



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.722576/2011-76
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2301-011.251 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2024
Recorrentes WANDA MARIA GIANNETTI DEDINI OMETTO FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2008

PAF. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, bem como ficou demonstrado que o interessado logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, prestigiando-se assim, na fase contenciosa do PAF, a ampla defesa e contraditório, com a produção de provas que entendeu necessárias e devida, não há falar em cerceamento ao direito de defesa, assim como não há falar em nulidade do lançamento.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE DIREITOS.

Evidenciada nos autos a quitação parcial do valor da cessão de direitos, mediante compensação de débitos recíprocos entre cedente e cessionária, exonera-se o crédito tributário relativo à parcela cuja quitação não restou comprovada.

Não há previsão legal para a tributação do valor correspondente à cessão de direitos sobre safras futuras como receita da atividade rural ou para a compensação de prejuízos acumulados da atividade rural com rendimentos de outra natureza. A apreciação de teses contra a constitucionalidade ou legalidade de leis ou atos normativos é privativa do Poder Judiciário.

Não há custo a ser atribuído à operação, porquanto os dispêndios realizados com a cultura em formação foram alocados como despesas da atividade rural, nos termos da legislação aplicável à tributação dessa atividade.

RECURSO DE OFÍCIO NÃO CONHECIDO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA MF Nº 02, DE 17 DE JANEIRO DE 2023. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF n.º 02, de 17 de janeiro de 2023, majorou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício, que deixou de ser o valor estabelecido na Portaria MF n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017 (de R\$2.500.000,00 - um milhão de reais, para R\$ 15.000.000,00 - quinze milhões de reais).

Nos termos da Súmula CARF n.º 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, o limite de alçada vigente deve ser verificado na data de sua apreciação em segunda instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Vencido o Conselheiro Wesley Rocha (Relator), que deu provimento ao recurso voluntário. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Flávia Lilian Selmer Dias.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias – Redatora *Ad Hoc* e Redatora do Voto Vencedor

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Wesley Rocha, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Diogo Cristian Denny (Presidente)

Conforme o art. 17, inciso III, do Anexo II, do RICARF, o Presidente da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, Conselheiro Diogo Cristian Denny, designou para redatora *ad hoc* a Flavia Lilian Selmer Dias, para formalizar o voto do presente acórdão, dado que o relator original, Conselheiro Wesley Rocha, não mais integra este colegiado.

Como redatora *ad hoc* apenas para formalizar o voto do acórdão, a Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pelo relator original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por WANDA MARIA GIANNETTI DEDINI OMETTO, contra o Acórdão de impugnação n.º **1653.153**, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP) (16ª Turma da DRJ/SP1), na qual os membros daquele colegiado entenderam parcialmente procedente a impugnação apresentada pela contribuinte.

A recorrente foi autuada na constituição de crédito de imposto de renda pessoa física por apuração e de omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de participações societárias de pessoa jurídica e omissão de rendimentos da atividade rural, durante o ano-calendário 2007, exercício de 2008, no valor total de R\$ 859.052,22, acrescido de multa de ofício de R\$ 644.289,17, além de juros de mora, atualizados até a data do lançamento.

O termo de Verificação fiscal de fls. 453 a 455, integrante do auto de infração, descreve o seguinte:

Em ação fiscal efetuada junto à pessoa jurídica Abengoa Bioenergia Agroindústria Ltda., CNPJ nº 06.252.818/000188, anteriormente denominada Sociedade Agrícola Dedini Ltda., da qual a autuada era sócia, foi apurada, em relação à contribuinte pessoa física, omissão de receita da atividade rural e ganho de capital, auferido na alienação de bens e direitos, em condomínio com outras pessoas físicas, cujo percentual de participação da autuada era de 2% (dois por cento).

De forma a explicar os fatos, foi lavrado o auto de infração lavrado em decorrência da apuração de ganho de capital na alienação de direitos detidos pelo condomínio de produtores rurais capitaneado por Márcio Milan de Oliveira (Condomínio MMO), bem como de omissão de receita da atividade rural.

Consta do Termo de Verificação, Encerramento de Fiscalização e Representação Fiscal de fls. 426/445, integrante do auto de infração, que a Sociedade Agrícola Dedini Ltda., CNPJ nº 06.252.818/000188, atual Abengoa Bioenergia Agroindústria Ltda. (SAD/ABAG), detinha contra MMO direitos de crédito no total de R\$ 270.847.073,86 e os seus passivos perante MMO totalizavam R\$ 323.487.672,98, dos quais R\$ 286.350.739,85 se referem a cessão de direitos decorrentes de contratos de parcerias agrícolas e R\$ 37.136.933,13, a cessão de bens e outros direitos relacionados à atividade rural, conforme esclarecimentos contidos nos expedientes de fls. 06/18 e 22/31.

Nas e-fls. 469/673 a empresa solidária apresentou sua impugnação, e diversos documentos. Na ocasião, a pessoa jurídica informou, ainda, que os créditos em referência foram utilizados para liquidar parcialmente os passivos citados, mediante compensação.

Assim, nas e-fls. 788/789, em sede de primeira instância foi realizada diligência para: a) esclarecer a forma e a(s) data(s) de extinção da parte das obrigações da SAD/ABAG perante MMO, não liquidada mediante compensação; b) trazer aos autos a cópia da alteração do contrato social da SAD.

Nas e-fls. 838/841, foi juntado o relatório final da diligência, contendo as seguintes conclusões:

a) esclarecer a forma e a(s) data(s) de extinção da parte das obrigações da SAD/ABAG perante MMO, não liquidada mediante compensação

Resposta da Fiscalizada WANDA MARIA GIANNETTI DEDINI OMETTO	Resposta da Responsável Solidária SAD/ABAG
1 - "...O impugnante esclarece que até o presente momento não foram realizadas as compensações e não foram satisfeitas as obrigações da SAB para com o MMO."	1 - "Após análise das informações contábeis da ABAG, esta esclarece que não houve extinção de obrigações em relação ao MMO que não seja mediante compensação."
2 - "Assim, conclui-se que as obrigações da SAD para com o Condomínio MMO ainda não foram liquidadas, seja pela compensação, seja por qualquer outra modalidade legal de extinção, o que leva a conclusão de que inexistente fato jurídico tributário para que seja disparado o ganho de capital da forma como apurado no auto de infração."	

9. Com referência ao quesito da letra "b", abaixo transcrito, constata-se que a lavatura do Instrumento Particular de 5ª Alteração do Contrato Social da Sociedade Agrícola Dedini Ltda. (hoje a ABAG), foi às **20 horas** do dia **26 de setembro de 2007** e seu arquivamento na **JUCESP**, foi no dia **31 de janeiro de 2008**, sob o registro nº. 26.136/08-9.

b) Cópia da alteração do contrato social da SAD/ABAG, formalizada por ocasião da retirada da contribuinte em epígrafe do quadro societário.

O Contrato social está juntado nas e-fls. 821/837.

A contribuinte Wanda Maria G. Denini Ometto apresentou sua manifestação quanto ao resultado de diligência nas e-fls. 851 e seguintes. Já nas e-fls. 859/1.153 a interessada apresentou sua impugnação.

O Acórdão de impugnação encontra-se nas e-fls. 1.155/1.192, que concluiu pelo seguinte:

“Ante o exposto, voto por rejeitar a arguição de nulidade e, quanto ao mérito, por julgar procedente em parte a impugnação da contribuinte, mantendo parcialmente o crédito tributário lançado, e procedente a impugnação apresentada pela empresa Abengoa Bionergia Agroindustrial Ltda., resultando na insubsistência da atribuição de responsabilidade tributária”.

Os fatos e o embasamento jurídico que sustentam a imposição fiscal encontram-se detalhados no Termo de Verificação, Encerramento de Fiscalização e Representação Fiscal lavrado contra a referida empresa, que é parte integrante do presente Termo de Verificação Fiscal, bem como descritos no relatório fiscal da DRJ de origem:

“Não houve necessidade de intimação prévia da contribuinte pessoa física, pois todos os elementos e esclarecimentos necessários à formação da convicção do Fisco quanto à existência das infrações foram colhidos durante a diligência fiscal na sociedade da qual era sócia e têm a contribuinte como signatária (contratos, aditivos e seus anexos); referidos elementos foram cotejados com as declarações de rendimentos (DIRPF) dos anos-calendário de 2006 e 2007, constantes dos bancos de dados da Receita Federal do Brasil, e os elementos contábeis utilizados referem-se a período em que a contribuinte era sócia da pessoa jurídica (então denominada) Sociedade Agrícola Dedini, e, portanto, são de seu prévio conhecimento;

I - Demonstrativo de individualização dos valores para o condômino

I.1 - Ganho de Capital (alienação de direitos)

Ganho de Capital apurado pelo Condomínio em dezembro de 2006	R\$ 285.751.005,24
Ganho de Capital apurado pelo Condomínio em fevereiro de 2007	R\$ 560.134,84
Ganho de Capital apurado pelo Condomínio em abril de 2007	R\$ 39.599,97
Total do Ganho de Capital auferido (quitado pelo cessionário em 09/2007)	R\$ 286.350.740,05
Valor que cabe ao Condômino Wanda Maria Gianetti Dedini Ometto (2%)	R\$ 5.727.014,80
Imposto de Renda Devido sobre o Ganho de Capital no mês da quitação	R\$ 859.052,22

I.2 - Receita da Atividade Rural (alienação de bens da atividade rural)

Receita Total	R\$ 27.153.040,63
Valor que cabe ao Condômino Wanda Maria Gianetti Dedini Ometto (2%)	R\$ 543.060,81

I.2 - Receita da Atividade Rural (alienação de bens da atividade rural)

Receita Total R\$ 27.153.040,63
 Valor que cabe ao Condômino Wanda Maria Gianetti Dedini Ometto (2%) R\$ 543.060,81

I.2.1 - Recomposição do Resultado da Atividade Rural no ano-calendário de 2007

MÊS	RECEITA BRUTA MENSAL (R\$)	DESPESAS DE CUSTEIO/INVESTIMENTO (R\$)
Janeiro	0,00	53.968,00
Fevereiro	15.777,00	0,00
Março	45.110,00	50.326,00
Abril	189.297,00	121.021,00
Maior	0,00	10.604,00
Junho	0,00	6.916,00
Julho	0,00	3.483,00
Agosto	12.608,00	12.354,00
*Setembro (Omissão)	543.072,81	4.948,00
Outubro	25.447,00	22.789,00
Novembro	0,00	4.353,00
Dezembro	1.479.411,00	1.116.479,00
TOTAL	2.310.722,81	1.407.241,00

* No mês de setembro o valor declarado foi de R\$ 12,00. Foi acrescentado o valor da omissão de R\$ 513.060,81.

APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL (R\$)	
Discriminação	Valores (R\$)
Receita bruta total	2.310.722,81
Despesas de custeio e investimento	1.407.241,00
Resultado 1	903.481,81
Prejuízo de exercício anterior	4.791.952,50
Resultado após compensação do prejuízo	-3.888.470,69
Opção pelo arbitramento sobre a receita bruta	462.144,56
RESULTADO TRIBUTÁVEL	-3.888.470,69
INFORMAÇÕES PARA O EXERCÍCIO SEGUINTE	
Prejuízo a compensar	-3.888.470,69
Valor dos adiantamentos recebidos em 2007 por conta de venda para entrega futura	0,00
APURAÇÃO DO RESULTADO NÃO-TRIBUTÁVEL	
Valor dos adiantamentos recebidos até 2006 referente a produtos entregues em 2007	26.214,24
RESULTADO NÃO-TRIBUTÁVEL	877.267,57

Nesse ponto, a exigência fiscal fica restrita à Redução do Prejuízo Compensável a partir do ano-calendário de 2008, de R\$ 4.431.532,00 para R\$ 3.888.470,69;

Quanto à redução dos prejuízos a compensar, a contribuinte deverá efetuar os ajustes necessários em seus livros e documentos relativos à atividade rural;

Se dos ajustes resultar apuração de resultado tributável positivo nos anos-calendário a partir de 2008, a contribuinte deverá providenciar a retificação das Declarações de Rendimentos e recolher os eventuais novos valores devidos, com os acréscimos legais;

- Para possibilitar à autuada o exercício de seu direito de ampla defesa,

São-lhe fornecidas cópias dos documentos, contemporâneos aos fatos, e das respostas às intimações, relativamente à ação fiscal empreendida junto à pessoa jurídica da qual era sócia à época e que serviram de suporte às conclusões da fiscalização.

