



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10980.720084/2014-72</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.761 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	NEWTON BONIN
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2009, 2011

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a adotar a fundamentação da decisão recorrida mediante a declaração de concordância com os fundamentos da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância.

GANHO DE CAPITAL. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

A cláusula que prevê a dação em pagamento da aeronave configura modalidade de negócio jurídico sob condição resolutória. Modalidade em que a eficácia do negócio jurídico não fica pendente da ocorrência do evento futuro. Ela apenas extingue o direito já constituído anteriormente em virtude da ocorrência do evento futuro previsto no contrato.

Por se tratar de negócio jurídico resolutório, por força do art. 117, II, do Código Tributário Nacional, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos desde o momento em que esteja definitivamente constituído, ou seja, desde o contrato.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

É devida a multa de ofício, no percentual de 75%, sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996.

INTIMAÇÕES NO ENDEREÇO DO REPRESENTANTE LEGAL (ADVOGADO) DO CONTRIBUINTE. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurélio de Oliveira Barbosa** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

### Do Auto de Infração

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face do contribuinte, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, concernente aos anos-calendários de 2009 e 2011, no valor de R\$ 1.106.095,62 (hum milhão, cento e seis mil e noventa e cinco reais e sessenta e dois centavos), acrescido de multa de ofício de 75%, e demais consectários legais.

Conforme se constata no Termo de Verificação Fiscal (fls. 781/809), restou apurado pela fiscalização as seguintes infrações tributárias:

**Atividade Rural**

**Omissão de Rendimentos da Atividade Rural**

O contribuinte omitiu rendimentos da atividade rural, conforme Termo de Verificação Fiscal, o que elevou indevidamente o saldo de prejuízo a compensar.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	1.757.836,90	75,00

#### **Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos**

##### **Omissão/Apuração Incorreta de Ganhos de Capital na Alienação de Ações/Quotas não Negociadas em Bolsa de Valores**

O contribuinte: alienou a pessoas físicas a totalidade da participação societária que detinha na Usina Bonin Açúcar, Álcool e Energia Elétrica, CNPJ 08.089.046/0001-30, e não apurou de forma correta o ganho de capital decorrente dessa operação.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
25/03/2009	5.498.880,29	75,00
30/09/2011	1.875.090,54	75,00

Foi lavrado, ainda, o Termo de Sujeição Passiva Solidária da Sra. Maria Lucia Mendes Acosta Bonin, esposa do contribuinte, nos termos do artigo 124, I do CTN (fls. 778/780).

#### **Da Impugnação**

O **contribuinte** foi cientificado do Auto de Infração na data de 29/01/2014, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. (fls. 811/812), e apresentou Impugnação Parcial (fls. 817/836) na data de 28/02/2014 (fl. 816), na qual alegou, em breve síntese, as razões sintetizadas nos tópicos abaixo:

**I – Do Negócio Jurídico objeto de fiscalização**

**II – Do Termo de Verificação Fiscal**

**III – Da inexistência de alienação à prazo e a inaplicabilidade de apuração contidos no artigo 140 do RIR:**

(a) Da fixação do preço das quotas sociais em março/2009;

(b) Da renegociação do valor das quotas sociais em setembro/2011;

(c) Do prazo e forma de recolhimento do IR incidente sobre o Ganho de Capital no valor de R\$ 12.086.124,62.

**IV – Da insubsistência da cobrança do IR s/ ganho de capital em setembro/2011;**

(a) Da condição suspensiva da transferência da propriedade da aeronave;

(b) Da impossibilidade de contabilização como pagamento de quotas sociais.

A **responsável solidária** foi cientificada do Auto de Infração na data de 29/01/2014, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. (fls. 813/814), e não apresentou Impugnação.

### Da Decisão de Primeira Instância

A 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – DRJ/SPO, em sessão realizada na data de 24/07/2019, por meio do acórdão nº 16-88.482 (fls. 865/878) julgou procedente em parte a impugnação apresentada, para acolher a redução do saldo de prejuízo calculado de R\$ 1.201.635,37 para R\$ 1.101.995,81, diante da apresentação da declaração retificadora para o ano-calendário 2009 (DIRPF 2010), conforme excerto abaixo reproduzido (fl. 870):

Observa-se que conforme item 80 e 81 do Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte apresentou, em 16/01/2014, durante o procedimento fiscal, declaração retificadora para o ano-calendário 2009 (DIRPF 2010), incluindo, além das receitas omitidas mencionadas no TVF, receita no valor de R\$ 3.639,56. Assim, a fiscalização constatou que houve redução do saldo de prejuízo calculado de R\$ 1.201.635,37 para R\$ 1.101.995,81.

O acórdão restou assim ementado (fl. 865):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2011

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria não impugnada torna-se incontroversa e o crédito tributário dela resultante definitivo e exigível.

GANHO DE CAPITAL - CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA - MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

A cláusula que prevê a dação em pagamento da aeronave configura modalidade de negócio jurídico sob condição resolutória. Modalidade em que a eficácia do negócio jurídico não fica pendente da ocorrência do evento futuro. Ela apenas extingue o direito já constituído anteriormente em virtude da ocorrência do evento futuro previsto no contrato.

Por se tratar de negócio jurídico resolutório, por força do art. 117, II, do Código Tributário Nacional, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos desde o momento em que esteja definitivamente constituído, ou seja, desde o contrato.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

### Do Recurso Voluntário

O **contribuinte** foi intimado do resultado do julgamento em primeira instância na data de 15/08/2019, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 883, a interpôs Recurso Voluntário (fls. 888/940) na data de 12/09/2019 (fl. 885), no qual alegou, em breve síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

**I** – Rendimentos advindos da atividade Rural – erro indiciário – incompreensão dos demais pontos do processo:

Afirma, em sede de preliminar, que não houve impugnação parcial ao lançamento tributário, mas sim perda do objeto em relação à infração “Omissão de rendimentos da atividade rural”.

**II** – Erro de julgamento quanto ao critério temporal do fato gerador do IRPF sobre ganho de capital e erro quanto à forma de cálculo, e ao termo inicial no cômputo dos juros.

**III** – Da ocorrência de erro de julgamento quanto à forma de contabilização da dação em pagamento por aeronave ofertada pela parte vendedora: aeronave recebida como dação em pagamento para restituição de valores objeto de mútuo. Ausência de tributação de valor recebido a título de restituição de mútuo.

**IV** – Ausência de justa causa para aplicação da multa de ofício de 75%

**V** – Do direito de compensação com tributos pagos no processo administrativos nº 10980.404.910/10-03.

A **responsável** foi intimada do acórdão prolatado pela DRJ na data de 15/08/2019, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 884, e não interpôs Recurso Voluntário.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo – o Recorrente foi intimado da decisão em 15/08/2019 (fl. 883) e apresentou RV em 12/09/2019 (fl. 885) – e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

### Da Delimitação do Litígio

Inicialmente destaco que, ao contrário do alegado pelo Recorrente, **a fiscalização apurou a omissão de receitas oriundas da atividade rural no ano-calendário de 2009**, o que deu ensejo à recomposição do resultado da atividade rural, com a redução do saldo de prejuízo a

compensar no ano seguinte de R\$ 1.201.635,37 para R\$ 1.101.995,81, conforme se constata nos itens 63 a 81 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 803/807).

Diante disso, foi efetuado o lançamento de Omissão de Rendimentos da Atividade Rural, que acarretou a redução do saldo de prejuízo a compensar no exercício seguinte, o que não foi objeto de contestação pelo sujeito passivo, conforme corretamente consignado no acórdão de piso (fl. 870):

#### Impugnação Parcial

A impugnação é PARCIAL, pois não contesta o lançamento de Omissão de Rendimentos da Atividade Rural, tornando-se tal matéria incontroversa e o crédito tributário dela resultante definitivo e exigível.

Observa-se que conforme item 80 e 81 do Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte apresentou, em 16/01/2014, durante o procedimento fiscal, declaração retificadora para o ano-calendário 2009 (DIRPF 2010), incluindo, além das receitas omitidas mencionadas no TVF, receita no valor de R\$ 3.639,56. Assim, a fiscalização constatou que houve redução do saldo de prejuízo calculado de R\$ 1.201.635,37 para R\$ 1.101.995,81.

Assim, não assiste razão ao Recorrente quanto, de modo que não há qualquer reparo a ser feito na decisão de piso neste ponto.

#### Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos

Tendo em vista que o Recorrente repisa os mesmos argumentos trazidos em sede de Impugnação, manifestando um mero inconformismo com a decisão de piso, e uma vez que amplamente enfrentada pela primeira instância, cujos fundamentos concordo, adoto como razões de decidir os fundamentos expostos na decisão recorrida, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023, mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 870/877):

#### Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos

Omissão/Apuração Incorreta de Ganhos de Capital na Alienação de Ações/Quotas não Negociadas em Bolsa de Valores

O contribuinte: alienou a pessoas físicas a totalidade da participação societária que detinha na Usina Bonin Açúcar, Álcool e Energia Elétrica, CNPJ 08.089.046/0001-30, e não apurou de forma correta o ganho de capital decorrente dessa operação.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
25/03/2009	5.498.880,29	75,00
30/09/2009	1.875.090,54	75,00

Do valor da venda de R\$ 90.000.000,00, foi realizado um pagamento de R\$ 15.000.000,00 pela aquisição das quotas da Usina Bonin, restando um saldo remanescente de R\$ 75.000,000,00, pelo qual os compradores fariam aporte de

capital. Esse valor aportado pelos compradores à sociedade seria utilizado pela empresa para o pagamento de mútuo celebrado entre a sociedade e um dos vendedores, o Sr. Newton Bonin.

Pela aquisição das quotas da Usina Bonin foi realizado primeiramente o pagamento de R\$ 15.000.000,00, em 26.03.2009, sendo R\$ 14.700.000,00 pagos a Newton Bonin e R\$ 300.000,00 pagos a Fabrício Bonin.

Também em 26.03.2009 foi pago pelos compradores parte do crédito de mútuo a Newton Bonin, no valor de R\$ 5.000.000,00.

Embora previsto na Carta Proposta o pagamento do saldo remanescente do mútuo (R\$ 70.000.000,00) no decorrer dos anos-calendários 2009 e 2010, foi pago até a data de 14.07.2011 somente o valor de R\$ 35.948.000,00.

Consta do item d.1.2 da Carta Proposta de Compra Da Usina Bonin - Açúcar, Álcool e Energia Elétrica Ltda que o valor do mútuo deveria estar confirmado pela auditoria prevista no item (e.2) da Carta Proposta, de forma que a importância correspondente à primeira parcela do aporte prevista no item (i) da letra (d.1.1) seria utilizada pela SOCIEDADE para pagamento de parte do mútuo, comprovado mediante depósito bancário naquela data.

*“(e.2) O balanço-base de negociação será auditado por um auditor a ser posteriormente indicado pelos PROPONENTES, para determinar e quantificar, com precisão, a situação patrimonial da empresa, os quais arcarão com o custo dos seus honorários profissionais.”*

O Parecer dos Auditores Independentes elaborado pela KPMG, fls. 67/87, no dia 22/12/2009, relativamente às demonstrações financeiras da Usina Bonin, concluiu ser de R\$ 62.913.875,38 o valor do saldo do mútuo, e não de R\$ 75.000.000,00.

O autuado reconheceu que o valor do mútuo passou a ser de R\$ 62.913.875,38, fato que importou em uma diferença de R\$ 12.086.124,62, assim sendo, o valor pago pelos compradores a Newton/Fabrício pela aquisição da totalidade das quotas da Usina Bonin passou a ser de R\$ 27.086.124,62 (15.000.000,00+12.086.124,62).

O Instrumento Particular de Acordo à Carta Proposta de Compra da Sociedade Costa Bioenergia Ltda., atual denominação da Usina Bonin - Açúcar, Álcool e Energia Elétrica Ltda., firmado em 30.09.2011, assim dispõe:

*“Cláusula Quarta — O pagamento já efetuado do preço das quotas e do mútuo nos termos constantes da CARTA foram quitados da seguinte forma:*

*(a) R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), a título de aquisição das quotas da SOCIEDADE, já pagos por MÁRIO/VALMIR à NEWTON/FABRÍCIO, na data de 25.03.2009;*

*(b) R\$ 35.948.000,00 (trinta e cinco milhões novecentos e quarenta e oito mil reais), em moeda corrente nacional, correspondente a parte do valor do mútuo existente entre a SOCIEDADE e NEWTON, da seguinte forma: (i) R\$*

5.000.000,00 (cinco milhões de reais), na data de 26.03.2009; (ii) R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais) na data de 21.12.2009; (iii) R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), na data de 25.01.2010; (iv) R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais), na data de 29.01.2010; (v) R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), na data de 03.02.2010; (vi) R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais), na data de 26.02.2010; (vii) R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), na data de 21.06.2010; (viii) R\$ 9.248.000,00 (nove milhões, duzentos e quarenta e oito mil reais), na data de 14.07.2010; e (ix) R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), na data de 14.07.2011.

*Parágrafo Único* — Considerando o disposto nas letras (a) e (b) desta Cláusula 4, o montante já pago em moeda corrente nacional totaliza a quantia de R\$ 50.948.000,00 (cinquenta milhões, novecentos e quarenta e oito mil reais).

*Cláusula Quinta* — O pagamento do saldo remanescente no montante de 39.052.000,00 (trinta e nove milhões e cinquenta e dois mil reais), sendo o valor de R\$ 26.965.875,38 (vinte e seis milhões, novecentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e setenta e cinco reais e trinta e oito centavos) correspondente ao saldo do mútuo celebrado pela SOCIEDADE com NEWTON, e o valor de R\$ 12.086.124,62 (doze milhões, oitenta e seis mil, cento e vinte e quatro reais e sessenta e dois centavos) a título de aquisição das suas quotas sociais, será efetuado da seguinte forma:”

O autuado considerou como sendo março de 2009 o mês de alienação da participação societária e a fiscalização assim sintetizou o ganho de capital apurado pelo autuado, fl. 799:

Valor de Alienação (A)	R\$ 14.700.000,00 (98% de R\$ 15.000.000,00)
Custo de Aquisição (B)	R\$ 12.323.500,00
Ganho de Capital (C) = (A) – (B)	R\$ 2.376.500,00

A fiscalização relata que o Impugnante apresentou DIRPF retificadora relativa ao ano-calendário 2011 (exercício 2012) informando como “imposto diferido para anos posteriores”, no demonstrativo de apuração do ganho de capital, o valor de alienação de R\$ 11.844.392,32, na data de 30.09.2011 (data do Instrumento Particular de Acordo à Carta Proposta de Compra da Sociedade Costa Bioenergia Ltda.) e imposto a pagar diferido para anos posteriores no valor de R\$ 1.776.658,84.

**A autoridade fiscal considerou que a apuração do ganho de capital se deu de forma errônea, visto que entende que a operação em análise se trata de típica “venda a prazo” pois se caracteriza pela determinação, já no momento da**

**concretização do negócio, dos valores envolvidos na operação, ainda que tais valores sejam sujeitos a algum tipo de correção.**

O ganho de capital foi apurado com base no disposto no art. 31 da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11.10.2001, que assim dispõe:

*“Art. 31. Nas alienações a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse efetuada à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento.*

*Parágrafo único. O imposto devido, relativo a cada parcela recebida, é apurado aplicando-se:*

*I - o percentual resultante da relação entre o ganho de capital total e valor total da alienação sobre o valor da parcela recebida;*

*II - a alíquota de quinze por cento sobre o valor apurado na forma do inciso I.”*

Segue abaixo o cálculo efetuado:

Valor de alienação A	26.544.402,13
Custo de aquisição B	12.323.500,00
Ganho de Capital C = A – B	14.220.902,13
Relação do Ganho de Capital e o Valor da Alienação D = (C/A) *100	53,5740%

A fiscalização considerou que o Impugnante recebeu como parte do pagamento pela participação societária na Usina Bonin os seguintes valores:

26/03/2009	R\$ 14.700.000,00	Cheques
30/09/2011	R\$ 3.500.000,00	Propriedade resolúvel da aeronave marca da Hawer Beechcraft, modelo kingAir C90A, número de série LJ 1693, ano de fabricação 2003, matrícula PR-RMA, proprietário AVN AIR LLC

Com base nos dados acima efetuou o lançamento de ofício do imposto de renda conforme tabela abaixo:

Período de Apuração	Ganho de Capital Apurado pela	Ganho de Capital Apurado pelo	Ganho de Capital a ser lançado III =	Imposto de Renda a ser Lançado IV =
---------------------	-------------------------------	-------------------------------	--------------------------------------	-------------------------------------

	Fiscalização I	Fiscalizado II	I-II	III*15%
Março/2009	7.875.380,29	2.376.500,00	5.498.880,29	824.832,04
Setembro/2011	1.875.090,54	0,00	1.875.090,54	281.263,58
Total	9.750.470,83	2.376.500,00	7.373.970,83	1.106.095,62

O Impugnante alega que está adimplente com o imposto de renda sobre o ganho de capital e que o raciocínio utilizado pela Fiscalização encontra-se equivocado, pois a fixação do valor de alienação não se deu em um único momento, o que gerou a obrigatoriedade de recolhimento do IR s/ Ganho de Capital em dois momentos distintos, não caracterizando alienação a prazo a justificar a aplicação dos critérios do art. 140, do RIR, sobre a parcela paga em março/2009.

Salienta que em março de 2009, o valor pago pela totalidade das quotas sociais era definitivo já que autorizava a transferência das quotas mediante alteração do contrato social da Usina, tal como contido na cláusula (d.2), transferência esta que se concretizou por meio da 4ª Alteração do Contrato Social, encartada no presente PAF às fls. 58/66.

Explica que a obrigação tributária, relativa à aquisição das quotas sociais em março/2009, restou completa e acabada quando do pagamento do IR s/ Ganho de Capital, por meio do Processo Administrativo nº 10980.404910/10-03, e que o Ganho de Capital gerado em março/2009 foi calculado da forma correta, nos termos do art. 138, do RIR, haja vista estarem presentes todos os elementos materiais caracterizadores da realização da hipótese de incidência tributária.

**Como demonstrado acima, o Impugnante apurou o ganho de capital em março de 2009 sobre o valor de R\$ 14.700.000,00 recebido naquela data e, uma vez que o preço das quotas sociais sofreram alteração, diferiu o imposto sobre o ganho de capital decorrente desta parcela para anos posteriores.**

**A forma de apuração do ganho de capital adotada pelo Impugnante e sua alegação de que o valor pago em março de 2009 era definitivo não se coaduna com o acordado na Carta Proposta de Compra da Usina Bonin - Açúcar, Álcool e Energia Elétrica Ltda, já que era de conhecimento de ambas as partes, compradores e vendedores, que o valor do mútuo seria auditado e que, portanto, poderia sofrer alterações que modificariam o valor correspondente ao mútuo e, por consequência, o valor das quotas sociais.**

**E foi exatamente o que ocorreu, o Parecer dos Auditores Independentes elaborado pela KPMG concluiu ser de R\$ 62.913.875,38 o valor do saldo do mútuo, e, uma vez que o preço de compra estava fixado em R\$ 90.000.000,00, a diferença de R\$ 11.844.392,32, correspondente à parte do Impugnante, foi acrescentada ao valor de R\$ 14.700.000,00.**

**Sendo assim, a forma correta de apuração do ganho de capital é a adotada pela fiscalização no auto de infração, “venda a prazo”, uma vez que já constava da**

**Carta Proposta de Compra que o valor das quotas sociais estava sujeito a alteração.**

Do Prazo e Forma de Recolhimento do IR incidente sobre o Ganho de Capital no valor de R\$ 12.086.124,62

O Impugnante alega que ele e o adquirente acordaram que a Usina realizaria, em primeiro lugar, a quitação dos mútuos e, após, os adquirentes pagariam o valor renegociado pelas quotas sociais e que esta afirmação está comprovada pelo Livro Razão da Conta de Mútuo entre a agora Costa Bioenergia (atual denominação da Usina Bonin (fls. 435/437), em que se constata que todos os bens dados em pagamento, à exceção da aeronave, foram contabilizados como devolução do mútuo, demonstrando-se que não houve qualquer pagamento a título de aquisição das quotas sociais e, portanto, não há que se falar em Imposto de Renda sobre Ganho de Capital devido.

Conforme se constata no Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização somente considerou na apuração do ganho de capital objeto do lançamento os pagamentos realizados em março de 2009 (R\$ 14.700.000,00) e a propriedade resolúvel da aeronave, no valor de R\$ 3.500.000,00, confirmando o quanto alegado pelo Impugnante.

DA ALEGAÇÃO DE INSUBSISTÊNCIA DA COBRANÇA DO IR S/ GANHO DE CAPITAL EM SETEMBRO/2011

O Impugnante alega que não possui a propriedade, mesmo que de forma resolúvel da aeronave, tendo em vista que não pode dispor desta da forma que melhor lhe aprouver.

Alega que o acordo determina que a aeronave será dada em restituição do mútuo e que esta somente ingressará em seu patrimônio quando houver a transferência da propriedade pela empresa AVN AIR LLC, e que a efetivação do negócio jurídico ficará em suspenso até a data de 20/06/2014, momento em que se implementará a execução da dação em pagamento ou quando se pagará a quantia de R\$ 3.500.000,00.

Assim, nos termos dos arts. 116, Inc. II e 117, Inc. I, do Código Tributário Nacional, o negócio jurídico somente será considerado perfeito e acabado, ensejando na eventual realização da hipótese de incidência tributária, quando implementada a condição, qual seja, no presente caso, a transferência da propriedade da aeronave ao Impugnante.

O elemento temporal da incidência do imposto de renda é o momento da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, conforme dispõe o art. 43 do CTN:

*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.*

*§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela LC nº 104, de 10.1.20010)*

No que tange ao ganho de capital, o art. 117 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, estabelece que está sujeita ao pagamento do imposto de renda sobre ganhos de capital toda pessoa física que auferir ganhos quando da alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, que serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

O art. 138, do mesmo RIR/1999, descreve a forma de 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 li nº 9.249, de 1995, art. 17).*

Especificamente quanto às operações da espécie feitas a prazo, dispõe o mesmo regulamento no art. 140:

*“Art. 140. Nas alienações a prazo, o ganho de capital deverá ser apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver (Lei nº 7.713, de 1988, art. 21)*

O tratamento da questão impõe o exame dos artigos 116 e 117, do Código Tributário Nacional, onde se prescreve que o fato gerador, quando se tratar de situação jurídica, se implementará desde o momento em que tal situação esteja definitivamente constituída.

*Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:*

*I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;*

*II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.*

*(...)*

E, nos casos das situações jurídicas pendentes de definitiva constituição em razão de condição resolutória, seu implemento se dá desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

*Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:*

*I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;*

*II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.*

Cabe destacar que a condição suspensiva do negócio jurídico alegada pelo Impugnante somente existiria na impossibilidade de produção de seus efeitos até que ocorresse, o que não é o caso.

**O caso aqui tratado é modalidade de negócio jurídico sob condição resolutória em que a eficácia do negócio jurídico não fica pendente da ocorrência do evento futuro. Ela apenas extingue o direito já constituído anteriormente em virtude da ocorrência do evento futuro previsto no contrato.**

Tratando-se de situação jurídica, por força do art. 117, II, do Código Tributário Nacional (CTN), considera-se ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos, desde o momento em que esteja definitivamente constituído que, nos casos de atos ou negócios jurídicos condicionais resolutórios, reputam-se perfeitos e acabados desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

**O Impugnante já tem garantido seu direito visto que usufrui da aeronave como se proprietário fosse e a ocorrência do evento (não cumprimento da obrigação do proprietário de transferi-la ao Impugnante) lhe dará direito ao recebimento do valor de R\$ 3.500.000,00.**

A fiscalização verificou no Livro da Costa Bioenergia lançamentos reduzindo o saldo de mútuo em relação ao Sr. Newton Bonin e lançamentos que aumentaram as obrigações de longo prazo da empresa com seu sócio à época (o Sr. Mario). Após a contabilização dos pagamentos, o saldo devedor do Mútuo foi reduzido a R\$ 8.715.875,38.

Nestes lançamentos escriturados na contabilidade da empresa Costa Bioenergia não consta a escrituração da dação em pagamento da aeronave, fato que, segundo a autoridade fiscal, reforça a ideia de que a referida aeronave foi dada como parte do pagamento relativo à compra da totalidade das quotas da Usina Bonin (atual Costa Bioenergia).

O Impugnante alega que a aeronave somente não foi contabilizada como devolução de mútuo em virtude da impossibilidade de transferência da propriedade da aeronave por conta de problemas da documentação.

A alegação de impossibilidade transferência por problemas de documentação não veio acompanhada de nenhum documento que a comprove.

**Ressalta-se que a data da transferência da aeronave foi considerada setembro de 2011 porquanto foi nesta data que houve o acordo à carta proposta de compra da sociedade que formalizou a dação em pagamento da aeronave.** Transcrevo abaixo trechos do Instrumento Particular de Acordo:

*“INSTRUMENTO PARTICULAR DE ACORDO À CARTA PROPOSTA DE COMPRA DA SOCIEDADE “COSTA BIOENERGIA LTDA.” ATUAL DENOMINAÇÃO DA “USINA BONIN — AÇÚCAR, ÁLCOOL E ENERGIA ELÉTRICA LTDA”*

*(...)*

*Cláusula Quinta - O pagamento do saldo remanescente no montante de 39.052.000,00 (trinta e nove milhões e cinquenta e dois mil reais), sendo o valor de R\$ 26.965.875,38 (vinte e seis milhões, novecentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e setenta e cinco reais e trinta e oito centavos) correspondente ao saldo do mútuo celebrado pela SOCIEDADE com NEWTON, e o valor de R\$ 12.086.124,62 (doze milhões, oitenta e seis mil, cento e vinte e quatro reais e sessenta e dois centavos) a título de aquisição das suas quotas sociais, será efetuado da seguinte forma:*

*(...)*

*(b) R\$ 3.500.000,00 (três milhões e quinhentos mil reais), mediante dação em pagamento por MÁRIO de um avião marca Hawker Beechcraft, modelo KingAir C90A, número de série L1-1693, ano de fabricação 2003, matrícula PR-RMA, proprietário AVN AIR LLC;*

*(...)*

*E, por estarem assim justas e contratadas, assinam o presente Instrumento em 05 (cinco) vias de igual teor e forma, na presença de 02 (duas) testemunhas abaixo nomeadas e a tudo presentes.*

*Umuarama, 30 de setembro de 2011.*

*(...)”*

Com base nos elementos colhidos pela fiscalização e nas alegações do Impugnante, deve-se acolher as razões expostas pela autoridade fiscal, visto que embasadas em provas apresentadas pelo contribuinte no decorrer da ação fiscal.

Diante disso, não há reparos a serem feitos na decisão de piso e no lançamento tributário.

#### **Da Multa de Ofício**

O Recorrente afirma que não deve haver incidência da multa de ofício, aplicada no percentual de 75%, uma vez que houve apenas divergência de interpretação da legislação tributária, e caso haja a prevalência do entendimento adotado pelo Fisco, houve apenas um mero inadimplemento da obrigação tributária, o que, por si só, não justifica a aplicação da multa.

Em que pese as razões expostas pelo Recorrente, não lhe assiste razão.

A multa é consequência da constatação da infração à legislação tributária.

O artigo 142 do CTN prevê que a autoridade lançadora tem o dever de lavrar a multa de ofício, sob pena de responsabilidade funcional, visto que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória.

No caso de lançamento decorrente de procedimento de fiscalização, o fundamento legal para o lançamento da multa de ofício de 75% encontra-se no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996, não havendo previsão para reduzi-la:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Pelas razões expostas acima, deve ser mantida a multa de ofício aplicada.

#### **Da Intimação em Nome do Patrono**

Quanto ao pedido do Recorrente acerca da intimação dirigida ao endereço do seu patrono (advogado), os incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto nº 70.235 de 1972 disciplinam integralmente a matéria, configurando as modalidades de intimação, atribuindo ao fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência.

De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo. Assim, a intimação via postal, no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235 de 1972.

Ademais a matéria já se encontra sumulada no âmbito do CARF, sendo, portanto, de observância obrigatória por parte deste colegiado, nos seguintes termos:

#### **Súmula CARF nº 110**

#### **Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018**

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Diante disso, rejeito o pedido do Recorrente de que as intimações sejam realizadas por meio de seu patrono.

#### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para **NEGAR-LHE** provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas**