



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720890/2012-40
ACÓRDÃO	2201-012.024 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	ADRIANO GIANNETTI DEDINI OMETTO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. PORTARIA MF n. 02/2023.

A Portaria MF n. 2, de 17/01/2023, estabeleceu como limite para interposição de Recurso de Ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) o valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

IRPF. GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE DIREITOS. VENDA A PRAZO. EFETIVO PAGAMENTO. DECADÊNCIA.

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 o momento para contagem do prazo decadencial.

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. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS ACUMULADOS.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: I) não conhecer do recurso de ofício em razão do limite de alçada; II) negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Contra o contribuinte foi lavrado **Auto de Infração** (fls. 482 a 487) relativo a IRPF. Conforme o Termo de Verificação Fiscal (fls. 479 a 481) e documentos seguintes:

Em ação fiscal levada a efeito junto à pessoa jurídica *Abengoa Bioenergia Agroindústria Ltda.* (CNPJ nº 06.252.818/0001-88), da qual o autuado era sócio, foi constatada infração à legislação tributária que deve ser imputada ao contribuinte pessoa física, sem prejuízo da responsabilidade solidária da referida *sociedade*.

O processo administrativo tem origem em lançamento fiscal lavrado contra o Recorrente para exigência de Imposto de Renda da Pessoa Física — IRPF, por *omissão de receita da atividade rural e ganho de capital auferido na alienação de direitos* pelo Condomínio Márcio Milan de Oliveira e Outros (MMO), do qual o Recorrente era participante no percentual de 5% (cinco por cento). O lançamento decorreu de fiscalização realizada na empresa Abengoa Bioenergia Agroindústria Ltda. (atual denominação da Sociedade Agrícola Dedini Ltda.).

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 o contribuinte Adriano Gianetti Dedini Ometto era sócio da pessoa jurídica (então denominada) Sociedade Agrícola Dedini (SAD).

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 (MMO), visando o preparo do grupo Dedini Agro para venda ao grupo espanhol Abengoa Bioenergia, ocorrida em 2007.

As empresas do então Grupo Dedini Agro, hoje Grupo Abengoa, diretamente envolvidas nos fatos, são:

Grupo Dedini Agro / Grupo Abengoa	Denominação atual
Dedini Açúcar e Alcool Ltda	<i>Abengoa Bioenergia São João Ltda. (DAA/ABSJ)</i>
Dedini S.A. Indústria e Comércio	<i>Abengoa Bioenergia São Luiz S.A (DIC/ABSL)</i>
Sociedade Agrícola Dedini Ltda	<i>Abengoa Bioenergia Agroindústria Ltda (SAD/ABAG)</i>
Condomínio de Pessoas Físicas (MMO). Eram, à época dos fatos, sócias na Sociedade Agrícola Dedini Ltda. (SAD), mantendo na pessoa jurídica o mesmo percentual de participação	<i>Adriano Giannetti Dedini Ometto (5%)</i> <i>Lucianna Dedini Ometto James (4%)</i> <i>Márcio Milan de Oliveira (77%)</i> <i>Mario Dedini Ometto (12%)</i> <i>Wanda Maria Giannetti Dedini Ometto (2%)</i>

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.*

Conforme a fiscalização, os integrantes do Condomínio MMO teriam auferido ganho de capital quando teria se realizado o valor da *cessão de direitos pela compensação unilateral realizada pela SAD.*

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.*

No Auto, é exigida do Recorrente a quantia relativa ao ganho de capital na cessão de direitos do Condomínio MMO para SAD, na proporção de sua participação como condômino, qual seja, de 5%.

Há tributação sobre a transferência da lavoura de cana-de-açúcar do Condomínio MMO para SAD pelo ganho de capital. O valor da cessão de ativos foi considerado como omissão

de receita da atividade rural, tendo sido recomposto o resultado da atividade rural do Recorrente, ocasionando lançamento de imposto suplementar.

O contribuinte apresentou **Impugnação** em 30/05/2012 (fls. 536 a 577), em que requer:

i) o reconhecimento da extinção do crédito tributário pela *decadência*, com o consequente cancelamento e extinção do auto de infração;

ii) o cancelamento do Auto de Infração, em face das alegadas nulidades e *inconsistências formais* do lançamento tributário;

iii) a improcedência do lançamento fiscal em função da invalidade do ato de compensação entre MMO e SAD, eleito como gatilho para incidência tributária;

iv) 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;

v) se for considerado como ganho de capital o valor da cessão de direitos de MMO para SAD e admitido que foi efetivada a liquidação por compensação: que o valor das *despesas de custeios e investimento para formação das lavouras* seja atribuído como *custo de aquisição*, reduzindo assim o montante tributário.

A pessoa jurídica apontada como *responsável tributária*, Abengoa Bionergia Agroindústria Ltda., apresentou **Impugnação** (fls. 824 a 836), acompanhada dos documentos (fls. 837 a 941).

O **Acórdão 16-71.639** – 16ª Turma da DRJ/SP1 (fls. 1.098 a 1.139), em Sessão de 06/04/2016, julgou a impugnação procedente em parte, mantendo o crédito tributário. O julgamento foi por *diminuir o valor tributável com o montante considerado compensado e afastar a responsabilidade solidária da SAD*, mas rechaçando os demais argumentos de defesa do Recorrente. Eis a Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento efetuado por autoridade competente, com a observância dos requisitos previstos na legislação de regência.

O Mandado de Procedimento Fiscal, instrumento interno de controle administrativo, não tem o condão de interferir na competência legal do Auditor-Fiscal para proceder ações fiscais ou constituir créditos tributários.

Não invalida o lançamento decorrente de revisão da declaração de ajuste anual a ausência de intimação prévia do contribuinte para prestar esclarecimentos.

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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.

Comprovada nos autos a quitação parcial do valor da alienação de bens utilizados na exploração da atividade rural, mediante compensação de débitos recíprocos entre alienante e adquirente, o valor omitido é inferior ao apurado pela fiscalização. Em consequência, altera-se o saldo do prejuízo a compensar em anos-calendário subsequentes.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

Nas hipóteses em que inexistir pagamento antecipado ou em que estiver presente o evidente intuito de fraude, a contagem do prazo de que dispõe o Fisco para efetuar o lançamento é disciplinada pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Ausente o elemento subjetivo e havendo antecipação de pagamento, aplica-se o prazo previsto no artigo 150, § 4º, do referido diploma legal, que tem como termo inicial o encerramento do ano-calendário, em caso de rendimentos sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Não subsiste a atribuição de responsabilidade solidária, nos termos do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), à pessoa que figura como adquirente nas operações que ensejaram o lançamento, por ser descabida a atribuição de responsabilidade solidária a pessoas que figuram em polos opostos da relação jurídica.

A responsabilidade referida no artigo 133 do CTN abrange os tributos relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, não alcançando os tributos não vinculados à exploração da respectiva atividade, como é o caso do imposto sobre o ganho de capital na alienação de direitos pela pessoa física.

No que tange à omissão de rendimentos correspondentes à alienação dos bens utilizados na atividade rural, haveria responsabilidade subsidiária da adquirente, caso houvesse imposto a ser exigido, porquanto o alienante prosseguiu na exploração da atividade. Entretanto, na situação dos autos, o procedimento fiscal resultou em redução do prejuízo a compensar em anos-calendário subsequentes.

A redução do valor exigido implicou em Recurso de Ofício. Não houve manifestação da PGFN.

Cientificado em 08/06/2016 (fl. 1.149), o Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 1.151 a 1.209) em 08/06/2016 (fl. 1.211). Nele faz os seguintes pedidos:

(i) Julgado Improcedente o Auto de Infração, preliminarmente em razão da decadência do lançamento;

(ii) Ainda em sede preliminar, em razão das demonstradas nulidades e inconsistências formais do lançamento tributário, notadamente pela ausência de provas do fato desencadeador da tributação e pela usurpação da segurança jurídica e transparência fiscal decorrente da ausência de intimação das pessoas físicas autuadas durante o procedimento fiscalizatório;

(iii) Caso sejam superadas as razões preliminares, no mérito requer a total a improcedência do lançamento fiscal *em função da invalidade do ato de compensação entre o Condomínio MMO e SAD*, eleito como gatilho para incidência tributária;

(iv) Alternativamente, *seja cancelado o Auto de Infração pelo equívoco da fiscalização que entendeu ser ganho de capital receita que é proveniente de atividade rural*, o que macula o lançamento e desprestigia toda uma sistemática que visa proteger o setor agrícola, ocasionando, ainda uma elevada e irreal tributação, o que deve levar, 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;

(v) Em última hipótese, se for considerado como ganho de capital o valor da cessão de direitos do Condomínio MMO e SAD e, ainda, admitido que foi efetivada a liquidação por compensação, que seja então cancelado o Auto de Infração pela impossibilidade de se tributar o *ganho de capital com custo de aquisição zero*.

(vi) Protesta, outrossim, pela realização de sustentação oral.

Consta no processo as **Contrarrazões ao Recurso de Ofício** (fl. 1.213 a 1.225), em que consta como Recorrida Abengoa Bioenergia Agroindústria Ltda, no Processo Administrativo 19515.720890/2012-40.

Também junta, posteriormente, **Manifestação** para trazer o julgamento do Processo n. 13888.724465/2011-24 em Nome da Sra. Lucianna Dedini Ometto James, irmã do Recorrente, em que se julgou pela improcedência do Auto de Infração. Finalmente, traz *Parecer Jurídico*.

É o Relatório.

VOTO

Fernando Gomes Favacho, Conselheiro Relator.

1. Admissibilidade do Recurso de Ofício.

Contra o contribuinte foi lançado Auto de Infração relativo ao imposto de renda pessoa física, no valor de R\$ 2.147.630,54, acrescido de multa de ofício de R\$ 1.610.722,90, além de juros de mora. O Imposto sobre o Ganho de Capital, no fim da decisão da DRJ, ficou mantido em R\$ 1.821.030,63 de um total de R\$ 2.147.630,54. Quanto a Multa de Ofício, houve redução de R\$ 1.610.722,90 para R\$ 1.365.772,97.

A Portaria MF n. 2, de 17/01/2023, estabeleceu como limite para interposição de Recurso de Ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) o valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

O Acórdão de primeira instância julgou a impugnação procedente em parte, restando valor bastante inferior ao limite de alçada na lide. Quanto às Contrarrazões ao Recurso de Ofício opostas pela Abengoa Bioenergia Agroindústria Ltda, a análise perde sentido.

Considerando que o valor exonerado é menor que o limite de alçada, não conheço do Recurso de Ofício.

2. Admissibilidade do Recurso Voluntário.

Cientificado em 08/06/2016 (fl. 1.149), o Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 1.151 a 1.209) em 08/06/2016 (fl. 1.211). Atesto, portanto, a tempestividade.

Quanto ao específico pedido de Sustentação oral, este independe de deferimento por parte do Conselheiro Relator, sendo direito do contribuinte solicitá-lo pelas vias próprias.

3. Preliminar de decadência.

Alega o contribuinte que houve a decadência do direito do Fisco em efetuar o lançamento, uma vez que decorrido o prazo de 5 anos da data do fato gerador. Isso porque as *compensações unilaterais*, “consideradas pelo Fisco como gatilho para a tributação do suposto ganho de capital”, ocorreram em 12/2006, 02 e 04/2007. Considerando que a intimação do contribuinte acerca do auto de infração ocorreu apenas em 30/04/2012, decaído está o direito do fisco.

Em 2ª instância traz o contribuinte que:

(fl. 1.160) No caso em tela, o Agente Fiscal entendeu pela *existência de saldo remanescente no valor declarado pelo Recorrente*, justamente por entender que ele deveria ter levado a tributação, como ganho de capital, a transferência dos ativos do Condomínio MMO para a empresa SAD.

Veja que é incontroverso que a Recorrente realizou o recolhimento do IRPF nos exercícios em que supostamente teria havido os ganhos de capital (o próprio acórdão recorrido consignou que no caso concreto houve a antecipação de pagamento do imposto correspondente ao ajuste anual, de acordo com o Resumo da declaração de fl. 11), de forma que houve a antecipação do imposto a atrair a aplicação do art. 150, §4º do CTN.

Para o contribuinte, *o imposto de renda sobre o ganho de capital não se constitui em um tributo diferente do IRPF recolhido pela Recorrente*, mas apenas e tão somente espécie de rendimento cuja apuração possui um regramento e alíquota própria. Alega que na página 18 do TVF constam as datas de apuração do ganho de capital.

(fl. 1.161) Ressalte-se que a própria Fiscalização afirma que o fato gerador tributário operou-se com a compensação automática efetuada pela SAD que unilateralmente liquidou as obrigações decorrentes do contrato de Cessão celebrado com o Condomínio (...). Desta forma, a partir da data das compensações efetuadas pela SAD a Fiscalização já possuía plenas condições de verificar o suposto ganho de capital e efetuar o lançamento tributário no prazo legal.

A compensação automática efetuada pela SAD seria, portanto, a data a qual o Fisco teria como início para o lançamento.

Outro ponto argumentado pelo contribuinte é que, mesmo se admitindo a aplicação do art. 173, I do CTN, haveria decadência de 12/2006:

(fl. 1.162) Isso porque, computando-se o prazo previsto no artigo 173, I do CTN, o termo inicial da decadência para o fato gerador ocorrido em dezembro de 2006 seria o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, qual seja dia 1º de janeiro de 2007, sendo que o termo final do prazo decadencial seria 01/01/2012.

Assim, considerando que o Recorrente tomou ciência do auto de infração em abril de 2012, o crédito tributário exigido no decorrente do suposto ganho de capital (que teria sido obtido em dezembro de 2006) deve ser cancelado em razão da decadência com fulcro também no artigo 173, I do CTN.

Também no que tange às benfeitorias que foram consideradas pela fiscalização como *receitas da atividade rural*, da mesma forma aplica-se o art. 150, §4º do CTN, dado o pagamento parcial do tributo (o IRPF).

(fl. 1.162-3) Importante ressaltar que o próprio acórdão recorrido consignou que no caso concreto houve a antecipação de pagamento do imposto correspondente ao ajuste anual, de acordo com o Resumo da declaração de fl. 11. (...)

Assim, considerando que o Recorrente foi cientificado da lavratura do Auto de Infração em 30/04/2012, o lançamento tributário somente poderia recair sobre fatos geradores praticados antes de 30/04/2007.

Aduz que a Fiscalização alterou a data do fato gerador para 03/09/2007, postergando o prazo decadencial. O correto seria iniciar na data em que a diferença tributária poderia ser exigida – momento em que o ganho de capital e geração de receita da atividade rural ocorreram.

Finalmente, alega que, mesmo considerando o art. 173, I do CTN, houve decadência para todos os fatos ocorridos no ano de 2006, tendo em vista que o termo inicial seria o dia 01/01/2007 – primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Inicialmente, afasta-se a alegação do Recorrente no sentido de que teria havido pagamento parcial do tributo devido. Isso porque, como bem apontado pela decisão de primeira instância, o imposto pago não se relaciona com o fato gerador objeto do presente processo administrativo, já que se refere a alienação de participação societária. Ambos ensejem a incidência do IRPF não é o mesmo que dizer serem idênticos. São fatos diferentes: um, venda de participação societária (fl. 09, 15 e 16), outro, compensação realizada entre as duas pessoas jurídicas.

O IRPF recolhido por meio da Declaração de Ajuste Anual não é o mesmo que o recolhido de forma definitiva, como no caso das operações de ganho de capital. É como entende Charles McNaughton¹:

Assim, cabe assinalar que a legislação institui diversas regras-matrizes distintas para o imposto. A primeira delas é o Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza que é calculada pela diferença entre a soma de rendimentos brutos e a soma de valores a serem deduzidos da base de cálculo desse imposto. Trata-se do Imposto Sobre a Renda Pessoa Física Ajuste-Anual (...).

Sobre a base de cálculo acima mencionada, incidirá a alíquota prevista na tabela progressiva anual, considerando-se a parcela a deduzir a que já nos referimos no capítulo que trata sobre a progressividade. (...)

Paralelamente, alguns rendimentos e ganhos não são incluídos na tributação anual e são tributados isoladamente. Por vezes, essa tributação definitiva se dá mediante retenção na fonte, por vezes, mediante pagamento do próprio contribuinte: trata-se da "tributação definitiva" e, no caso da retenção na fonte, designa-se "retenção exclusiva na fonte" (...).

Desta forma, afasta-se a regra decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN, aplicável para tributos de lançamento por homologação, como o IRPF, e aplica-se o comando contido no art. 173, I do CTN, haja vista o inadimplemento do contribuinte.

Não pode ser considerado, como momento de ocorrência do fato gerador, a formalização do “Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos e Obrigações e Outras Avenças” e seus aditivos. Isso porque, para efeito de ganho de capital, somente ocorre a

¹ McNAUGHTON, Charles William. **Curso de IRPF**. 2ª ed. São Paulo: Editora Noeses, 2022, p. 217-218.

subsunção do fato à norma quando do efetivo recebimento do pagamento, nos termos dos arts. 2ª e 21 da Lei 7.713/1988.

É o que se assentou neste Conselho, como no Acórdão CSRF n.º 9202-010.196, Relatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, julgado em 26/11/2021,:

Quanto à primeira matéria suscitada – momento da ocorrência do fato gerador no lançamento de ganho de capital relativo à alienação a prazo, do que irradiaria efeitos sobre a decadência – inicialmente, registra-se que o art. 114, do CTN, dispõe que o fato gerador da obrigação tributária é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Assim, analisando-se o art. 21, da Lei nº 7.713, de 1988, verifica-se que dito dispositivo é cristalino ao dispor que nas *alienações a prazo o ganho de capital é tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês. (...)*

Destarte, na venda a prazo, quando ocorre a alienação, ainda não há imposto devido, tendo em vista que o recebimento de cada parcela, que é o que caracteriza a obrigação tributária, ainda não ocorreu.

Quanto à ocorrência dos fatos geradores, a SAD/ABAG foi intimada a prestar esclarecimentos e informou que a liquidação dos créditos por meio de compensação com a MMO ocorreu em 01/03/2007 e 30/09/2007 (fls. 456 e 457), incluindo-se aqui os valores percebidos com a alienação das benfeitorias. Esse foi o período tomado como premissa pela Fiscalização (fls. 468 e 469), haja vista que, independentemente de qual mês seja eleito para que se caracterize o fato gerador (ou até mesmo se ambos forem eleitos), ainda assim o crédito tributário não seria fulminado pela decadência.

Isso porque, considerando-se que o fato ocorreu em 2007, independentemente do mês no qual tenha se dado, e levando-se em conta que a regra aplicável é a contida no art. 173, I, do CTN, tem-se que o prazo decadencial somente foi inaugurado em 01/01/2008, vindo a termo em 31/12/2012. A decisão de primeira instância também adotou este fundamento, reforçando ainda que o termo inicial do prazo decadencial se manteria acaso se considerasse que a operação se deu parceladamente, com a primeira parcela se operando em março de 2007. É ver:

(fl. 1.124) No item “V.3 – Quitação do valor das alienações” acima referido, a fiscalização afirma que considerou, em benefício do contribuinte, que o oferecimento à tributação deveria se dar em setembro de 2007, já que as compensações foram ultimadas no referido mês.

Ainda que se considerasse que o ganho de capital apurado no lançamento sob exame foi auferido de forma parcelada, em 31 de março de 2007 e 30 de setembro de 2007, o termo inicial do prazo decadencial não se alteraria.

O lançamento em questão somente poderia ter sido efetuado após o vencimento do prazo para pagamento do imposto, que, na hipótese mencionada, teria ocorrido, respectivamente, em 30 de abril de 2007 e 31 de outubro de 2007, de

acordo com o artigo 21, §1o, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e o artigo 31, *caput*, da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001.

Assim, de todo modo, o termo *a quo* do prazo decadencial seria o dia 1º de janeiro de 2008 e seu termo final recairia em 31 de dezembro de 2012. Destarte, verifica-se que o lançamento foi realizado quando ainda estava em curso o prazo decadencial.

Desta forma, inexistente hipótese de decadência apta a afastar o crédito tributário.

4. Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de participações societárias de pessoa jurídica. Omissão de receita da atividade rural.

Nenhum julgamento anterior vincula a decisão deste Processo Administrativo. Ainda assim, passo a listar as considerações feitas naqueles Acórdãos para o enriquecimento do debate:

Márcio Milan de Oliveira	2301-000.813, Sessão de 20/09/ 2016	<i>Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, (a) por unanimidade de votos rejeitar as seguintes preliminares (a.1) nulidade do auto de infração por ausência de intimação do recorrente na fase de fiscalização; (a.2) relacionadas ao mandado de procedimento fiscal e (a.3) ausência de provas do fato jurídico tributário, referente à compensação; (b) por unanimidade de votos, considerar definitiva a exclusão do responsável tributário Abengoa; (c) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício; (d) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação à omissão de rendimentos da atividade rural; (e) pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário em relação aos valores relacionados ao ganho de capital; vencida a relatora e os Conselheiros Fabio Piovesan Bozza e Gisa Barbosa Gambogi Neves.</i> (No voto vencido, da Conselheira Relatora Alice Grecchi, constou que: a) houve decadência; b) admitindo-se a tributação sobre ganho de capital, a fiscalização deveria ter realizado os abatimentos referentes aos gastos para formação das lavouras; e c) a receita é efetivamente de atividade rural).
Mario Dedini Ometto	2202-003.876, Sessão de 11/05/ 2017	<i>Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício e, quanto aos recursos voluntários, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhes provimento.</i> (A Abengoa foi julgada responsável pela DRJ, por isso também apresentou Recurso Voluntário)
Lucianna Dedini Ometto James	2201-005.474, Sessão de 11/09/ 2019	<i>Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, também por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento.</i>
Wanda Maria Giannetti Dedini Ometo	2301-011.251, Sessão de 07/05/ 2024	<i>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</i>

		<i>para redigir o voto vencedor a Conselheira Flávia Lilian Selmer Dias.</i>
--	--	--

Em resumo: os integrantes do Condomínio MMO venderam à SAD direitos e obrigações de contratos de parceria agrícola. Dado que as Usinas Dedini (DAA e DIC) detinham valor expressivo de crédito em relação ao Condomínio MMO, ingressaram como sócias e promoveram integralização de capital na SAD – utilizando-se o crédito que detinham.

Com isso, o Condomínio MMO passa a ser devedora da SAD (ao invés das Usinas DAA e DIC). SAD (agora Grupo Abengoa), como mutuamente devedora e credora do Condomínio MMO, promoveu a baixa unilateral dos débitos do Condomínio MMO, mediante liquidação por compensação, baixando, por conseguinte, os créditos detidos pelas pessoas físicas.

A Autoridade Fiscal lavrou o Auto de Infração para a cobrança de IR devido sobre ganho de capital, por entender que a) os integrantes do Condomínio MMO teriam auferido *ganho de capital no momento em que teria sido realizado o valor da cessão de direitos* (venda da lavoura) para compensação unilateral realizada pela SAD; e b) a realização dos valores da cessão de ativos pela compensação unilateral feita pela SAD teria desencadeado *omissão de receita da atividade rural*, no que tange a cessão dos ativos e benfeitorias agrícolas.

Sobre a *omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de participações societárias de pessoa jurídica*, cabe trazer o que foi tratado no julgamento de Marcio Milan de Oliveira, que negou provimento ao recurso voluntário em relação aos valores relacionados ao ganho de capital, *posto que o objeto da cessão trata de direitos e não da lavoura em si.*

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. (...)

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.

A SAD (cessionária) passou a deter não somente o direito sobre as safras, mas também uma série de obrigações atinentes à atividade agrícola. O bem negociado

foram [sic] os próprios contratos de parceria agrícola, cujo valor econômico estava atrelado às safras futuras de cana de açúcar.

(Acórdão n. 2301-000.813, Sessão de 20/09/2016, Conselheiro Relator João Bellini Júnior)

Confirmada a questão do ganho de capital, vale observar que o contribuinte alega *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.

O contribuinte centra sua argumentação no sentido de que houve um equívoco da autoridade administrativa. Que, ao invés de se tratar de uma cessão de direitos de safra futura (intangível, ganho de capital), dever-se-ia tratar a operação como venda de produto rural, que é regulada pela Lei Federal 9.250/1995 – que disciplina a tributação da atividade rural.

Para o contribuinte, vender o direito à safra futura é o mesmo que vender o produto rural cana-de-açúcar. Esta foi a posição desta Turma quando do julgamento da contribuinte Lucianna Dedini Ometto James no Acórdão n. 2201-005.474 (Sessão de 11/09/2009, Relator Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo), quando se votou pela:

(...) improcedência do lançamento relacionado ao ganho de capital incidente sobre valores decorrentes de cessão de direitos decorrentes de contratos de parceria agrícola e compra e venda de cana de açúcar, por considerar que a essência do ajuste é de uma operação de alienação de um cultivo temporário cujo resultado configura resultado da atividade rural e como tal deve ser tributado.

A Turma naquele momento entendeu que a alienação de cultura temporária cujo investimento integrou as despesas da atividade rural devem ser consideradas receitas da atividade rural, sendo incabível portanto, o lançamento fiscal que faça incidir sobre tal receita a legislação relativa a ganho de capital.

A posição que adoto é outra. É a que se escreveu por ocasião do julgamento de Wanda Maria Giannetti Dedini Ometto: não se trata de “erro de denominação” dos contratos firmados:

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).

(Processo nº 10865.722576/2011-76)

Finalmente, tomo por minhas razões excertos do voto proferido no Acórdão n. 2301-000.813:

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 mesmos 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, 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 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.

A SAD (cessionária) passou a deter não somente o direito sobre as safras, mas também uma série de obrigações atinentes à atividade agrícola. O bem negociado foram os próprios contratos de parceria agrícola, cujo valor econômico estava atrelado às safras futuras de cana-de-açúcar.

(Acórdão n. 2301-000.813, Sessão de 20/09/2016, Conselheiro Relator João Bellini Júnior)

Entendo, portanto, pela *venda dos direitos e obrigações* vinculados aos contratos de parceria agrícola, incluindo as safras futuras de cana-de-açúcar.

5. Conclusão.

Ante o exposto, não conheço do Recurso de Ofício. Quanto ao Recurso Voluntário, conheço e nego provimento.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho

Conselheiro

ACÓRDÃO 2201-012.024 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 19515.720890/2012-40

DOCUMENTO VALIDADO