manipular lucro da empresa brasileira) e a vontade declarada (venda para uma coligada nas Ilhas Virgens supostamente fundamental para proteção cambial das exportações brasileiras).

(...)

Alberto Xavier (Direito tributário internacional do Brasil. Rio de Janeiro: Forense, 2010) sintetiza indícios de simulação por interposta pessoa e que são transcritos a seguir:

(...)

Conforme está comprovado ao longo deste relatório, a CBOL “cumpre” todos os requisitos enumerados pelo renomado tributarista:

DOCUMENTO VALIDADO

(i) é off-shore localizada nas Ilhas Virgens Britânicas (paraíso fiscal);

(ii) não tem instalações próprias (seu endereço é uma simples P.O. BOX, uma caixa postal, nos primeiros 10 meses de 2018, e, a partir daí, o endereço é de uma empresa que oferece serviços de substância econômica), não tem corpo operacional efetivo; em absolutamente nenhum contrato apresentado em quase 30.000 páginas de respostas a intimações, aparece alguém que responda de forma autônoma e independente pela CBOL;

tampouco existem quaisquer e-mails de funcionários exclusivos da coligada;

(iii) serviços de assistência técnica não podem, por inferência lógica, serem prestados por funcionários da CBOL, uma vez que essa controlada não possui quaisquer funcionários. A operação dessa suposta empresa é realizada por funcionários da própria COFCO INT, conforme já demonstrado;

(iv) inexistem contratos válidos formalizados entre COFCO Brasil e CBOL, mas apenas simulações de contratos, conforme já relatado no capítulo anterior;

(v) os produtos são embarcados no Brasil e desembarcados no destino final (75% apenas na China), sem NUNCA passar pelas Ilhas Virgens, país sede da CBOL, ou pela Suíça, país sede da COFCO Resources;

(vi) os documentos relativos à CBOL foram emitidos por empregados da COFCO BRASIL, conforme já exposto no capítulo anterior.

(...)

A fiscalizada construiu de forma artificiosa operações de exportação para empresa sediada em país que adota tratamento fiscal favorecido, Ilhas Virgens Britânicas, tendo sido inexistente a intermediação por parte da CBOL.

3.2. QUESTIONAMENTO SOBRE A RELAÇÃO DA CRSA COM O CONTRIBUINTE

Este capítulo explicita a relação da COFCO RESOURCES S/A (CRSA) com a fiscalizada, COFCO BRASIL, e sua controlada, CBOL, deixando claro que não existe qualquer autonomia e independência por parte da COFCO BRASIL ou da CBOL. Existe um controle centralizado nº grupo, em que a CRSA, localizada na Suíça, é parte fundamental para o planejamento tributário abusivo que desloca lucro do Brasil para outros países.

A COFCO BRASIL, majoritariamente, exporta commodities para sua coligada CBOL que, por sua vez, revende-as à CRSA. Vejamos como funcionam os pagamentos das commodities.

(...)

Os exemplos mostrados, que se estendem para a vasta maioria das operações da COFCO BRASIL x CBOL x CRSA, evidenciam que:

• Embora as supostas transações, baseadas nos supostos contratos e nas supostas invoices, tenham sido formalizados entre COFCO BRASIL e CBOL, quem as paga

DOCUMENTO VALIDADO

não é o suposto comprador, CBOL, nas ilhas Virgens Britânicas. Quem as supostamente paga é uma empresa na Suíça, também parte do grupo, a CRSA;

• Não há informações disponíveis para se constatar de forma precisa o vínculo entre contratos de câmbio de pré-pagamento de exportação e as operações futuras.

Assim, nada impediria que a fiscalizada, já sob suspeita mediante tantas evidências de simulação, selecionasse alguns contratos de câmbio de anos anteriores de forma aleatória para apresentar à Fiscalização, afirmando que tais contratos pagaram previamente as vendas futuras sob análise;

• O pagamento antecipado de exportações futuras, dentro do próprio grupo COFCO, gera passivo financeiro à COFCO BRASIL, de forma que essa é mais uma forma de redução intencional de lucro da empresa brasileira, ou seja, os juros devidos sob a forma de antecipação de vendas então fluem do Brasil para a Suíça, mas permanecendo dentro do grupo.

(...)

Em sua resposta, a empresa afirma que financia suas operações de exportação via contratos de pré-pagamento de exportação (PPE), não sendo possível realizar a vinculação de cada operação de exportação a um contrato de câmbio, conforme solicitado:

(...)

Ela explica, em resumo, que os ingressos são adiantamentos de recursos de futuras exportações e não representam pagamentos. Isso é possível compreender sem qualquer problema, naturalmente ignorando o cenário global de simulação.

O fato mostrado com todas essas explicações não é a justificativa da diferença constatada.

O fato é que o grupo utiliza uma ficção jurídica, situada em uma P.O. Box nas Ilhas Virgens Britânicas, coligada da COFCO BRASIL, para efetuar compra e revenda de commodities a outra empresa do grupo. Tais transações são realizadas à margem do mercado, ou seja, o grupo internamente pratica preços e condições não condizentes com as regras e condições de mercado, conforme será mostrado nos próximos capítulos. Contratos e invoices são fabricados para dar o formal suporte às operações, mas o dinheiro majoritariamente sequer transita pela suposta empresa no paraíso fiscal que, ao menos em simulação, compra e revende commodities originárias do Brasil.

(...)

A empresa não apresenta qualquer documento que justificaria o propósito negocial das operações solicitadas. Utiliza o argumento de que a CBOL também adquire mercadorias de outros players do mercado, o que, em sua opinião, reforça sua existência como trading.

DOCUMENTO VALIDADO

Sua “existência como trading”, entretanto, seria imediatamente desnecessária em uma situação hipotética de o governo do paraíso fiscal em que a abriga impusesse uma carga tributária mais elevada.

Informa que as operações de commodities são realizadas a preços de mercado, “não havendo possibilidade de manipulação de preços”. Tal declaração é absolutamente inverídica, dada a quantidade de elementos e fatos expostos nesse relatório e dada a falta de comprovação, documental, contábil e financeira, de operações regularmente realizadas.

A empresa não tem muito a explicar. Ela simplesmente não pode dizer que a CBOL serve unicamente para fraudar o fisco brasileiro e, consequentemente, o erário federal.

(...)

Em suma, a COFCO BRASIL e a CRSA existem de fato e pertencem ao grupo COFCO.

Cada uma dessas 2 empresas possui escritórios, propósito negocial e substância econômica. O site do grupo expõe ao mundo tais unidades, uma vez que de fato existem.

A unidade das Ilhas Virgens, por outro lado, é omitida nos sites do grupo COFCO. O motivo é simples: essa unidade é uma ficção jurídica que possui uma função fiscal; ela não é dotada de estrutura operacional, propósito negocial e substância econômica.

Sejam com as unidades existentes, ou pior, seja com a fantasia chamada “CBOL” que fora criada, o presente capítulo teve a intenção de expor a falta de autonomia e independência das empresas, que são controladas em um nível superior de sua hierarquia corporativa, que realiza transações irregulares para deslocar o lucro do Brasil para jurisdições de tributação favorecida.

(...)

3.3. QUESTIONAMENTOS SOBRE AS TRANSAÇÕES COMERCIAIS DA CBOL

Tendo em vista conhecer a sistemática das transações entre o contribuinte e a CBOL, e desta com a CRSA, esta fiscalização intimou o contribuinte, através do item 2 do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 05, a apresentar a documentação relativa a uma amostragem de 55 operações de vendas do contribuinte para a CBOL e das respectivas revendas da CBOL para seus clientes. Foram solicitados, dentre outros documentos, os contratos comerciais, as invoices e as comunicações trocadas entre as partes nas transações das vendas do contribuinte para a CBOL e da CBOL para seus clientes.

(...)

É oportuno comentar que, tanto o contrato entre o contribuinte e a CBOL (516615), quanto o contrato entre a CBOL e a CRSA (515924 – 577763), possuem

DOCUMENTO VALIDADO

em seu rodapé o timbre da CRSA e o e-mail “www.cofcointernational.com”, ambos reproduzidos na sequência para melhor visualização. Resta evidente a falta de independência entre as empresas COFCO INT, CBOL e CRSA, caracterizando evidências de que as transações entre estas empresas não foram realizadas em um ambiente de livre mercado entre partes independentes, mas gestados mediante acertos dentro do grupo COFCO, notadamente com a CRSA. Cabe repisar, para melhor entendimento, que o timbre da CSRA está presente até mesmo no contrato entre o contribuinte e a CBOL (516615), fato a demonstrar a falta de independência do contribuinte e da CBOL perante a CRSA.

(...)

Em suma, restam caracterizados dois fatos indiciários de que houve simulação nos contratos do contribuinte com a CBOL, e nos contratos da CBOL com a CRSA, qual sejam, a falta de apresentação das comunicações comerciais entre as partes, notadamente os e-mails da confirmação dos contratos e da fixação dos preços, e a presença do timbre da CRSA até mesmo no contrato entre o contribuinte e a CBOL. Sendo assim, torna-se mister a apresentação de toda a documentação exigida pela fiscalização, a fim de afastar as evidências de manipulação de contratos, datas e preços para redução do resultado da CBOL.

Cabe ressaltar que as comunicações entre as partes são imprescindíveis para a fiscalização verificar se houve efetivas negociações comerciais e em quais datas se deram tais tratativas, com o propósito de afastar a possibilidade de que os contratos tenham sido simulados em datas retroativas, (pré-datados) convenientes em termos de cotações e prêmios, visando gerar prejuízos nas transações e reduzir o resultado na controlada CBOL.

(...)

3.3.1. TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL 08 – OPERAÇÕES RELATIVAS A 94 NAVIOS

Prosseguindo com questionamentos da fiscalização, o Anexo 01 do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 08 relacionou 446 transações de compras e revendas de mercadorias, relativas ao carregamento de 94 navios, efetuadas pela controlada CBOL. Observando as 446 transações constatamos que os preços praticados pela CBOL nas suas vendas, revendas e recompras são expressivamente inferiores aos preços médios das respectivas aquisições, em procedimento estranho aos interesses da empresa e que reduz o resultado submetido à TBU nº contribuinte.

Por exemplo, considerando as operações relativas ao navio ULTRA TIGER, constantes das linhas com referências 369 a 379 da planilha, reproduzidas na sequência, o preço médio ponderado nas compras de 64.119 toneladas de “Grains Meal”, lançadas na conta “Realised Cost of Sales Physical” foi de U$410,67, totalizando U$26.332.157,81, enquanto o preço médio ponderado das vendas lançadas na conta “Realised Revenue Physical Sales” foi de U$384,41, totalizando U$24.648.140,62, resultando num prejuízo de U$1.683.695,35 para a CBOL nessas operações.

DOCUMENTO VALIDADO

(...)

Os esclarecimentos do contribuinte poderiam ser válidos se a CBOL fosse de fato uma empresa independente, no entanto, conforme exaustivamente demonstrado ao longo do presente termo, a CBOL não tem qualquer independência comercial, tendo todas as suas transações executadas e controladas pelo próprio contribuinte e pela CRSA. Sendo assim, esperava-se que o contribuinte se esmerasse para demonstrar, navio a navio, que não houve manipulação de contratos, datas, cotações e prêmios, esclarecendo e apresentando documentos para provar a efetiva realização de negociações entre as partes, apresentando contratos devidamente assinados ou, na sua falta, comunicações relativas à confirmação dos contratos e à fixação dos preços.

(...)

Assim, vemos que as mercadorias eram vendidas pelo contribuinte para a CBOL, a CBOL as revendia para a CRSA e, se não havia mais empresas na cadeia, a CRSA as revendeu para a COFCO RESOURCES ESPANA e para a COFCO INTERNATIONAL ITALY. Nada demais, estas negociações em cadeia, são usuais no mercado de commodities, no entanto, no presente caso, adicionam mais evidências de simulação às operações da CBOL, vez que, além de serem virtuais e totalmente controladas pelo contribuinte e pela CRSA, perdem a única justificativa dada para a sua existência, baseada na proteção contra oscilações cambiais e de preços, vez que, presume-se, tal proteção poderia ser assumida por outras empresas da cadeia.

(...)

Resumindo a situação narrada até o momento, temos que a fiscalização lavrou o TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 05 e o TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 08, com o propósito de obter esclarecimentos e documentos que permitissem a auditoria das transações realizadas com prejuízo para a CBOL, mediante conferência das datas dos contratos, preços e prêmios praticados nas revendas da CBOL. No entanto, o contribuinte não apresentou documentos hábeis para permitir a conferência dos preços praticados pela CBOL na revenda de mercadorias.

Conforme explanado, a fiscalização constatou evidências de que as transações da CBOL foram simuladas, não tendo decorrido de verdadeiras negociações comerciais, em especial, pela falta de contratos assinados e pela falta das comunicações trocadas entre as partes nas negociações, na confirmação dos contratos e na precificação das transações.

As comunicações trocadas entre as partes são essenciais para confirmar as datas em que os contratos foram efetivamente negociados e precificadas as transações, a fim de permitir a auditoria das datas, preços e prêmios praticados, bem como para afastar a possibilidade de que os contratos tenham sido simulados em datas

DOCUMENTO VALIDADO

retroativas, convenientemente escolhidas para gerar preços em desfavor da CBOL, para obtenção de vantagens tributárias indevidas.

3.3.2. TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL 20 – OPERAÇÕES NÃO ESCLARECIDAS

Diante do exposto, visando dar nova oportunidade ao contribuinte para esclarecer e comprovar a lisura das transações da CBOL, a fiscalização lavrou o TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 20, doravante denominado apenas como "Termo 20", através do qual o contribuinte foi intimado a apresentar diversos esclarecimentos e documentos, adiante detalhados.

(...)

No preâmbulo do Termo 20 a fiscalização alertou o contribuinte de que a redução irregular do resultado da sua controlada CBOL tem reflexos diretos no valor adicionado via TBU ao seu lucro real, de modo que, ainda que se trate da operação de uma empresa no exterior, todas as suas transações, prejuízos em operações e custos com indícios de irregularidades devem ser detalhadamente esclarecidos e comprovados documentalmente, sob pena de acarretarem ajustes de ofício no lucro real do contribuinte.

(...)

A planilha "ANEXO 01 DO TERMO 20", contém a extração de 1824 lançamentos da escrituração de 2018 da CBOL, numerados de 1 a 1824, conforme referências indicadas na coluna "REF.2", os quais são referentes às operações de 393 navios/containers, numerados de 1 a 393, conforme referências indicadas na coluna "REF.1", cujos nomes e códigos constam das colunas "Navio" e "Venture Code".

(...)

A planilha anterior mostra 103 navios/containers cujas operações resultaram em prejuízos que totalizam USD77.291.302,77, equivalentes a R$299.488.339,97 em 31/12/2018, bem como mostra 290 navios/containers cujas operações seriam lucrativas no tocante aos preços de revenda ou recompra, mas que embutiram custos que totalizam USD35.186.990,73, equivalentes a R$136.342.551,68 em 31/12/2018.

Em suma, notamos que as operações desses 393 navios/containers geraram prejuízos ou custos que impactam no resultado da CBOL em USD112.478.293,50, equivalentes a R$435.830.891,65 em 31/12/2018 e, por consequência, no valor da TBU adicionada ao lucro real do contribuinte.

Em que pesem as alegações do contribuinte para justificar os expressivos prejuízos da CBOL, baseadas nas oscilações dos preços das commodities, temos que as operações dos 393 navios/containers relacionados na planilha anterior resultaram em estranhos e recorrentes prejuízos, aparentemente incompatíveis com o mundo dos negócios realizados entre partes efetivamente independentes, ora em função de preços de revenda menores do que os das compras e ora em

DOCUMENTO VALIDADO

função do lançamento de custos de compras, carregamentos e fretes desnecessários ou não comprovados.

(...)

Ocorre que, na data da lavratura do presente termo, decorridos mais de 150 dias da ciência das exigências do Termo 20, o contribuinte, apesar de reiteradamente alertado de que deveria ser entregue a totalidade da documentação solicitada no Termo 20, limitou-se a apresentar a formação dos preços relativos a apenas 46 navios/containers, relacionados na tabela da sequência, os quais serão objeto de análise no próximo item do presente termo. Cabe ressaltar que, até mesmo para os referidos 46 navios/containers, o contribuinte se recusou a apresentar as comunicações trocadas entre as partes nas negociações, confirmação do contrato e precificação.

(...)

3.3.3. ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO RELATIVA A 46 NAVIOS / CONTAINERS

Diante do exposto, passaremos ao detalhamento dos questionamentos da fiscalização e dos esclarecimentos e documentos apresentados pelo contribuinte relativamente aos 46 navios/containers relacionados na tabela anterior, com o propósito de concluir pela regularidade ou não dos procedimentos.

3.3.3.1. AGIOS IOANNIS

(...)

De pronto, causam estranheza preços iguais para compra e revenda, vez que o contribuinte repete à exaustão que o objetivo da CBOL era obter lucro. Assim, resta evidente que se a CBOL tivesse efetivo controle sobre seus atos e interesse em gerar lucro, teria feito em 16/02/2018, um contrato de venda para CRSA estabelecendo um preço maior do que o da compra da LOUIS DREYFUSS, vez que, para auferir lucro, evidentemente, precisaria agregar ao preço da compra ao menos os seus supostos custos de comercialização.

(...)

Assim, não bastasse os contratos estabelecerem preços idênticos, sem lucro para a CBOL, as datas de precificação foram adotadas justamente quando a CBOT era desfavorável para a CBOL. Nesse sentido, a recusa do contribuinte em apresentar as comunicações entre as partes para confirmar e precificar os contratos impossibilitam a auditoria das datas precificação adotadas e aduzem evidências de combinação de datas e preços para gerar intencional prejuízo para a CBOL.

(...)

Note-se que as mercadorias foram vendidas pela LOUIS DREYFUS para a CBOL, a CBOL as revendeu para a CRSA e, se não havia mais empresas na cadeia, a CRSA as revendeu para empresas da Coréia do Sul. Nada demais, estas negociações em cadeia, são usuais no mercado de commodities, no entanto, no presente caso,

DOCUMENTO VALIDADO

adicionam mais evidências de simulação às operações da CBOL, vez que, além de serem controladas pelo contribuinte e pela CRSA, perdem a única justificativa dada para a sua existência, baseada na proteção contra oscilações cambiais e de preços, vez que, presume-se, tal proteção poderia ser assumida por outras empresas da cadeia.

Por fim, o contribuinte não foi capaz de apresentar documentação hábil para comprovar a lisura do contrato e preços praticados nas vendas da CBOL para a CRSA nas operações do navio AGIOS IOANNIS – TGSS905081, deixando de justificar uma perda de receita/prejuízo de USD236.880,00 em desfavor da CBOL.

3.3.3.2. ALAM PINTAR

(...)

3.3.3.3. ANDROS

(...)

(...)

(...)

3.3.3.46. WESTERN AINDA

(...)

3.3.4. RESUMO DAS ANÁLISES DOS 46 NAVIOS / CONTAINERS

A análise da documentação apresentada pelo contribuinte para 46 navios/containers, em resposta ao Termo 20, revelou grande quantidade de irregularidades nas transações da CBOL, afetando de forma expressiva o resultado apurado na empresa em 2018 e, por consequência o montante submetido à TBU no lucro real do contribuinte. A tabela da sequência relaciona os 46 navios/containers e a descrição das irregularidades detectadas, as quais já foram devidamente detalhadas e quantificadas nos subitens 3.3.3.1 a 3.3.3.46 do presente termo.

Em síntese, em 15 navios/containers foram apuradas irregularidades relacionadas a transações realizadas com preços desfavoráveis à CBOL, causando intencional perda de receita/prejuízo que totaliza USD11.939.708,08, equivalente a R$46.263.980,86 em 31/12/2018(x3,8748). Cabe destacar as operações em que a CBOL revende mercadorias para a CRSA a preços abaixo dos estabelecidos nos contratos, muito abaixo dos preços das respectivas compras, causando evidente e intencional perda de receita/prejuízo para a CBOL. Em 16 navios/containers foram detectadas irregularidades relacionadas à dedução de custos e despesas sabidamente irregulares, desprovidas de qualquer lastro documental probatório, causando evidente e intencional prejuízo que totaliza USD6.646.879,82, equivalente a R$25.755.329,92 em 31/12/2018 (x3,8748). Por fim, em 15 navios não foram encontradas irregularidades com reflexos tributários.

DOCUMENTO VALIDADO

Subitem	Termo 20 - REF.1	Navio /Container	Venture Code	Foram detectadas Irregularidades?	Descrição da Irregularidade
3.3.3.1	7	AGIOS IOANNIS	TGSS905081	Sim	Perda de Receita / Prejuízo
3.3.3.2	10	ALAM PINTAR	TGSS904545	Sim	Perda de Receita / Prejuízo
3.3.3.3	17	ANDROS	TGSS904566	Sim	Perda de Receita / Prejuízo
3.3.3.4	26	ARTEMIS	TGSS905497	Sim	Perda de Receita / Prejuízo
3.3.3.5	35	BERLIN	TGSS905324	Sim	Custos/Despesas sem lastro documental
3.3.3.6	44	BULK SWEDEN	TGSS905221	Sim	Perda de Receita / Prejuízo
3.3.3.7	127	CTNR - MOL LONDRINA	TGSS904722	Não	----------
3.3.3.8	128	CTNR - MOL LONDRINA	TGSS905632	Sim	Custos/Despesas sem lastro documental
3.3.3.9	134	CTNR - MSC AZOV	TGSS904162	Não	----------
3.3.3.10	135	CTNR - MSC AZOV	TGSS905602	Sim	Custos/Despesas sem lastro documental
3.3.3.11	136	CTNR - MSC ELMA	TGSS904647	Não	----------

Em suma, foram detectadas irregularidades em 31 dos 46 navios/containers analisados, num expressivo percentual de 67%, fato a tornar obrigatória a apresentação da documentação relativa aos demais 347 navios/containers relacionados na planilha "ANEXO 01 DO TERMO 20", com destaque para a apresentação dos demonstrativos com a formação dos preços, com a indicação dos prêmios em tabelas de mercado, e das comunicações trocadas entre as partes para confirmação e precificação do contrato.

3.3.5. ANÁLISE DAS IRREGULARIDADES NOS DEMAIS 347 NAVIOS / CONTAINERS

(...)

Diante do exposto, esta fiscalização procedeu à análise dos demais 347 navios/containers relacionados na planilha "ANEXO 01 DO TERMO 20" com base nas informações disponíveis, a par do disposto no Inciso II do art. 909 do Decreto do Presidente da República 9.580/2018, conforme será detalhado adiante.

(...)

3.4. QUESTIONAMENTO SOBRE OPERAÇÕES DE WASHOUT NA CBOL

(...)

A escrituração de 2018 da CBOL apresenta grande quantidade de lançamentos contábeis que indicam a realização de operações de "WASHOUT", tendo como contraparte, na maior parte dos casos, empresas do próprio grupo COFCO, com destaque para a CRSA. Tais operações geraram expressivos prejuízos para a CBOL, motivo pelo qual foram objeto de vários questionamentos desta fiscalização, com o propósito de verificar a lisura dos procedimentos, a fim de afastar a possibilidade de tratar-se de operações simuladas para reduzir o resultado sujeito à TBU no contribuinte.

(...)

O contribuinte explica que o WASHOUT ocorre em uma situação específica na qual a CBOL possui contratos de compra e venda do mesmo produto, posição ou origem, envolvendo operações com a mesma contraparte e que, em caso de não ser possível o cumprimento de todos os prazos do contrato, as mercadorias não são entregues fisicamente, havendo uma liquidação financeira entre as partes referente à diferença de preço entre as partes.

(...)

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

Em consultas na internet, esta fiscalização verificou que no mercado de commodities a palavra "WASHOUT" significa "RECOMPRA". A operação de WASHOUT acontece, por exemplo, quando uma empresa vende uma mercadoria para uma empresa compradora e, por algum motivo, não quer ou não pode entregar a mercadoria, então a vendedora negocia a recompra com a compradora. A empresa vendedora que recompra, paga a diferença entre o preço pelo qual vendeu e o preço atualizado do mercado, se este for maior do que o da venda, mas, se o preço pelo qual vendeu for maior do que o preço da recompra, então recebe a diferença da empresa compradora. Os esclarecimentos do contribuinte aduziram que o WASHOUT também ocorre em uma situação específica na qual a CBOL possui contratos de compra e venda do mesmo produto, posição ou origem, envolvendo operações com a mesma contraparte.

A CBOL realizou grande quantidade de operações de WASHOUT que lhe geraram expressivos prejuízos, tendo como contraparte empresas do próprio grupo COFCO, com destaque para a CRSA, de modo que tais operações deveriam ser devidamente esclarecidas e amparadas em documentos hábeis e idôneos, incluídos aí os contratos devidamente formalizados e as comunicações comerciais trocadas entre as partes, a fim de atestar a efetiva realização das negociações da venda, da compra ou da recompra, de modo afastar as evidências de que tais operações foram simuladas para gerar prejuízos na CBOL.

(...)

Vamos agora detalhar as operações para as quais o contribuinte apresentou, ou deixou de apresentar, elementos que permitiram concluir pela sua irregularidade. É oportuno adiantar que esta fiscalização detectou irregularidades apenas nas operações de WASHOUT realizadas entre a CBOL e a CRSA, de modo que o detalhamento da sequência abrangerá apenas as operações envolvendo a CRSA.

3.4.1. ANÁLISE DO JOURNAL 41818

(...)

Ocorre que o contribuinte, apesar de expressamente intimado a demonstrar a formação do preço, optou por simplesmente informar o preço final de USD174,7500/ton, sem esclarecer quais foram os critérios de mercado utilizados para se chegar a esse valor, como, por exemplo, o valor da CBOT e do prêmio praticado no porto de embarque no dia em que houve a negociação do WASHOUT.

Note-se que estamos tratando de uma suposta negociação entre a CBOL e a CRSA e, conforme fartamente explanado no presente termo, não há qualquer independência da CBOL em relação à CRSA, de modo que os preços praticados devem ser devidamente esclarecidos e comprovados documentalmente, de modo a afastar as evidências de que não houve de fato negociações entre a CBOL e a CRSA, apenas acertos dentro do grupo COFCO para combinação de datas e preços de acordo com a sua conveniência e não de acordo com as regras do mercado. É

cediço que o contribuinte tem vantagens tributárias na redução do resultado da CBOL, sendo assim, não é admissível a simples informação do preço USD174,7500/ton, desacompanhada de qualquer amparo documental para mostrar que tal preço seguiu as regras do mercado, mormente quando tal preço gerou um expressivo prejuízo de U$130.500,55 para a CBOL.

(...)

Em suma, o contribuinte se recusou a apresentar as comunicações entre as partes com a confirmação e precificação dos contratos, deixando de comprovar a efetiva realização das transações de venda e recompra. Além disso, deixou de apresentar elementos para demonstrar que o preço praticado na recompra seguiu as regras de mercado, deixando de afastar as evidências de que tais transações foram simuladas para gerar intencional prejuízo para a CBOL.

(...)

Diante de todo o exposto, restaram não comprovadas as operações referentes ao WASHOUT sob referência 41818, de modo que será considerado irregular o prejuízo de U$130.500,55 na apuração do resultado de 2018 da CBOL.

3.4.2. ANÁLISE DO JOURNAL 41858

(...)

(...)

(...)

3.4.8. RESUMO DAS ANÁLISES DOS WASHOUTS

A análise das operações com referências Journal 41818, 41858, 42976, 42985, 43367, 43606, 45332 e 45804, devidamente detalhadas nos subitens 3.4.1) a 3.4.7), demonstrou que as transações de WASHOUT entre a CBOL e a CRSA realizadas nessas operações reduziram de forma indevida o resultado da CBOL em 2018.

Diante do exposto, esta fiscalização considera irregulares os prejuízos gerados nº resultado da CBOL em 2018, decorrentes das operações com referências aos Journals 41818, 41858, 42976, 42985, 43367, 43606, 45332 e 45804, conforme valores relacionados no Anexo 02 do TVF nº 26, documento anexo ao presente termo.

Note-se que o contribuinte não foi capaz de apresentar documentos hábeis e idôneos para demonstrar a efetiva realização de transações comerciais entre a CBOL e a CRSA, vez que se recusou a apresentar as comunicações entre as partes com a confirmação e precificação dos contratos, elementos indispensáveis em verdadeiras transações comerciais, de modo que não afastou as evidências de que as transações e os contratos foram simulados para gerar intencionais prejuízos para a CBOL.

DOCUMENTO VALIDADO

Note-se que o contribuinte não foi capaz de apresentar documentos para comprovar os prêmios adotados com valores expressivamente desfavoráveis à CBOL. O contribuinte limitouse a alegar que os preços em desfavor do CBOL decorreram de oscilações das cotações do mercado, no entanto, foi incapaz de apresentar tabelas de prêmios de mercado com a indicação dos valores adotados nas transações, de modo a afastar as evidências de que houve manipulação de contratos, preços e prêmios para gerar intencionais prejuízos para a CBOL.

(...)

3.5. QUESTIONAMENTO SOBRE DESPESAS DA COFCO RESOURCES FZCO

A fiscalização detectou o lançamento de despesas com serviços supostamente prestados pela empresa COFCO RESOURCES FZCO, que reduziram o lucro oferecido à tributação na apuração do lucro real do contribuinte. Requisitou-se, então, no Item 2 do Termo de Intimação Fiscal nº 20, de 30/06/2023, a comprovação das despesas da CBOL com COFCO Resources FZCO.

(...)

O contrato de serviços acima citado é impróprio por ser extemporâneo, pois não tinha validade, e nem ao menos existia, no período de ocorrência do fato gerador.

Além do fato da FZCO ser um mero P.O. Box (caixa postal) em Dubai, para diminuir ainda mais a credibilidade do documento, há ausência total de independência entre as partes contratantes, possibilitando manipulação para atender interesses globais da companhia. Quem assina o documento, tanto por parte da CBOL, quanto por parte da FZCO é MARCELO DE ANDRADE, na época, diretor de ambas as empresas, e, também, diretor da COFCO, conforme tela abaixo extraída da última página do agreement:

(...)

Analisando-se as respostas da intimada aos questionamentos sobre as despesas da COFCO RESOURCES FZCO, há que se ressaltar: a) O contrato de prestação de serviços entre CBOL e FZCO é impróprio por ser extemporâneo, não tinha validade na ocorrência dos fatos geradores; b) O diretor da COFCO assina o contrato de serviços tanto como diretor da CBOL quanto como diretor da FZCO; c) FZCO é um mero P.O. box; d) Após mais de 4 meses de prazo, não houve comprovação cabal de serviços prestados por FZCO.

Portanto, pelos motivos supracitados, a fiscalização irá realizar a glosa de USD 2.733.544,40, referentes a despesas da COFCO RESOURCES FZCO não comprovadas, que impactaram no resultado de 2018 da CBOL.

4. COLETA DE DADOS EXTERNOS – CUSTOS DE CARREGAMENTO

Diante da omissão do contribuinte em apresentar os documentos solicitados nos Termos 08 e 20 a fiscalização procedeu a diligências nas empresas prestadoras de serviços portuários, de modo a verificar se os serviços foram efetivamente prestados e seu pagamento efetivamente arcado pela CBOL, com vistas a verificar

DOCUMENTO VALIDADO

a regularidade dos custos e despesas lançadas na escrituração da CBOL, vez que impactaram de forma expressiva no resultado apurado por ela em 2018.

Selecionou-se 9 das empresas prestadoras de serviços portuários que, supostamente, mais prestaram serviços para a fiscalizada em 2018 para coleta de documentos relacionados a serviços prestados à COFCO/CBOL. Em junho de 2023, foram abertas as seguintes diligências, visando coleta de informações destinados a subsidiar este procedimento de fiscalização:

(...)

A documentação enviada pelas empresas prestadoras de serviços portuários, com vistas a verificar a efetiva prestação dos serviços e o respectivo pagamento, contribuiu para atestar, ou não, a licitude da dedutibilidade na apuração do resultado da CBOL. Sendo assim, somente foram considerados irregulares os custos/despesas portuários que não foram comprovados pela fiscalizada e que também não foram comprovados mediante diligências realizadas por esta fiscalização.

5. IRREGULARIDADES NA APURAÇÃO DO RESULTADO DA CBOL

A tabela da sequência mostra um resumo das irregularidades relatadas nos itens 3.3), 3.4) e 3.5) do presente termo, as quais resultaram em uma redução indevida de USD80.949.497,27 no resultado da CBOL em 2018, equivalente a R$ 313.663.112,02 em 31/12/2018.

Item do TVF 26	Irregularidades	Detalhamento	Valor USD	Valor R$ (x3,8748)
3.3	Prática nos preços em desfavor da CBOL, gerando intencional perda de receita/prejuízo para a CBOL.	Subitens 3.3.3.1 a 3.3.3.45, 3.3.4, 3.3.5	49.074.680,96	190.154.573,78
3.3	Dedução de custos/despesas sabidamente irregulares no resultado da CBOL	Subitens 3.3.3.1 a 3.3.3.45, 3.3.4, 3.3.5	10.492.293,16	40.655.537,54
3.4	Operações de WASHOUT com a CRSA não comprovadas	Subitens 3.4.1 a 3.4.8	18.648.978,75	72.261.062,86
3.5	Despesas com a RZCO não comprovadas	3.5	2.733.544,40	10.591.937,84
		Somas	80.949.497,27	**313.663.112,02**

Diante das irregularidades apuradas no resultado da CBOL, esta fiscalização procederá ao ajuste do resultado da CBOL adicionado ao lucro real do contribuinte, conforme relatado na sequência. Vamos inicialmente tecer considerações sobre a fundamentação legal que permite o ajuste do resultado da CBOL adicionado ao lucro real do contribuinte.

O lucro apurado pelas empresas controladas no exterior deve ser adicionado ao lucro real do contribuinte conforme determinação do Art. 446 do Decreto do Presidente da República nº 9.580/2018 e do Art.77 da Lei nº 12.973/2015, cujos

DOCUMENTO VALIDADO

textos de interesse reproduzimos na sequência, contendo grifos desta fiscalização.

(...)

Assim, vemos que o Inciso I do §4º do Art. 446 do Decreto 9.580/2018, estabelece que as filiais, as sucursais e as controladas, situadas no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas nº País, deverão demonstrar a apuração dos lucros auferidos de acordo com as normas da legislação brasileira. Portanto, aplica-se às filiais, às sucursais e as controladas, situadas nº exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no País, naquilo que couber, às disposições dos Arts. 278, 286, 288, 295, 311 e 399 do Decreto 9.580/2018, cujos textos de interesse seguem transcritos na sequência.

(...)

Sendo assim, as filiais, as sucursais e as controladas, situadas no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no País, ao terem de apurar seus lucros de acordo com as normas da legislação brasileira, por evidente, não podem se aproveitar de perdas de receitas, prejuízos, custos e despesas geradas mediante fraude e simulação, mormente quando sabemos que o objetivo desses artifícios é, justamente, reduzir de forma intencional o resultado a ser adicionado ao lucro líquido do contribuinte.

Ocorre que a controlada CBOL deixou de apurar seus lucros de acordo com as normas da legislação brasileira, vez que registrou receitas de transações com a CRSA a preços com valores inferiores aos que seriam efetivamente praticados em um ambiente de livre mercado, entre partes independentes, bem como registrou custos e despesas não comprovadas, sabidamente desnecessárias ou irregulares, com o evidente intuito de reduzir o resultado apurado.

Note-se que o Art. 297 do Decreto nº 9.580/2018 faculta à autoridade tributária utilizar outros métodos de determinação quando constatado qualquer artifício utilizado pelo contribuinte com vistas a frustrar a apuração da receita efetiva do seu estabelecimento, tal qual a prática de preços intencionalmente em desfavor da CBOL, mediante fraude e simulação em contratos, preços e prêmios, cujas tratativas comerciais o contribuinte é incapaz de comprovar mediante comunicações trocadas entre as partes. Sendo assim, conforme já mencionado anteriormente, a fiscalização, em procedimento favorável ao contribuinte procederá à exclusão, do resultado da CBOL, das perdas de receita/prejuízos que tais artifícios geraram para a controlada. Na verdade, caso fossem conhecidos e considerados os preços de mercado das transações, além da glosa dos prejuízos caberia a adição das receitas que deixaram de ser auferidas.

Note-se que o Art. 278 do Decreto nº 9.580/2018 determina que a pessoa jurídica é obrigada a conservar, em boa guarda, a escrituração, a correspondência e os demais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados. Vale repisar, a lei determina a

DOCUMENTO VALIDADO

apresentação das correspondências concernentes à sua atividade, de modo que o contribuinte não poderia se recusar a apresentar as comunicações trocadas entre as partes para confirmação e precificação dos contratos.

Note-se que o Art. 311 do Decreto nº 9.580/2018 estabelece que somente serão dedutíveis os custos e despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora, ou seja, não se admitem custos e despesas não comprovadas, sabidamente irregulares, ou que não mantenham relação com a atividade do contribuinte.

Note-se que o Art. 339 do Decreto nº 9.580/2018 estabelece que somente serão dedutíveis na apuração do resultado as provisões expressamente autorizadas pela lei, afastando assim a dedutibilidade de provisões com custos e despesas de carregamento e fretes desprovidas de qualquer lastro documental.

Diante do exposto, esta fiscalização procederá à reconstituição de ofício do resultado apurado na CBOL, conforme detalhado na sequência. A tabela da sequência mostra a apuração do resultado da CBOL apresentada pelo contribuinte:

(...)

A tabela da sequência mostra a reconstituição do resultado apurado na CBOL em 2018, mediante adições das perdas de receita/prejuízos e custos e despesas lançados irregularmente.

CBOL – Resultado 2018 – Reconstituição de Ofício	Valor USD	Valor R$ (x3,8748)
Lucro tributado na ECF 2018	56.696.671,00	219.688.260,75
Prática nos preços em desfavor da CBOL, gerando intencional perda de receita/prejuízo para a CBOL.	49.074.680,96	190.154.573,78
Dedução de custos/despesas sabidamente irregulares no resultado da CBOL	10.492.293,16	40.655.537,54
Operações de WASHOUT com a CRSA não comprovadas	18.648.978,75	72.261.062,86
Despesas com a RZCO não comprovadas	2.733.544,40	10.591.937,84
CBOL – Resultado 2018 – Reconstituído	137.646.168,27	533.351.372,77

6. IRPJ / CSLL – AJUSTE DA TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS

Diante do todo o exposto, procedemos à lavratura dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL formalizados no processo administrativo 17459.720057/2023-48, para proceder à adição do montante do resultado da CBOL de 2018 que deixou de ser submetido à tributação em bases universais na ECF de 2018, no valor de R$313.663.112,02.

Logo, essas despesas serão tributadas de ofício por esta fiscalização com a constituição do correspondente crédito tributário de IRPJ e CSLL, mediante lavratura de auto de infração, do qual o presente Termo de Verificação Fiscal é parte integrante.

7. MULTAS DE OFÍCIO – QUALIFICAÇÃO – SONEGAÇÃO E FRAUDE

Esta fiscalização aplicará multas de ofício qualificadas, nos percentuais de 100%, sobre os lançamentos de IRPJ e CSLL formalizados nos Autos de Infração do processo administrativo nº 17459.720057/2023-48, em decorrência da prática de

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> sonegação e fraude, conforme previsão legal contida no Art. 44, § 1º, Inciso VI, da Lei nº 9.430/96, cujos textos de interesse são transcritos na sequência, contendo grifos nossos.
>
> (...)
>
> Diante das disposições legais ora expostas e dos fatos relatados no presente termo, concluímos que o Sujeito Passivo cometeu, em tese, crime contra a ordem tributária, incorrendo na prática de fraude e sonegação fiscal, vez que, mediante fraude em contratos simulou transações com preços em desfavor da CBOL, conforme as evidências de prejuízos artificiais nas operações dos navios demonstradas neste termo, se aproveitou de custos e despesas sabidamente fraudulentas, para reduzir de forma intencional o resultado da CBOL em 2018, e dessa forma reduzir o montante sujeito à tributação em bases universais no contribuinte, reduzindo assim, de forma fraudulenta, o IRPJ/CSLL pagos nº AC 2018.
>
> (...)
>
> **8. IDENTIFICAÇÃO DOS ADMINISTRADORES EM 2018**
>
> Inicia-se esse tópico identificando os diretores da COFCO BRASIL, responsáveis pela gestão da empresa no ano sob fiscalização, 2018, no quadro resumo a seguir:
>
> (...)
>
> **9. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DOS ADMINISTRADORES**
>
> Nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, transcrito na sequência, são pessoalmente responsáveis, pelos créditos tributários resultantes de condutas praticadas com infração à lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.
>
> (...)
>
> Tendo sido evidenciada a prática de infração à lei, na forma de sonegação e fraude, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, esta fiscalização responsabiliza, de forma solidária com o Sujeito Passivo - Contribuinte, pelos créditos tributários de IRPJ e CSLL, lançados nos Autos de Infração do processo administrativo 17459.720057/2023-48, os Sujeitos Passivos – Responsáveis EDUARDO AUGUSTO GRADIZ FILHO, CPF 324.256.478-21, MARCELO DE ANDRADE, CPF 788.601.729-34, e VALMOR ALBINO SCHAFFER, CPF 395.473.530-04.

Intimada, a COFCO INTERNATONAL BRASIL S.A. apresentou impugnação (e-fls. 41455-41558) em que defendeu, em sede de preliminar, a nulidade do auto de infração por (a) Procedimento fiscal fundamentado em meras presunções; (b) A evidente incoerência na argumentação das Autoridades Fiscais; (c) As Autoridades Fiscais fundamentarem as exigências na alegada falta de comprovação, enquanto na realidade não avaliaram os documentos apresentados pela Requerente; (d) Violação ao princípio da legalidade estrita. No mérito, defenderam que (a) A

CBOL é uma empresa real, que possui propósitos negociais legítimos, negocia com terceiros não relacionados e não pode ser desconsiderada pelo Fisco brasileiro; (b) A glosa de perdas em operações comerciais praticadas pela CBOL não pode ser admitida (Item 3.3 do TVF); (c) A glosa de despesas registradas pela CBOL não pode ser admitida (Item 3.3 do TVF); (d) A glosa de perdas em operações em operações de washout não pode ser admitida (Item 3.4 do TVF); (e) A glosa de despesas com a CFOCO RZCO não pode ser admitida (Item 3.5 do TVF). Igualmente questionou a atribuição de multa qualificada e a responsabilidade solidária.

Os responsáveis solidários EDUARDO AUGUSTO GRADIZ FILHO (e-fls. 42481-42503), MARCELO DE ANDRADE (e-fls. 42514-42536) e VALMOR ALBINO SCHAFFER (e-fls. 42556-42578) apresentaram impugnação em que defenderam, em sede de preliminar, a nulidade do auto de infração, e, no mérito, arguiram a ausência de responsabilidade solidária na forma do art. 135, III, do CTN.

A DRJ proferiu acórdão que restou a seguir ementado (e-fls. 42710-42826:

> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
>
> Data do fato gerador: 31/12/2018
>
> NULIDADE. PRESUNÇÃO SIMPLES
>
> A descrição dos fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração, a explicação da infração verificada e a subsunção do fato a norma infringida são elementos inerentes e indispensáveis do lançamento. Qualquer deficiência ou ausência em um dos elementos citados poderá acarretar a nulidade do lançamento, desde que fique demonstrado o prejuízo à defesa dela decorrente.
>
> A presunção não é causa de nulidade dos lançamentos, a partir do momento que a contribuinte deixa de apresentar documentos que comprovam efetivamente a regularidade de suas operação e tendo a fiscalização trazido um arcabouço de fatos que demonstram o contrário, presume-se ter ocorrido o fato gerador.
>
> LUCRO NO EXTERIOR. AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE SUCURSAIS NO EXTERIOR. AUTORIZAÇÃO LEGAL.
>
> Nos termos do art. 25, §2, incisos I e IV, da Lei 9.249, de 1995, a autoridade fiscal brasileira está autorizada a auditar as demonstrações financeiras levantadas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, que embasarem as demonstrações financeiras da pessoa jurídica no Brasil (controladora), e, no caso de apuração de irregularidades, tem o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício, nos termos do art. 142 do CTN.
>
> DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA. CONFISCO
>
> A sonegação e fraude são condutas dolosas e levam a qualificação da multa de ofício. A intenção da contribuinte ao praticar o ato através da simulação das atividades devidamente comprovada demonstram o dolo e justificação a aplicação de tal multa.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Estando presente, e comprovados, todos os pressupostos para qualificação da multa de ofício, não se pode deixar de observar a aplicação de dispositivo legal vigente em lei, ainda que defenda a impugnante falta de razoabilidade, proporcionalidade e confisco em sua aplicação.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ART. 135 DO CTN. CONSTATAÇÃO DE FRAUDE, SONEGAÇÃO E SIMULAÇÃO. CABIMENTO.

Tendo sido constatada a prática de atos dolosos com infração a lei, tais como fraude, sonegação e simulação, correta a responsabilização solidária do sócio administrador da autuada nos exercícios respectivos.

A responsabilidade solidária é atribuída no momento do lançamento fiscal, e seu objetivo é assegurar que a exigência do crédito tributário ser cumprida, podendo o pagamento ser exigido do contribuinte ou do obrigado solidário indistintamente e sem benefício de ordem, nos termos do parágrafo único do art.124 do CTN

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2018

NULIDADE. PRESUNÇÃO SIMPLES

A descrição dos fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração, a explicação da infração verificada e a subsunção do fato a norma infringida são elementos inerentes e indispensáveis do lançamento. Qualquer deficiência ou ausência em um dos elementos citados poderá acarretar a nulidade do lançamento, desde que fique demonstrado o prejuízo à defesa dela decorrente.

A presunção não é causa de nulidade dos lançamentos, a partir do momento que a contribuinte deixa de apresentar documentos que comprovam efetivamente a regularidade de suas operação e tendo a fiscalização trazido um arcabouço de fatos que demonstram o contrário, presume-se ter ocorrido o fato gerador.

LUCRO NO EXTERIOR. AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE SUCURSAIS NO EXTERIOR. AUTORIZAÇÃO LEGAL.

Nos termos do art. 25, §2, incisos I e IV, da Lei 9.249, de 1995, a autoridade fiscal brasileira está autorizada a auditar as demonstrações financeiras levantadas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, que embasarem as demonstrações financeiras da pessoa jurídica no Brasil (controladora), e, no caso de apuração de irregularidades, tem o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício, nos termos do art. 142 do CTN.

DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA. CONFISCO

A sonegação e fraude são condutas dolosas e levam a qualificação da multa de ofício. A intenção da contribuinte ao praticar o ato através da simulação das atividades devidamente comprovada demonstram o dolo e justificação a aplicação de tal multa.

DOCUMENTO VALIDADO

> Estando presente, e comprovados, todos os pressupostos para qualificação da multa de ofício, não se pode deixar de observar a aplicação de dispositivo legal vigente em lei, ainda que defenda a impugnante falta de razoabilidade, proporcionalidade e confisco em sua aplicação.
>
> RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ART. 135 DO CTN. CONSTATAÇÃO DE FRAUDE, SONEGAÇÃO E SIMULAÇÃO. CABIMENTO.
>
> Tendo sido constatada a prática de atos dolosos com infração a lei, tais como fraude, sonegação e simulação, correta a responsabilização solidária do sócio administrador da autuada nos exercícios respectivos.
>
> a responsabilidade solidária é atribuída no momento do lançamento fiscal, e seu objetivo é assegurar que a exigência do crédito tributário ser cumprida, podendo o pagamento ser exigido do contribuinte ou do obrigado solidário indistintamente e sem benefício de ordem, nos termos do parágrafo único do art.124 do CTN

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário em que aduziu preliminares de nulidade do auto de infração: (A) Auto de infração lavrado com fundamento em meras presunções; (B) A incoerência das conclusões das Autoridades Fiscais; (C) O procedimento fiscal realizado e a ofensa ao princípio da ampla defesa; (D) Ofensa à estrita legalidade: afronta ao Artigo 5º, Inciso II e Artigo 150, Inciso I da Constituição Federal, Artigo 3.º e Artigo 142 do CTN, artigo 2.º e Artigo 50, §1.º da Lei nº 9.784/99 e Artigo 10, Inciso Iv Do Decreto nº 70.235/72. No mérito defendeu (A) a existência da CBOL e seu evidente propósito negocial; (B) a regularidade nos preços praticados entre as sociedades; (C) a regularidade nas despesas incorridas pela CBOL; (D) a regularidade nas operações de washout; (E) a regularidade nas despesas com COFCO RZCO; (F) ilegalidade das multas aplicadas.

Os responsáveis solidários apresentaram recurso voluntário em que aduziram, em preliminar, (A) PRIMEIRA NULIDADE: AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO FÁTICA E LEGAL (ARTIGO 5º, INCISO LV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ARTIGO 3º E ARTIGO 142 DO CTN, ARTIGO 2º E ARTIGO 50, §1º DA LEI 9.784/99 E ARTIGO 10, INCISOS III E IV, DO DECRETO 70.235/72); (B) SEGUNDA NULIDADE: ERRO NA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO IMPUTÁVEL AO RECORRENTE (ARTIGO 3º E ARTIGO 142 DO CTN E ARTIGO 10, INCISO V, DO DECRETO 70.235/72); (C) TERCEIRA NULIDADE: INCOMPETÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO PARA INCLUIR O RECORRENTE NO POLO PASSIVO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO (ARTIGO 135 DO CTN E ARTIGO 59, INCISO I, DO DECRETO 70.235/72). No mérito, defenderam a ausência de responsabilidade nos termos do art. 135 do CTN.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho**, Relator

DOCUMENTO VALIDADO

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deles tomo conhecimento.

I. Dos fatos discutidos no processo e objeto da autuação.

1. Discute-se nestes autos lançamento efetuado em desfavor da empresa COFCO INTERNATIONAL BRASIL S.A. (no decorrer deste voto "COFCO BRASIL"), relativamente ao ano-calendário 2018, em que se pretende, basicamente, o ajuste do resultado auferido pela empresa CBOL, controlada pela autuada e domiciliada em país com tributação favorecida (Ilhas Virgens Britânicas), com fundamento nas regras relativas à Tributação em Bases Universais – TBU, previstas no âmbito da Lei 12.973/2014.

2. Basicamente, a fiscalização parte da premissa jurídica (que é, diga-se de passagem, objeto de questionamento pelas Recorrentes) de que as regras de Tributação em Bases Universais, ao estabelecerem que "*as filiais, as sucursais e as controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, de acordo com as normas da legislação brasileira*" (inciso I do §4º do Art. 446 do Decreto 9.580/2018), permitem que a Autoridade Fazendária brasileira promova a revisão do resultado apurado pela controlada estrangeira de contribuinte brasileira (i.e., glosando despesas, e efetuando adições e exclusões àquele lucro real), e, em decorrência, efetuando o lançamento de ofício do "lucro auferido por controlada no exterior" ajustado.

3. Ainda como fundamento a justificar o ajuste na apuração de lucro da controlada, a fiscalização igualmente aponta a existência de simulação e artificialidade na existência da própria empresa controlada e nas operações por ela praticadas, especialmente com a empresa CRSA, situada na Suíça, e pertencente ao mesmo conglomerado multinacional.

4. Dessa forma, embora seja bastante longo o Termo de Verificação Fiscal, fruto de um minucioso e aprofundado trabalho de fiscalização, não é complexo seu entendimento. Basicamente, para fins de melhor compreensão de seu objeto e fundamentos, é possível dividir a autuação em 5 partes, que correspondem precisamente aos 5 subtópicos do tópico 3 do TVF ("EXECUÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL – TERMOS LAVRADOS E RESPOSTA").

5. De início, no **subtópico 3.1 – QUESTIONAMENTO SOBRE A REAL EXISTÊNCIA E FINALIDADE DA CBOL**, busca a fiscalização justamente amealhar elementos que, em seu sentir, demonstrariam a **inexistência real** da empresa CBOL.

6. Em resumo, os elementos colacionados pela fiscalização, para sustentar a conclusão de que a CBOL não tem existência real, são os seguintes:

> A) O "certificado de incumbência", documento que funciona como uma espécie de "título de propriedade de empresas off-shore, aponta que a COFCO BRASIL detém as ações da CBOL e que "os três diretores responsáveis pela administração da CBOL

DOCUMENTO VALIDADO

também eram diretores responsáveis pela administração da COFCO BRASIL" (e-fls. 41029-41030);

B) Não é "plausível" a afirmação prestada pela contribuinte de que a CBOL teria como razão econômica principal para sua existência a proteção contra oscilação cambial, uma vez que "o fato é que o Banco Central garante às empresas brasileiras a possibilidade de tal proteção cambial há décadas" (e-fls. 41033);

C) Os contratos firmados pela CBOL, seja como compradora ou como vendedora, não são contratos reais, uma vez que (i) são assinados simultaneamente pelos mesmos representantes, funcionários da COFCO BRASIL; (ii) que tais representantes foram nomeados através de procuração; (iii) que não foram apresentados e-mails e comprovantes de "aceite" nos contratos; (iv) que alguns contratos não tem assinatura (e-fls. 41033-41052);

D) Que "nas Ilhas Virgens não há armazéns, unidades de processamento, terminais utilizados na logística do grupo ou sequer escritórios que contenham uma estrutura operacional condizente com uma receita operacional" (e-fls. 41055);

E) Que a grande maioria (66%) das mercadorias adquiridas pela CBOL é revendida para outras empresas do mesmo grupo, notadamente a empresa CRSA, situada na Suíça (e-fl. 41055-41057);

F) Que o fato de haver mais de 550.000 empresas registradas nas Ilhas Virgens Britânicas a partir de 2004 torna "evidente que a maior parte delas tem existência apenas virtual, pois não há espaço físico ou funcionários no pequeno arquipélago para tantas empresas" (e-fl. 41059);

G) Que até outubro de 2018 a empresa CBOL era domiciliada em uma "simples caixa postal" (e-fls. 41060) e que a partir de então passou a estar situada dentro da estrutura física e de gestão de uma empresa que abriga outras empresas, denominada VISTRA (e-fls. 41061), cujo contrato foi assinado pelos representantes da COFCO BRASIL, e que a empresa CBOL não apresentou "dados sobre o imóvel utilizado, planta da instalação, equipamentos e contas de consumo de água, energia elétrica e internet", revelando que a CBOL não tem quaisquer empregados ou estrutura física (e-fls. 41064);

H) Que a empresa VISTRA (e-fls. 41067) é a fornecedora de um endereço de fachada e que é prestadora de "serviços de maquiagem" (e-fls. 41075-41082) que visam "dar ares de legalidade a empresas que não tem substância econômica". Afirma-se expressamente que "*Não conhecemos os métodos utilizados pela VISTRA para adequar as empresas às exigências legais das ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS, no entanto, tais métodos não passam de mera maquiagem para dar ares de legalidade a empresas que não tem substância econômica*".

DOCUMENTO VALIDADO

I) Que o sistema Legal Entity Identifier, sistema que consolida informações globais de companhias multinacionais, aponta que o "endereço para fins legais" da CBOL é nas Ilhas Virgens Britânicas, mas o "endereço da sede da empresa" coincide com o da COFCO BRASIL (e-fls. 41071-41073);

J) Que "a solução adotada pelo governo das Ilhas Virgens Britânicas *(na Lei de Substância Econômica daquele país*) é mero disfarce, pois de fato nada mudou e as empresas prosseguem sem substância econômica nessa jurisdição" (e-fls. 41074)

7. Em decorrência destes achados, a fiscalização conclui que (a) a CBOL não é uma empresa existente, mas uma estrutura jurídica fictícia; (b) que há uma única empresa de fato, isto é, a COFCO BRASIL; (c) que a CBOL não é independente com autonomia própria; (d) que a CBOL tem "existência simulada"; (e) que a CBOL não tem substância econômica, sendo empresa de fachada.

8. Apenas a título ilustrativo, veja-se os seguintes trechos do tópico 3 do TVF que evidenciam a conclusão da fiscalização:

> **De pronto já se constata que não há, na realidade, duas empresas distintas, independentes, cada qual com sua autonomia de vontade**. Há apenas uma única empresa de fato, que utiliza uma estrutura jurídica fictícia, uma controlada, localizada em jurisdição de baixa tributação, que lhe permite – e assim o faz – manipular custos, preços e contratos como melhor a convier.
>
> (...)
>
> **Como já citado, a CBOL não é uma empresa independente com autonomia própria. A gestão da CBOL é feita pelas mesmas pessoas que fazem a gestão da COFCO INT.**
>
> (...)
>
> **A razão econômica real para utilização da CBOL é que, com a existência simulada de uma empresa nas Ilhas Virgens Britânicas**, a COFCO INT, em conluio com o grupo COFCO, manipula operações com o intuito de deslocar o lucro para outras jurisdições com baixa ou nula tributação, evadindo bilhões de reais em tributos que deveriam ser pagos pela matriz brasileiras, conforme fazem as demais empresas brasileiras que ajudam a desenvolver nosso país com o devido pagamento de impostos.
>
> **(...)**
>
> **Não resta dúvidas quanto à simulação jurídica da existência da CBOL**. Todos os dirigentes, procuradores e representantes constantes do documento emitido pela CBOL eram, de fato, empregados registrados na COFCO BRASIL.
>
> (...)
>
> Em suma, em relação aos signatários dos contratos da CBOL com seus compradores, tem-se que parte deles são empregados da COFCO BRASIL e parte

DOCUMENTO VALIDADO

> são pessoas vinculadas à COFCO RESOURCES, nunca são empregados da CBOL. Os supostos e-mails de confirmação referentes às condições comerciais não foram apresentados e provavelmente nunca existiram, evidenciando que **a CBOL é uma mera empresa de fachada sem qualquer substância econômica usada meramente para distorcer os resultados contábeis em favor do contribuinte.**
>
> (...)
>
> **Ou seja, resta evidenciado que as operações da CBOL nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS são simuladas**, vez que a própria COFCO BRASIL admite que não há instalações, pessoas ou equipamentos nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS.
>
> (...)
>
> **Portanto, a soma dos fatos ora relatados evidencia que a CBOL não existe de fato nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS, sendo uma empresa de fachada, administrada e operada de forma simulada no BRASIL pela COFCO BRASIL.**

9. Sedimentando o entendimento de que se trata a CBOL de uma empresa de fachada, de existência simulada, a fiscalização então dedica o subtópico final (3.1.7. FIGURAS JURÍDICAS E LINHAS TEÓRICAS SOBRE A SIMULAÇÃO) a apontar posicionamentos doutrinários a respeito de simulação.

10. Seguindo adiante, no **tópico 3.2 do TVF - QUESTIONAMENTO SOBRE A RELAÇÃO DA CRSA COM O CONTRIBUINTE**, a fiscalização então passa a questionar o papel da empresa CRSA, situada na Suíça e também pertencente ao mesmo conglomerado multinacional, bem como sua relação com a COFCO BRASIL e a CBOL. Mais especificamente, busca entender como se dá o fluxo de quitação das operações de exportação e revenda das commodities.

11. Nesse tópico, a fiscalização conclui que (e-fls. 41092):

> Embora as supostas transações, baseadas nos supostos contratos e nas supostas invoices, tenham sido formalizados entre COFCO BRASIL e CBOL, quem as paga não é o suposto comprador, CBOL, nas ilhas Virgens Britânicas. Quem as supostamente paga é uma empresa na Suíça, também parte do grupo, a CRSA;
>
> • Não há informações disponíveis para se constatar de forma precisa o vínculo entre contratos de câmbio de pré-pagamento de exportação e as operações futuras.
>
> Assim, nada impediria que a fiscalizada, já sob suspeita mediante tantas evidências de simulação, selecionasse alguns contratos de câmbio de anos anteriores de forma aleatória para apresentar à Fiscalização, afirmando que tais contratos pagaram previamente as vendas futuras sob análise;
>
> • O pagamento antecipado de exportações futuras, dentro do próprio grupo COFCO, gera passivo financeiro à COFCO BRASIL, de forma que essa é mais uma forma de redução intencional de lucro da empresa brasileira, ou seja, os juros devidos sob a forma de antecipação de vendas então fluem do Brasil para a Suíça, mas permanecendo dentro do grupo.

DOCUMENTO VALIDADO

12. Mesmo tendo a fiscalizada afirmado no curso da fiscalização tratar-se de contratos de pré-pagamento de exportação – PPE, o que justificaria não ser possível a precisa vinculação de cada contrato de câmbio à operação de exportação específica, o agente autuante entende que tais justificativas não são plausíveis, na medida em que "*o grupo utiliza uma ficção jurídica, situada em uma P.O. Box nas Ilhas Virgens Britânicas, coligada da COFCO BRASIL, para efetuar compra e revenda de commodities a outra empresa do grupo*".

13. E, nessa linha de raciocínio, igualmente conclui que "não existe independência da CBOL, tampouco da COFCO BRASIL ou CRSA, que são controladas indiretamente pelas empresas COFCO COOPERATIEF e COFCO CORPORATION". E, mais uma vez, reitera *"que a CBOL, situada nas Ilhas Virgens, é uma ficção jurídica que possui uma função fiscal; ela não é dotada de estrutura operacional, propósito negocial e substância econômica".* Ao final, arremata:

> Sejam com as unidades existentes, ou pior, seja com a fantasia chamada "CBOL" que fora criada, o presente capítulo teve a intenção de expor **a falta de autonomia e independência das empresas**, que são **controladas em um nível superior de sua hierarquia corporativa**, que realiza transações irregulares para deslocar o lucro do Brasil para jurisdições de tributação favorecida.

14. Como se nota, os tópicos 3.1 e 3.2 do TVF são dedicados basicamente a demonstrar à inexistência de fato da CBOL, sua falta de estrutura operacional, ausência de propósito negocial e substância econômica.

15. A partir daí, fixada a premissa de que a CBOL não tem existência real, e que nenhuma das empresas é efetivamente independente, eis que controladas em um nível superior, a fiscalização então passa a analisar, em verdadeira auditoria, a apuração do resultado da CBOL, encontrando então três grupos de irregularidades, tratadas nos itens 3.3, 3.4 e 3.5 do TVF.

16. No item **3.3 - QUESTIONAMENTOS SOBRE AS TRANSAÇÕES COMERCIAIS DA CBOL**, a fiscalização se dedica a analisar operações específicas realizadas pela CBOL, comparando os preços de compra/venda das mercadorias, concluindo que a análise dessas operações "*revelou grande quantidade de irregularidades nas transações da CBOL, afetando de forma expressiva o resultado apurado na empresa em 2018 e, por consequência o montante submetido à TBU no lucro real do contribuinte*" (e-fl. 41287).

17. Destaque-se que, nesse tópico, a fiscalização aponta tanto operações em que teria sido demonstrado que a CBOL "*revendeu mercadorias para a CRSA a preços em seu desfavor, evidentemente intencionais e não decorrentes de oscilações dos preços do mercado*", o que denominou de "Perda de Receita / Prejuízo", bem como operações que seriam "*sabidamente irregulares*" por ausência de lastro documental.

18. A tabela constante de e-fls. 41287-41288 assim demonstra:

DOCUMENTO VALIDADO

Subitem	Termo 20 - REF.1	Navio /Container	Venture Code	Foram detectadas Irregularidades?	Descrição da Irregularidade
3.3.3.1	7	AGIOS IOANNIS	TGSS905081	Sim	Perda de Receita / Prejuízo
3.3.3.2	10	ALAM PINTAR	TGSS904545	Sim	Perda de Receita / Prejuízo
3.3.3.3	17	ANDROS	TGSS904566	Sim	Perda de Receita / Prejuízo
3.3.3.4	26	ARTEMIS	TGSS905497	Sim	Perda de Receita / Prejuízo
3.3.3.5	35	BERLIN	TGSS905324	Sim	Custos/Despesas sem lastro documental
3.3.3.6	44	BULK SWEDEN	TGSS905221	Sim	Perda de Receita / Prejuízo
3.3.3.7	127	CTNR - MOL LONDRINA	TGSS904722	Não	----------
3.3.3.8	128	CTNR - MOL LONDRINA	TGSS905632	Sim	Custos/Despesas sem lastro documental
3.3.3.9	134	CTNR - MSC AZOV	TGSS904162	Não	----------
3.3.3.10	135	CTNR - MSC AZOV	TGSS905602	Sim	Custos/Despesas sem lastro documental
3.3.3.11	136	CTNR - MSC ELMA	TGSS904647	Não	----------
3.3.3.12	137	CTNR - MSC ELMA	TGSS905481	Não	----------
3.3.3.13	149	CTNR – NELSON	TGSS904120	Não	----------
3.3.3.14	150	CTNR – NELSON	TGSS904164	Sim	Custos/Despesas sem lastro documental
3.3.3.15	186	CTNR – VANTAGE	TGSS904452	Não	----------
3.3.3.16	187	CTNR – VANTAGE	TGSS904986	Não	----------
3.3.3.17	188	CTNR – VANTAGE	TGSS904987	Não	----------
3.3.3.18	189	CTNR – VANTAGE	TGSS905622	Não	----------
3.3.3.19	210	EXPRESS BRAZIL	TGSS904242	Não	----------
3.3.3.20	213	FH FANG CHENG	TGSS904754	Sim	Custos/Despesas sem lastro documental
3.3.3.21	214	FIGALIA NAVIGATOR	TGSS904894	Sim	Custos/Despesas sem lastro documental
3.3.3.22	221	GRAND AMANDA	TGSS905329	Sim	Custos/Despesas sem lastro documental
3.3.3.23	223	GRAND DIONYSIUS	TGSS904269	Sim	Perda de Receita / Prejuízo

19. Sejam as operações decorrentes de “Perda de Receita / Prejuízo” ou as que reputou “sem lastro documental”, o que busca a fiscalização, em suas próprias palavras, é “quantificar a perda de receita/prejuízo na CBOL”

20. Já no **tópico 3.4 – QUESTIONAMENTO SOBRE OPERAÇÕES DE WASHOUT NA CBOL**, a fiscalização aborda especificamente operações nas quais a CBOL “*possui contratos de compra e venda do mesmo produto, posição ou origem, envolvendo operações com a mesma contraparte e que, em caso de não ser possível o cumprimento de todos os prazos do contrato, as mercadorias não são entregues fisicamente, havendo uma liquidação financeira entre as partes referente à diferença de preço entre as partes*” (e-fls.41296).

21. Após analisar várias operações específicas realizadas pela CBOL, a fiscalização conclui que tais operações geraram prejuízos irregulares no resultado da CBOL, especialmente em virtude de ter entendido que “*o contribuinte não foi capaz de apresentar documentos hábeis e idôneos para demonstrar a efetiva realização de transações comerciais entre a CBOL e a CRSA, vez que se recusou a apresentar as comunicações entre as partes com a confirmação e precificação dos contratos, elementos indispensáveis em verdadeiras transações comerciais, de modo que não afastou as evidências de que as transações e os contratos foram simulados para gerar intencionais prejuízos para a CBOL*”.

22. Por fim, no tópico **3.5 – QUESTIONAMENTO SOBRE DESPESAS DA COFCO RESOURCES FZCO**, a fiscalização questiona contrato de prestação de serviços *intercompany* que implicava em despesas para a CBOL e que, no entender da autuação, seriam indedutíveis. Afirmou-se que o contrato de prestação de serviços apresentado seria impróprio a provar os serviços, e que não houve, ao fim, comprovação cabal da efetiva prestação dos serviços à CBOL:

> Analisando-se as respostas da intimada aos questionamentos sobre as despesas da COFCO RESOURCES FZCO, há que se ressaltar: a) O contrato de prestação de serviços entre CBOL e FZCO é impróprio por ser extemporâneo, não tinha validade na ocorrência dos fatos geradores; b) O diretor da COFCO assina o contrato de serviços tanto como diretor da CBOL quanto como diretor da FZCO; c) FZCO é um

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> mero P.O. box; d) Após mais de 4 meses de prazo, não houve comprovação cabal de serviços prestados por FZCO.
>
> Portanto, pelos motivos supracitados, a fiscalização irá realizar a glosa de USD 2.733.544,40, referentes a despesas da COFCO RESOURCES FZCO não comprovadas, que impactaram no resultado de 2018 da CBOL.

23. Ao final, a fiscalização então procede com a reapuração do lucro da controlada CBOL, o que é feito explicitamente no item 5 do TVF – IRREGULARIDADES NA APURAÇÃO DO RESULTADO DA CBOL:

> A tabela da sequência mostra um resumo das irregularidades relatadas nos itens 3.3), 3.4) e 3.5) do presente termo, as quais resultaram em uma redução indevida de USD80.949.497,27 no resultado da CBOL em 2018, equivalente a **R$ 313.663.112,02** em 31/12/2018.

Item do TVF 26	Irregularidades	Detalhamento	Valor USD	Valor R$ (x3,8748)
3.3	Prática nos preços em desfavor da CBOL, gerando intencional perda de receita/prejuízo para a CBOL.	Subitens 3.3.3.1 a 3.3.3.45, 3.3.4, 3.3.5	49.074.680,96	190.154.573,78
3.3	Dedução de custos/despesas sabidamente irregulares no resultado da CBOL	Subitens 3.3.3.1 a 3.3.3.45, 3.3.4, 3.3.5	10.492.293,16	40.655.537,54
3.4	Operações de WASHOUT com a CRSA não comprovadas	Subitens 3.4.1 a 3.4.8	18.648.978,75	72.261.062,86
3.5	Despesas com a RZCO não comprovadas	3.5	2.733.544,40	10.591.937,84
		Somas	80.949.497,27	**313.663.112,02**

> Diante das irregularidades apuradas no resultado da CBOL, esta fiscalização procederá ao ajuste do resultado da CBOL adicionado ao lucro real do contribuinte, conforme relatado na sequência. Vamos inicialmente tecer considerações sobre a fundamentação legal que permite o ajuste do resultado da CBOL adicionado ao lucro real do contribuinte.

24. E, nesse ponto, é importante observar que, a partir da interpretação do artigo 446 do Decreto 9.580/2018, a fiscalização expressamente entende aplicável à apuração do lucro da CBOL, situada nas Ilhas Virgens Britânicas, os artigos 278, 286, 288, 295, 311 e 399 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/18) brasileiro:

> Assim, vemos que o Inciso I do §4º do Art. 446 do Decreto 9.580/2018, estabelece que as filiais, as sucursais e as controladas, situadas no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas nº País, deverão demonstrar a apuração dos lucros auferidos de acordo com as normas da legislação brasileira. Portanto, aplica-se às filiais, às sucursais e as controladas, situadas nº exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no País, naquilo que couber, às disposições dos Arts. 278, 286, 288, 295, 311 e 399 do Decreto 9.580/2018, cujos textos de interesse seguem transcritos na sequência.
>
> (...)

> Diante do exposto, esta fiscalização procederá à reconstituição de ofício do resultado apurado na CBOL, conforme detalhado na sequência. A tabela da sequência mostra a apuração do resultado da CBOL apresentada pelo contribuinte:

25. E, tendo **reapurado o resultado da controlada CBOL**, a fiscalização então promove "adições das perdas de receita/prejuízos e custos e despesas lançados irregularmente" (e-fl.41369:

> A tabela da sequência mostra a reconstituição do resultado apurado na CBOL em 2018, mediante adições das perdas de receita/prejuízos e custos e despesas lançados irregularmente.

CBOL – Resultado 2018 – Reconstituição de Ofício	Valor USD	Valor R$ (x3,8748)
Lucro tributado na ECF 2018	56.696.671,00	219.688.260,75
Prática nos preços em desfavor da CBOL, gerando intencional perda de receita/prejuízo para a CBOL.	49.074.680,96	190.154.573,78
Dedução de custos/despesas sabidamente irregulares no resultado da CBOL	10.492.293,16	40.655.537,54
Operações de WASHOUT com a CRSA não comprovadas	18.648.978,75	72.261.062,86
Despesas com a RZCO não comprovadas	2.733.544,40	10.591.937,84
CBOL – Resultado 2018 – Reconstituído	137.646.168,27	533.351.372,77

26. Feito o resumo das premissas fáticas e jurídicas adotadas pela fiscalização, bem como explicitado o procedimento por ela adotado, passo à análise dos argumentos das Recorrentes ao caso em tela.

II. Preliminares de nulidade do lançamento.

27. De início, sustentam as Recorrentes ter havido nulidade do auto de infração, por estar fundamentado em "meras presunções". Argumentam que, no que tange à análise das operações dos navios, a fiscalização teria partido de uma pequena amostra de operações que geraram prejuízos à CBOL para, "extrapolando", aplicar o mesmo raciocínio às demais operações, que não teriam sido efetivamente analisadas, mas glosadas com base em presunção. Conclui, então, que "*a maior parcela do valor glosado sob a fundamentação de que teria ocorrido ilícito na formação de prejuízos se dá sem que os documentos que formalizaram as operações fossem examinados*" e que "*as exigências fiscais assumem a prática de ilícito tributários sem que tenham sido avaliados os fatos, documentos e outros elementos necessários para a lavratura do Auto de Infração*".

28. A meu ver, trata-se de questionamento que diz respeito não exatamente a uma nulidade, mas a um inconformismo da Recorrente com relação à metodologia e fundamentos do lançamento, mais especificamente quanto às glosas das despesas da controlada CBOL. Pertence, com a devida vênia, ao mérito do lançamento, e, portanto, como tal deverá ser enfrentado, razão pela qual afasto referida preliminar.

29. Ainda em sede de preliminar, afirma-se ter havido "*incoerência entre argumentação e conclusão apresentadas pelas Autoridades Fiscais*." Em síntese, defende-se que a fiscalização teria iniciado seu raciocínio a partir da premissa de que a CBOL não teria existência real e, em momento posterior, teriam assumido sua existência para fins de submissão às regras de

DOCUMENTO VALIDADO

Original

TBU. Assim, o auto de infração seria "*contraditório e carece de suporte jurídico para sua lavratura, sendo absolutamente nulo*".

30. Mais uma vez, com a devida vênia à Recorrente, conquanto pertinente, o argumento não diria respeito propriamente a uma nulidade do lançamento, mas a eventual erro na fixação das normas aplicáveis ao caso ou mesmo a uma errônea leitura dos fatos por parte da fiscalização. Trata-se de argumento meritório, razão pela qual igualmente afasto essa preliminar.

31. A terceira nulidade suscitada pelas Recorrentes diz respeito ao fato de que teria ocorrido violação à ampla defesa, na medida em que o Fisco teria fundamentado "*as exigências na suposta ausência de comprovação, quando, na realidade, as Autoridades Fiscais que deixaram de avaliar documentos apresentados, bem como exigem da Recorrente a elaboração de prova impossível*".

32. A meu ver, não houve restrição à ampla defesa, inclusive considerando o disposto na Súmula CARF 162 ("O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento"). Em que pesem as considerações da Recorrente, há de se diferenciar o procedimento fiscal do processo administrativo. No curso da fiscalização, é dado aos auditores o poder investigatório, podendo solicitar documentos e informações a fim de firmar sua convicção. Da mesma forma, ao contribuinte é possível inclusive escolher quais documentos apresentar e como expor as informações, naturalmente arcando com as consequências de um ou outro caminho. Ao Fisco caberá provar a ocorrência do fato gerador, da infração tributária: não amealhando provas suficientes, o lançamento será improcedente. A aderência do lançamento ao suporte probatório será justamente avaliada no curso do contencioso administrativo, a ser inaugurado pela impugnação do contribuinte.

33. Assim, igualmente afasto essa preliminar.

34. Em conclusão, afasto todas as preliminares.

Mérito.

35. Como relatado, trata-se de lançamento em que se realizou "ajuste" na apuração do resultado da empresa CBOL, controlada da autuada COFCO BRASIL, no âmbito das regras relativas à Tributação em Bases Universais prevista na Lei 12.973/2014. Partindo da premissa de que a controlada em questão não teria substância econômica, propósito negocial e autonomia operacional, a fiscalização então promoveu ajustes em sua apuração de resultado, aumentando o valor do resultado submetido à controladora brasileira.

36. Em sua defesa, os principais argumentos de defesa da Recorrente giram em torno de demonstrar a efetiva existência da CBOL, seu propósito negocial (tópico "PRIMEIRO TEMA DE DIREITO: A EXISTÊNCIA DA CBOL" do recurso voluntário), bem como evidenciar a regularidade nos preços praticados, nas despesas glosas e nas operações realizadas pela CBOL, em

DOCUMENTO VALIDADO

tópicos específicos. Há ainda questionamento quanto aos limites para a auditoria nas empresas controladas no âmbito da Tributação em Bases Universais.

37. Entendo que o tema da simulação e da fronteira da fiscalização no âmbito da TBU constituem premissas fundamentais, conexas entre si, que demandam sua análise prioritária.

Pois bem.

38. De início, parece-me ser necessário destacar que as operações entre partes vinculadas/ligadas, envolvendo mais de uma jurisdição, não são, em absoluto, desconhecidas do sistema tributário brasileiro. Pelo contrário: justamente com o objetivo de regular os efeitos tributários de tais operações, o legislador brasileiro previu uma série de regras, em diferentes âmbitos de aplicação, que visam garantir a tributação brasileira.

39. Dessa forma, no âmbito dos Preços de Transferência, os artigos 19, §9º, e artigo 23, inciso II, da Lei nº 9.430/96 expressamente cuidam do controle das operações de exportações de commodities da matriz brasileira à controlada estrangeira, considerando-as pessoas vinculadas:

> "Art. 19. As receitas auferidas nas operações efetuadas com pessoa vinculada ficam sujeitas a arbitramento quando o preço médio de venda dos bens, serviços ou direitos, nas exportações efetuadas durante o respectivo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda, for inferior a noventa por cento do preço médio praticado na venda dos mesmos bens, serviços ou direitos, no mercado brasileiro, durante o mesmo período, em condições de pagamento semelhantes.
>
> (...)
>
> § 9º Na hipótese de exportação de commodities sujeitas à cotação em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas, deverá ser utilizado o Método do Preço sob Cotação na Exportação - PECEX, definido no art. 19-A. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012).
>
> Art. 23. Para efeito dos arts. 18 a 22, será considerada vinculada à pessoa jurídica domiciliada no Brasil:
>
> (...)
>
> IV - a pessoa jurídica domiciliada no exterior que seja caracterizada como sua controlada ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

40. Veja-se inclusive que o parágrafo 9º acima destacado trata exatamente da exportação de commodities (caso em tela), prevendo método específico, bem como considera "vinculada" a empresa estrangeira que se caracterize como controlada da empresa brasileira.

41. Em sentido semelhante, a Lei 12.249/2010 regula especificamente a dedutibilidade – na empresa brasileira - de pagamentos feitos *"a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou constituídas no exterior e submetidas a um tratamento de país ou dependência com*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado". Inclusive, referida lei expressamente reconhece ser possível a dedução feita a empresas domiciliadas em países com tributação favorecida, desde que presentes determinadas condições:

> "Art. 26. Sem prejuízo das normas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, não são dedutíveis, na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a qualquer título, direta ou indiretamente, a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou constituídas no exterior e submetidas a um tratamento de país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, na forma dos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, salvo se houver, cumulativamente:
>
> I - a identificação do efetivo beneficiário da entidade no exterior, destinatário dessas importâncias;
>
> II - a comprovação da capacidade operacional da pessoa física ou entidade no exterior de realizar a operação; e III - a comprovação documental do pagamento do preço respectivo e do recebimento dos bens e direitos ou da utilização de serviço.
>
> § 1º Para efeito do disposto no inciso I do caput deste artigo, considerar-se-á como efetivo beneficiário a pessoa física ou jurídica não constituída com o único ou principal objetivo de economia tributária que auferir esses valores por sua própria conta e não como agente, administrador fiduciário ou mandatário por conta de terceiro.
>
> § 2º O disposto neste artigo não se aplica ao pagamento de juros sobre o capital próprio de que trata o art. 9º da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995.
>
> § 3º A comprovação do disposto no inciso II do caput deste artigo não se aplica no caso de operações:
>
> I - que não tenham sido efetuadas com o único ou principal objetivo de economia tributária; e
>
> II - cuja beneficiária das importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a título de juros seja subsidiária integral, filial ou sucursal da pessoa jurídica remetente domiciliada no Brasil e tenha seus lucros tributados na forma do art. 74 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001."

42. Da mesma forma, o regime de Tributação em Bases Universais – TBU, objeto do presente processo.

43. Em específico, o artigo 25, parágrafo 2º da Lei nº 9.249/95 estabelece que os lucros auferidos pelas filiais situadas no exterior devem ser computados na apuração do Lucro Real da matriz nacional, novamente partindo da premissa de que se trata de entidades dotadas de autonomia, sendo necessária previsão específica que supere a territorialidade para que seus rendimentos sejam trazidos à tributação no Brasil:

DOCUMENTO VALIDADO

> "Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)
>
> (...)
>
> § 2º Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:"

44. Inclusive, vale destacar que o parágrafo do mesmo art. 25 garante que o Lucro a ser oferecido à tributação no Brasil seja aquele apurado conforme as regras da legislação local da controlada, novamente estabelecendo limites bastante claros que confirmam a autonomia entre ambas e seus respectivos resultados. Tal ponto será adiante igualmente detalhado.

45. **Com isso se quer destacar é que a legislação tributária brasileira não se omitiu de tratar as relações entre empresas brasileiras e suas controladas no exterior, as quais são pautadas na autonomia entre os estabelecimentos.** Posto de outra forma: ao fazê-lo, a legislação brasileira finda por reconhecer a licitude e a habitualidade de tais transações entre partes relacionadas em diferentes jurisdições.

46. Especificamente tratando-se de controladas situadas em países com tributação favorecida, tais operações foram objeto de ainda mais cuidado por parte do legislador brasileiro.

47. No âmbito dos preços de transferência, reconhece-se tratamento específico quando as transações internacionais envolverem pessoas situadas em *jurisdições de tributação favorecida.* O artigo 24 da Lei 9.430/1996, vigente à época dos fatos discutido nestes autos, expressamente atraiu as regras de Preços de Transferência às operações realizadas com partes domiciliadas em tais jurisdições, inclusive as "não vinculadas". **Ou seja, colocou rígido controle sobre os preços praticados em tais operações, mesmo que não haja vinculação societária:**

> "Art. 24. As disposições relativas a preços, custos e taxas de juros, constantes dos arts. 18 a 22, aplicam-se, também, às operações efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada em país que não tribute a renda ou que a tribute a alíquota máxima inferior a vinte por cento."

48. Vale observar ainda que o legislador, já nas alterações promovidas na Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.727/08, esclareceu no art. 24-A da Lei nº 9.430/96 considerar-se *regime fiscal privilegiado* aquele que conceda vantagem fiscal ***"sem exigência de realização de atividade econômica substantiva no país ou dependência"***, e determinou, para fins de preços de transferência, o mesmo tratamento considerado adequado para as transações com partes situadas em paraísos fiscais e com as beneficiárias de tais regimes.

DOCUMENTO VALIDADO

49. O legislador, portanto, ao versar sobre os controles de preços de transferência, previu consequência específica às operações praticadas com partes residentes ou domiciliadas em *jurisdições de tributação favorecida*. **Como se nota, as operações realizadas pela COFCO BRASIL e CBOL poderiam ser analisadas sob a ótica dos preços de transferência. Não o foram no presente caso.**

50. Também no âmbito da Tributação em Bases Universais, esta sim objeto do presente processo, igualmente há disposição específica sobre países com tributação favorecida.

51. Como se sabe, no âmbito da TBU, a MP nº 2.158-35/01, vislumbrando situações em que os lucros auferidos pelas filiais, sucursais ou controladas no exterior poderiam ser indefinidamente lá represados, estabeleceu presunção absoluta de disponibilização de tais lucros em 31 de dezembro de cada ano.

52. Inclusive, o STF decidiu por sua constitucionalidade em relação às empresas nacionais, controladoras de pessoas jurídicas sediadas paraísos fiscais, no âmbito da ADI n. 2.588. Naquele julgado, o STF expressamente abordou que o artigo 74 funcionaria como regra antiabuso para tratar da constituição de pessoas jurídicas em paraísos fiscais, o que evidencia mais uma vez que a legislação de TBU expressamente se preocupa com a questão dos países com tributação favorecida.

53. Há regras específicas a respeito de paraísos fiscais também no que tange à subcapitalização (artigo 26 da Lei 12.249/2010[1]), com a indedutibilidade de tais despesas, assim como quanto ao IRRF na remessa a beneficiários situados em jurisdições com tal perfil (art. 8º da Lei nº 9.779/95[2]), com estabelecimento de alíquotas majoradas.

54. A conclusão inicial que ora se apresenta é a de que o ordenamento jurídico brasileiro prevê uma série de regras que abrangem, sob diferentes aspectos da tributação corporativa, inclusive no âmbito do IRPJ e da CSLL, as empresas – vinculadas ou não – situadas em paraísos fiscais que mantenham relações com contribuintes brasileiros.

55. Essa observação é pertinente na medida em que o lançamento ora debatido na verdade não encontra fundamento inicial em nenhuma dessas regras, mas na aplicação direta do artigo 149, VII, do CTN, ao afirmar ser simulada a existência da controlada CBOL.

---

[1] "Art. 26. Sem prejuízo das normas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ**, não são dedutíveis**, na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, **as importâncias pagas,** creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a qualquer título, direta ou indiretamente, **a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou constituídas no exterior e submetidas a um tratamento de país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado**, na forma dos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **salvo se houver, cumulativamente:**

[2] "Art. 8o Ressalvadas as hipóteses a que se referem os incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 1o da Lei no 9.481, de 1997, os rendimentos decorrentes de qualquer operação, em que o beneficiário seja residente ou domiciliado em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a vinte por cento, a que se refere o art. 24 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento."

DOCUMENTO VALIDADO

Original

56. A consideração de ser simulada a estrutura societária adotada pela Recorrente a partir da aplicação direta do artigo 149, VII, CTN, uma regra geral, em lugar das inúmeras regras específicas que abordam as controladas, inclusive as situadas em paraísos fiscais, constitui, a meu ver, um equívoco jurídico e mesmo uma ilogicidade.

57. Isso porque é da própria natureza das empresas *off-shore* situadas em paraísos fiscais a inexistência de estruturas operacionais robustas, funcionários ou outros elementos físicos que estariam presentes em empresas comerciais ordinárias. Tais países tornam-se populares destinos para conglomerados internacionais justamente em face de tais facilidades, de forma que as analisar sob a ótica brasileira é, no mínimo, superficial.

58. Não é por outra razão que a legislação brasileira prevê diversas regras específicas para tratar desses casos e evitar a não tributação.

59. Buscar nessas empresas – como feito no TVF no presente caso – elementos que demonstrem uma substância operacional, arguindo-se simulação, é, na verdade, "lutar contra" a própria natureza das off-shore e contra o que a legislação brasileira efetivamente adotou como "estratégia" para fins de tributação de tais operações: subregimes específicos e tratamentos tributários mais gravosos.

60. Tal raciocínio foi adotado em caso bastante semelhante, em que se discutia exatamente a acusação de simulação para uma trading company situada em paraíso fiscal, controlada por uma empresa brasileira. Naquele caso (Acórdão 1201-007.073), a Turma assim consignou **à unanimidade**:

> SIMULAÇÃO. FILIAL. TRADING. PARAÍSO FISCAL. P.O. BOX. IMPOSSIBILIDADE.
>
> As leis de preços de transferência, tributação em bases universais e subcapitalização confirmam a opção legislativa por tratar a constituição de pessoas ligadas em paraísos fiscais por meio de normas antielisivas específicas, em vez de renegar seu tratamento ao casuísmo e subjetividade decorrentes de conceitos abertos como "simulação", de paradoxal compatibilização às próprias definições de jurisdições de tributação favorecida e regimes fiscais privilegiados. Inadequado, portanto, analisar a constituição de filial em paraísos fiscais à luz das estruturas argumentativas construídas para se avaliar a substância de pessoas jurídicas operacionais constituídas sem tais regalias fiscais.
>
> É impertinente falar-se em simulação quando o critério para considerar simulada a filial situada em paraíso fiscal está na essência do próprio regime de tributação do país em que domiciliada a filial, ao qual a legislação doméstica reagiu mediante normas antielisivas específicas com consequências distintas das pretendidas pela autoridade fiscal.
>
> Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Eduarda Lacerda Kanieski (substituto[a] integral), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Alexandre Evaristo Pinto.

DOCUMENTO VALIDADO

61. Peço vênia para transcrever um trecho do preciso voto do Relator daqueles autos, o Ilmo. Conselheiro Lucas Issa Halah, pela pertinência ao que ora se discute:

> Podemos, portanto, afirmar que a interpretação sistemática e conforme dos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430/96, do art. 25 da Lei nº 9.249/95, do art. 74 da MP nº 2.158-35 e do art. 26 da Lei nº 12.249/2010 leva à insofismável conclusão de que:
>
> (i) o legislador tributário previu as consequências específicas cabíveis relativamente ao IRPJ e à CSLL, tratando-se de filiais de empresas brasileiras situadas em paraísos fiscais (noção vulgar que abrange as jurisdições de tributação favorecida e os regimes fiscais privilegiados); e
>
> (ii) ao assim fazer, reconheceu que diante da própria definição de tais jurisdições e regimes à luz dos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430-96, não é pertinente esperar que tenham estrutura operacional, requisito expressamente dispensado para a admissão da dedução dos pagamentos de juros feitos pela matriz brasileira às filiais pelo art. 26 da Lei nº 12.249/10.
>
> (...)
>
> Ou seja, considerar simulada a estrutura societária adotada pelo Contribuinte na constituição de sua filial Cargil T&C a partir da aplicação de uma regra geral (art. 149, VII) justamente em virtude da ausência de identificação de atividade substantiva da filial, enquanto a legislação já endereçou especificamente essa situação, não só determinando suas consequências fiscais em sentido diverso do pretendido pela autuação, como elegendo nas definições insertas no conceito de paraísos fiscais a própria desnecessidade e de estrutura operacional; implica fazer tábula rasa de todos os requisitos e ônus fiscais impostos e regularmente cumpridos pelo contribuinte para manter suas relações com a Cargill T&C.
>
> Admitir essa possibilidade implica também defender uma ilógica superação do conjunto de regras especiais destinadas a lidar com os impactos fiscais da constituição de filiais em paraísos fiscais, contrariando as regras basilares de hermenêutica para priorizar a regra geral do art. 149, VII do CTN.
>
> Adotando racional similar, vale referenciar a vertente divergente do Acórdão 105-17.083 (Caso Marcopolo), julgado em 2008 e versando sobre fatos passados no ano de 2000, anteriores, portanto À MP nº 2.158-35/01. Transcrevo o seguinte excerto da Declaração de Voto do Conselheiro Alexandre Antonio Alkimim Teixeira, hoje Professor da Universidade Federal de Minas Gerais:
>
> > "Aliás, também não vejo a possibilidade de a Fiscalização buscar, nas empresas MIC e ILMOT, indícios, por exemplo, da existência de funcionários e estrutura operacional compatível com o montante dos negócios realizados, ou até perquirir, de forma oficiosa, a efetiva existência do seu endereço no país estrangeiro. Ora, estas são empresas trading comerciais constituídas no formato offshore em Países com Regime de Tributação Favorecida.

DOCUMENTO VALIDADO

> Por óbvio que elas não possuem o formato estrutural e organizacional de uma empresa comercial ordinária. Ressalte-se, ainda, que a forma que o direito brasileiro definiu para lidar com esta categoria de empresas não foi a desconsideração dos negócios por elas realizadas com as empresas residentes, mas sim o controle dos preços praticados nas operações realizadas com estas empresas."

O entendimento manifestado no voto divergente acima transcrito é compartilhado pelo hoje Auditor Fiscal da Receita Federal, Daniel Teixeira Prates, que assim conclui:

> "Desta feita, em operações com "paraísos fiscais" o único padrão de comportamento exigido pelo legislador é a observância, pelo contribuinte, das margens de lucro estabelecidas na legislação de preços de transferência."(...)"Por fim, deve-se frisar que, para fins de controle de operações com países com tributação favorecida, o legislador deliberou adotar a legislação de preços de transferência. Esta é a norma antielisiva específica e se sobrepõe à norma geral. Logo, atendidos os seus critérios, conclui-se que a operação está dentro dos parâmetros exigidos pela legislação"

62. Como bem apontado naquele julgado, é descabida a pretensão de considerar-se simulada uma empresa controlada no exterior. Cabe, por outro lado, efetivamente investigar-se as regras de preços de transferência foram respeitadas; é pertinente verificar a disponibilização do lucro auferido pela controlada no âmbito da TBU (como se verá adiante).

63. Se eventualmente a estrutura envolvesse empresas brasileiras, situadas em território nacional, inclusive *trading companies*, por exemplo, a discussão a respeito da simulação seria possível e pertinente, como de fato ocorre na praxe do contencioso, que envolve discussões a respeito da interposição fraudulenta de terceiros, por exemplo, amplamente presentes na Terceira Seção deste CARF.

64. Mas o que entendo ser importante destacar mais uma vez é que se trata de estrutura societária e negocial com controlada estrangeira situada em jurisdição com tributação favorecida. **O que se alega simulada é esta controlada estrangeira e não as operações realizadas pela contribuinte brasileira**.

65. A relevância desse fator de *distinguishing* reside na vasta disciplina jurídico-tributária voltada especificamente a disciplinar os efeitos tributários de transações com pessoas situadas nos *paraísos fiscais.* São encontradas disposições específicas em diversos diplomas legais justamente para tratar dos efeitos tributários dessas operações.

66. Portanto, reitero entender ser inaplicável a busca por desconsiderar a CBOL com base em simulação a partir do conceito do ordenamento jurídico brasileiro. A caracterização de uma simulação (que mesmo nestas terras é controversa) é evidentemente um produto do

DOCUMENTO VALIDADO

nosso ordenamento jurídico. Noutra jurisdição, a operação dita simulada pode ser (como de fato é) absolutamente lícita, comum, habitual.

67. Aliás, há uma evidente e insanável contradição nessa posição adotada pelo Fisco, que evidencia a inadequação da utilização da simulação, mais ainda para fins de consideração do resultado ajustado da controlada na Tributação em Bases Universais – TBU.

68. Como já destaquei, desde o início, sustenta-se no TVF que a CBOL é uma empresa inexistente de fato, sem substância econômica, que suas operações são realizadas, em realidade, a mando da COFCO BRASIL, da CRSA ou mesmo do "nível superior" do conglomerado. No entanto, em seguida busca-se justamente revisar os resultados da própria CBOL, para fins de incluí-los na tributação da controladora brasileira.

69. Se a CBOL é inexistente, suas operações foram praticadas então pela COFCO BRASIL ou por outra empresa. A consequência tributária seria não a revisão do resultado da própria CBOL, mas eventualmente o ajuste da apuração da COFCO BRASIL, o que demandaria justamente a análise das inúmeras regras tributárias que tratam de operações com empresas vinculadas no exterior, a exemplo das atinentes aos preços de transferência. E, ainda, afigura-se contraditório reputar "simuladas" as operações que geraram prejuízo, mas não aquelas que geraram lucro.

70. Ainda, igualmente registro ser questionável a busca por um propósito negocial da CBOL, mais ainda em se tratando de uma sociedade estrangeira, situada em país com legislação bastante diversa da brasileira, e que se insere dentro de um contexto global de investimentos e conglomerados multinacionais.

71. Mesmo no plano normativo brasileiro, a legislação tributária brasileira não prevê uma cláusula geral antielisão. A única base normativa autorizadora da desconsideração de atos praticados com abuso de forma jurídica está no art. 116, parágrafo único, do CTN, incluído pela LC nº 104/2001, cuja eficácia depende de regulamentação por lei ordinária, a qual, até o presente momento, não foi editada.

72. Avaliar a existência de "propósito negocial" de uma empresa situada nas Ilhas Virgens Britânicas, a partir do ordenamento jurídico brasileiro e, mais especificamente, à luz de uma concepção cuja aplicabilidade ao Direito brasileiro é ela própria questionável (ou no mínimo pendente de regulamentação pelo legislador), parece-me inadequado.

73. Ainda que fosse abstratamente possível tal linha de pensamento, entendo que, à luz da estrutura do conglomerado, do mercado de commodities, da posição das Ilhas Virgens Britânicas no cenário internacional, a existência da CBOL justifica-se dentro do contexto de exportações a que se dedica a Recorrente e não se trata de companhia com existência simulada.

74. O negócio explorado pelo grupo se insere em ambiente de incerteza e flutuação de preços, com riscos econômicos e cambiais significativos. Não à toa, é comum a utilização de tais "braços financeiros" em tais mercados, assim como no presente caso, o que é

DOCUMENTO VALIDADO

exemplificado pela jurisprudência deste Conselho acima já abordada. A "existência" da empresa tem que ser avaliada em relação à sua atividade, isto é, em relação à sua característica de *trading company*.

75. Há elementos fáticos no próprio TVF que demonstram a existência e propósito negocial da CBOL. Veja-se que, ao abordar as operações ditas "simuladas", o próprio TVF reconhece que 34% das vendas da CBOL são para "fora" do conglomerado, assim como que adquire mercadorias de vários outros players do mercado de commodities. Ou seja, a empresa não realiza apenas operações "intragrupo", mas também com terceiros, e em percentual relevante:

> Tais informações demonstraram a existência de operações "quadrangulares", multicamadas, posto que 66% das revendas da CBOL são faturadas para empresas do próprio grupo COFCO, sendo 53,40% para a COFCO RESOURCES S.A., situada na SUÍÇA, e 12,73% para a COFCO AMERICAS RESOURCES CORP, situada nos EUA, conforme mostrado na tabela da sequência, na qual são listados os dez principais compradores, destinatários de 89,54% das revendas da CBOL. Tal fato evidencia a falta de propósito negocial na passagem das mercadoras pela CBOL nas ILHAS VIRGENS BRITÂNICAS, vez que revendidas para outras empresas do próprio grupo COFCO.

Comprador	Valor (US$)	%
COFCO Resources S/A	1.301 mi	53,40%
COFCO Americas Resources Corp.	310 mi	12,73%
AGROGRAIN	151 mi	6,21%
GAVILON	90 mi	3,70%
CARGILL	79 mi	3,25%
BUNGE	66 mi	2,71%
LDC	64 mi	2,63%
NRSA	55 mi	2,29%
AMAGGI	32 mi	1,33%
CJ	31 mi	1,29%
TOTAL - TOP 10	**2.182 mi**	**89,54%**

76. A empresa é lucrativa, tanto que seus resultados positivos são oferecidos à tributação no bojo da TBU.

77. No caso em tela, a CBOL funcionava como *trading company*, viabilizando a liquidação de operações com a COFCO BRASIL e com seus clientes, respondendo a um propósito negocial legítimo. A insurgência da fiscalização, ao afirmar que "o Banco Central dispõe de outras formas de proteção cambial" é irrelevante; a escolha quanto à forma de operação insere-se na margem de discricionariedade da gestão empresarial.

78. Mais uma vez, a relação com partes ligadas situadas em paraísos fiscais é objeto de tratamento tributário específico, que não foi objeto da autuação.

DOCUMENTO VALIDADO

79. **Portanto, entendo que deve ser afastada a alegação de simulação ou de ausência de propósito negocial da CBOL como fundamentos para o lançamento, o que conduz à impertinência de todo o restante do raciocínio adotado no lançamento.**

80. Por outro lado, além da alegação de simulação, o TVF igualmente busca fundamentar-se na alegada necessidade de ser realizar "ajuste da tributação em bases universais", a partir do que entende ser a melhor interpretação do artigo 446 do Decreto 9.580/2018. Assim afirma-se no TVF:

> Assim, vemos que o Inciso I do §4º do Art. 446 do Decreto 9.580/2018, estabelece que as filiais, as sucursais e as controladas, situadas no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas nº País, deverão demonstrar a apuração dos lucros auferidos de acordo com as normas da legislação brasileira. Portanto, aplica-se às filiais, às sucursais e as controladas, situadas nº exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no País, naquilo que couber, às disposições dos Arts. 278, 286, 288, 295, 311 e 399 do Decreto 9.580/2018, cujos textos de interesse seguem transcritos na sequência.

81. A respeito do tema, importa trazer novamente à baila o artigo 25 da Lei 9.249/1995, base legal inicial da TBU, cuja redação é a seguinte:

> Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.
>
> (...)§ 2º Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:
>
> I – as filiais, sucursais e controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira;
>
> (...)§ 5º Os prejuízos e perdas decorrentes das operações referidas neste artigo não serão compensados com lucros auferidos no Brasil.
>
> (...)**§ 7º Os lucros serão apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio.**

82. Nos termos do que se extrai do texto legal, a demonstração dos resultados auferidos por controladas no exterior deve observar as regras da legislação brasileira para o cômputo dos valores na apuração do lucro real, ao passo que os lucros (ou prejuízos) obtidos no exterior, serão apurados segundo as normas contábeis do país de domicílio da investida, sendo expressamente vedada a compensação de prejuízos auferidos no exterior com lucros obtidos no Brasil, consoante previsão do § 5º acima citado. **Isso porque o que se tributa no Brasil através do regime de TBU são os lucros auferidos pela controlada, e estes são apurados "segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio".**

DOCUMENTO VALIDADO

83. Essa observação é pertinente, na medida em que a legislação nacional sequer faz referência ao "lucro real" da empresa controlada, mas ao seu lucro contábil apurado no exterior, com base nos princípios contábeis lá vigentes.

84. No plano infralegal, o art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 213/2002, vigente à época dos fatos, reforça esse entendimento ao dispor que:

> Art. 6º As demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, **serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio**.

85. A Lei 12.973/2014 atualmente vigente e a Instrução Normativa 1.520/2014 tem o mesmo sentido:

> § 7° Os lucros serão apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio.
>
> Art. 8º Os resultados positivos auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas, direta ou indireta, ou coligadas serão computados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.
>
> § 1º **O resultado auferido no exterior de que trata o caput deve ser apurado segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio** e antes da tributação no exterior sobre o lucro.
>
> § 2º Nos casos de inexistência de normas expressas que regulem a elaboração de demonstrações financeiras no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, estas deverão ser elaboradas com observância dos princípios contábeis geralmente aceitos, segundo as normas da legislação brasileira." (não destacado no original)

86. O lucro contábil da controlada estrangeira deve, portanto, obrigatoriamente ser apurado de acordo com as normas contábeis vigentes na jurisdição de domicílio da controlada estrangeira – e não de acordo com as normas contábeis brasileiras, menos ainda segundo as regras fiscais brasileiras. Sobre o tema, Alberto Xavier leciona[3]:

> "E dai que a grande maioria dos autores que se ocupam do tema tenha sido enfática ao afirmar que o verdadeiro objeto da tributação é o lucro da sociedade estrangeira".
>
> Assim sintetiza Marcos TAKATA: "12.4. É que formalmente não se tributa a parcela do ajuste do valor do investimento em controlada (correspondente aos lucros por ela auferidos). **O que se tributa são os lucros auferidos pela controlada, apurados com as normas contábeis-comerciais do país de seu**

[3] Xavier, Alberto. Direito Tributário Internacional do Brasil / Alberto Xavier. 8° Edição ver. e atualizada. Rio de
Janeiro: Forense, 2015. Páginas 448 e 449.

DOCUMENTO VALIDADO

> **domicílio** – os lucros de cada controlada, direta e indireta apurados pela GAAP local de cada uma delas. Isso, como já exaustivamente posto não é a parcela do ajuste do valor do investimento – que é o mesmo que falar em variação do valor do investimento (...)

87. No mesmo sentido, Alexandre Evaristo Pinto e Luis Henrique Marotti Toselli[4] destacam que:

> "(...) após a incorporação da legislação contábil brasileira aos padrões internacionais adotados nos moldes dos International Financial Reporting Standards (IFRS), cujo modelo passou a ser seguido por diversas jurisdições, somente se a sociedade no exterior estiver localizada em país que não seguiu essa tendência é que se poderia falar em diferença na demonstração do lucro líquido.
>
> Não obstante, o fato é que, da análise da legislação sobre o assunto, é forçoso concluir que a base de cálculo da tributação do resultado do exterior deverá sempre corresponder ao montante do lucro líquido, **lucro líquido este que deve ser apurado conforme as regras contábeis aplicáveis (i) no país de domicílio da controlada, caso existam normas contábeis próprias na sua jurisdição e que não se confundem com os padrões IFRS**; ou (ii) no Brasil, sujeito aos IFRS, caso não existam normas contábeis diferentes no país de domicílio da investida."

88. Igualmente precisa a lição de Paulo Arthur Calvalcante Koury:

> A redação do dispositivo é pouco clara e pode levar à impressão de que a "parcela do ajuste do valor do investimento" seria a própria contrapartida da avaliação do investimento pelo método da equivalência patrimonial. Entretanto, o novo § 7º no art. 25 da Lei n. 9.249/1996, incluído pela Lei n. 12.973/2014, determina que "os lucros serão apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio". Na mesma linha, dispõe o § 1º do art. 8º da Instrução Normativa n. 1.520/2014 que "o resultado auferido no exterior [...] deve ser apurado segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio e antes da tributação no exterior sobre o lucro".
>
> Logo, tais dispositivos, aliados com a tributação dos resultados da controlada indireta no Brasil per saltum, isto é, independentemente de seu reflexo na controlada direta30, levam ao entendimento de que a nova base da tributação brasileira são lucros auferidos diretamente pela controlada, direta ou indireta, ou coligada no exterior, apurados conforme os demonstrativos financeiros realizados em consonância com o GAAP local da residência da controlada ou coligada.
>
> Sob o regime atualmente vigente, o que se tributa são os lucros de cada controlada, seja ela direta ou indireta, apurados conforme as regras contábeis vigentes no país onde a controlada reside[5]

[4] PINTO, Alexandre Evaristo; TOSELLI, Luis Henrique Marotti. Dos lucros contábeis registrados por controladas localizadas no exterior e os limites jurídicos para a glosa de despesas neles registradas. Revista de Direito Contábil Fiscal, v. 3, n. 5, p. 15-28, 2021, p. 21.

DOCUMENTO VALIDADO

89. **Dessa forma, o que se tem é que o lucro é apurado conforme as regras do domicílio da controlada.**

90. Isso implica em concluir que a Receita Federal do Brasil não possui competência para auditar diretamente a escrituração contábil de empresas não residentes, tampouco para exigir, de forma irrestrita, documentos de suas controladoras brasileiras. Nesse sentido, as lições de Sérgio André Rocha[6]:

> "(...)O tema dos limites à fiscalização tributária é um dos mais carentes de tratamento legislativo, praticamente não havendo regras sobre a matéria. De toda maneira, s**omos da opinião de que as autoridades brasileiras carecem de competência para solicitar informações e documentos de empresas estrangeiras, notificando suas controladoras brasileiras.**
>
> **Com efeito, não tendo as autoridades fiscais brasileiras competência para fiscalizar as empresas não residentes, não pode forçar a empresa residente nº Brasil a lhe fornecer informações e documentos sobre tais empresas estrangeiras.**
>
> Existe um canal institucional para que autoridades brasileiras obtenham informações sobre empresa estrangeira e tal canal é a troca de informações, baseada em tratado internacional."

91. Tal entendimento foi adotado por esta Turma Julgadora, no acórdão 1101-001.318, de 10/06/2024, que restou a seguir ementado:

> TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS. CONTROLADA EM LUXEMBURGO. DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS. INAPLICABILIDADE DA LEI BRASILEIRA.
>
> As demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio (IN 213/02 e IN n. 1520 de 2014). A tributação em base universais (TBU) introduzida pela Lei 9.249/95, atualizada pela Lei 12.973 de 2014, significa apenas que as receitas da pessoa jurídica domiciliada no Brasil auferidas em qualquer parte do mundo serão tributadas no Brasil, mas não dá competência ao Fisco brasileiro para auditar as contas de uma pessoa jurídica domiciliada nº exterior e, pior, fazendo-o à luz da sua interpretação da lei brasileira.

92. Há ainda outros precedentes deste Conselho em sentido semelhante:

> TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS. CONTROLADA EM LUXEMBURGO. DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS. INAPLICABILIDADE DA LEI BRASILEIRA.

---

[5] KOURY, Paulo Arthur Cavalcante. Demonstrações Financeiras de Grupos de Empresas no Padrão IFRS e a Tributação em Bases Universais no Brasil. **Revista Direito Tributário Atual**, *[S. l.]*, n. 40, p. 302–324, 2021. DOI: 10.46801/2595-6280-rdta-40-17. Disponível em: https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/439. Acesso em: 25 mar. 2026.

[6] ROCHA, Sergio André. Tributação de lucros auferidos por controladas e coligadas no exterior. 3. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2022, p. 355.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

As demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio (art. 6º da IN 213/02).

A tributação em base universais (TBU) introduzida pela Lei 9.249/95 significa apenas que as receitas da pessoa jurídica domiciliada no Brasil auferidas em qualquer parte do mundo serão tributadas no Brasil, **mas não dá competência ao Fisco brasileiro para auditar as contas de uma pessoa jurídica domiciliada no exterior e, pior, fazendo-o à luz da sua interpretação da lei brasileir**a.

(Acórdão 1302-006.412 – 15/03/2023)

PROCESSUAL. LUCROS APURADOS NO EXTERIOR. INCOMPETÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO BRASILEIRA PARA AUDITAR AS DEMONSTRAÇÕES DE EMPRESA ESTRANGEIRA.

É impossível, por falta de competência legal, promover-se a glosa de valor utilizado para reduzir o montante do lucro líquido de companhia estrangeira e devidamente informado em suas demonstrações financeiras, já que isso só caberia a Autoridade Fiscal do país sede daquela empresa, até mesmo porque, se tal glosa fosse possível, deveria ser fundamentada na lei do Estado Estrangeira e não em mera pesquisa feita em "literatura especializada" pela Autoridade Fiscal brasileira.

(Acórdão 1302-004.272 – 22/01/2020)

GLOSA DE DESPESAS DEDUZIDAS PELA CONTROLADA NO EXTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

A autoridade fiscal brasileira não detém competência para contestar a admissibilidade da dedução de dispêndios suportados por empresa sediada no exterior. Não havendo questionamento acerca da regularidade das demonstrações financeiras da empresa estrangeira que permita afastar a presunção de veracidade que sobre ela recai, resta plenamente aplicável a IN SRF 213/2002, em especial quando dispõe que as demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio.

(Acórdão 1401-003.052 – 12/12/2018)

GLOSA DE PREJUÍZO NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS.

IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE ARTIFICIALIDADE, SIMULAÇÃO, FRAUDE OU ABUSO DE FORMA Os lucros ou prejuízos apurados por controlada no exterior devem observar as normas contábeis do país de domicílio, nos termos do art. 25, §§ 5º e 7º, da Lei nº 9.249/1995 e do art. 6º da IN SRF nº 213/2002. Assim, não compete à autoridade fiscal brasileira auditar ou desconsiderar demonstrações financeiras regularmente elaboradas por controlada estrangeira, salvo se houver indícios suficientes, devidamente motivados, de que a contabilidade apresentada contém dados simulados que

DOCUMENTO VALIDADO

> reduziram indevidamente o lucro líquido da controladora no Brasil, o que não se constatou no caso concreto.
>
> (Acórdão 1301-007.789 – 25/06/2025)

93. No Acórdão 9101-006.450, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) reconheceu que a compensação de prejuízos apurados por controladas estrangeiras deve observar as regras contábeis da jurisdição de origem, não se aplicando, nesse contexto, a legislação brasileira de forma automática ou substitutiva:

> "ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)
>
> Ano-calendário: 2008
>
> COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS COM LUCROS PERCEBIDOS PELAS EMPRESAS ESTRANGEIRAS. CONVERSÃO EM REAL SOMENTE QUANDO DO CONFRONTO COM O LUCRO DA MESMA CONTROLADA/COLIGADA. Os prejuízos apurados por controlada ou coligada no exterior podem ser compensados com lucros dessa mesma empresa. A compensação deve ocorrer dentro dos moldes e conforme as regras contábeis do país em que domiciliada a pessoa jurídica estrangeira, operando-se os cálculos nas moedas oficiais ou permitidas para tanto. A conversão para o Real não se aplica aos resultados anteriores àquele objeto de tributação, inclusive nos quais se verificou prejuízo. Deve ser utilizada a taxa cambial de venda, do dia das demonstrações financeiras em que o resultado positivo tenha sido apurado, verificado após as eventuais operações de compensação com prejuízos.
>
> (Acórdão 9101-006.450)"

94. No caso em tela, o que fez a fiscalização foi efetivamente uma auditoria e reapuração do resultado divulgado pela controlada situada nas Ilhas Virgens Britânicas. Aplicou-se, expressamente, o Regulamento do Imposto de Renda como critério de validade das despesas incorridas por aquela controlada, em nítida contrariedade ao sentido das regras da TBU.

95. Descabe a auditoria dos lançamentos contábeis da empresa controlada para, no âmbito da TBU, pretender glosar despesas, efetuar adições e exclusões ao resultado auferido pela controlada, tal como no presente caso.

96. Tal fato, somado à inaplicabilidade da simulação ao caso em tela, são suficientes para concluir-se pela improcedência da autuação.

97. Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar o auto de infração em sua integralidade.

Em face de ter restado vencido no mérito, registro – de forma sintética, para fins de explicitação das razões de decidir e evitar prejuízos às partes - igualmente minha posição quanto ao afastamento da qualificação da penalidade e da responsabilidade solidária.

Qualificação da penalidade.

DOCUMENTO VALIDADO

A fiscalização fundamentou o TVF na ocorrência de sonegação e fraude, no seguinte sentido:

> Conclui-se que eram operações sabidamente irregulares, ou simuladas, e lançadas de forma intencional, não se tratando de mero descuido de contabilização por parte do sujeito passivo. A conduta dos atores envolvidos configurou ação deliberada - não casual tampouco necessária - visando exclusivamente a obtenção de vantagens fiscais ilegais. Portanto, ação dolosa, visto que não se pode alegar que não tivessem consciência de que concorriam para a prática de ilícito. Se "Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece", conforme preceitua o artigo 3º do Decreto-lei nº 4.657/42, não há qualquer razão para se conceder tal licença em se tratando de grupo econômico multinacional do porte da COFCO.
>
> Assim, a conduta dos atores envolvidos na operação em tela compreendeu ação dolosa visando exclusivamente modificar características essenciais dos fatos geradores de obrigações tributárias principais, quais sejam, suas bases de cálculo, de modo a reduzir os montantes dos tributos devidos a título de IRPJ e de CSLL.
>
> Desta forma, fica caracterizada, em tese, a ocorrência dos crimes de SONEGAÇÃO e FRAUDE, definidos nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

Observo que o fato de se reputar inoponível ao Fisco determinada estrutura não implica – ou não deveria implicar – automaticamente em qualificação da penalidade. A própria doutrina do Prof. Marco Aurelio Greco, utilizada como fundamento pelo lançamento, é clara ao afirmar serem restritas as situações de planejamento tributário que autorizam qualificação de penalidade:

> “Outra observação a ser feita é a de que a incidência do § 1º do artigo 44 da Lei no 9.430/96, que leva à multa mais onerosa, **supõe a ocorrência inequívoca de dolo no seu mais puro sentido penal**.
>
> Vale dizer, não é toda e qualquer hipótese de falta de pagamento etc. prevista no inciso I que vai levar à duplicação da multa.
>
> Se não houve intuito de enganar, esconder, iludir, mas se, pelo contrário, **o contribuinte agiu de forma clara, deixando explícitos seus atos e negócios, de modo a permitir a ampla fiscalização pela autoridade fazendária**, e se **agiu na convicção e certeza de que seus atos tinham determinado perfil legalmente protegido** – que levava ao enquadramento em regime ou previsão legal tributariamente mais favorável –, não se trata de caso regulado pelo § 1º do artigo 44, mas de divergência na qualificação jurídica dos fatos; hipótese completamente distinta da fraude e da sonegação a que se referem os dispositivos para os quais o § 1º remete.” (Marco Aurélio Greco – Planejamento Tributário 3. ed. P. 264)

DOCUMENTO VALIDADO

Significa dizer que a qualificação da penalidade apenas poderia ter lugar em hipóteses "*absolutamente nítidas que não envolvam avaliações subjetivas e cujos fatos tenham sua qualificação jurídica incontroversa*"[7], o que não é o caso em tela.

Assim, a qualificação da penalidade igualmente deve ser afastada.

Responsabilidade solidária.

O artigo 135 do CTN tem a seguinte redação:

> 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:
>
> II - os mandatários, prepostos e empregados;
>
> III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Sobre a interpretação de tal dispositivo legal, cumpre trazer à baila a lição de Maria Rita Ferragut:

> "A existência de uma infração é condição necessária ao desencadeamento da responsabilidade do administrador, mas insuficiente. Para que reconheçamos a recepção do art. 135 pela ordem constitucional de 1988, **é indispensável a aplicação de seu preceito em fiel harmonia com a necessidade de uma conduta dolosa, de modo que a responsabilidade pessoal não atinja aqueles que praticaram o ilícito apenas com culpa.**
>
> (...)
>
> O elemento subjetivo, aqui, significa que a responsabilidade nasce somente se o administrador agir intencionalmente com o animus de praticar a conduta típica, mesmo sabendo que o ordenamento jurídico proíbe tal comportamento.
>
> (...)
>
> A intenção de fraudar, de agir de má-fé e de prejudicar terceiros é fundamental[8]".

Tem-se, então, que, além dos elementos fáticos de modo a comprovar a prática de "ato com excesso de poderes, infração do contrato social ou de lei", estes exigem um elemento doloso que deve ser provado. Mais ainda em se tratando em casos de planejamento tributário, os quais se inserem em zonas controversas da interpretação jurídica.

Cumpre ainda observar que o simples inadimplemento de tributo não caracteriza como infração à lei para fins de aplicação do art. 135 do CTN.

---

[7] GRECO, Marco Aurélio. *Planejamento Tributário*. 4 ed. São Paulo: Quartier Latin, 2019. p. 269.

[8] FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária. 4. Ed., ver., atual. e ampl. – São Paulo: Noeses, 2020. Pag. 115.

DOCUMENTO VALIDADO

Sobre tal ponto, o Superior Tribunal de Justiça tem jurisprudência firmada no sentido de que o mero inadimplemento do tributo não é por si só suficiente para atrair a aplicação do artigo 135 do CTN, senão vejamos:

> TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE. (...) 2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (EREsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005). 3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 1.101.728 - SP (2008/0244024-6))
>
> TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE NA ESPÉCIE. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DOS REQUISITOS DO ART. 135 DO CTN OU DE OCORRÊNCIA DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA. ADEMAIS, O MERO INADIMPLEMENTO DE TRIBUTO NÃO GERA, POR SI SÓ, A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-GERENTE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 430/STJ. AGRAVO INTERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. Segundo a jurisprudência desta Corte, para que se legitime o redirecionamento da Execução Fiscal, é imprescindível o preenchimento de pelo menos um dos requisitos do art. 135 do CTN ou a demonstração de que houve dissolução irregular da empresa, não bastando, apenas, o exercício da gerência no período do fato gerador do tributo cobrado. Precedentes: AgInt no REsp. 1.611.500/SC, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJe 18.3.2019; REsp. 1.651.600/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 20.4.2017. 2. Conforme se depreende da Súmula 430 do STJ, o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. 3. Agravo Interno do ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL a que se nega provimento. (AgInt no AREsp 752.607/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/05/2019, DJe 20/05/2019)

Portanto, a responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado – resumidamente sócio-gerente – não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto.

Qualquer que seja a base legal da imputação de responsabilidade, seja o artigo 124 ou 135 do CTN, é importante ter em mente o dever de fundamentação específica. Há um

DOCUMENTO VALIDADO

ônus argumentativo e de motivação a ser vencido pela autuação. Não basta a mera indicação dos dispositivos, nem a menção genérica aos mesmos fatos imputados ao contribuinte principal. É necessário indicar com precisão em que medida o responsável solidário tem "interesse comum no fato gerador" ou praticou atos com excesso de poderes, infração à lei ou estatuto.

Portanto, é necessário que o Fisco aponte a prova da infração e, especialmente, o nexo causal da participação do administrador na prática dos atos do artigo 135 do CTN, bem como o elemento doloso, igualmente exigido na aplicação do artigo 124 do CTN. E essa prova não se dá com a mera indicação dos nomes das pessoas físicas e jurídicas para as quais se pretende a responsabilização.

A individualização da conduta de cada responsável no lançamento é imprescindível, incontornável.

No caso em tela, a fiscalização fundamentou-se simplesmente na condição de serem os responsáveis solidários os responsáveis pela CBOL:

> Em resumo, além dos diretores da autuada, acima citados, serem responsáveis pelos atos de gestão da empresa em 2018, pesa o fato da nomeação de 3 diretores da COFCO BRASIL como representantes formais da CBOL, que conduziram uma estrutura imensa, administrativa, operacional, financeira e contábil, a praticar negócios jurídicos simulados, nulos sob o Código Civil, expostos ao longo deste relatório e que distorceram artificial e intencionalmente o resultado da empresa em 2018 com o propósito de deslocar o lucro para fora do Brasil, não recolhendo ao erário federal os devidos tributos pertencentes à União e prejudicando o crescimento do país.
>
> Os diretores elencados, portanto, são pessoalmente responsáveis por suas condutas praticadas com infração à lei, cuja base legal será exposta no próximo capítulo.

Com efeito, não há qualquer elemento fático no lançamento que vincule de forma específica tais responsáveis solidários aos fatos geradores, capaz de atribuir-lhes qualquer ato de infração à lei, contrato ou estatuto, que não seja a insurgência da fiscalização quanto à oponibilidade de determinados negócios jurídicos feitos pela empresa ao Fisco.

Em outras palavras, não há atribuição às pessoas físicas de condutas diversas daquelas que são imputadas à própria pessoa jurídica, no sentido de desconsiderar ou reputar ilícitos determinados arranjos societários. Os fatos narrados relativamente às pessoas físicas dizem respeito tão somente à aprovação estatutária de atos da pessoa jurídica, na condição de ocupantes de cargos de Diretoria e Conselhos.

Assim, igualmente votei por dar provimento ao recurso voluntário, para fins de afastamento da multa qualificada e afastamento da responsabilidade solidária.

DOCUMENTO VALIDADO

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Roney Sandro Freire Correa, redator designado

Com a devida vênia ao entendimento consignado no mérito condutor, ouso dele divergir, pelas razões aqui aduzidas.

Ao compulsar os autos, e tendo por escopo demarcar, com precisão dogmática, o objeto da controvérsia, passo à análise do feito.

Inicialmente, deve-se considerar a seguinte estrutura, conforme relatado pela recorrente:

- **COFCO INTERNATIONAL BRASIL S.A.** (doravante COFCO Brasil) é uma sociedade por ações brasileira que explora as atividades de produção, originação, armazenagem e comercialização de produtos agrícolas (commodities).

- **CBOL**, sediada na BVI, é uma sociedade que alegadamente atua como Trading Compay, especializada na compra e revenda de commodities, atuando como o segundo elo da cadeia comercial do Grupo COFCO, focada na realização de transações comerciais de compra e revenda, adquirindo mercadorias das sociedades do Grupo COFCO e de outros grupos econômicos com a finalidade de otimizar os lucros através de operações comerciais eficientes.

(i) **CRSA**: trading Company que atua na compra e venda de commodities e está localizada na Suíça. Em linhas gerais, a CRSA possui atividades que, em certa medida, são semelhantes às desenvolvidas pela CBOL – trading de commodities –, com diferença no fato de esta sociedade concentrar a comercialização de produtos originados em outros países que não apenas o Brasil.

(ii) **COFCO INTERNACIONAL URUGUAI S.A.** ("COFCO Uruguai"): é uma trading Company que atua na compra e venda de commodities e está localizada no Uruguai. A sociedade também concentra certas atividades comerciais, bem como de back-office de empresas do Grupo COFCO, sobretudo estabelecidas na América do Sul.

(iii) **COFCO RESOURCES FZCO ("COFCO FZCO")**: sociedade estabelecida em Dubai, nos Emirados Árabes Unidos, que desenvolve atividades comerciais naquele importante entreposto comercial asiático. Foi mencionada no TVF por ter prestado serviços para a CBOL que, supostamente, não tiveram a sua efetividade comprovada.

Dito isso, aqui se discute a legitimidade da dedução de prejuízos, custos e despesas reconhecidos na escrituração contábil de sociedade controlada no exterior — COFCO Brazil

DOCUMENTO VALIDADO

Overseas Limited (CBOL) — com reflexos diretos na apuração do lucro real da controladora brasileira, COFCO International Brasil S.A., no regime de Tributação em Bases Universais.

A autoridade fiscal identificou como indevidas determinadas rubricas de perdas e despesas reconhecidas na contabilidade da controlada situada nas Ilhas Virgens Britânicas – CBOL, notadamente os prejuízos em operações comerciais, cuja repercussão reduziu artificialmente o resultado tributável da controladora brasileira.

A Fiscalização demonstrou, com lastro em volumoso acervo probatório, que a referida entidade estrangeira:

a) carecia de substância material e operacional;

b) não executava as atividades que formalmente titularizava;

c)incorria, de modo recorrente, em prejuízos em operações intragrupo, incompatíveis com a lógica de mercado entre partes independentes.

Esses elementos, longe de isolados, compõem um feixe coerente de indícios convergentes, aptos a revelar a simulação estrutural das operações, cabendo se prosseguir na análise das provas reunidas nos autos.

De início, o recurso e o relator defendem que as operações seriam legítimas porque passaram pelo crivo das regras de preços de transferência.

Neste caso, a alegação revela-se ineficaz para afastar a autuação na medida em que as regras de preço de transferências examinam as operações apresentadas pelos sujeitos passivos, pois, no presente caso, a acusação é de simulação, questionando justamente os instrumentos contratuais formalizados, ou seja, questionando as informações que teriam sido a base de um exame para aplicação das normas de preço de transferência.

O instituto dos preços de transferência não é o instrumento adequado para sanar ilícitos tributários decorrentes de situações de falsidade ou aparência negocial.

Ressalto a disposição da própria Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) sobre o tema, que demonstra a diferenciação entre o instituto do preço de transferência e a fraude e elisão fiscal:

> “O preço de transferência é neutro, não se confundindo com as questões de fraude, elisão fiscal internacional ou de transferência ilícita de lucros”. (Relatório OCDE – 1979).

Ou seja, para que fosse aplicável a legislação de preços de transferência no caso concreto, seria condição necessária que a offshore houvesse participado de fato da operação praticada, exercendo a intermediação, o que de fato não ocorreu, como restará demonstrado.

Portanto, a ausência de lançamento fundado nas regras de preços de transferência em nada auxilia a recorrente.

DOCUMENTO VALIDADO

A questão nuclear não reside, como pretende fazer crer a recorrente, na mera licitude abstrata da constituição de sociedades em jurisdições de tributação favorecida, tampouco na validade formal de estruturas internacionais de trading ou na observância das regras de preços de transferência.

O fato que restou cabalmente demonstrado foi que, 91,8% das exportações da sociedade brasileira foram destinadas à CBOL, a qual, por sua vez, revendeu a maior parte dessas mercadorias a empresas do mesmo grupo econômico, notadamente a outra trading do grupo, sediada na Suíça.

Tem-se, pois, um circuito fechado de operações, denominado pela fiscalização de operações quadrangulares, no qual a produção se dá no Brasil; a execução material e decisória permanece no Brasil; a interposição da sociedade offshore não agrega função econômica identificável e a exportação origina também no Brasil.

No caso em tela, a trading, cuja atuação com terceiros é minoritária e revende essencialmente a empresas coligadas, não absorve riscos, não agrega valor e não desempenha papel econômico autônomo, revelando-se, antes, ente redundante e artificial.

O que se submete ao crivo deste Colegiado, portanto, é a realidade jurídica e econômica das operações, isto é, se a CBOL existiu como sujeito negocial efetivo ou se figurou como mero anteparo formal, erigido com o exclusivo escopo de refaturar operações e deslocar resultados dentro do grupo econômico.

Fato incontroverso é que 91,8% das exportações da COFCO BR foram destinadas à CBOL, conforme tabela à e-fl. 41021, enquanto 66% das operações de venda da CBOL seguem para outras empresas do Grupo COFCO, notadamente para a trading CRSA, que é adquirente em 53,4% das operações e, majoritariamente, para empresas do Grupo COFCO, caracterizando-os como operações intragrupos, na sua grande maioria.

Essa constatação se contrapõe à alegação recursal de que a empresa é efetiva, pois 34% das operações de venda são realizadas com terceiros. Uma trading cujas operações de venda são de apenas 34% para terceiros, não é, nem de longe, uma empresa independente e sua efetividade merece ser aferida de forma criteriosa.

Convém lembrar que as tradings, quando efetivas, são usadas entre a produtora das commodities e os mercados, de forma a absorver os riscos negociais e cambiais a que tantas vezes alude a contribuinte. Uma trading que revende para outras sociedades do mesmo grupo econômico, se mostra, de logo, redundante, mormente quando vende para outra trading do mesmo grupo econômico, o que é o caso das vendas para CRSA.

Da análise minuciosa dos autos emerge, com clareza, que a CBOL carecia de substância econômica mínima, não dispondo de instalações próprias; corpo funcional; estrutura decisória; autonomia negocial; assunção real de riscos.

DOCUMENTO VALIDADO

Inicialmente registrada em mera caixa postal (P.O. Box), a CBOL passou, apenas posteriormente, a ostentar endereço coincidente com o de empresa prestadora de serviços corporativos multinacionais (VISTRA), especializada justamente na oferta de "substância econômica artificial" a sociedades sediadas em paraísos fiscais, conforme atesta o seu próprio sítio na internet.

Tal circunstância, longe de infirmar a tese fiscal, robustece-a, pois evidencia que a presença da CBOL nas Ilhas Virgens Britânicas jamais ultrapassou o plano da aparência. Como restou demonstrado nos autos, não havia qualquer estrutura, funcionando em uma PO Box, posteriormente indicando apenas um registro cartorário, sem funcionários ou colaboradores que atuassem em seu nome, valendo-se de funcionários de outras empresas do grupo COFCO.

Ainda mais eloquente é o fato de que o registro internacional LEI (Legal Entity Identifier) — criado no âmbito do G20 para identificação global de entidades jurídicas — aponta como endereço da sede da CBOL o mesmo endereço da COFCO Brasil, em território nacional, revelando, sem rebuços, a inexistência de centro decisório no exterior.

A prova coligida é contundente ao demonstrar que os diretores formais da CBOL eram, simultaneamente, diretores estatutários da COFCO Brasil; os contratos de compra e venda eram assinados pelas mesmas pessoas físicas, representando, simultaneamente, comprador e vendedor; as procurações outorgadas pela CBOL conferiam poderes amplíssimos a empregados da COFCO Brasil, autorizando-os a negociar commodities, fixar preços, assinar contratos, emitir invoices e conduzir operações de exportação e importação.

Tem-se, assim, identidade absoluta de gestores, operadores, decisores e mandatários, circunstância incompatível com qualquer noção minimamente séria de independência negocial.

A prova aportada nos autos pela recorrente é documentação demonstrando que funcionários da COFCO BR eram autorizados a atuar em nome da CBOL para negociar as operações de compra e venda de commodities e contrato de terceirização com a COFCO URUGUAI, que "teria prestado serviços operacionais, comerciais e financeiros para a CBOL", inclusive, a contabilidade da CBOL era realizada pela sociedade uruguaia. Não bastasse, o contrato com a empresa uruguaia foi avençado por pessoas físicas empregadas da COFCO no Brasil.

Segundo confessa a própria recorrente, as negociações com commodities agrícolas – objeto social da CBOL, não é ocioso recordar – eram realizadas por funcionários da COFCO BR. As atividades-meio, inclusive a contabilidade, por sua vez, era executada por sociedade do grupo situada no Uruguai. Inevitável, então, perguntar: se a atividade finalística era executada por funcionários da COFCO BR e a atividade-meio o era por funcionários da sociedade Uruguaia, qual a função exercida pela CBOL? Qual a motivação econômica não tributária que a justifique nessa estrutura? Ambas as perguntas não foram respondidas, nem mesmo com provas necessárias e suficientes que a sustentem.

DOCUMENTO VALIDADO

Muito pelo contrário, não há aqui dualidade de vontades; há unidade de comando, centralização decisória e controle integral das operações no Brasil.

O propósito negocial composto pelo feixe de atribuições voltadas a lidar com riscos negociais, tais que riscos de câmbio e outros, que podem, sim, ser de competência de uma trading e não pode ser questionado. A questão, no entanto, não é essa, mas sim determinar quem realizou tais atribuições.

E, no caso, a constatação é de que não foi a sociedade situada em BVI, não apenas porque não tinha estrutura, mas porque há prova fornecida pela própria recorrente, de que as atividades foram realizadas por terceiros, e não quaisquer terceiros, mas sim terceiros empregados/colaboradores/diretores ou de outra forma vinculados a outras sociedades do grupo econômico, o que desidrata o real propósito negocial dessa estrutura.

Não obstante os fatos já mencionados, a Parcela expressiva dos contratos apresentados não contém assinatura; depende de confirmação por e-mail jamais apresentada; não permitindo identificar data de celebração; tampouco possibilitando aferir a data de precificação, elemento essencial à formação do preço de commodities.

A invocação genérica da *common law* não socorre a recorrente, não elidindo, portanto, o problema central: a questão probatória.

Soma-se ao fato, a verificação de quem executou as atividades e assumiu os riscos que são formalmente titularizados por CBOL, bem como a regularidade das contratações, notadamente a precificação e a assunção de custos.

É patente, que a recorrente não se desincumbiu do ônus de afastar as conclusões formadas pelo conjunto de elementos coligidos pela fiscalização, que indicam que, em diversas operações, inclusive intragrupo, a CBOL assumiu despesas e incorreu em perdas em desacordo com o que previam os contratos; não realizou os pagamentos correspondentes às contratações, o que foi feito por CSRA via contratos de PPE (Pré pagamento de exportação) e não realizou negociações sobre as operações de compra e venda de commodities, tarefas executadas por pessoas físicas vinculadas a outras sociedades do Grupo.

É princípio assente que a escrituração contábil não cria a realidade jurídica, mas apenas a reflete, gozando de presunção meramente relativa, a qual cede diante de indícios robustos de artificialidade e simulação.

Repito e grifo, o que se discute não é forma, mas prova.

Veja o exemplo:

> "Ocorre que, na data da lavratura do presente termo, decorridos mais de 150 dias da ciência das exigências do **Termo 20, o contribuinte, apesar de reiteradamente alertado de que deveria ser entregue a totalidade da documentação solicitada no Termo 20, limitou-se a apresentar a formação dos preços relativos a apenas 46 navios/containers,** relacionados na tabela da sequência, os quais serão objeto

DOCUMENTO VALIDADO

de análise no próximo item do presente termo. **Cabe ressaltar que, até mesmo para os referidos 46 navios/containers, o contribuinte se recusou a apresentar as comunicações trocadas entre as partes nas negociações, confirmação do contrato e precificação**." (g.n)

Neste caso supracitado, esclareça-se que a Fiscalização se desincumbiu de seu dever de "analisar pormenorizadamente" todas as operações referentes aos 46 navios/containers para as quais foi trazida documentação, diversamente, a autuada não trouxe a documentação relacionada aos 393 navios/containers que lhe cabia fazer para atender a fiscalização. Ademais, como exemplo, a fiscalização analisou a ínfima documentação apresentada, considerando os seguintes argumentos:

Nome da Embarcação	Compra pela CBOL	Venda	Resumo das Irregularidades
ANDROS	COFCO International Brasil S.A.	COFCO Resources S. A	Prejuízo de USD 197.550,67 por prêmio de venda inferior ao contratual. Dedução de USD 647.287,04 em custos de carregamento já embutidos no preço. Falta de assinaturas e e-mails de confirmação.
BULK SWEDEN	Amaggi International Ltd	COFCO Resources S. A	Prejuízo expressivo de USD 1.015.950,41. Simulação de datas e prêmios ("conta de chegada") para atingir preço de revenda em desfavor da CBOL.
GRAND DIONYSIUS	COFCO International Brasil S.A.	COFCO Resources S. A	Custos de carregamento indevidos em compras FOB (USD 610.317,13). Inconsistência massiva entre prêmio contratual e praticado, gerando prejuízo de USD 959.919,09.
KOULITSA	COFCO International Brasil S.A.	COFCO Resources S. A	Perda de receita de USD 542.108,03 por adoção de prêmios inferiores aos contratuais em desfavor da CBOL. Custos de carregamento acima dos praticados no mercado.
MARINA S	COFCO International Brasil S.A.	COFCO Resources S. A	Prejuízo de USD 569.895,84 por discrepância injustificada de prêmios e datas de precificação. Falta de independência comercial evidenciada nos timbres dos contratos.

O que se esperava é que a recorrente a produzisse, ainda em sede recursal, sobretudo em razão da escrituração contábil gozar apenas de presunção relativa de veracidade, fazendo prova a favor do contribuinte somente quando amparada por documentação hábil, idônea e congruente com a realidade fática.

No caso, os lançamentos contábeis não refletem negócios jurídicos demonstrados, mas apenas registros formais destituídos de lastro probatório suficiente, razão pela qual perdem inteiramente sua força e densidade probatória.

DOCUMENTO VALIDADO

A autonomia das partes não é uma exclusividade do commom law, a prevalência da vontade das partes sobre a forma é expressa no art. 112 do Código Civil e essa não é a questão. A questão é probatória e quanto a esse ponto, a autoridade fiscal não economizou.

O documento, portanto, deve ser apto a refletir a vontade manifestada pelas partes. O que foi apresentado pela recorrente não o faz; a ausência de confirmação do contrato é desconsiderar a questão probatória como necessária e suficiente.

O conjunto probatório evidencia, de forma irrefutável, a presença de simulação negocial, nos exatos termos da dogmática civil e tributária.

Houve, no caso criação de pessoa jurídica destituída de substância; ocultação do verdadeiro sujeito das operações; refaturamento artificial; deslocamento interno de resultados; manutenção da execução material, logística, contratual e financeira no Brasil.

Em diversas operações, verificou-se que os pagamentos não eram realizados pela CBOL, mas por outra sociedade do grupo, sediada na Suíça, inclusive mediante contratos de pré-pagamento de exportações com vencimentos longínquos.

Tal estrutura rompe o nexo entre operação e pagamento; impede a rastreabilidade financeira; gera passivos artificiais; transfere resultados e encargos dentro do próprio grupo. A CBOL, assim, nem negocia, nem paga, nem assume riscos, restando reduzida à condição de mero veículo contábil de alocação de resultados.

Como bem leciona a doutrina clássica, na simulação há ficção negocial destinada a ocultar a realidade, impondo-se ao intérprete a busca do ato verdadeiro, o que se alinha aos atos praticados, fundamentados e instruídos pela acusação fiscal.

O Código Civil é categórico ao sancionar a simulação com nulidade absoluta, nulidade esta que pode e deve ser alegada pelo Fisco, enquanto guardião do interesse público tributário.

É igualmente infundada a alegação de inexistência de vantagem tributária sob o argumento de que os resultados da controlada seriam tributados no Brasil via TBU. O que se verificou foi a transferência artificial de prejuízos e custos, com redução indevida da base tributável, além do deslocamento de lucros para outras sociedades do grupo, notadamente a CRSA.

Não importa, para fins de ilicitude, que parcela do lucro seja posteriormente oferecida à tributação; o que releva é a manipulação prévia do resultado, por meio de operações simuladas.

Quando a autuada traz para o Brasil o lucro contábil de sua controlada no exterior, para que o mesmo seja aqui tributado, os custos e despesas incorridos no processo já foram deduzidos no exterior quando de sua apuração.

DOCUMENTO VALIDADO

Caso a fiscalização desconsiderasse toda a operação entre elas, seria necessário não a glosa das despesas e ajuste do resultado da CBOL, seria necessário a adição ao lucro da recorrente de todo valor da suposta receita por ela auferida sem consideração de quaisquer custos e despesas, o que seria altamente desfavorável para a recorrente, caso fosse assim adotada pela autoridade fiscal.

No caso, as perdas e prejuízos nas operações comerciais que resultaram injustificadas foram apontadas e seu impacto na apuração do lucro real foi devidamente mensurado, então descabida a alegação genérica de que não haveria vantagem tributária para a recorrente com a interposição da CBOL porque os lucros gerados pela CBOL são tributados no Brasil pelo regime de TBU. A diferença de resultado oferecido à tributação foi apontada pela autoridade fiscal.

O argumento de que o oferecimento dos lucros da controlada à tributação no Brasil afastaria a infração, ademais, não merece provimento porque a imputação é de que CBOL incorre em prejuízo em favor de outras sociedades do Grupo COFCO, notadamente CRSA. De forma que não importa que o prejuízo de CBOL não seja trazido para a consolidação no Brasil, mas sim que o lucro é transferido para outras sociedades do Grupo COFCO.

De fato, é cediço que a existência da CBOL nas Ilhas Virgens Britânicas possibilitou que fosse montado uma operação comercial simulada que diminuiu os valores reais de faturamento da COFCO, além de gerar despesas para controlada que foram deduzidas na apuração do lucro contábil do período, sua constituição em um país de tributação favorecida proporcionando, sim, uma vantagem tributária para si.

Tais fatos já passaram pelo crivo deste Conselho, em situações similares e análogas, respaldadas em diversos precedentes que reconhecem a inexistência da intermediação da subsidiária situada no exterior:

> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ Ano-calendário: 2014, 2015 OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO SIMULADA DE SUBSIDIÁRIA SITUADA EM PARAÍSO FISCAL. PROVAS INDICIÁRIAS. EFETIVA PARTICIPAÇÃO DA SUBSIDIÁRIA. AUSÊNCIA DE PROVAS. SIMULAÇÃO.
>
> Apresentado extenso acervo de provas indiciárias pela autoridade fiscal no sentido da interposição simuladas de subsidiária da contribuinte que realizou diretamente operações de importação, e não sendo apresentadas pelo contribuinte provas que atestem a efetiva participação da subsidiária nas referidas operações, conclui-se pela existência de simulação. (Acórdão nº 1302-007.261, de 08 de outubro de 2024, Relator Paulo Henrique Silva Figueredo)
>
> OMISSÃO DE RECEITAS. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO PARA PESSOAS VINCULADAS. INEXISTÊNCIA. INTERMEDIAÇÃO ARTIFICIAL.
>
> As provas constantes dos autos evidenciam a ausência de efetividade das operações realizadas entre controladora e controlada, em que não ocorreu de fato nenhuma intermediação, mas mero ato simulado. Não há racionalidade

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> logística ou econômica nas operações realizadas com a pessoa jurídica vinculada, a não ser a de retirar parte da receita auferida por pessoa jurídica nacional para estrangeira situada em país de tributação mais benéfica. (Acórdão nº 1401-002.182, de 21 de fevereiro de 2018, Relator Daniel Ribeiro Silva)
>
> RECEITA EXPORTAÇÕES. INTERMEDIAÇÃO INEXISTENTE. SIMULAÇÃO.
>
> A exportação simulada da controladora brasileira para controlada nº exterior intermediar a revenda para os respectivos adquirentes é válida caso as funções inerentes a ela sejam exercidas de fato. A demonstração de que essas funções eram exercidas no Brasil caracteriza fraude à lei por simulação absoluta da intermediação, e autoriza o correto delineamento da operação de exportação pelo Fisco mediante alocação das receitas na controladora em território nacional.
>
> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2008, 2009 EXPORTAÇÕES EFETUADAS PARA EMPRESA PERTENCENTE AO MESMO GRUPO ECONÔMICO. EXPORTAÇÃO IDÊNTICA PARA O COMPRADOR FINAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO. SUBFATURAMENTO. TRIBUTAÇÃO DA RECEITA OMITIDA.
>
> Consideram-se inexistentes as exportações efetuadas por empresa nacional para empresa do exterior, pertencente ao mesmo grupo econômico, quando esta última, concomitantemente, efetua operações de exportações idênticas para o comprador final, sem que tenham sido devidamente comprovadas as etapas das negociações correspondentes. Reduzindo-se as exportações pretensamente concomitantes a uma só exportação, fica caracterizado o subfaturamento das operações de exportação efetuadas pela empresa nacional, e a consequente omissão das correspondentes receitas. A tributação das receitas omitidas é resultante da diferença entre o montante efetivamente pago pelo destinatário final e o apropriado contabilmente pela fornecedora do produto (a empresa nacional). (Acórdão nº 1201-002.286, de 24 de julho de 2018, Redator designado Paulo Cezar Fernandes de Aguiar)

À vista de todo o exposto, resta plenamente caracterizada a simulação, não como construção retórica, mas como realidade fática comprovada por um feixe convergente de provas documentais, contratuais, societárias, funcionais, logísticas e financeiras.

Não houve desconsideração oportunista da personalidade jurídica, mas afastamento pontual de perdas e despesas decorrentes de operações irregulares, destituídas de substância econômica e jurídica.

A fiscalização analisou minuciosamente as operações para as quais houve documentação apresentada, constatando irregularidades em percentual expressivo, com prejuízos reiterados, preços desfavoráveis e custos desprovidos de lastro documental.

Em relação às demais operações, a ausência de documentação, apesar das reiteradas oportunidades concedidas, autorizou e legitimou a autoridade fiscal a decidir com base nos elementos disponíveis, nos termos da legislação de regência.

Não houve presunção arbitrária, mas consequência direta da inércia probatória da própria contribuinte.

Desta forma, o conjunto probatório revela, com clareza meridiana, que a entidade interposta no exterior não passou de figura aparente, destituída de substância econômica, utilizada como instrumento de simulação negocial, com o escopo de manipular a alocação de lucros, prejuízos e custos no interior do grupo econômico.

Não se está diante de legítimo planejamento, mas de engenho artificioso, incompatível com a boa-fé objetiva, com a realidade dos fatos e com o ordenamento jurídico tributário. Homologar essa estrutura, portanto, é elevar a simulação ao patamar da licitude e da legalidade, o que afronta e arrepia os próprios parâmetros normativos.

Em apertada síntese conclusiva, verifica-se que a autuada não se desincumbiu do ônus probatório de afastar a constatação fiscal de que CBOL não executou as atividades de intermediação que lhe seriam próprias nas operações examinadas, sendo tais funções realizadas por funcionários da COFCO BR ou outras sociedades do grupo; parte das operações questionadas são operações intragrupo nas duas pontas, tanto a aquisição das commodities da empresa brasileira, quanto à posterior alienação, são operações quadrangulares; a CBOL incorreu em perdas decorrentes do pagamento de prêmios, da assunção de custos e da venda com prejuízo - aferido a partir da diferença entre o preço de compra e venda – não justificados; a regularidade da assunção desses custos, do pagamento dos prêmios e dos prejuízos incorridos não pôde ser verificada para a maior parte das operações, pois a autuada não trouxe a imensa maioria da documentação solicitada e, quando o fez, se limitou a trazer documentos incompletos, que não permitiram verificar as confirmações das contratações e as efetivas datas de precificação e, assim, os prêmios e as cotações em bolsa adotados na formação dos preços.

Multa de Ofício Qualificada.

A fiscalização aplicou multas de ofício qualificadas, nos percentuais de 100%, sobre os lançamentos de IRPJ e CSLL formalizados nos Autos de Infração do processo administrativo nº 17459.720057/2023-48, em decorrência da prática de sonegação e fraude, conforme previsão legal contida no Art. 44, § 1º, Inciso VI, da Lei nº 9.430/96, vez que, mediante fraude em contratos simulou transações com preços em desfavor da CBOL, conforme as evidências de prejuízos artificiais nas operações dos navios, se aproveitou de custos e despesas sabidamente fraudulentas, para reduzir de forma intencional o resultado da CBOL em 2018, e dessa forma reduzir o montante sujeito à tributação em bases universais no contribuinte, reduzindo assim, de forma fraudulenta, o IRPJ/CSLL pagos no AC 2018.

A aplicação da multa qualificada é medida de caráter excepcional, devendo-se comprovar as condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Para se subsumir uma conduta à norma que prescreve a qualificação da multa não basta imputar ao contribuinte um mero “querer praticar” o ato objeto da infração, pelo contrário, deve-se aferir o

DOCUMENTO VALIDADO

elemento subjetivo da conduta, isto é, comprovar que o contribuinte tinha a plena consciência do que estava fazendo e que ante às condições circunstanciais, a conduta é ilícita.

Exige-se, nos três casos, a constatação do dolo como elemento subjetivo da hipótese tipificada. Isso significa que é indispensável à vontade consciente de se praticar a conduta de sonegação, fraude ou conluio.

Salienta-se que a conduta tipificada já era necessária para a aplicação da multa qualificada, antes da alteração da Lei nº 14.689/2023, mas a exigência foi positivada, conforme §1º-C, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, com sua nova redação.

Conforme se depreende do relatório fiscal, surgiram operações contratuais com a CRSA em condições manifestamente desfavoráveis à CBOL, circunstância que se evidencia, dentre outros elementos, nas sucessivas operações de revenda de cargas àquela sociedade por preços inferiores àqueles praticados nos correspondentes contratos celebrados entre a fiscalizada e a CBOL.

A título elucidativo, cumpre trazer à colação a operação concernente à carga transportada pelo navio AGIOS IOANNIS, cuja subsequente revenda pela CBOL teria redundado em prejuízo da ordem de USD 236.880,00.

Instado a prestar os necessários esclarecimentos acerca da formação dos preços praticados, o contribuinte cingiu-se à apresentação de tabela demonstrativa, sem, contudo, carrear aos autos quaisquer elementos adicionais aptos a justificar, de maneira objetiva e documentalmente verificável, os critérios econômicos e negociais que teriam presidido à eleição das respectivas datas de precificação, notadamente no que respeita à adoção de datas que, ao cabo, se revelaram economicamente adversas aos interesses da CBOL.

Com efeito, os contratos de compra e venda foram negociados na mesma data, qual seja, 16 de fevereiro de 2018, tendo ambos estabelecido como parâmetro a CBOT de julho de 2018, acrescida de plus correspondente a USD 0,64/Bushel, equivalente a USD 25,20 por tonelada.

Não obstante a identidade temporal da negociação e a adoção do mesmo referencial contratual, a aquisição realizada junto à LOUIS DREYFUS foi precificada em 31 de maio de 2018, ocasião em que a cotação da CBOT se encontrava no patamar de USD 154,8147. Diversamente, a venda subsequente à CRSA somente veio a ser precificada em 6 de junho de 2018, quando a mesma referência havia declinado para USD 151,0747, circunstância que teria concorrido, de maneira direta e substancial, para a formação do expressivo resultado econômico negativo suportado pela CBOL.

Dessarte, segundo os elementos apurados pela fiscalização, as datas de precificação teriam sido eleitas precisamente em momentos nos quais a oscilação da CBOT se mostrava desfavorável à CBOL, sem que o contribuinte lograsse apresentar causa econômica, comercial ou negocial idônea capaz de justificar semelhante sistemática.

DOCUMENTO VALIDADO

A gravidade dos indícios avulta quando se considera que o Sujeito Passivo, embora instado a fazê-lo, deixou de apresentar as comunicações mantidas entre as partes — notadamente correspondências eletrônicas, confirmações negociais e demais registros contemporâneos às operações — indispensáveis à aferição da efetiva formação, confirmação e precificação dos contratos. Tal omissão obstou a fiscalização de proceder à plena auditagem das datas e dos critérios de precificação adotados.

Nesse quadro, a ausência de documentação contemporânea às operações, conjugada com a recorrente eleição de datas economicamente desfavoráveis à CBOL, constitui, na ótica fiscal, elemento indiciário relevante da possível concertação prévia de datas e preços, destinada à produção deliberada de resultados negativos naquela sociedade. Cuida-se, pois, não de mera ilação fundada exclusivamente no resultado econômico das operações, mas de conclusão fiscal extraída da convergência entre a sistemática negocial observada, a ausência de justificativa econômica satisfatória e a não apresentação dos elementos documentais necessários à comprovação da regularidade das operações.

A corroborar semelhante quadro, verifica-se que o Contrato nº 513033–569478, datado de 16 de fevereiro de 2018 e concernente à venda realizada pela CBOL à CRSA, não ostenta as assinaturas das partes contratantes. Ademais, diante da recusa do contribuinte em apresentar as comunicações relativas à confirmação do negócio e à subsequente precificação, restou inviabilizada a comprovação inequívoca da autenticidade e contemporaneidade do instrumento, bem assim das datas de precificação e dos preços efetivamente convencionados.

Por conseguinte, não se afigura possível conferir plena força probatória ao referido instrumento contratual, mormente no tocante aos elementos essenciais destinados a demonstrar a efetiva formação do negócio jurídico e a regularidade dos critérios empregados na determinação do preço, sobretudo quando tais critérios redundaram em manifesta desvantagem econômica para a CBOL.

Importa assinalar, por derradeiro, que a operação atinente ao navio AGIOS IOANNIS não consubstanciaria episódio singular ou fortuito. Ao revés, a revenda realizada pela CBOL com resultado deficitário, mediante preços cuja formação não encontrou o necessário lastro em documentação contemporânea — a exemplo de e-mails, confirmações de negociação e registros de precificação —, representaria apenas uma dentre diversas operações de semelhante jaez identificadas pela autoridade fiscal, circunstância que, segundo a fiscalização, reforça o caráter reiterado e sistemático da conduta sob exame.

A prática apresentada, de fato, se subsume à hipótese de dolo, fraude e simulação, dando azo à qualificação da multa, porquanto verifica-se o intuito doloso da contribuinte nas condutas supracitadas, assim como o conjunto da farta materialidade que consubstancia o feito fiscal.

Isto posto, não merecem prosperar as alegações da defesa.

Responsabilidade solidária.

DOCUMENTO VALIDADO

O artigo 135 do CTN tem a seguinte redação:

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:

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

A Fiscalização procedeu à imputação de responsabilidade tributária solidária, conjuntamente com o Sujeito Passivo – Contribuinte, relativamente aos créditos tributários de IRPJ e CSLL constituídos por intermédio dos Autos de Infração lavrados no âmbito do Processo Administrativo nº 17459.720057/2023-48, em face dos seguintes Sujeitos Passivos – Responsáveis: **EDUARDO AUGUSTO GRADIZ FILHO, MARCELO DE ANDRADE e VALMOR ALBINO SCHAFFER**.

Segundo consignado pela autoridade fiscal, os elementos amealhados no curso do procedimento fiscalizatório seriam aptos a demonstrar a participação ativa e consciente dos sobreditos responsáveis nas condutas reputadas ilícitas e atribuídas à COFCO e à sua controlada CBOL.

Pois bem. Acerca da responsabilidade tributária, o art. 135 do CTN estabelece que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, os sócios, no caso de liquidação de pessoas (inciso I c/c inciso VII do art. 134), bem como os dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A jurisprudência do STJ acrescentou ainda outra hipótese de responsabilização solidária, a dissolução irregular de sociedade, conforme dispõe a Súmula STJ 435: “presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”. Tal hipótese é um desdobramento de infração à lei.

Embora o CTN estabeleça que a responsabilidade prevista no art. 135, III seja de caráter pessoal – entenda-se, exclusiva do sócio-gerente – o que desperta controvérsia, entendemos tratar-se de responsabilidade solidária6, pois se o art. 128 do CTN exige lei expressa para atribuir responsabilidade a terceiro, de igual modo a exclusão da responsabilidade do contribuinte deve estar prevista em lei. Outro ponto a reforçar esse posicionamento é a própria súmula 4307 do STJ, que ao tratar especificamente da matéria enuncia responsabilidade solidária do sócio-gerente e não responsabilidade pessoal. Por fim, a Súmula Carf nº 130, no sentido de que “A atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do pólo passivo da obrigação tributária”.

A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado – resumidamente sócio-gerente – não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a

DOCUMENTO VALIDADO

responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária, ou seja, exige-se um ilícito qualificado pelo art. 135, III, do CTN.

É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

Nesse sentido já se manifestou o STF:

> O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN, é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributarias.
>
> [...] A regra matriz de responsabilidade do art. 135, III, do CTN responsabiliza aquele que esteja na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica. Daí a jurisprudência no sentido de que apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito – má gestão ou representação por prática de atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos – e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. (Trecho do voto do RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe- 09-02-2011, p. 431, 432)

Na mesma linha o STJ:

> [...] 4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando exercerem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes. (REsp 640.155/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/04/2007, DJ 24/05/2007, p. 311)
>
> [...] O quotista, sem função de gerência não responde por dívida contraída pela sociedade de responsabilidade limitada. Seus bens não podem ser penhorados em processo de execução fiscal movida contra a pessoa jurídica (CTN, ART. 134 - DEC. 3.708/19, ART. 2.). (REsp 27.234/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/1993, DJ 21/02/1994, p. 2126) (Grifo nosso)
>
> [...] A prática de atos contrários à lei ou com excesso de mandato só induz a responsabilidade de quem tenha administrado a sociedade por quotas de responsabilidade limitada, no caso, os sócios gerentes, não se expandindo aos meros quotistas. Não sendo o tema objeto de recurso pela decisão atacada, ausente, pois, o prequestionamento, que é pressuposto específico de admissibilidade do recurso especial.

DOCUMENTO VALIDADO

> Recurso especial improvido. (REsp 330.232/MG, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2003, DJ 30/06/2003, p. 178).
>
> [...] O decreto condenatório proferido nos autos está fundado na certeza de que o agravante, DOCUMENTO VALIDADO apesar de não constar como sócio gestor no contrato constitutivo da sociedade empresária, era administrador, de fato, da empresa, responsável pelas decisões gerenciais e pela condução das atividades negociais desenvolvidas. A contribuição verificada para a prática do delito fiscal autoriza, sim, a imputação da responsabilidade criminal, conforme previsão expressa no art. 11 da Lei n. 8.137/1990. (AgRg no Agravo em REsp 527.398/SC, Rel. Ministro REYNALDO SOARES DA FONSECA, QUINTA TURMA, julgado em 03/04/2018, DJe 13/04/2018).

Em resumo, a responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN é solidária, decorre de um ilícito qualificado e sua imputação exige os seguintes requisitos de forma cumulativa: i) identificação do responsável com poder de gestão que praticou o ilícito qualificado; ii) descrição da conduta praticada de forma a demonstrar o ilícito qualificado praticado pelo responsável; iii) nexo de causalidade entre a conduta praticada pelo responsável e o resultado prejudicial ao Fisco; iv) documentação comprobatória dos atos praticados.

É sob esse encadeamento fático que se assenta a responsabilidade pessoal e solidária dos dirigentes.

Com efeito, ao ter-se verificado a ocorrência de atos simulados e fraudulentos concernentes à prática de preços em detrimento da CBOL, dos quais teria resultado deliberada e intencional redução de receitas e, por conseguinte, a produção de prejuízos no âmbito da sociedade controlada, somam-se, ainda a dedução de custos e despesas tidos por sabidamente irregulares na apuração do resultado da CBOL, a realização de operações de WASHOUT com a CRSA cuja efetividade não teria sido comprovada, bem assim a apropriação de despesas relacionadas à RZCO igualmente reputadas desprovidas de comprovação idônea.

Conforme se destaca do conjunto probatório, os diretores da COFCO e da CBOL, no exercício de suas funções no ano-calendário de 2018, não somente detinham poderes de direção e administração, como também, em razão dos cargos que ocupavam e das atribuições que lhes eram cometidas, necessariamente teriam conhecimento e gerência das irregularidades apontadas.

Nessa senda, a responsabilização recaiu sob o fundamento de que, em virtude da elevada posição hierárquica que ocupavam, deveriam ter pleno conhecimento dos atos negociais e das operações relevantes desenvolvidas pelas companhias, máxime porque lhes incumbia, ademais, a subscrição dos principais instrumentos contratuais celebrados em nome da controlada CBOL.

Nesse caso, soma-se os instrumentos societários e mandatários reproduzidos no Capítulo 8 do Termo Fiscal, dos quais foram extraídos excertos de procurações e contratos sociais

DOCUMENTO VALIDADO

destinados a demonstrar a extensão dos poderes de representação conferidos aos dirigentes, tanto no âmbito do Contribuinte quanto da CBOL.

Especial relevo foi atribuído, nesse particular, à procuração intitulada "GENERAL POWER OF ATTORNEY", já reproduzida no aludido Termo, por meio da qual teriam sido outorgados aos diretores da COFCO amplos poderes para a gestão e representação da CBOL.

Na intelecção esposada pela autoridade lançadora, referido instrumento constituiria elemento probatório de que os dirigentes responsabilizados não apenas ostentavam poderes formais de representação, mas exerciam atribuições de administração e gestão em ambas as sociedades, circunstância que, a juízo do Fisco, evidenciaria a sua vinculação aos atos e negócios jurídicos objeto da autuação.

Dessarte, a conclusão repousa, em essência, na premissa de que a posição diretiva ocupada pelos responsáveis, a amplitude dos poderes societários e mandatários que lhes haviam sido conferidos, a participação na celebração dos principais negócios jurídicos e o alegado conhecimento das operações reputadas irregulares seriam circunstâncias suficientes para lhes atribuir responsabilidade solidária pelos créditos tributários constituídos em desfavor do Contribuinte, individualizando-as, conforme diversos documentos acostados nos autos.

É, pois, sob esse conjunto de fundamentos fáticos, societários e documentais que entendo pela manutenção da sujeição passiva dos Srs. **EDUARDO AUGUSTO GRADIZ FILHO, MARCELO DE ANDRADE e VALMOR ALBINO SCHAFFER**, fazendo-os responder, solidariamente com o Contribuinte, pelos créditos tributários de IRPJ e CSLL objeto dos Autos de Infração lavrados no Processo Administrativo nº 17459.720057/2023-48.

Desta forma, ante todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Correa

DOCUMENTO VALIDADO