No Termo de Verificação, Encerramento de Fiscalização e Representação Fiscal acima referido, juntado às fls. 426/445, consignou-se o que segue, em resumo:

conforme relatado no Termo de Encerramento Parcial da Ação Fiscal realizada junto à empresa Abengoa Bioenergia Agroindústria Ltda., denominada, à época dos fatos investigados, Sociedade Agrícola Dedini Ltda., os trabalhos fiscais prosseguiram com vistas à verificação da capitalização da sociedade por pessoas jurídicas do então Grupo Dedini Agro (Usinas de Açúcar e Alcool), com créditos detidos junto ao Consórcio de Pessoas Físicas, capitaneado por Márcio Milan de Oliveira, visando o preparo do grupo Dedini Agro para venda do grupo espanhol Abengoa Bioenergia, ocorrida em 2007;

as empresas do então Grupo Dedini Agro hoje Grupo Abengoa, diretamente envolvidas nos fatos que serão relatados, são assim identificadas:

a) Dedini Açúcar e Alcool Ltda., hoje denominada Abengoa Bioenergia São João Ltda., CNPJ nº 03.106.412/000107, doravante denominada DAA/ABSJ;

b) Dedini S.A. Indústria e Comércio, hoje denominada Abengoa Bioenergia São Luiz S.A., CNPJ nº 56.617.244/000172, doravante denominada DIC/ABSL;

c) Sociedade Agrícola Dedini Ltda., depois denominada Abengoa Bioenergia Agrícola Ltda. e hoje denominada Abengoa Bioenergia Agroindústria Ltda., CNPJ nº 06.252.818/000188, doravante denominada SAD/ABAG;

d) Condomínio de Pessoas Físicas, doravante denominado MMO, constituídos pelos seguintes produtores rurais:

Adriano Giannetti Dedini Ometto CPF nº 126.413.00826 (5%)

Lucianna Dedini Ometto James CPF nº 110.139.13833 (4%)

Márcio Milan de Oliveira CPF nº 081.113.55866 (77%)

Mario Dedini Ometto CPF nº 015.953.85800 (12%)

Wanda Maria Giannetti Dedini Ometto CPF nº 044.227.43864 (2%)

Referidas pessoas físicas eram, à época dos fatos, sócias na Sociedade Agrícola Dedini Ltda. (SAD), mantendo na pessoa jurídica o mesmo percentual de participação em MMO;

No curso do procedimento fiscal, a diligenciada informou que o aumento de capital na SAD/ABAG, ocorrido no ano-calendário de 2007, de R\$ 20.000,00 para R\$ 270.867.075,00, tem suporte em ativos entregues pela DIC/ABSL e pela DAA/ABSJ, que passaram, então, a ser sócias da SAD/ABAG;

Os ativos utilizados na integralização de capital, segundo a diligenciada, estão representados por créditos detidos pelas investidoras junto a MMO, que era formado pelos, até então, únicos sócios da própria SAD, receptora do capital; a fiscalizada, que é sucessora por incorporação das subscritoras de capital, foi intimada a apresentar à fiscalização os seguintes documentos, elementos e esclarecimentos:

1) demonstrar a efetiva substância econômica dos créditos junto às pessoas físicas integrantes de MMO, que lhe foram entregues, detalhando, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, a formação desses ativos nas subscritoras (incorporadas), descrevendo todos os detalhes do relacionamento dos condôminos com as credoras;

2) detalhar e demonstrar o destino final desses ativos e, em caso de realização dos créditos, comprovar o efetivo recebimento dos valores.

A fiscalizada foi ainda intimada a demonstrar, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, a origem, a formação, operação por operação, a efetiva substância econômica e a real exigibilidade dos débitos para com MMO, constantes do passivo da SAD, atual Abengoa Bioenergia Agroindústria Ltda., CNPJ nº 06.252.818/000188, na data da sua baixa por compensação com créditos junto ao mesmo condomínio, recebidos em integralização de capital, de outras pessoas jurídicas;

Diante de tudo quanto se pôde constatar e das respostas da diligenciada (expedientes de fls. 06/18 e 22/31 e transcrições às págs. 03/08 do Termo, fls. 428/433), é possível chegar às seguintes conclusões:

MMO foi constituído com o objetivo de explorar a atividade rural de produção de cana de açúcar, em terras próprias e/ou de terceiros (mediante contratos de parceria/arrendamento) e das próprias Usinas compradoras da cana produzida (DIC e DAA);

Grande parte dos custos/despesas e investimentos da atividade rural de MMO era custeada pelas Usinas (DIC e DAA) compradoras, com exclusividade, da cana produzida e era mantido um "contas correntes" entre as Usinas e MMO;

No encerramento desse relacionamento empresarial entre DIC, DAA e MMO, as Usinas eram credoras de MMO, em 31/12/2006, pelo valor de R\$ 254.600.906,57; referido valor figurou, respeitados os percentuais de cada um, nas Fichas de Dívidas e Ônus Reais da Atividade Rural da DIRPF/2007 (ano-calendário) de 2006) dos condôminos;

Esse montante de crédito é que foi entregue pelas Usinas (DIC e DAA) em integralização de capital da SAD;

Embora os condôminos fossem sócios da SAD, receptora dos créditos, ficou acordado na Resolução nº 06 da 3ª Alteração Contratual de 28/02/2007, registrada na JUCESP em 06/07/2007, que a integralização de capital pelos sócios ingressantes não alteraria o percentual de participação dos sócios anteriores (os próprios condôminos), que continuaram a deter na sociedade o mesmo percentual que detinham anteriormente ao aumento do capital social;

A SAD realizou, no mesmo ano de 2007, os créditos ativados, mediante recebimento de bens e direitos do Condomínio, avaliados no montante de R\$ 323.487.672,98 assim composto: a) R\$ 286.350.739,85 referentes aos direitos consubstanciados nos contratos de parcerias agrícolas, cedidos por MMO à SAD, e b) R\$ 37.136.933,13 referentes a bens e direitos que compunham o ativo imobilizado, contas a receber, ativo diferido, adiantamentos a fornecedores e estoques de MMO;

Na essência, os negócios jurídicos tiveram como propósito a transferência de toda a atividade de MMO para a SAD, ou seja, a alienação para a SAD dos direitos que os condôminos detinham sobre os contratos das lavouras de cana e das benfeitorias/investimentos na atividade rural do Condomínio;

O valor assim obtido foi, parcialmente, utilizado na liquidação integral de suas dívidas para com as Usinas, já na SAD, que as recebeu em subscrição de capital feita pelas Usinas, credoras originais;

Destaca-se aqui que a alienação dos direitos sobre os contratos de parceria nas lavouras de cana não se constituiu em venda de produtos rurais, pois o que se alienou foram os direitos sobre as safras futuras, em formação (ainda não eram produtos rurais), conforme cláusulas do Contrato de Cessão a seguir transcritas:

1 – O CEDENTE cede e transfere à CESSIONÁRIA todos os direitos e obrigações que lhe decorrem dos Instrumentos Particulares de Contrato de Parceria Agrícola e Compra e Venda de Cana-de-Açúcar, firmados até a data de assinatura desse instrumento, relacionados em seu ANEXO, que, rubricados pelas partes dele passa a fazer parte, operando-se a cessão, nos termos e condições contidos nas cláusulas abaixo.

1.1 – Excetua-se da cessão objeto deste contrato os direitos sobre a cana-de-açúcar a ser colhida e entregue às INTERVENIENTES ANUENTES até o encerramento da Safra 2006/2007, cujos pagamentos serão realizados ao CEDENTE para atendimento a compromissos anteriormente assumidos, passando o pagamento a ser realizado à CESSIONÁRIA a partir da Safra 2007/2008.

Não obstante, nas DIRPF/2008 (ano-calendário de 2007), apresentadas pelas pessoas físicas integrantes de MMO, ainda figuravam, indevidamente, as dívidas para com a

SAD, que já haviam sido liquidadas por compensação, diversamente dos bens e direitos da atividade rural, relativamente a MMO, que nelas não mais constavam;

Não consta nas DIRPF dos condôminos, nem em 2006, nem em 2007, o oferecimento à tributação da receita da atividade rural correspondente à alienação dos bens e direitos dessa atividade (considerados custos/despesas/investimento em anos anteriores) e não houve apuração e/ou pagamento do ganho de capital auferido com a alienação dos direitos dos contratos de parceria nas lavouras de cana; do valor dos bens e direitos alienados, constituem receita da atividade rural os valores relativos a ativo imobilizado e estoque de insumos e matérias intermediários listados nos Anexos I e V do Contrato de Cessão e Transferência de Ativos e Outras Avenças, celebrado em 01 de dezembro de 2006 e aditado em 31 de dezembro de 2006 (Anexos I e II);

28 de fevereiro de 2007 (Anexos I e II) e 30 de abril de 2007 (Anexo I):

- a) Anexo I R\$ 15.759.591,54 (01/12/2006);
- b) Anexo V R\$ 2.843.060,97 (01/12/2006);
- c) Anexo I R\$ 38.471,64 (31/12/2006);
- d) Anexo II R\$ 1.283.739,30 (31/12/2006)
- e) Anexo I R\$ 253.890,85 (28/02/2007)
- f) Anexo II R\$ 261.321,23 (28/02/2007)
- g) Anexo I R\$ 6.712.965,10 (30/04/2007)

Total R\$ 27.153.040,63

Se lícito foi o planejamento tributário consistente em manter toda a estrutura "empresarial" do Condomínio (empregados, contabilidade, faturamento, almoxarifado, oficinas, etc.) na sede da SAD, com a consideração das receitas e custos/despesas/investimentos nas pessoas físicas dos sócios, beneficiando-se, até 2007, do tratamento tributário diferenciado dado à exploração de atividade rural por pessoas físicas, o Condomínio deverá arcar com todas as consequências jurídicas advindas do seu encerramento, de fato, em 2007;

somente assim procedendo é que é possível considerar válido o aumento de capital na Sociedade Agrícola Dedini, eis que os ativos recebidos das Usinas subscritoras (DIC e DAA) tinham sua substância econômica representada pelos créditos a receber das pessoas físicas fornecedoras de cana de açúcar;

a realização dos créditos teria se dado pelo recebimento de todos os bens e direitos do Condomínio, cuja avaliação foi, em sua maior parte, centrada nos contratos de parcerias agrícolas (lavouras de cana de açúcar mantida pelos próprios condôminos e/ou em parceria com terceiros);

assim, na essência, os beneficiários finais foram os condôminos, pessoas físicas, que alienaram o negócio (lavouras de cana) para a pessoa jurídica, em troca das dívidas

que tinham para com ela, sem prejuízo da responsabilidade solidária da pessoa jurídica que teve interesse comum nas situações que constituíram fato gerador do imposto de renda e, principalmente pelo fato de a SAD ter assumido todo o ativo e passivo do Condomínio, tornando-se sucessora, de fato e de direito, nas atividades então exercidas por MMO, conforme se vai detalhar em termo próprio de atribuição de responsabilidade;

as benfeitorias, despesas e investimentos na atividade rural foram decisivos para eliminação, até o ano de 2006, de resultados positivos da atividade rural de MMO (constantes prejuízos), portanto, a recuperação desses dispêndios, seja pela via da

alienação dos bens, direitos e benfeitorias, seja pela eliminação das dívidas da atividade rural, são receitas tributáveis de MMO;

da mesma forma, a atribuição de valor para a alienação dos direitos contidos nos contratos de parcerias agrícolas constitui valor de alienação de direitos, sujeito à apuração do ganho de capital;

não há custos/despesas a serem atribuídos aos direitos alienados, uma vez que eventuais dispêndios na formação das lavouras já foram todos alocados como despesas da atividade rural, nos termos da legislação aplicável à tributação dessa atividade; ainda que, remotamente, se pudesse cogitar que o valor atribuído aos

direitos cedidos à SAD o foi apenas para viabilizar a baixa das dívidas da atividade, haveria acréscimo patrimonial sujeito à tributação pelo imposto de renda, pela eliminação das obrigações das pessoas físicas;

no caso específico, não é cabível eventual alegação de que a baixa de dívida é fato jurídico cujo acréscimo patrimonial não representa ingresso de caixa para a pessoa física, pois a contrapartida das dívidas assumidas pelos condôminos representou despesa/custo/investimento na atividade rural, que reduziram o resultado tributável dos períodos de apuração;

é preciso, no mínimo, reverter agora esses dispêndios recuperados pela via da alienação dos bens e direitos da atividade rural;

o Contrato e seus aditivos previam pagamento do valor das alienações dos direitos e benfeitorias de forma parcelada ou a prazo futuro, a partir de 01/12/2006,

entretanto, eram feitas compensações contábeis em contas correntes que somente foram concluídas em 09/2007 (conforme lançamentos contábeis transcritos nas págs. 18 e 19 do Termo, fls. 443/444);

assim, considera-se que as alienações das benfeitorias à SAD, ocorridas 2006 e 2007, foram efetivamente liquidadas no ano-calendário de 2007, em face do regime legal de caixa deferido à atividade rural das pessoas físicas;

Quanto ao ganho de capital na alienação de direitos, auferidos em 2006 e 2007, por conta do recebimento a prazo ou futuro (regime de caixa), considera-se, em benefício da contribuinte, que o oferecimento à tributação (tributação em separado e exclusiva) deveria se dar em setembro de 2007.

Às fls. 446 a 452, anexou-se o Termo de Atribuição de Responsabilidade Tributária, do qual a empresa Abengoa Bioenergia Agroindústria Ltda. (anteriormente denominada Sociedade Agrícola Dedini Ltda.), CNPJ nº 06.252.818/000188, foi cientificada em 23 de novembro de 2011 e que lhe atribuiu a responsabilidade tributária nos termos dos artigos 124, inciso I, e 133 do Código Tributário Nacional, com fundamento nas razões que seguem:

a alienação pelos condôminos dos seus bens, direitos e obrigações à própria pessoa jurídica da qual eram sócios (SAD), em troca das dívidas que tinham para com duas outras pessoas jurídicas (DIC e DAA) que se tornaram sócias da SAD, a partir da entrega dos ativos financeiros, cujas substâncias econômicas eram os próprios débitos dos condôminos, denota, claramente, que a SAD participou ativamente das situações jurídicas que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias, restando evidente o interesse jurídico comum;

algumas filiais da SAD, abertas ainda no ano de 2006, tinham como endereço propriedades rurais onde MMO exercia suas atividades rurais (de acordo com o quadro constante do termo, fls. 448/449);

conforme se pode constatar da Planilha Eletrônica denominada "Modelo Analítico Dinâmico dos Trabalhadores na GFIP", MMO possuía, em dezembro de 2006, 785 trabalhadores, dos quais 654 foram demitidos nesse mês (término da safra 2006/2007), restando 131 trabalhadores;

Esses trabalhadores remanescentes, de janeiro de 2007 a julho de 2007, com exceção de alguns poucos, provavelmente demitidos antes (informação que não constou da GFIP de MMO), foram sendo transferidos para a SAD;

chama a atenção, e reforça o interesse comum da pessoa jurídica responsabilizada nas situações que constituíram os fatos geradores, o fato de que funcionários administrativos graduados que estavam registrados como empregados de MMO estão entre os últimos transferidos, sem demissão, para a então Sociedade Agrícola Dedini; entre esses funcionários transferidos de MMO para SAD está, por exemplo, a Dra. Luciana Scantamburlo Scatolin, advogada e procuradora do hoje Grupo Abengoa, que foi a pessoa encarregada de atender à fiscalização;

há um outro fato inusitado que bem mostra a imbricação existente entre a SAD (responsabilizada) e MMO: o capitão do condomínio, com 77% de participação, Márcio Milan de Oliveira, foi, em agosto de 2007, logo após a finalização da transferência das atividades exercidas por MMO para SAD, e quando já havia deixado a sociedade na pessoa jurídica, contratado como empregado da mesma SAD, tudo conforme a Planilha Eletrônica denominada "Modelo Analítico Dinâmico dos Trabalhadores na GFIP", antes referida;

É sugestiva a matéria jornalística publicada quando de sua saída do atual Grupo Abengoa (transcrita no Termo, fl. 450);

Ainda que se pudesse argumentar que a situação antes exposta não configura a solidariedade referida no artigo 124 do CTN, a assunção de todo o ativo e passivo do condomínio pela pessoa jurídica configura a situação jurídica retratada no artigo 133 do Código Tributário Nacional;

a aquisição da universalidade do patrimônio de MMO pela SAD prova-se pelos próprios contratos e seus aditivos anexos aos autos (conforme trechos transcritos no Termo, fl. 451);

tanto os condôminos alienantes quanto a SAD continuaram a exercer as atividades agrícolas ligadas ao plantio de cana-de-açúcar, como se pode verificar nas Declarações de Imposto de Renda das Pessoas Físicas (DIRPF) e na Consolidação do Contrato Social da SAD na 3ª Alteração Contratual (JUCESP 251.972/070, Sessão de 06/07/2007).

(...)

Argumentações da impugnação:

o valor da cessão de ativos foi considerado como omissão de receita da atividade rural, tendo sido recomposto o resultado da atividade rural da Impugnante, ocasionando o lançamento de imposto suplementar;

ocorre que o auto de infração está eivado de inconsistências formais que apontam para sua nulidade, citando-se, de imediato, a ausência de comprovação de formalização da compensação dos créditos e débitos entre MMO e SAD, momento eleito pelo Agente Fiscal como gatilho da incidência tributária.

A autuação foi concluída sem que houvesse qualquer intimação fiscal da Impugnante para esclarecimentos, o que também evidencia a nulidade do procedimento fiscal. O auto de infração jamais poderia considerar o valor da cessão de direitos do condomínio como ganho de capital da pessoa física comunheira, na medida em que tal montante tem natureza de receita da atividade rural e somente seria tributado com o efetivo recebimento dos valores, que, repita-se, não poderiam ser objeto de compensação automática, nos termos que dispõe a legislação civil que rege o instituto da compensação, bem como em observância à expressa disposição contratual regulando as condições em que poderiam ser operacionalizadas compensações dos débitos e créditos recíprocos de SAD e MMO;

Ainda que ganho de capital fosse, o Agente Fiscal jamais poderia ter desconsiderado o custo de aquisição dos direitos cedidos, que neste caso, deveriam ser os investimentos e custeio para formação da lavoura;

o Agente Fiscal fundamentou sua alegação tão somente na informação unilateral prestada pela SAD (já nessa época sob o controle societário do Grupo Abengoa e sem qualquer vínculo com a Impugnante), sem ter ao menos confirmado essa informação em documentos contábeis e financeiros e, mais do que isso, sem ter intimado a Impugnante para comprovação da liquidação mútua da dívida e do crédito por compensação; nem se diga que é o caso de presunção, uma vez que o fato de existência da compensação não admite esta espécie probatória que tampouco é legalmente autorizada para o caso;

conforme balancetes de MMO e Declarações de Imposto de Renda da Impugnante, acostados à Impugnação, a quase totalidade dos créditos e débitos recíprocos entre

SAD e MMO ainda permanecem devidamente registrados no ativo e no passivo, aguardando o vencimento de seu termo e o seu efetivo pagamento para que sejam tributados pelo regime de caixa;

A violação da segurança jurídica e da transparência é notória em vários aspectos do procedimento fiscalizatório, em especial pelo fato de que toda fiscalização foi conduzida sobre a pessoa jurídica SAD, sem qualquer ciência dos participantes de MMO;

Em que pese não haver instauração de contraditório na etapa de fiscalização, os procedimentos de fiscalização devem seguir requisitos mínimos para que a ação fiscal tenha atos cristalinos e de plena ciência da contribuinte, necessários a garantir o direito da contribuinte à segurança, à previsibilidade e principalmente, afastá-lo do arbítrio;

Tanto isso é verdade que o próprio Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e o Termo de Início de Ação Fiscal devem ser previamente notificados à contribuinte, prevendo prazos e, principalmente, o direito da contribuinte de explicar sua situação fiscal antes de qualquer autuação;

O MPF tem obrigatoriamente que conter o escopo e a extensão da fiscalização, conforme artigo 9º da Portaria da Receita Federal do Brasil nº 11.371/2007;

Tivesse o Agente Fiscal adotado a cautela de intimar os participantes de

MMO, dentre eles a Impugnante, poderia ser adotada interpretação diversa daquela dada no termo de encerramento e até impedir a lavratura do auto;

A falta de razoabilidade e a transgressão da segurança jurídica ficam

evidentes quando se colacionam as datas de abertura do Mandado de Procedimento Fiscal para a Impugnante e a lavratura do auto de infração ora combatido, já que o MPF está datado de 21 de novembro de 2011, enquanto que o auto de infração foi lavrado apenas 2 (dois) dias depois, ou seja, em 23 de novembro de 2011;

o Agente Fiscal apenas lavra o MPF para cumprimento de um requisito

formal, sem satisfazer as funções e objetivos do documento, qual seja, dar transparência à atividade fiscal e garantir a segurança jurídica dos contribuintes, tendo como único propósito evitar o transcurso do prazo decadencial;

os lançamentos foram efetuados nos anos de 2006 e 2007, partindo da

premissa fiscal de que nessa época teriam se completado os requisitos legais para compensação de valores;

no entanto, a compensação civil, na forma como regida pelos artigos 368 e seguintes do Código Civil, somente admite compensação de dívidas líquidas, vencidas e de

coisas fungíveis; conforme

se observa do instrumento de confissão de dívida entre MMO e DIC/DAA (fls. 1007/1011), a quitação se daria com a entrega de cana de açúcar de safra futura, ou seja, da safra de 2007/2008;

assim, a dívida de MMO para com DIC/DAA, posteriormente passada à SAD, por conta das integralizações de capital, somente seria exigível a partir da safra de 2007/2008, ou seja, após a data eleita pelo Agente Fiscal como gatilho para tributação do ganho de capital;

nos exatos termos do artigo 369 do CC, as dívidas jamais poderiam ter sido compensadas em 2006/2007, pois, nessa época, a dívida de MMO com as usinas,

posteriormente repassada para indústria agrícola, não era exigível, eis que não vencida; a compensação dos valores, por expressa disposição legal (cláusula 2.4.1 do “Termo Aditivo ao Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações e Outras Avenças”, fl. 932), dependia de prévio e formal consentimento dos participantes de MMO, sob pena de se tornar um ato inválido;

A compensação jamais poderia ter-se operado de forma unilateral, como pretendeu o Agente Fiscal, primeiramente porque o Código Civil (art. 369) prevê, expressamente, a condição de exigível das dívidas, o que não ocorre no presente caso, e, em segundo plano, pela cláusula contratual de necessidade de prévio consentimento das partes, o que está de pleno acordo com o artigo 375 do Código Civil e com a teoria da autonomia da vontade das partes;

Em seu Recurso Voluntário juntado a contribuinte, realiza extensa e minuciosa razões recursais, alegando, de forma resumida, o seguinte:

Preliminar

- i) Nulidade do auto de infração por falta de intimação da recorrente na fase de fiscalização, bem como bem como alega a inexistência de prova material para na ocorrência do fato gerador;

No mérito

- ii) Persiste alegando ausência de provas incidência do Imposto de Renda, em razão da função da invalidade do ato de compensação entre MMO e SAD, eleito como gatilho para incidência tributária;

- iii) o reconhecimento do equívoco grosseiro da fiscalização, que teria entendido ser ganho de capital a receita proveniente de atividade rural, o que acarretaria, ao menos, a sensível redução do montante tributário, pela recomposição dos valores e consideração das despesas de custeios e investimento, bem como dos valores já tributados;
- iv) se for considerado como ganho de capital o valor da cessão de direitos de MMO para SAD e, ainda, admitido que foi efetivada a liquidação por compensação, que seja reduzido o montante tributário em decorrência da necessidade de que seja atribuído como custo de aquisição o valor das despesas de custeios e investimento para formação das lavouras objeto de cessão, se não for o caso de cancelamento da autuação pelo aludido erro material.

Diante do exposto, é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Flavia Lilian Selmer Dias, Redatora *Ad Hoc*.

Como redatora *ad hoc* sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro Wesley Rocha, no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotando não necessariamente coincide com o meu.

O Recurso Voluntário é tempestivo e é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

Das preliminares arguidas

Alega a recorrente que não teria sido intimada na fase investigativa da atuação para prestar esclarecimentos ou indicar suas considerações sobre os fatos ocorridos, o que poderia acarretar em nulidade do auto de infração por cerceamento do direito da defesa, bem como pela falta de observação de requisitos formais aplicados ao PAF.

Contudo, O PAF – Processo Administrativo Fiscal é orientado por fases, que se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa (e pela ordem do MPF), da qual realiza as atividades e procedimentos necessários para obter as informações pertinentes na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas”.

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a

obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado, em obediência ao devido processo legal, e aos princípios da ampla defesa e contraditório.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. *Teoria Geral do direito tributário*. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual).

No processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo

para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio *pas de nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento. Apresentou defesa e foi notificado dos demais atos administrativos, incluindo recurso e demais manifestações, quanto ao que foi apurado no processo administrativo fiscal.

No que diz respeito à ampla defesa e contraditório, registra-se que é pelo Processo Administrativo Fiscal - PAF que a Fazenda Pública se utiliza para cobrar legalmente seus créditos, sendo eles de natureza tributária ou não.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para a constituição do crédito público, realizando as necessárias fiscalizações e procedimento de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Portanto, diferentemente do que alega a recorrente, no sentido de não haver ampla defesa e contraditório na constituição do crédito, com cerceamento seu direito, pela falta de sua intimação, o processo administrativo fiscal em algum momento deve ser constituído para aí sim

ser contestado, se for o caso, com a finalidade de fazer coisa julgada material administrativa, consoante a reunião de um conjunto probatório. São procedimentos necessários para apurar e constatar as irregularidades e possíveis fraudes que possam vir a ocorrer no recolhimento dos tributos, em consonância com as normas imbuídas na Constituição Federal brasileira. Tal procedimento é conhecido como controle interno, ou autocontrole da legalidade do ato administrativo fiscal na administração dos tributos federais.

Ademais, não foram, efetivamente, apontados quais prejuízos teria tido o recorrente pela sua falta de intimação.

Sob a alegação de nulidade do lançamento pela falta de materialidade do fato gerador, entendo que esse remonta o mérito. Assim, passo analisar o mérito.

DO GANHO DE CAPITAL

O imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

A Lei que dispõe sobre o ganho de capital é a seguinte:

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei".

A autoridade lançadora lançou os dispositivos ao caso concreto, referente aos arts. 117 a 142, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99, e os arts. 5º, 16, 19 e 27, da Instrução Normativa - IN SRF nº 84, de 2001, alterada pela Instrução Normativa – IN SRF nº 599, de 2005, aplicados à época dos fatos geradores, assim transcritos:

RIR/99

“GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS

Seção I

Incidência

Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).

[...]

§ 4º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º).

[...]

Custo de Aquisição

Subseção I

Bens ou Direitos Adquiridos até 31 de dezembro de 1991

[...]

Art. 126. Para as participações societárias não cotadas em bolsa de valores, considera-se custo de aquisição o maior valor entre (Lei nº 8.218, de 1991, art. 16, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 96, § 10):

I - o apurado mediante a atualização monetária, até 31 de dezembro de 1991, do valor original de aquisição, com a utilização da tabela de índices divulgada pela Secretaria da Receita Federal;

II - o valor de mercado avaliado pelo contribuinte, utilizando parâmetros como valor patrimonial, valor apurado por meio de equivalência patrimonial nas hipóteses previstas na legislação comercial ou, ainda, avaliação de três peritos ou empresa especializada.

[...]

Subseção III

Bens Adquiridos após 31 de dezembro de 1995

Art. 131. Não será atribuída qualquer atualização monetária ao custo dos bens e direitos adquiridos após 31 de dezembro de 1995 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 17, inciso II).

[...]

Art. 135. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital ou incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista (Lei nº 9.249, de 1995, art.10, parágrafo único).

[...]

Seção V

Apuração do Ganho de Capital

Art. 138. O ganho de capital será determinado pela diferença positiva, entre o valor de alienação e o custo de aquisição, apurado nos termos dos arts. 123 a 137 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 2º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 2º, § 7º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 17).

[...]

Seção VI

Cálculo do Imposto e Prazo de Recolhimento

Art. 142. O ganho de capital apurado conforme arts. 119 e 138, observado o disposto no art. 139, está sujeito ao pagamento do imposto, à alíquota de quinze por cento (Lei nº 8.134, de 1990, art. 18, inciso I, Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 23, § 1º).

Parágrafo único. O imposto apurado na forma deste Capítulo deverá ser pago no prazo previsto no art. 852.”

IN SRF nº 84/2001 alterada pela IN SRF nº 599/2005

“Art. 5º Considera-se custo dos bens ou direitos o valor de aquisição expresso em reais.

[...]

Art. 16. Na hipótese de integralização de capital mediante a entrega de bens ou direitos, considera-se custo de aquisição da participação adquirida o valor dos bens ou direitos transferidos, constante na Declaração de Ajuste Anual ou o seu valor de mercado.

§ 1º Se a transferência não se fizer pelo valor constante na Declaração de Ajuste Anual, a diferença a maior é tributável como ganho de capital.

§ 2º No caso de ações ou quotas recebidas em bonificação, em virtude de incorporação de lucros ou reservas ao capital social da pessoa jurídica, considera-se custo de aquisição da participação o valor do lucro ou reserva capitalizado que corresponder ao acionista ou sócio, independentemente da forma de tributação adotada pela empresa.

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

I - o preço efetivo da operação de venda ou de cessão de direitos;

Da Tributação do Ganho de Capital

Incidência

Art. 27. O ganho de capital sujeita-se à incidência do imposto de renda, sob a forma de tributação definitiva, à alíquota de quinze por cento.

§ 1º O cálculo e o pagamento do imposto devido sobre o ganho de capital na alienação de bens e direitos devem ser efetuados em separado dos demais rendimentos tributáveis recebidos no mês, quaisquer que sejam.

§ 2º O imposto incidente sobre ganhos de capital não é compensável na Declaração de Ajuste Anual.

[...]”

Assim, passo a analisar as razões recursais consoante a acusação fiscal:

DO GANHO DE CAPITAL NA OPERAÇÃO PRÁTICA, DA COMPENSAÇÃO E DA AUSÊNCIA DE FATO GERADOR

Alega a recorrente que a fiscalização não poderia ter considerado operação de ganho de capital levando em conta a suposta compensação realizada entre o Condomínio MMO e a empresa SAD.

Segundo a fiscalização essa operação teria ocorrido para liquidar o débito que a empresa SAD tinha com o Condomínio MMO, compensando-se os débitos e créditos entre si, e que ao final teria gerado um acréscimo patrimonial para os comunheiros (pessoas físicas do Condomínio).

A DRJ de origem assim discorreu:

Inicialmente, quanto ao entendimento de que a compensação somente poderia ocorrer entre débitos exigíveis, há que se distinguir a compensação legal, que decorre da vontade da lei, da compensação convencional, que decorre do princípio da liberdade de contratar.

Os artigos 368 e 369 do Código Civil dispõem sobre a compensação legal, *verbis*:

Art. 368. Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem.

Art. 369. A compensação efetua-se entre débitos líquidos, vencidos e de coisas fungíveis.

Tal modalidade de compensação somente será excluída nas hipóteses previstas no artigo 375 do mesmo diploma legal, a seguir transcrito:

Art. 375. Não haverá compensação quando as partes, por mútuo acordo, a excluírem, ou no caso de renúncia prévia de uma delas.

Outra modalidade de compensação admitida pelo ordenamento jurídico pátrio é a convencional, que se realiza entre débitos recíprocos, quando ausentes algum ou todos os pressupostos estabelecidos no artigo 369 acima mencionado.

Sobre o assunto, assim leciona Orlando Gomes (*in Obrigações*, 13ª ed., 2000, pág. 130):

A compensação legal verifica-se, necessariamente, quando entre as mesmas pessoas, por título diverso, há débitos homogêneos, líquidos e exigíveis. A existência desses pressupostos é bastante para determiná-la. Opera ipso jure. Compensatio necessaria est. (Grifei)

(...)

A compensação voluntária, também chamada convencional, é a que se estipula quando faltam pressupostos de homogeneidade, liquidez e exigibilidade das débitos recíprocos, ou algum deles.

Note-se que a previsão contida no artigo 375 do Código Civil, acima reproduzido, não socorre a contribuinte, posto que, *in casu*, não ocorreu a exclusão da compensação, por mútuo acordo, ou a renúncia prévia de uma das partes, como se observa na cláusula contratual a que se refere a impugnante, que está assim redigida ("Termo Aditivo ao Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações e Outras Avenças", fl. 932):

2.4.1 A CESSIONÁRIA poderá, ainda, desde que mediante prévia expressa concordância do **CEDENTE**, quitar as parcelas relacionadas na Cláusula 2.2 acima por meio de compensação de valores a ela devidos pelo **CEDENTE**, nos termos do art. 368 do Código Civil.

Cabe ressaltar que a cláusula em questão, embora cite como fundamento o artigo 368 do Código Civil, não tem eficácia no tocante à compensação legal, que independe de consentimento. Já em relação à extinção, por compensação, das obrigações recíprocas não vencidas, nada mais fez do que dispor sobre o óbvio, ao condicionar a sua realização pela SAD à anuência prévia de MMO.

Quanto à compensação a recorrente alega o seguinte:

(....) Com a formalização do "Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações, e Outras Avenças" (fls. 912 a 914), MMO passou a ser credor de SAD e, após a conclusão das duas operações societárias de aumento do capital de SAD, esta também passou a deter um crédito contra MMO;

havia cláusula específica no contrato de cessão de direitos dispondo que a compensação entre esses créditos e débitos demandaria ciência e autorização expressa de ambas as partes envolvidas;

Alegou que se o Condomínio MMO não concordou e não permitiu de forma expressa a compensação é inválida, por violar expressa manifestação de vontade das partes;

embora os condôminos não tenham sido, em momento algum, informados ou cientificados, a SAD, já sob a administração do Grupo Abengoa e, portanto, não tendo mais nenhuma relação com a recorrente, promoveu a baixa dos débitos de MMO, mediante liquidação por compensação, baixando, por conseguinte, os créditos detidos pelas pessoas físicas;

pois é justamente nesse ponto que se fixou o Agente Fiscal para argumentar que os integrantes de MMO teriam auferido ganho de capital no momento em que teria se realizado o valor da cessão de direitos pela compensação unilateral realizada pela SAD;

além do mais, a realização dos valores da cessão de ativos pela compensação unilateral de SAD teria desencadeado omissão de receita da atividade rural, por força do artigo 61, § 1º, III, do RIR/1999, no que tange à cessão dos ativos e benfeitorias agrícolas, além de ganho de capital na cessão de direitos de MMO para SAD, na proporção da participação de cada comunheiro;

Nesse sentido, apesar de haver cláusula permitindo a compensação dos créditos e débitos, havia também cláusula que determinava que esse procedimento deveria haver autorização expressa para o ocorrido, fato esse que a recorrente alega que inexistiu e também não consta nos autos para fins da apuração fiscal.

Por outro lado, a fim de verificar o ocorrido, relatório da diligência fiscal realizada em sede de primeira instância assim constatou:

a) esclarecer a forma e a(s) data(s) de extinção da parte das obrigações da SAD/ABAG perante MMO, não liquidada mediante compensação

Resposta da Fiscalizada WANDA MARIA GIANNETTI DEDINI OMETTO	Resposta da Responsável Solidária SAD/ABAG
1 - "...O impugnante esclarece que até o presente momento não foram realizadas as compensações e não foram satisfeitas as obrigações da SAB para com o MMO." 2 - "Assim, conclui-se que as obrigações da SAD para com o Condomínio MMO ainda não foram liquidadas, seja pela compensação, seja por qualquer outra modalidade legal de extinção, o que leva a conclusão de que inexistente fato jurídico tributário para que seja disparado o ganho de capital da forma como apurado no auto de infração."	1 - "Após análise das informações contábeis da ABAG, esta esclarece que não houve extinção de obrigações em relação ao MMO que não seja mediante compensação."

9. Com referência ao quesito da letra "b", abaixo transcrito, constata-se que a **lavratura** do Instrumento Particular de **5ª Alteração do Contrato Social da Sociedade Agrícola Dedini Ltda.** (hoje a **ABAG**), foi às **20 horas** do dia **26 de setembro de 2007** e seu **arquivamento** na **JUCESP**, foi no dia **31 de janeiro de 2008**, sob o registro nº. 26.136/08-9.

b) Cópia da alteração do contrato social da SAD/ABAG, formalizada por ocasião da retirada da contribuinte em epígrafe do quadro societário.

Já o instrumento de confissão de dívida entre o condomínio MMO e a empresa DIC/DAA, a quitação se daria com a entrega da cana de açúcar de safra futura, que na ocasião seria a safra de 2007/2008. Essa dívida teria sido repassada à SAD, por conta da integralização de capital, e que ocorreria somente após aos exercícios citados de 2007/2008, sendo após a eleição da fiscalização como marco para tributação do ganho de capital.

Nesse sentido, a decisão de primeira instância entendeu que houve equívoco da recorrente no entendimento de que não haveria nos autos prova da realização do dito encontro de contas, já que o Condomínio MMO alienou à SAD os direitos que detinha sobre as safras futuras, e que também é veementemente contestada essa conclusão pela recorrente. Para essa conclusão, a DRJ apurou os seguintes fatos:

Segundo relatado no Termo de Verificação, Encerramento de Fiscalização e Representação Fiscal de fls. 426 a 445, integrante do auto de infração, grande parte dos custos/despesas e investimentos da atividade rural de MMO era custeada pelas usinas de açúcar e álcool Dedini S.A. Indústria e Comércio (DIC) e Dedini Açúcar e Álcool Ltda. (DAA), compradoras, com exclusividade, da cana-de-açúcar produzida por MMO.

Informa a Fiscalização que era mantido um "contas-correntes" entre as usinas e MMO e que, em 31/12/2006, as usinas eram credoras de MMO pelo valor total de R\$ 254.600.906,59, quantia essa que figurou nas fichas de Dívidas e Ônus Reais da Atividade Rural da DIRPF/2007 (ano-calendário de 2006) dos condôminos, respeitados os percentuais de participação de cada condômino.

O referido montante de crédito foi entregue por DIC e DAA em integralização de capital de SAD, conforme 3ª Alteração do Contrato Social de SAD, datada de 28/02/2007 (fls. 32 a 67), pela qual DIC e DAA foram admitidas como sócias de SAD, Mantendo-se as quotas detidas pelos antigos sócios, que também detinham participação em MMO, dentre os quais a Impugnante.

Em 16 de julho de 2007, houve novo aumento do capital de SAD no valor de R\$ 16.246.167,27, integralizado por DIC mediante o aporte de outros créditos devidos contra MMO, conforme 4ª Alteração do Contrato Social de SAD (fls. 68 a 80).

No expediente de fls. 06 a 18, a SAD/ABAG informa que referidas operações foram assim registradas em sua contabilidade:

Débito de R\$ 19.447.099,27 à conta razão 1.10.03.001.0007 (Clientes curto prazo MMO) de 28/02/2007 lote 000673 sequência 000002/0002, e débito de R\$ 235.153.807,32 conta razão 1.15.01.002.0004 (Clientes longo prazo MMO) de 28/02/2007 lote 000673 sequência 000002/0003, em contrapartida a crédito de R\$ 254.600.906,59 à conta razão 2.40.01.001.0001 (Capital realizado) de 28/02/2007 lote 000673 sequência 000001/0002.

(...)

Débito de R\$ 16.246.167,27 conta razão 1.10.03.001.0007 (Clientes curto prazo MMO) de 16/07/2007 lote 000674 sequência 000002/0001, em contrapartida a crédito de R\$ 16.246.167,27 conta razão 2.40.01.001.0001 (Capital realizado) de 16/07/2007 lote 000674 sequência 000001/0002.

Com a formalização do “Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações e Outras Avenças”, datado de 14 de novembro de 2006, e seus aditivos (fls. 81 a 154), MMO transferiu a SAD direitos e obrigações decorrentes de contratos e parceria agrícola e compra e venda de cana-de-açúcar, no valor total de R\$ 286.350.739,85.

Pelo “Contrato de Cessão e Transferência de Ativos e Outras Avenças”, datado de 01 de dezembro de 2006, e seus aditamentos (fls. 163 a 425), MMO transferiu a SAD bens e direitos que compunham o ativo imobilizado, contas a receber, ativo diferido, adiantamentos a fornecedores e estoques, no montante de R\$ 37.136.933,13.

Sobre as cessões mencionadas, a SAD/ABAG esclarece o que segue, no expediente de fls. 22 a 31:

No ano-calendário de 2006, o condomínio de pessoas físicas denominado Márcio Milan de Oliveira e Outros ("MMO") transferiu a totalidade das suas atividades agrícolas para a SAD/ABAG.

Nesse contexto, foram firmados os seguintes contratos:

(1) Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações e Outras Avenças, datado de 14 de novembro de 2006, com quatro aditivos (Docs. 1 a 5). Por meio desse contrato e respectivos aditivos, MMO cedeu para a SAD/ABAG todos os direitos e obrigações decorrentes dos instrumentos particulares de contrato de parceria agrícola e compra e venda de cana-de-açúcar que haviam sido firmados por MMO até então. Um exemplo de instrumento particular cujos direitos e obrigações foram objeto da cessão encontra-se anexo

(Doc. 6). Como consequência da referida cessão de direitos e obrigações, com respectivos aditivos, a SAD/ABAG passou a dever para MMO o montante total de R\$ 286.350.739,85, a ser pago em parcelas, conforme termos e condições estipulados contratualmente.

(2) Contrato de Cessão e Transferência de Ativos e Outras Avenças, datado de 1º de dezembro de 2006, com três aditivos (Docs. 7 a 10). Mediante tal contrato e respectivos aditivos, MMO cedeu e transferiu para a SAD/ABAG bens e direitos que compunham seu ativo imobilizado, contas a receber, ativo diferido, adiantamentos a fornecedores e estoques, conforme relação de bens e direitos

constante dos anexos do contrato e aditivos. Em contrapartida à dita cessão e transferência de ativos, a SAD/ABAG passou a dever para MMO o montante total de R\$ 37.136.933,13, a ser pago em parcelas, conforme termos e condições previstos no contrato.

Os passivos da Intimada em face de MMO acima especificados totalizavam o montante de R\$ 323.487.672,98. Os créditos detidos pela SAD/ABAG em face de MMO após os aumentos de capital descritos na resposta apresentada a esta fiscalização em 19 de setembro de 2011, no valor total de R\$ 270.847.073,86, foram utilizados para liquidar parcialmente esses passivos, mediante compensação”.

Essa operação mediante compensação teria sido informada pela SAD/ABAG, em resposta à fiscalização nas e-fls. 05/13, e que a decisão *a quo* assim resumiu:

“(…)Após a contribuição dos créditos para a Intimada, estes foram liquidados, ainda em 2007, mediante compensação com passivos da Intimada em face de MMO. Os seguintes lançamentos contábeis foram registrados pela Intimada:

Crédito de R\$ 19.447.099,27 conta razão 1.10.03.001.0007 (Clientes curto prazo MMO) de 01/03/2007 lote 000131 sequência 000002/0003;

Débito de R\$ 1.799.521,74 conta razão 2.10.01.001.0009 (Fornecedores curto prazo MMO) de 01/03/2007 lote 000131 sequência 000002/0001;

Débito de R\$ 17.647.577,53 conta razão 2.10.01.001.0009 (Fornecedores curto prazo MMO) de 01/03/2007 lote 000131 sequência 000002/0002;

Crédito de R\$ 164.649.705,58 conta razão 1.10.03.001.0007 (Clientes curto prazo MMO) de 30/09/2007 lote 000916 sequência 000001/0002;

Débito de R\$ 164.649.705,58 conta razão 2.10.01.001.0009 (Fornecedores curto prazo MMO) de 30/09/2007 lote 000916 sequência 000001/0001;

Crédito de R\$ 88.063.656,37 conta razão 1.15.01.002.0004 (Clientes longo prazo MMO) de 30/09/2007 lote 000916 sequência 000001/0004;

Débito de R\$ 88.063.656,37 conta razão 2.20.01.001.0004 (Fornecedores longo prazo MMO) de 30/09/2007 lote 000916 sequência 000001/0003”.

Segundo a DRJ de origem essas seriam provas diretas dos encontros de contas, inexistindo presunção da respectiva compensação, mas de fato certeza de que teria ocorrido.

Sobre a alegação da contribuinte de que não teria tido ciência das respectivas compensações e não teria autorizado a operação, a autoridade julgadora de primeira instância, seguiu discorrendo sobre a controvérsia:

“(…) Também não procede o argumento de que a SAD teria realizado o encontro de contas em referência sem a anuência prévia das pessoas físicas integrantes de MMO.

Releva observar que a transferência das atividades agrícolas de MMO para a SAD e o posterior ingresso das usinas DIC e DAA no quadro societário de SAD, com a integralização de capital mediante entrega de direitos de crédito que detinham contra MMO, foi realizada no contexto da reorganização societária do Grupo Dedini Agro, com vistas à sua venda para o Grupo Abengoa.

No Termo de Verificação, Encerramento de Fiscalização e Representação Fiscal de fls. 426 a 445, em sua pág. 2, item “II – Do objeto do presente Termo”, relata a fiscalização que a capitalização da SAD por DIC e DAA com créditos detidos junto a MMO foi realizada com vistas ao *“preparo do grupo Dedini Agro para venda ao grupo espanhol Abengoa Bioenergia, ocorrida em 2007”*.

A venda do Grupo Dedini Agro foi formalizada por meio do “Contrato de Compra e Venda de Quotas” de fls. 674 a 785, colhido no curso do procedimento fiscal que deu origem ao presente feito e juntado aos autos por esta julgadora.

Note-se que a SAD figura em tal instrumento como interveniente e anuente e o contrato foi celebrado em 04 de agosto de 2007, quando a interessada era sócia da empresa.

Na “CLÁUSULA II – FECHAMENTO” do contrato, em seu subitem “2.1” (fl. 712), estabeleceu-se como data limite para o fechamento da operação o dia 30 de setembro de 2007, data essa que coincide com aquela em que se ultimou a extinção das obrigações recíprocas entre SAD e MMO.

Evidentemente, não seria concluída a operação, sem prévia extinção das obrigações entre integrantes do grupo alienante.

É infundado o argumento de que a dívida de MMO perante as Usinas DIC/DAA, posteriormente cedida à SAD em integralização de capital, somente seria exigível a partir da safra de cana-de-açúcar de 2007/2008, uma vez que MMO alienou à própria SAD os direitos que detinha sobre as safras futuras.

Por todo o exposto, não se sustenta a alegação de que as compensações em questão foram realizadas à revelia da Impugnante.

O despacho de fls. 787 e 788, desta Décima Sexta Turma, assinalou que a SAD/ABAG detinha contra MMO direitos de crédito no total de R\$ 270.847.073,86 e os seus passivos perante MMO totalizavam R\$ 323.487.672,98.

Assim, determinou-se o retorno do feito à origem, para que se esclarecesse a forma e a(s) data(s) de extinção da parte das obrigações da SAD/ABAG perante MMO, não liquidada mediante compensação.

Todavia, a SAD/ABAG limitou-se a afirmar que *“não houve extinção de obrigações em relação ao MMO que não seja mediante compensação”*.

A manifestação da contribuinte sobre o resultado da diligência (fls. 850 a 856) nada acrescentou em sua defesa, pois centra-se na tese de invalidade das compensações de dívidas recíprocas levadas a efeito pela SAD, ante o argumento de que teriam sido realizadas de forma unilateral, razões essas que não merecem guarida, como se viu anteriormente neste voto.

Cabe ressaltar que, no despacho acima mencionado, houve um equívoco na menção ao valor do ativo da SAD representado por dívidas de MMO, realizado mediante compensação com créditos recíprocos, posto que a importância correta é de R\$ 272.160.461,22 e não de R\$ 270.847.073,86. Esse último valor corresponde às dívidas de MMO cedidas à SAD pelas usinas DIC/DAA.

Assim, resta comprovada nos autos a existência de compensação entre créditos recíprocos, no montante de R\$ 272.160.461,22, conforme lançamentos contábeis acima reproduzidos.

O quadro a seguir relaciona os créditos de MMO perante a SAD, por ordem de vencimento, de acordo com o Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações e Outras Avenças, datado de 14 de novembro de 2006, e seus aditivos

(fls. 81 a 154), e o Contrato de Cessão e Transferência de Ativos e Outras Avenças, datado de 1 de dezembro de 2006, e seus aditamentos (fls. 163 a 425):

(quadro reproduzido nas e-fls. 1.183 da decisão de piso).

Para apuração do cálculo devido, no que diz respeito à base de cálculo, a DRJ também elaborou quadro analítico, com referência aos créditos decorrentes da alienação de ativos segregar os valores apurados pela fiscalização como tributáveis, por se referirem a ativo imobilizado e estoque de insumos e materiais intermediários, de acordo com o subitem “8.1” do Termo de Verificação, Encerramento de Fiscalização e Representação Fiscal (fl. 434), e que do demonstrativo elaborado evidenciou-se que, do total extinto por compensação de créditos recíprocos, de R\$ 272.160.461,22, a quantia de R\$ 242.804.084,27 refere-se à cessão de direitos e a importância de R\$ 29.356.376,95, a alienação de ativos, cujo valor tributável é de R\$ 20.922.067,76:

A DRJ de origem não entendeu que não poderia haver compensação de prejuízos acumulados da atividade rural com rendimentos de outra natureza, tal como considerar como receita da atividade rural o valor da cessão de direitos sobre safras futuras. Com isso, não haveria a possibilidade da pretensão da recorrente em considerar direitos sobre as safras futuras objeto de contratos entre MMO e os proprietários ou detentores das áreas rurais seriam considerados “bens incorpóreos”.

Nesse sentido, tendo a concordar com a DRJ de origem. Apesar de minuciosa e esforço trabalho do contribuinte em afastar a acusação fiscal, diante do já todo exposto, concluo pela mesma interpretação dada pelo julgador de primeira instância.

Das já citadas alegações da contribuinte, vejo que essa deixa de considerar os efeitos fiscais da transação, a exemplo que considera que o fato jurídico da compensação só teria efeitos quando houvesse consentimento do cedente. Contudo, diante das citadas ocorrências, naturalmente surgem as obrigações tributárias com a ocorrência dos fatos geradores dos tributos.

A incidência do tributo independente da vontade das partes envolvidas em negociações entre particulares, aplicando-se os dispositivos das leis fiscais.

A recorrente também alega que instrumento de cessão de direitos previa na cláusula II, que o valor da lavoura da cana de açúcar seria pago em 42 parcelas mensais, iniciando em 12/2006 e finalizando em 10/2011. Ocorre que o mesmo Contrato de Cessão e Transferência de Ativos e Outras Avenças”, datado de 01 de dezembro de 2006, e seus aditamentos (fls. 163 a 425), MMO transferiu a SAD bens e direitos que compunham o ativo imobilizado, contas a receber, ativo diferido, adiantamentos a fornecedores e estoques, no montante de R\$ 37.136.933,13. Ou seja, a recorrente considera apenas uma operação em sua análise, desconsiderando também as demais ocorrências da operação praticada.

Para esse item da receita da atividade rural, foram feitos ajustes pela DRJ de origem, mas com dito acima, não há como considerar a receita da atividade rural decorrente de direitos sobre safras futuras.

Nesse sentido, pretende a recorrente a aplicação da Lei 8.023/90, que disciplina a tributação da atividade rural, alegando que todo o negócio jurídico envolvido na operação entre

SAD e MMO tiveram a transferência de toda a atividade agrícola explorada pelo Condomínio MMO, do qual a recorrente detinha 77%.

A citada lei dispõe o seguinte:

Lei 8.023/90

Art. 1º Os resultados provenientes da atividade rural estarão sujeitos ao Imposto de Renda de conformidade com o disposto nesta lei.

Art. 2º Considera-se atividade rural:

I - a agricultura;

II - a pecuária;

III - a extração e a exploração vegetal e animal;

IV - a exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais;

V - a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada, tais como a pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação.

Art. 3º O resultado da exploração da atividade rural será obtido por uma das formas seguintes:

I - simplificada, mediante prova documental, dispensada escrituração, quando a receita bruta total auferida no ano-base não ultrapassar setenta mil BTN's;

II - escritural, mediante escrituração rudimentar, quando a receita bruta total do ano-base for superior a setenta mil BTN's e igual ou inferior a setecentos mil BTN's;

III - contábil, mediante escrituração regular em livros devidamente registrados, até o encerramento do ano-base, em órgãos da Secretaria da Receita Federal, quando a receita bruta total no ano-base for superior a setecentos mil BTN's.

Parágrafo único. Os livros ou fichas de escrituração e os documentos que servirem de base à declaração deverão ser conservados pelo contribuinte à disposição da autoridade fiscal, enquanto não ocorrer a prescrição quinquenal.

Ressalta-se que em avaliação da DRJ de origem, verificou-se que as declarações de ajuste anual aos anos-calendário de 2008 a 2010, juntadas às fls. 1085 a 1110 e 1142 a 1152, a contribuinte continuou a dedicar-se à atividade rural.

Já para o condomínio, apurou-se que o encerramento da atividade rural de MMO, em 2007, refere-se à atividade do Grupo Dedini Agro até então explorada pelo condomínio de pessoas físicas, em virtude do tratamento tributário diferenciado, que passou a ser executada pela pessoa jurídica (da qual os condôminos eram sócios, com a mesma participação que detinham no condomínio).

Contudo, confesso que encontro dificuldades de enquadrar a operação realizada como decorrente de receita oriunda da atividade rural na letra fria da lei, no que dispõe o art. 4º, da Lei 8.023/90, inclusive como investimento, que dispõe no art. 6º, da citada Lei:

“Art. 4º Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.”

§ 1º É indedutível o valor da correção monetária dos empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural.

§ 2º Os investimentos são considerados despesas no mês do efetivo pagamento.

§ 3º Na alienação de bens utilizados na produção, o valor da terra nua não constitui receita da atividade agrícola e será tributado de acordo com o disposto no art. 3º, combinado com os arts. 18 e 22 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Art. 5º A opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do art. 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Art. 6º Considera-se investimento na atividade rural, para os propósitos do art. 4º, a aplicação de recursos financeiros, exceto a parcela que corresponder ao valor da terra nua, com vistas ao desenvolvimento da atividade para expansão da produção ou melhoria da produtividade agrícola.

Art. 7º A base de cálculo do imposto da pessoa física será constituída pelo resultado da atividade rural apurada no ano-base, com os seguintes ajustes:

I - acréscimo do valor de que trata o § 1º, do art. 9º;

II - dedução do valor a que se refere o caput do art. 9º;

Apesar de toda a explicação da recorrente, entendo que a cessão de direitos de operações complexas entre pessoas jurídicas e de altos valores, tende a fugir do escopo da Lei. Contudo, a toda evidência que não seria pelas razões de grandes valores que a tributação favorecida seria impedida, nem por esse relator e nem pela fiscalização, mas a intenção da legislação vigente é justamente promover o incentivo do trabalho rural, e

Ademais, em sua DIRPF a recorrente sequer declarou os valores como sendo receitas da atividade rural, mas declarou prejuízos decorrentes da atividade rural. Nota-se que não há erro na classificação dos valores pela administração tributária, mas uma interpretação de que a operação decorre do puro ganho de capital, que a princípio não teria sido declarado.

Como bem citada pela recorrente as demais pessoas físicas não declaram a operação como ganho de capital, mas pelo que se percebeu, foram declarados havendo prejuízos, advindas da operação rural, permanecendo a omissão de rendimentos, já que a fiscalização identificou um acréscimo no patrimônio da recorrente advindo do complexo negócio jurídico praticado.

Nas e-fls. 675/786 foi juntado o contrato de compra e venda de quotas verifico mais uma operação complexa entre as partes envolvidas para reajustes societários e garantias das operações realizadas.

Inclusive a questão do prejuízo foi alterada pela DRJ de origem, naquilo que foi possível identificar, ao passo que esses registros deveriam ter sido feitos em livro contábil da recorrente.

Diante de ajustes nas receitas da atividade rural da contribuinte, foram corridos os valores tributáveis atribuídos ao relativo à recorrente, Portanto, o valor do prejuízo a compensar a partir do ano-calendário de 2008, fica alterado para R\$ 4.013.090,14., segundo é de **R\$ 4.856.081,69**, resultante da aplicação do percentual de participação no condomínio, de 2% (quatro por cento), sobre o montante tributável, **de R\$ 242.804.084,27**, remanesce a exigência do imposto sobre o ganho de capital na alienação de direitos, ajustando de R\$ 877.267,5, para de **R\$ 728.412,25**.

Por outro lado, verifico que a recorrente alega erro no custo de aquisição. Nesse ponto, tendo a

concordar com a contribuinte, pois o custo de aquisição deveria ser considerado no ganho de capital, que nesse caso, segundo a contribuinte seria, que neste caso, deveriam ser os investimentos e custeio para formação da lavoura;

A recorrente alega que o custo de aquisição não poderia ser outro que não o valor total empregado na formação das lavouras, que são objeto dos contratos de parceria agrícola e que constituíam os direitos cedidos por MMO para SAD, montante esse que corresponde à soma das despesas de custeio e investimentos de MMO, subsidiadas pela DIC e pela SAD;

Para tanto, a recorrente invoca dispositivo da Lei 7.713/88, abaixo transcrito:

Art. 16. O custo de aquisição dos bens e direitos será o preço ou valor pago, e, na ausência deste, conforme o caso:

I - o valor atribuído para efeito de pagamento do imposto de transmissão;

II - o valor que tenha servido de base para o cálculo do Imposto de Importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;

III - o valor da avaliação do inventário ou arrolamento;

IV - o valor de transmissão, utilizado na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante;

V - seu valor corrente, na data da aquisição.

§ 1º O valor da contribuição de melhoria integra o custo do imóvel.

§ 2º O custo de aquisição de títulos e valores mobiliários, de quotas de capital e dos bens fungíveis será a média ponderada dos custos unitários, por espécie, desses bens.

§ 3º No caso de participação societária resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, que tenham sido tributados na forma do art. 36 desta Lei, o custo de aquisição é igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista beneficiário.

§ 4º O custo é considerado igual a zero no caso das participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, no caso de partes beneficiárias adquiridas gratuitamente, assim como de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado nos termos previsto neste artigo

Contudo, apesar das alegações da contribuinte sobre o respectivo custo de aquisição, não identifiquei o valor que a contribuinte entenderia devido como sendo o custo, não, ao passo que a fiscalização tenha considerado como sendo zero por não ter conseguido identificar o real custo aquisitivo.

Assim, entendo que as razões de decidir da DRJ de origem estão corretas.

DO RECURSO DE OFÍCIO

A DRJ de origem entendeu por excluir a responsabilidade tributária à empresa Abengoa Bioenergia Agroindústria Ltda. (anteriormente denominada Sociedade Agrícola Dedini Ltda.), CNPJ nº 06.252.818/000188, Fundamenta-se nos artigos 124, inciso I, e 133 do Código Tributário Nacional (CTN), nos seguintes termos:

“Assiste razão à impugnante ao alegar que não há interesse comum entre alienante e adquirente.

Na alienação, há interesse econômico coincidente, pois as partes almejam a efetivação do negócio jurídico, mas não *“interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”*, pois o alienante tenciona entregar o bem e receber a contraprestação, já o adquirente, receber o bem e entregar a contraprestação.

O interesse comum a que se refere o dispositivo legal acima reproduzido se verifica na hipótese em que há realização conjunta do fato jurídico tributário, sendo descabida a atribuição de responsabilidade solidária a pessoas que figuram em polos opostos da relação jurídica.

Assim, não subsiste a atribuição de responsabilidade solidária à impugnante, que figura como adquirente nas operações que ensejaram o lançamento.

Tendo a concordar com a conclusão da decisão de piso.

Contudo, a Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, que continha valor de alçada para interposição de Recurso de Ofício na quantia R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) foi revogado pela atual Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, que majorou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões), conforme se transcreve os dispositivos da Portaria abaixo:

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

A Súmula CARF n.º 103 estabelece que o limite de alçada do recurso de ofício deve ser analisado na data de sua apreciação em segunda instância, conforme se transcreve abaixo:

“Súmula CARF n 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”.

Este Conselho em análise reiterada sobre o assunto, com a matéria já sumulada, decidiu por diversas vezes que o limite de alçada deve ser analisado na data que o recurso for julgado, conforme ementa abaixo transcrita:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Ano calendário: 2008, 2009, 2010, 2011 RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA MF Nº 63, DE 2017. SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF nº63,de09 de fevereiro de 2017 majorou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício, que deixou de ser o valor estabelecido na Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008 (R\$ 1.000.000,00 um milhão de reais), para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais). Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância". (Processo n.º 10166.723214/201422, Acórdão n.º 2202-004.316, Conselheiro Relator Martin Da Silva Gesto, publicado em 20/11/2017).

Assim, o recurso está sendo posto para julgamento na presente data de julgamento, após a vigência da Portaria MF 02 de 2023, e, portanto, não ultrapassa o valor de alçada.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, para não conhecer das preliminares e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, bem como não conhecer do Recurso de Ofício, em razão do valor de alçada, promovendo a manutenção da decisão de primeira instância.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias – (voto do Conselheiro Wesley Rocha)

Voto Vencedor

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Redatora designada.

Ganho de capital

Concordo com o relator quanto ao não conhecimento do recurso de ofício e quanto ao não acolhimento das preliminares mas no mérito divirjo da conclusão do voto de dar provimento ao recurso de ofício.

Esclareço que os motivos expostos no voto do relator original conduz a uma conclusão pelo não provimento do recurso voluntário, todavia, a conclusão do voto foi pelo provimento. Há uma aparente contradição entre os motivos e a conclusão. Ocorre que, durante a

sessão de julgamento, iniciada em março de 2024, o relator original concordou com as razões apresentadas pelo patrono da contribuinte durante a sustentação oral, em especial o paradigma trazido no autos do processo nº 13888.724465/2011-24, da também sócia LUCIANNA DEDINI OMETTO JAMES, Acórdão nº 2201-005.474, de 2019, que teve seu recurso voluntário provido.

Esclarecido este fato, o ponto central da lide a natureza da operação realizada, se decorrente de atividade rural, com direito a dedução das despesas e compensação de prejuízo da própria atividade rural como requer a recorrente, ou de cessão de direito sobre safra futura, sem custo de aquisição, conforme foi feito o enquadramento no lançamento. De início a recorrente debate sobre se teria ou não ocorrido uma compensação de dívidas e créditos entre o condomínio MMO e a empresa SAD

Segundo a fiscalização houve liquidação dos débitos da empresa SAD com o Condomínio MMO, compensando-se os débitos e créditos entre si, e que ao final teria gerado um acréscimo patrimonial para os comunheiros (pessoas físicas do Condomínio).

A DRJ de origem assim discorreu sobre o assunto:

A compensação legal verifica-se, necessariamente, quando entre as mesmas pessoas, por título diverso, há dívidas homogêneas, líquidas e exigíveis. A existência desses pressupostos é bastante para determiná-la. *Opera ipso jure. Compensatio necessaria est.* (Grifei)

(...)

A compensação voluntária, também chamada convencional, é a que se estipula quando faltam pressupostos de homogeneidade, liquidez e exigibilidade das dívidas recíprocas, ou algum deles.

Note-se que a previsão contida no artigo 375 do Código Civil, acima reproduzido, não socorre a contribuinte, posto que, *in casu*, **não ocorreu a exclusão da compensação, por mútuo acordo, ou a renúncia prévia de uma das partes, como se observa na cláusula contratual a que se refere a impugnante, que está assim redigida** (“Termo Aditivo ao Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações e Outras Avenças”, fl. 932):

2.4.1 A CESSIONÁRIA poderá, ainda, desde que mediante prévia expressa concordância do **CEDENTE**, quitar as parcelas relacionadas na Cláusula 2.2 acima por meio de compensação de valores a ela devidos pelo **CEDENTE**, nos termos do art. 368 do Código Civil.

Cabe ressaltar que a cláusula em questão, embora cite como fundamento o artigo 368 do Código Civil, **não tem eficácia no tocante à compensação legal, que independe de consentimento.** Já em relação à extinção, por compensação, das obrigações recíprocas não vencidas, nada mais fez do que dispor sobre o óbvio, ao condicionar a sua realização pela SAD à anuência prévia de MMO.

A recorrente discorda que houve tal compensação, pois embora reconheça que havia cláusula permitindo a compensação, argumenta que estava atrelada à autorização expressa de sua parte, o que não ocorreu.

Nesse fato à contradição entre a resposta da contribuinte e da empresa SAD:

Resposta da Fiscalizada WANDA MARIA GIANNETTI DEDINI OMETTO	Resposta da Responsável Solidária SAD/ABAG
1 - "...O impugnante esclarece que até o presente momento não foram realizadas as compensações e não foram satisfeitas as obrigações da SAB para com o MMO." 2 - "Assim, conclui-se que as obrigações da SAD para com o Condomínio MMO ainda não foram liquidadas, seja pela compensação, seja por qualquer outra modalidade legal de extinção, o que leva a conclusão de que inexistente fato jurídico tributário para que seja disparado o ganho de capital da forma como apurado no auto de infração."	1 - "Após análise das informações contábeis da ABAG, esta esclarece que não houve extinção de obrigações em relação ao MMO que não seja mediante compensação."

9. Com referência ao quesito da letra "b", abaixo transcrito, constata-se que a **lavratura** do Instrumento Particular de **5ª Alteração do Contrato Social da Sociedade Agrícola Dedini Ltda.** (hoje a **ABAG**), foi às **20 horas** do dia **26 de setembro de 2007** e seu **arquivamento** na JUCESP, foi no dia **31 de janeiro de 2008**, sob o registro nº. 26.136/08-9.

b) Cópia da alteração do contrato social da SAD/ABAG, formalizada por ocasião da retirada da contribuinte em epígrafe do quadro societário.

A decisão de piso entendeu que houve a compensação das dívidas da recorrente com a SAD:

Segundo relatado no Termo de Verificação, Encerramento de Fiscalização e Representação Fiscal de fls. 426 a 445, integrante do auto de infração, grande parte dos custos/despesas e investimentos da atividade rural de MMO era custeada pelas usinas de açúcar e álcool Dedini S.A. Indústria e Comércio (DIC) e Dedini Açúcar e Álcool Ltda. (DAA), compradoras, com exclusividade, da cana-de-açúcar produzida por MMO.

Informa a Fiscalização que era mantido um "contas-correntes" entre as usinas e MMO e que, em 31/12/2006, as usinas eram credoras de MMO" pelo valor total de R\$ 254.600.906,59, quantia essa que figurou nas fichas de Dívidas e Ônus Reais da Atividade Rural da DIRPF/2007 (ano-calendário de 2006) dos condôminos, respeitados os percentuais de participação de cada condômino.

O referido montante de crédito foi entregue por DIC e DAA em integralização de capital de SAD, conforme 3ª Alteração do Contrato Social de SAD, datada de 28/02/2007 (fls. 32 a 67), pela qual DIC e DAA foram admitidas como sócias de SAD, Mantendo-se as quotas detidas pelos antigos sócios, que também detinham participação em MMO, dentre os quais a Impugnante.

Em 16 de julho de 2007, houve novo aumento do capital de SAD no valor de R\$ 16.246.167,27, integralizado por DIC mediante o aporte de outros créditos detidos contra MMO, conforme 4ª Alteração do Contrato Social de SAD (fls. 68 a 80).

No expediente de fls. 06 a 18, a SAD/ABAG informa que referidas operações foram assim registradas em sua contabilidade:

Débito de R\$ 19.447.099,27 à conta razão 1.10.03.001.0007 (Clientes curto prazo MMO) de 28/02/2007 lote 000673 sequência 000002/0002, e débito de R\$ 235.153.807,32 conta razão 1.15.01.002.0004 (Clientes longo prazo MMO) de 28/02/2007 lote 000673 sequência 000002/0003, em contrapartida a crédito de R\$ 254.600.906,59 à conta razão 2.40.01.001.0001 (Capital realizado) de 28/02/2007 lote 000673 sequência 000001/0002.

(...)

Débito de R\$ 16.246.167,27 conta razão 1.10.03.001.0007 (Clientes curto prazo MMO) de 16/07/2007 lote 000674 sequência 000002/0001, em contrapartida a crédito de R\$ 16.246.167,27 conta razão 2.40.01.001.0001 (Capital realizado) de 16/07/2007 lote 000674 sequência 000001/0002.

Com a formalização do “Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações e Outras Avenças”, datado de 14 de novembro de 2006, e seus aditivos (fls. 81 a 154), **MMO transferiu a SAD direitos e obrigações decorrentes de contratos e parceria agrícola e compra e venda de cana-de-açúcar, no valor total de R\$ 286.350.739,85.**

Pelo “Contrato de Cessão e Transferência de Ativos e Outras Avenças”, datado de 01 de dezembro de 2006, e seus aditamentos (fls. 163 a 425), **MMO transferiu a SAD bens e direitos que compunham o ativo imobilizado, contas a receber, ativo diferido, adiantamentos a fornecedores e estoques, no montante de R\$ 37.136.933,13.**

Sobre as cessões mencionadas, a SAD/ABAG esclarece o que segue, no expediente de fls. 22 a 31:

No ano-calendário de 2006, o condomínio de pessoas físicas denominado Márcio Milan de Oliveira e Outros (“MMO”) **transferiu a totalidade das suas atividades agrícolas para a SAD/ABAG.**

Nesse contexto, foram firmados os seguintes contratos:

(1) Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações e Outras Avenças, datado de 14 de novembro de 2006, com quatro aditivos (Docs. 1 a 5). Por meio desse contrato e respectivos aditivos, **MMO cedeu para a SAD/ABAG todos os direitos e obrigações decorrentes dos instrumentos particulares de contrato de parceria agrícola e compra e venda de cana-de-açúcar que haviam sido firmados por MMO até então.** Um exemplo de instrumento particular cujos direitos e obrigações foram objeto da cessão encontra-se anexo

(Doc. 6). Como consequência da referida cessão de direitos e obrigações, com respectivos aditivos, **a SAD/ABAG passou a dever para MMO o montante total de R\$ 286.350.739,85, a ser pago em parcelas, conforme termos e condições estipulados contratualmente.**

(2) Contrato de Cessão e Transferência de Ativos e Outras Avenças, datado de 1º de dezembro de 2006, com três aditivos (Docs. 7 a 10). Mediante tal contrato e respectivos aditivos, MMO cedeu e transferiu para a SAD/ABAG bens e direitos que compunham seu ativo imobilizado, contas a receber, ativo diferido, adiantamentos a fornecedores e estoques, conforme relação de bens e direitos constante dos anexos do contrato e aditivos. Em contrapartida à dita cessão e transferência de ativos, **a SAD/ABAG passou a dever para MMO o montante total de R\$ 37.136.933,13, a ser pago em parcelas, conforme termos e condições previstos no contrato.**

Os passivos da Intimada em face de MMO acima especificados totalizavam o montante de R\$ 323.487.672,98. Os créditos detidos pela SAD/ABAG em face de MMO após os aumentos de capital descritos na resposta apresentada a esta fiscalização em 19 de setembro de 2011, no valor total de R\$ 270.847.073,86, foram utilizados para liquidar parcialmente esses passivos, mediante compensação”.

“(…)

Após a contribuição dos créditos para a Intimada, estes foram liquidados, ainda em 2007, mediante compensação com passivos da Intimada em face de MMO. Os seguintes lançamentos contábeis foram registrados pela Intimada:

Crédito de R\$ 19.447.099,27 conta razão 1.10.03.001.0007 (Clientes curto prazo MMO) de 01/03/2007 lote 000131 sequência 000002/0003;

Débito de R\$ 1.799.521,74 conta razão 2.10.01.001.0009 (Fornecedores curto prazo MMO) de 01/03/2007 lote 000131 sequência 000002/0001;

Débito de R\$ 17.647.577,53 conta razão 2.10.01.001.0009 (Fornecedores curto prazo MMO) de 01/03/2007 lote 000131 sequência 000002/0002;

Crédito de R\$ 164.649.705,58 conta razão 1.10.03.001.0007 (Clientes curto prazo MMO) de 30/09/2007 lote 000916 sequência 000001/0002;

Débito de R\$ 164.649.705,58 conta razão 2.10.01.001.0009 (Fornecedores curto prazo MMO) de 30/09/2007 lote 000916 sequência 000001/0001;

Crédito de R\$ 88.063.656,37 conta razão 1.15.01.002.0004 (Clientes longo prazo MMO) de 30/09/2007 lote 000916 sequência 000001/0004;

Débito de R\$ 88.063.656,37 conta razão 2.20.01.001.0004 (Fornecedores longo prazo MMO) de 30/09/2007 lote 000916 sequência 000001/0003”.

E não reconhece o argumento da impugnante:

“(…) Também não procede o argumento de que a SAD teria realizado o encontro de contas em referência sem a anuência prévia das pessoas físicas integrantes de MMO.

Releva observar que a transferência das atividades agrícolas de MMO para a SAD e o posterior ingresso das usinas DIC e DAA no quadro societário de SAD, com a integralização de capital mediante entrega de direitos de crédito que detinham contra MMO, **foi realizada no contexto da reorganização societária do Grupo Dedini Agro, com vistas à sua venda para o Grupo Abengoa.**

No Termo de Verificação, Encerramento de Fiscalização e Representação Fiscal de fls. 426 a 445, em sua pág. 2, item “II – Do objeto do presente Termo”, relata a fiscalização que a capitalização da SAD por DIC e DAA com créditos detidos junto a MMO foi realizada com vistas ao *“preparo do grupo Dedini Agro para venda ao grupo espanhol Abengoa Bioenergia, ocorrida em 2007”*.

A venda do Grupo Dedini Agro foi formalizada por meio do “Contrato de Compra e Venda de Quotas” de fls. 674 a 785, colhido no curso do procedimento fiscal que deu origem ao presente feito e juntado aos autos por esta julgadora.

Note-se que a SAD figura em tal instrumento como interveniente e anuente e o contrato foi celebrado em 04 de agosto de 2007, quando a interessada era sócia da empresa.

Na “CLÁUSULA II – FECHAMENTO” do contrato, em seu subitem “2.1” (fl. 712), **estabeleceu-se como data limite para o fechamento da operação o dia 30 de setembro de 2007, data essa que coincide com aquela em que se ultimou a extinção das obrigações recíprocas entre SAD e MMO.**

Evidentemente, **não seria concluída a operação, sem prévia extinção das obrigações entre integrantes do grupo alienante.**

É infundado o argumento de que a dívida de MMO perante as Usinas DIC/DAA, posteriormente cedida à SAD em integralização de capital, somente seria exigível a partir da safra de cana-de-açúcar de 2007/2008, uma vez que MMO alienou à própria SAD os direitos que detinha sobre as safras futuras.

Por todo o exposto, **não se sustenta a alegação de que as compensações em questão foram realizadas à revelia da Impugnante.**

O despacho de fls. 787 e 788, desta Décima Sexta Turma, assinalou que a SAD/ABAG detinha contra MMO direitos de crédito no total de R\$ 270.847.073,86 e os seus passivos perante MMO totalizavam R\$ 323.487.672,98.

Assim, determinou-se o retorno do feito à origem, para que se esclarecesse a forma e a(s) data(s) de extinção da parte das obrigações da SAD/ABAG perante MMO, não liquidada mediante compensação.

Todavia, a SAD/ABAG limitou-se a afirmar que “não houve extinção de obrigações em relação ao MMO que não seja mediante compensação”.

A manifestação da contribuinte sobre o resultado da diligência (fls. 850 a 856) nada acrescentou em sua defesa, pois centra-se na tese de invalidade das compensações de dívidas recíprocas levadas a efeito pela SAD, ante o argumento de que teriam sido realizadas de forma unilateral, razões essas que não merecem guarida, como se viu anteriormente neste voto.

Cabe ressaltar que, no despacho acima mencionado, houve um equívoco na menção ao valor do ativo da SAD representado por dívidas de MMO, realizado mediante compensação com créditos recíprocos, posto que a importância correta é de R\$ 272.160.461,22 e não de R\$ 270.847.073,86. Esse último valor corresponde às dívidas de MMO cedidas à SAD pelas usinas DIC/DAA.

Assim, **resta comprovada nos autos a existência de compensação entre créditos recíprocos, no montante de R\$ 272.160.461,22, conforme lançamentos contábeis acima reproduzidos.**

O quadro a seguir relaciona os créditos de MMO perante a SAD, por ordem de vencimento, de acordo com o Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações e Outras Avenças, datado de 14 de novembro de 2006, e seus aditivos

(fls. 81 a 154), e o Contrato de Cessão e Transferência de Ativos e Outras Avenças, datado de 1 de dezembro de 2006, e seus aditamentos (fls. 163 a 425):

(quadro reproduzido nas e-fls. 1.183 da decisão de piso).

Esta turma já julgou um caso semelhante, no Acórdão nº 2301-000.813, proferido em de 2016, quando apreciou o processo do Sr. MARCIO MILAN DE OLIVEIRA, relativo ao mesmo exercício e também integrante do condomínio MMO e sócio da SAD.

O redator designado faz a transcrição das contrarrazões da PGFN, que traz um resumo do caso que, pela descrição, verifica-se que trata da mesma operação ora sob análise, mas relativa a autuação de outro sócio:

O contribuinte MARCIO MILAN DE OLIVEIRA e outras pessoas físicas formavam um condomínio, cujo objetivo era a exploração de atividades agrícolas voltada precipuamente para o cultivo de cana-de-açúcar.

Esse condomínio de pessoas físicas era denominado "MARCIO MILAN DE OLIVEIRA E OUTROS" (MMO) e explorava atividades agrícolas em propriedades rurais de terceiros, razão pela qual eram firmados entre o MMO e os terceiros contratos de parceria agrícola. A partir desses acordos de parceria, o MMO obtinha autorização para utilizar a terra e produzir cana-de-açúcar, enquanto a contrapartida aos proprietários da terra consistia em uma parcela da produção.

Portanto, na estrutura do negócio encontravam-se, de um lado, MMO e os "parceiros proprietários".

Por sua vez, havia ainda os interessados em adquirir a produção de cana-de-açúcar, isto é, os compradores da safra, que figuravam nos contratos de parceria agrícola justamente na qualidade de "compradores" e se comprometiam a comprar toda a lavoura de cana-de-açúcar produzida por MMO. No caso dos autos, sobressai **a participação das Usinas DEDINI S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO (DIC/ABSL) e da DEDINI AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA. (DAA/ABSJ) atualmente integrantes do GRUPO ABENGOA como compradoras das lavouras de cana-de-açúcar.**

Nesse ponto, importante ressaltar que **as compradoras não se limitavam a adquirir a produção, mas também custeavam a maior parte dos gastos do condomínio MMO.** Essa informação consta da resposta dada pelo GRUPO ABENGOA à intimação feita pela autoridade fiscal (fl. 07 e ss.), na qual afirma que os gastos incluíam por exemplo, pagamentos de fornecedores, tributos, folha de pagamento e financiamentos. "Além disso, a DIC/ABSL e DAA/ABSJ também recebiam montantes que deveriam ser pagos a MMO. Todas as movimentações eram relacionadas com o custeio agrícola de MMO".

Portanto, tem-se que **a DIC/ABSL e a DAA/ABSJ financiavam a atividade agrícola desenvolvida pelo MMO, enquanto este condomínio reconhecia as dívidas com aquelas usinas e oferecia como garantia ao pagamento da dívida a própria produção agrícola na forma de contratos de confissão de dívida e constituição de penhor agrícola.**

As operações funcionavam da seguinte forma: **DIC/ABSL e DAA/ABSJ detinham créditos contra o condomínio MMO; por seu turno, MMO quitava suas dívidas com DIC/ABSL e DAA/ABSJ mediante a venda das lavouras de cana-de-açúcar.**

Em 14 de novembro de 2006, iniciaram-se operações envolvendo o condomínio MMO, a SOCIEDADE AGRÍCOLA DEDINI LTDA (SAD/ABAG) e as usinas DIC/ABSL e DAA/ABSJ. Naquela data, **o condomínio MMO resolveu transferir as atividades agrícolas que desempenhava para a pessoa jurídica SOCIEDADE AGRÍCOLA DEDINI LTDA (SAD/ABAG), na qual as pessoas que compunha o condomínio MMO detinham participação societária na mesma proporção que lhes cabia no citado condomínio.**

Assim, o contribuinte MARCIO MILAN DE OLIVEIRA, por exemplo, possuía 77% de participação no MMO e a mesma porcentagem de quotas representativas do capital social da SAD/ABAG. Para realizar a transferência das atividades agrícolas, **foi estabelecido que MMO cederia os direitos que lhe pertenciam para a SAD/ABAG, direitos estes relativos aos contratos de parceria agrícola até então firmados pelo condomínio MMO. Em decorrência dessa cessão de direitos, a SAD/ABAG passou a dever para MMO o montante total de R\$ 286.350.739,85, a ser pago em parcelas, conforme termos e condições estipulados contratualmente.**

Por seu turno, em **1º de dezembro de 2006**, o condomínio **MMO transferiu bens e direitos que compunham seu ativo imobilizado, contas a receber, ativo diferido, adiantamentos a fornecedores e estoques, em favor da SAD/ABAG** conforme relação de bens e direitos constante dos anexos do contrato e aditivos. Com essa operação, **a SAD/ABAG passou a ter mais uma dívida com o condomínio MMO**, dessa vez no valor R\$37.136.933,13, a ser pago em parcelas.

Além dessas cessões de direitos e de bens, houve operações realizadas pelas usinas DIC/ABSL e DAA/ABSJ, de um lado, e a SAD/ABAG, de outro. Nesse ponto, vale lembrar que o condomínio MMO contava com recursos financeiros disponibilizados pelas mencionadas usinas para custear suas atividades agrícolas. Dessa maneira, conforme exposto acima, **a DIC/ABSL e DAA/ABSJ ficavam com direitos de crédito**

em face de MMO; em contrapartida, o condomínio MMO quitava suas dívidas mediante a entrega da produção de cana-de-açúcar.

Foram justamente **esses direitos de crédito, detidos pela DIC/ABSL e DAA/ABSJ, que foram utilizados na integralização de aumento de capital da SAD/ABAG,** ocorrido em 28 de fevereiro de 2007. O aumento de capital foi no montante de R\$ 254.600.906,59, sendo que a DIC/ABSL foi responsável pela integralização de R\$118.431.397,00, enquanto a DAA/ABSJ contribuiu com R\$ 136.169.509,59. Igualmente, **em 16 de julho de 2007, houve novo aumento de capital da SAD/ABAG, subscrito pela DIC/ABSL e integralizado mediante a entrega de outros créditos detidos em face de MMO, no valor de R\$ 16.246.167,27.**

O resultado dessas operações foi o seguinte:

- **MMO possuía crédito** no valor de R\$ 323.487.672,98, **em face de SAD/ABAG;**
- **SAD/ABAG possuía crédito** no montante de R\$ 270.847.073,86, **em face de MMO;**
- **DIC/ABSL e DAA/ABSJ trocaram direitos de crédito em face de MMO** por **participação societária na SAD/ABAG,** tornando-se sócios quotistas desta.

Por fim, em 30 de setembro de 2007, a SAD/ABAG, já sob o controle do GRUPO ABENGOA, **realizou a compensação dos créditos que detinha contra o condomínio MMO com os débitos que possuía em face do mesmo condomínio.** No que diz respeito à dívida proveniente da cessão de direitos sobre contratos de parceria agrícola, de acordo com o entendimento da autoridade fiscal, **a referida compensação significou ganho de capital para os integrantes do condomínio MMO, sendo que, no caso do autuado, esse ganho não foi oferecido à tributação.** Além disso, **a compensação efetivada por SAD/ABAG também extinguiu a dívida desta pessoa jurídica oriunda da cessão dos bens do ativo imobilizado, contas a receber, ativo diferido, adiantamentos a fornecedores e estoques que pertenciam a MMO e foram transferidos para SAD/ABAG.** Desse modo, **a liquidação desta parcela do débito de SAD/ABAG proporcionou aos integrantes de MMO receita de atividade rural que, igualmente, deveria ter sido oferecida à tributação.**

Considerando que o recorrente não incluiu essas receitas de atividade rural na apuração do imposto de renda, a Fiscalização lançou o crédito tributário respectivo, sob a acusação de omissão de receitas tributáveis.

(Grifou-se.)

Essa turma do CARF, analisando os mesmos argumentos apresentado por aquele sócio e replicado aqui pela recorrente, concluiu da mesma forma que a decisão de piso, que houve a efetiva compensação entre os débitos e créditos do condomínio MMO com a SAD:

Como ressaltado, em 30/09/2007 a SAD efetuou a compensação dos créditos que detinha contra o condomínio MMO com os débitos que possuía em face do mesmo condomínio. **A referida compensação significou ganho de capital para os integrantes do condomínio MMO, sendo que, no caso do autuado, esse ganho não foi oferecido à tributação.**

Não há sentido em se afirmar que a operação foi concluída sem prévia extinção das obrigações entre integrantes do grupo alienante, uma vez que tal operação foi realizada a no contexto da reorganização societária do Grupo Dedini Agro, com vistas à sua venda para o Grupo Abengoa.

A venda do Grupo Dedini Agro foi formalizada por “Contrato de Compra e Venda de Quotas” (e-fls. 770 a 881), celebrado em 04/08/2007. **A SAD participa do contrato como interveniente e anuente. Restou estabelecida a data de 30/09/2007 como**

termo final para a conclusão do negócio (Cláusula II – Fechamento do contrato, subitem 2.1, e-fl. 808); tal data coincide com a data na qual se ultimou a extinção das obrigações recíprocas entre SAD e MMO, e, logo, com o auferimento, por seus integrantes, entre eles o recorrente, de ganho de capital não oferecido à tributação.

Ou seja, a conclusão do negócio de compra e venda do Grupo Dedini, do qual não se tem notícia de qualquer contestação por qualquer das partes **envolvidas é prova direta da compensação e, consequentemente, do ganho de capital.**

:

Verificado que de fato houve a compensação, resta apreciar a natureza da operação, se atividade rural ou cessão de direitos sobre safra futura.

A alegação trazida é que houve erro quando da realização dos contratos, pois a “real natureza” não seria de cessão, mas de venda de lavoura e assim deveria ser considerado como receita da atividade rural. Analisando idêntico argumento, no processo do outro sócio, essa turma assim se manifestou:

A análise do “Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e obrigações e outras Avenças” (e-fl. 81 e seguintes), que possui como partes o Condomínio MMO, na qualidade de cedente; a SAD, como cessionária; e a DIC, a título de interveniente anuente, esclarece ser o objeto do contrato os direitos sobre safra futura. Convém recordar mais uma vez o contexto no qual foi realizado o negócio jurídico e o que as partes buscavam quando resolveram efetivar referido negócio; para tanto, esclarece os “considerandos” previstos no “Instrumento de Cessão de Direitos e Obrigações”, os quais esclarecem que: **(a) o condomínio MMO resolveu ceder as operações agrícolas para a SAD; (b) a relação entre MMO e a DIC (interveniente) implicava a venda de toda a safra de cana-de-açúcar para a DIC, ao mesmo tempo em que o condomínio MMO assumia obrigações, ou seja, realizava penhores agrícolas para garantir suas dívidas com a DIC; e (c) a cessão objeto desse contrato partiu da premissa de que era possível transferir os contratos de parceria agrícola, visto que estes continham “cláusula expressa autorizando sua cessão a terceiros”** (a cláusula 14 dos contratos de parceria agrícola) (e-fl. 82):

CONSIDERANDO que os acima nomeados e qualificados parceiros que compõem o CEDENTE, resolveram transferir a totalidade de suas operações agrícolas para uma pessoa jurídica, passando a deter, nos mesmo percentuais de participação de cada um na parceria, a totalidade do capital social da CESSIONÁRIA; CONSIDERANDO que as INTERVENIENTES ANUENTES adquirem, a cada safra, a totalidade da produção de cana-de-açúcar do CEDENTE, e que este, comumente, presta garantias em operações financeiras realizadas pelas mesmas, sob a forma de constituição de penhor agrícola sobre a referida produção; CONSIDERANDO que os contratos de parceria agrícola firmados pelo CEDENTE com os proprietários e/ou detentores a qualquer título de direitos de exploração de imóveis rurais, contêm cláusula expressa autorizando sua cessão a terceiros, independentemente de comparecimento dos mesmos nos respectivos instrumentos de cessão, z’desde que o CEDENTE garanta pagamento dos direitos deles decorrentes;

O recorrente defende que **tudo não passou de uma venda de lavouras de cana de açúcar para a SAD, lavouras estas que pertenciam ao condomínio MMO.** Para reforçar sua tese, cita a cláusula 5 do “Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações e Outras Avenças”. Contudo, ao se analisar a citada cláusula contratual, nota-se que ela regula a definição do preço a ser pago pela cessionária – e não o objeto do negociado entre a MMO e a SAD. Por outro lado, se a alegação do recorrente fosse verdadeira, teríamos que somente o resultado da atividade agrícola –

correspondente, no caso, às lavouras de cana de açúcar - teria sido transferida para a SAD.

Entretanto, os termos do contrato acima transcrito **são claros ao demonstrar que o objeto do negócio consistia na cessão dos contratos de parceria agrícola, de modo que todos direitos e obrigações assumidos pelos parceiros agrícolas seriam transferidos e se estabeleceriam novos parceiros, a saber, a SAD e os proprietários ou detentores de direitos de exploração dos imóveis rurais.**

Tal conclusão é confirmada pelo disposto nas seguintes cláusulas do “Instrumento de Cessão de Direitos e Obrigações” (e-fl. 83):

1 O CEDENTE cede e transfere à CESSIONÁRIA todos os direitos e obrigações que lhe decorrem dos Instrumentos Particulares de Contrato de Parceria Agrícola e Compra e Venda de Cana-de-Açúcar, firmados até a data de assinatura este instrumento, relacionadas em seu ANEXO, que, rubricado pelas partes dele passa a fazer parte, operando-se a cessão nos termos e condições contidos nas cláusulas abaixo.

1.1 – Excetua-se da cessão objeto deste contrato os direitos sobre a cana-de-açúcar a ser colhida e entregue às INTERVENIENTES ANUENTES até o encerramento da Safra 2006/2007, cujos pagamentos serão realizados ao CEDENTE, para o atendimento a compromissos anteriormente assumidos, passando o pagamento a ser realizado à CESSIONÁRIA a partir da Safra 2007/2008.

1.2 Os Instrumentos Particulares de Contrato de Parceria Agrícola e Compra e Venda de Cana-de-Açúcar que vierem a ser firmados após a data de assinatura deste instrumento, e até a data do encerramento dos fornecimentos da Safra 2006/2007, serão objeto de cessão pelo CEDENTE à CESSIONÁRIA, e serão devidamente relacionados no fornecimentos da Safra 2006/2007 supra referidos.

2 A CESSIONÁRIA declara conhecer todas as cláusulas e condições estabelecidas nos contratos ora cedidos, obrigando-se ao integral cumprimento de todos os seus termos.

3 Assumindo os direitos e obrigações do CEDENTE a CESSIONÁRIA, observando o disposto na cláusula 4 deste pacto, obriga-se a entregar às INTERVENIENTES ANUENTES toda a cana-de-açúcar produzida nas áreas objeto dos contratos ora cedidos, promovendo, inclusive, a renovação das lavouras quando necessário, até seu cabal cumprimento.

4 A CESSIONÁRIA pelo presente instrumento e melhor forma de direito, obriga-se a assumir e a dar cabal cumprimento a todas as garantias prestadas pelo CEDENTE nas operações financeiras realizadas pelas INTERVENIENTES ANUENTES, em conjunto ou isoladamente, mediante constituição de penhor agrícola sobre a produção de cana-de-açúcar, na forma como disposto em cada contrato, os quais declara, para todos os fins e Original 52 efeitos de direito, conhecer integralmente e concordar expressamente com todos os seus termos e condições. A assunção das garantias ora formalizada estende-se desde a data em que foram formalizadas, até a data do integral cumprimento de todas as obrigações garantidas junto aos credores.

4.1 A CESSIONÁRIA obriga-se, ainda, à partir desta data, na condição de titular de todos os direitos e obrigações decorrentes dos contratos objeto desta cessão, relacionados no ANEXO, a prestar as garantias necessárias às operações financeiras que forem realizadas, em conjunto ou isoladamente, pelas INTERVENIENTES ANUENTES, firmando os respectivos contratos, e admitindo a constituição de penhor agrícola sobre a produção de cana-de-

açúcar nos volumes e valores que se fizerem necessários para sua regular implementação.

(...)

7 Permanecem em vigor e inalteradas todas as demais cláusulas e condições dos **Contrato relacionados no ANEXO, ora cedidos**, que não tenham sido, expressa ou tacitamente, modificadas pela celebração deste instrumento, restando claro que, conforme previsto na cláusula 2 supra, o CEDENTE garante o cumprimento de todas as cláusulas e condições dispostas nos contratos de parceria agrícola relacionados no ANEXO do presente instrumento. (Grifou-se.)

No mesmo sentido o “Termo Aditivo ao Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações e Outras Avenças”, no qual figuram MMO (cedente), SAD (cessionária) e DICL e DAA (intervenientes anuentes) (e-fl. 112 e seguintes):

CONSIDERANDO QUE:

I) Na data de 14/11/06, as Partes firmaram o Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações e Outras Avenças ('Contrato') por meio do qual o CEDENTE cedeu e transferiu à **CESSIONÁRIA todos os direitos e obrigações decorrentes de parte dos Contratos de Parceria Agrícola e Compra e Venda de Cana-de-Açúcar por ele celebrados com terceiros até 31/10/06** e que se encontram descritos no Anexo ao referido instrumento;

CLÁUSULA I OBJETO DO CONTRATO

1.1 Pelo presente instrumento particular, **o CEDENTE cede e transfere à CESSIONÁRIA todos os direitos e obrigações decorrentes dos Contratos relacionados no anexo I, bem como dos Contratos relacionados no Anexo II** que, rubricados pelas Partes, passam a fazer parte integrante e indissociável deste Aditivo. 1.1.1 Incluem-se na presente cessão, todos os valores, garantias e obrigações derivadas dos direitos ora cedidos, ficando a CESSIONÁRIA, a partir deste momento, investida na qualidade de única e legítima titular de tais direitos.

CLÁUSULA II PREÇOS E CONDIÇÕES DE PAGAMENTO

2.1 **Pela presente cessão dos direitos** relacionados aos Contratos relacionados no Anexo I e Anexo II, bem como pela cessão objeto do Contrato, a CESSIONÁRIA **deverá pagar ao CEDENTE o montante total de R\$ 280.157.514,64** (duzentos e oitenta milhões, cento e cinquenta e sete mil, quinhentos e quatorze reais e sessenta e quatro centavos).

(...)

2.4.1 A CESSIONÁRIA poderá, ainda, desde que mediante prévia expressa concordância do CEDENTE, quitar as parcelas relacionadas na Cláusula 2.2 acima por meio de compensação de valores a ela devidos pelo CEDENTE, nos termos do art. 368 do Código Civil.

2.5 Uma vez verificado o efetivo pagamento ou a compensação das importâncias descritas na Cláusula 2.2, o **CEDENTE outorgará automaticamente à CESSIONÁRIA plena, rasa e geral quitação das parcelas recebidas**, para nada mais reclamar, seja a que título, tempo ou modo for.

(Grifou-se.)

Resta comprovado, assim, que **o objeto da cessão era realmente os direitos e obrigações vinculados aos contratos de parceria agrícola, incluindo as safras**

futuras de cana-de-açúcar. Porém, isso não transforma o objeto do contrato em compra e venda de lavouras de cana-de-açúcar.

Resta plenamente demonstrado que não houve qualquer erro de denominação nos contratos firmados. Tinham natureza de cessão de direitos e obrigações e deveriam ser tributados como ganho de capital, nos termos do art. 21 da Lei nº 8.981, de 1995.

Registra-se que a autoridade lançadora consignou no Termo de Verificação que não há custos/ despesas a serem atribuídos aos direitos alienados uma vez que eventuais dispêndios na formação da lavoura já foram todos alocados como despesa da atividade rural (relatório fiscal da pessoa jurídica e-fls. 426 em diante).

A discussão sobre o sócio MARCIO foi também analisada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão nº 9202-007.154, em 2018, somente relativo ao prazo decadencial que deveria ser aplicado ao lançamento do ganho de capital, quando o pagamento se operou em razão de operação futura de compensação de direitos entre as partes, mantendo o lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2007

IRPF. DECADÊNCIA. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE AÇÕES. PAGAMENTO FUTURO. MOMENTO DO FATO GERADOR. ART. 173, I DO CTN.

Nas vendas a prazo o fato gerador do Imposto de Renda se realiza com o efetivo pagamento da parcela acordada pelas partes, devendo este ser considerado como termo inicial para contagem do prazo decadencial. **Hipótese em que o pagamento se operou em razão de operação futura de compensação de direito entre as partes.** Deixando o contribuinte de recolher o respectivo imposto deve-se aplicar a regra do art. 173, I do CTN haja vista a ausência de pagamento, ainda que parcial, do tributo.

Cito ainda o Acórdão nº 2202-0003.876, que rejeitou por unanimidade de votos o recurso voluntário apresentado pelo sócio MARIO DEDINI OMETTO:

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE DIREITOS.

A tributação do ganho de capital na alienação de bens e direitos de qualquer natureza ocorre na forma prevista no artigo 21 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.

Constitui receita da atividade rural o valor correspondente à alienação de produtos oriundos da atividade ou, ainda, de bens utilizados na produção, assim considerados os investimentos resultantes da aplicação de recursos financeiros, tais como os maquinários e insumos adquiridos **não há previsão legal para a compensação de prejuízos acumulados da atividade rural com rendimentos de outra natureza.**

CONCLUSÃO

Voto por rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias