



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

Processo n° 19515.721729/2012-93
Recurso n° - De Ofício
Acórdão n° 2201-002.657 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2015
Matéria IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ADRIANO GIANNETTI DEDINI OMETTO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 2008

IRPF. GANHO DE CAPITAL. PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. APURAÇÃO MENSAL. ALIENAÇÃO SEM PREÇO DETERMINADO. PAGAMENTO CONDICIONADO A EVENTOS INCERTOS. APURAÇÃO DO IMPOSTO NO MOMENTO DO PAGAMENTO DAS PARCELAS.

O Ganho de Capital se dá pela alienação do bem, materializada pelo efetivo recebimento do preço da operação e pela variação patrimonial ocorrida. Entretanto, na impossibilidade de determinação do preço total de alienação de participação societária no momento da realização da operação, face condições contratualmente acordadas do preço a eventos futuros e incertos, o imposto deve ser apurado na medida em que o preço for determinado e as parcelas forem pagas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Vinicius Magni Vercoza (Suplente convocado), Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), Francisco Marconi de Oliveira, Nathalia Mesquita Ceia e Eduardo Tadeu Farah. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros German Alejandro San Martín Fernández e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Neste processo foi lavrado o auto de infração do Imposto de Renda de Pessoa Física, exercício 2008, no qual se apurou o imposto de valor de R\$ 12.974.266,99, acrescido da multa de ofício de 75%, sobre os quais incidem os respectivos juros de mora.

As infrações apuradas foram omissão de rendimentos caracterizada por variação patrimonial a descoberto, omissão de ganhos de capital na alienação de quotas não negociadas em bolsas e falta de recolhimento do imposto sobre ganho de capital, conforme detalhado no relatório “Discrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls. 1.017 a 1.045).

O interessado apresentou a impugnação, cujos argumentos foram assim relatados na decisão recorrida:

1) Foi intimado do Auto de Infração no dia 03/08/2012, que começou a fruir no dia 06/08/2012. Tendo o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de manifestação, conforme estabelece o parágrafo único do art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, resta demonstrada a tempestividade do presente recurso.

2) A variação patrimonial a descoberto decorre da suposta ausência de origem do valor de R\$ 1.428.458,00, o qual foi objeto de integralização de capital por parte do Impugnante na empresa Adriano Ometto Participações S.A. (AOP). Esse valor tem origem no mútuo efetuado entre o Impugnante e seu pai, Mário Dedini Ometto, adimplido no mesmo exercício.

3) A omissão de rendimentos teria ocorrido quando da alienação de Ações Ordinárias Nominativas da empresa Adriano Ometto Participações S/A, CNPJ 05.914.367/000123, em 27 de setembro de 2007, para a adquirente ASA Bionergy Holding AG.

4) Da análise do Contrato de Compra e Venda, verifica-se que as partes pactuaram:

- a) Sinal de US\$ 10.000.000,00, mediante transferência de fundos em 06/08/2007;
- b) Valor de US\$ 271.916.756,00 na Data de Fechamento, mediante a transferência de fundos a uma ou mais contas bancárias indicadas pelo vendedor;
- c) Valor de US\$ 15.500.000,00 depositado na Data de Fechamento na conta Garantia;
- d) Valor de US\$ 30.000.000,00 depositado na Data de Fechamento na conta Garantia de Preço.

5) Os ingressos dos montantes ocorreram da seguinte forma:

- a) US\$ 10.000.000,00 convertidos em R\$ 19.790.000,00, através do Contrato de Câmbio de Compra nº 07/215076 de 15/08/2007;
- b) US\$ 271.916.756,00 convertidos em 497.199.788,35, através do Contrato de Câmbio de Compra nº 07/005567 de 27/09/2007;
- c) Foram celebrados os Escrow Agreements nº 92.197 (US\$ 15.500.000,00) e nº 92.198 (US\$ 30.000.000,00), em 25/09/2007.

6) Tendo em vista a condição suspensiva que perdurou até a data do fechamento do negócio, de 27/09/2007, o Impugnante ofereceu à tributação o valor do sinal (US\$ 10 milhões) e o valor adicional de preço (US\$ 271.916.756,00) como ganho de capital no mês de outubro de 2007.

7) Conta Escrow nº 92.198 – US\$ 30.000.000,00. O objetivo de uma conta “Escrow” é facilitar operações de compra e venda de grande complexidade, reduzindo os riscos das partes envolvidas na operação, ao assegurar a implementação de responsabilidades financeiras contratuais entre as partes. São garantias negociais asseguradas a ambas as partes da relação comercial, que pactuam condições, determinando que ao final, implementadas essas ou não, o valor depositado seja efetivamente pago ao Vendedor ou revertido em favor do Comprador.

8) A instituição financeira Credit Suisse Wealth Management Limited (hoje denominada Credit Suisse AG) foi contratada para custódia dos depósitos em garantia, competindo, única e exclusivamente à mesma, mediante autorização em conjunto das partes, a movimentação dos valores.

9) O levantamento do depósito garantia estava condicionado ao fornecimento de 7 (sete) a 7,2 (sete vírgula dois) milhões de toneladas de cana-de-açúcar ao comprador até 31/01/2009. Caso não fosse entregue um mínimo de 7 (sete) milhões de toneladas de cana-de-açúcar, nada seria devido. Quando da data pactuada, 31/01/2009, não existindo acordo entre as partes, poderia ser dado início a um procedimento de mediação perante o Centro de Arbitragem e Mediação da Câmara de Comércio Brasil Canadá, sendo o que ocorreu, conforme documento anexo (Termo de Arbitragem nº 18/2009).

10) Tendo em vista que as partes não chegaram a um acordo sobre o volume de cana-de-açúcar que foi efetivamente disponibilizado no final da safra 2008/2009, deu-se início a um procedimento arbitral para discutir o adimplemento da condição pactuada (fornecimento de um mínimo de 7 milhões de toneladas de cana-de-açúcar).

11) O Agente Depositário apenas poderia liberar o depósito em favor do Impugnante, caso na referida data as partes tivessem um consenso sobre o valor a ser levantado. O montante depositado permanece sob custódia do agente.

12) O procedimento arbitral foi encerrado de forma favorável ao Impugnante, mas a compradora (Asa Bionergy Holding AG) ajuizou uma ação judicial pleiteando anulação da sentença arbitral, que permanece até a presente data em tramitação, o que implica na impossibilidade do recebimento de qualquer valor depositado na Conta Garantia de Preço.

13) Conta Escrow nº 92.197 – US\$ 15.500.000,00 – Diferentemente da Conta Escrow nº 92.198, buscava salvaguardar a compradora de todos e quaisquer danos e garantir o pagamento pelo vendedor de quaisquer prejuízos. A intenção das partes era assegurar à compradora que, no período mínimo de 6 (seis) anos, ela estaria protegida de eventuais contingências, oriundas da atividade da Pessoa Jurídica adquirida, nas formas e condições estipuladas no Contrato de Compra e Venda. Antes de 25/09/2013 não havia possibilidade do Impugnante dispor de qualquer importância depositada na referida conta garantia.

14) O Impugnante não teve qualquer acesso aos recursos depositados, mas o que existiu, no transcurso dos últimos quase cinco anos entre a data do fechamento e a presente impugnação, foram levantamentos efetuados por parte da compradora para fazer frente a contingências surgidas no decorrer desse período.

15) Conforme se depreende do documento anexo (Payment Notice), as partes autorizaram o levantamento de R\$ 496.891,89 em favor da compradora (Asa Bionergy Holding AG), para quitação de Auto de Infração e imposição de multa nº 3.114.7768. Portanto, é evidente que, ao final do prazo pactuado pelas partes, o Impugnante, quando muito, terá direito apenas a uma parte do valor depositado nessa conta, visto que todas as contingências que forem materializadas serão deduzidas do total depositado.

16) O Credit Suisse Wealth Management Limited. foi nomeado como Agente Depositário, sendo responsável pela movimentação da referida conta.

17) Conforme Cláusula 4.1 do Contrato de Depósito em Garantia fica claro que até setembro de 2013 poderá ser dado início a mais um procedimento arbitral, caso as

partes não cheguem a um acordo sobre o valor a ser levantado por cada uma das partes.

18) Da condição suspensiva. Da inexistência de preço de alienação determinável antes do implemento da condição: O procedimento adotado pelo Impugnante, quando da declaração e apuração do imposto de renda sobre o ganho de capital na referida operação, decorre da literalidade da Lei, que estabelece o momento da ocorrência do fato gerador em atos ou negócios jurídicos sujeitos a condição suspensiva.

19) Analisando o artigo 109 do CTN e os artigos 121 e 125 da Lei nº 10.406, de 10/01/2002 (Código Civil) e ensinamentos de Washington de Barros Monteiro e De Plácido e Silva, resta claro que estarão presentes condições suspensivas quando o ato ou negócio jurídico a ela subordinado, embora perfeito e acabado, só produza efeitos a partir do implemento da condição estipulada pelas partes.

20) Os artigos 116 e 117 do CTN deixam claro que, bastando que se verifique a condição suspensiva dos atos ou negócios jurídicos, para que se reconheça ocorrido o fato gerador apenas quando do implemento da condição. Nesse sentido tem-se entendimento de Hugo de Brito Machado. O Decreto Lei nº 1.641, de 07/12/1978 e a Portaria MF nº 80, de 01/03/1979, regulam a apuração do Ganho de Capital pelas pessoas físicas somente quando implementada a condição suspensiva. Corroboram ainda Solução de Consulta e decisões das Delegacias de Julgamento da Receita Federal e acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

21) Na situação em debate, verifica-se que até a presente data as condições pactuadas para que o Impugnante pudesse exigir o levantamento dos valores referentes aos depósitos nas contas Escrow nº 92.198 e 92.197 permanecem sujeitos à ocorrência de eventos futuros e incertos. Portanto, demonstrada a existência de condições suspensivas, não há como sustentar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda sobre ganho de capital frente às contas garantias no mês de setembro de 2007.

22) A Pergunta 555 extraído do compêndio denominado Perguntas e Respostas – IRPF 2012 do site da Receita Federal, depreende-se que a própria Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil entende que dada a impossibilidade de quantificar o valor de determinada prestação quando da venda de participação societária, o ganho de capital deverá ser apurado na medida em que o preço for determinado e as parcelas forem pagas. Nesse mesmo sentido, é bastante elucidativa a Solução de Consulta nº 25, de 19/04/2012, da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil.

23) Não é possível, antes de verificado o implemento das condições, apurar o ganho de capital, sobre as referidas parcelas, uma vez que isso é o que expressamente estabelece o próprio § 2º, do artigo 3º, da Lei nº 7.713/88.

24) **Da inexistência de Disponibilidade Jurídica ou Econômica.** Não se observa disponibilidade jurídica ou econômica sobre os valores depositados nas contas garantias, como consequência lógica da existência de condição suspensiva no negócio jurídico em questão. A fiscalização ao pretender tributar os referidos valores em setembro de 2007 infringe o art. 43 do CTN. Nesse sentido têm-se entendimentos de Gilberto de Ulhôa Canto, do professor Hugo de Brito Machado e de Mary Elbe Queiroz.

25) A Secretaria da Receita Federal editou o Parecer Normativo CST nº 121, de 31/08/1973, ainda hoje utilizado para interpretação da legislação. No mesmo sentido têm-se ainda julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais e Solução de Consulta.

26) Demonstrada a inexistência de disponibilidade jurídica ou econômica sobre os referidos depósitos, nulo o auto de infração nesse ponto.

27) Da alienação a prazo. Do pagamento do imposto quando do efetivo recebimento. Mesmo que se admita a disponibilidade jurídica quando dos depósitos em conta garantia, teríamos uma alienação a prazo, em relação à qual a Lei nº 7.713/88, bem como a Instrução Normativa nº 84/2001, expressamente determinam o pagamento do imposto na proporção da parcela recebida.

28) Tendo sido definido prazo futuro para eventual recebimento das quantias depositadas nas contas garantias, estar-se-ia diante de alienação a prazo e não há, até o presente momento, o que se tributar a título de ganho de capital. Nesse sentido

reconhecem em acórdão o Conselho de Contribuinte e em julgado do Superior Tribunal de Justiça.

29) A Instrução Normativa nº 118/2000, em seu artigo 5º, determina que apenas na data do recebimento da parcela se dará a conversão dos depósitos efetuados em dólar.

30) Dessa forma, por desrespeito ao disposto no artigo 21 da Lei nº 7.713/88 e no art. 31 da IN nº 84/2001, é absolutamente nulo o auto de infração.

31) Do Sinal. Conforme anteriormente trazido, em 04/08/2007, o Impugnante e a empresa Asa Bionergy Holding AG firmaram Contrato de Compra e Venda de Quotas estabelecendo as obrigações de ambas as partes para conclusão do negócio. Ou seja, nessa data foi formalizado um Contrato Preliminar estabelecendo condições que, caso cumpridas, implicariam a alienação das quotas da sociedade que pertencia ao Impugnante. Caso não implementadas as condições pactuadas, o contrato seria resolvido, implicando na devolução do sinal no caso de fato imputável ao Impugnante.

32) Por esta razão, ofereceu à tributação o ganho de capital oriundo do repasse a título de sinal (US\$ 10.000.000,00 – convertido em R\$ 19.791.000,00) quando do efetivo fechamento, momento em que cessou a condição suspensiva quanto a esta parcela do preço, nascendo em setembro de 2007 o fato gerador do imposto de renda.

33) Sobre a apuração do ganho de capital, vale destacar trecho colhido do compêndio IRPF – 2012 – Perguntas e Respostas, questão 572, na qual depreende-se que a própria Receita Federal do Brasil orienta os contribuinte a proceder como o fez o Impugnante.

Nesse sentido existe julgado do antigo Conselho de Contribuintes (Processo nº 18471.002627/200375, Acórdão 10196.080, julgado em 29/03/2007).

34) Claro está, portanto, que o mero recebimento de um sinal de negócio (ou adiantamento) não pressupõe a efetiva verificação de acréscimo patrimonial, uma vez que, antes do implemento da condição estabelecida para concretização do negócio jurídico, o montante nada mais é do que um ingresso transitório, que pode ser devolvido àquele que pagou, caso ocorra a resolução do contrato firmado.

35) A natureza do sinal se assemelharia a um mútuo, posto que antes do implemento da condição suspensiva, o valor adiantado não acrescerá o patrimônio do vendedor, conforme ensinamentos de Hugo de Brito Machado.

36) Tendo sido demonstrado erro quanto ao período de apuração adotado pela Fiscalização, tanto para os valores recebidos a título de sinal como para os depósitos em conta garantia, é nulo o auto de infração, como se depreende do julgado proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

37) Da ilegalidade do Auto de Infração. Caso sejam superadas as razões acima trazidas, tem-se, ainda assim, indubitável ilegalidade praticada pela autoridade fiscal, que ignorou o pagamento realizado pelo Impugnante, a título de ganho de capital, sobre o montante percebido a título de sinal, em outubro de 2007. Admitida a interpretação da fiscalização quanto ao momento do fato gerador, tem-se uma mera postergação de pagamento.

38) Caberia à Fiscalização efetuar a extinção do débito parcialmente, através da imputação proporcional, na forma prevista no Manual de Aplicação de Acréscimos Legais de Tributos Federais, aprovado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

39) Da suposta Variação Patrimonial a Descoberto. Da análise do Demonstrativo de Variação Patrimonial entendeu a Fiscalização que não foi comprovado recursos no montante de R\$ 953.744,33, no mês de julho de 2007. Os dispêndios incorridos no referido mês foram: IRRF, no valor de R\$ 3.702,07; Integralização de Capital na empresa Adriano Ometto Participações S/A, CNPJ 05.914.367/000134, em 31/07/2007, no valor de R\$ 1.428.458,00; e Despesas de Custeio/Investimentos Rurais, no valor de R\$ 8.708,72, totalizando R\$ 1.440.868,79.

40) A autoridade fiscal não observou quando da elaboração do Demonstrativo a existência de empréstimo obtido junto aos pais do Impugnante, quando da integralização de capital na empresa AOP S.A, em 31/07/2007; recursos em espécie, no valor de R\$ 130.000,00, conforme declarado em sua DIRPF; e rendimentos de poupança, igualmente declarados.

41) Conforme Ata de Assembléia Geral Extraordinária da empresa Adriano Ometto Participações S/A., realizada em 31/07/2007, arquivada perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo, sob o nº 310.271/071, o Impugnante integralizou o capital social subscrito em moeda corrente, no montante de R\$ 1.428.458,00. Por sua vez, conforme declaração dos diretores da empresa, datada de 04/08/2007, consta que foi utilizado cheque na integralização desse capital social.

42) O citado cheque foi emitido nominal ao Impugnante por Mario Dedini Ometto (CPF 015.953.85800) e Wanda Maria Giannetti Dedini Ometto (CPF 044.227.43864), seus pais. O impugnante endossou o referido cheque em favor da empresa Adriano Ometto Participações para integralização do capital social.

43) A origem dos valores integralizados é de mútuo obtido junto aos seus pais. O mútuo era necessário para concretização da venda das quotas da empresa Adriano Ometto Participações S.A., que à época encontrava-se em negociação, conforme previa a Cláusula 6.4 do Contrato de Compra e Venda.

44) Sendo que os negócios empresariais do Grupo Dedini eram conduzidos em família, o Impugnante tomou em empréstimo recursos de seus pais, que foram totalmente pagos no mês de dezembro de 2007 em dinheiro, diante dos recursos obtidos nos meses de agosto e setembro, em decorrência da venda das quotas da empresa AOP S.A..

45) Sempre existiu um intenso fluxo de recursos entre o Impugnante e seu pai, posto que todos eles administravam seus bens de forma conjunta. Por tal razão, não foi celebrado contrato de mútuo, o que a lei não exige. Sobre a desnecessidade de formalização do mútuo, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já decidiu inúmeras vezes.

46) Ademais, posto que a tomada e o pagamento do empréstimo ocorreram dentro do mesmo ano-calendário, o mútuo não consta da DIRPF do Impugnante nem de seus pais (Mário Dedini Ometto e Wanda Maria Dedini Ometto). Outrossim, junta-se a DIRPF de Mario Dedini Ometto (ano-calendário de 2007), atestando cabalmente a capacidade financeira deste, bem como a origem dos recursos emprestados ao Impugnante.

47) Tendo sido provada a transferência dos recursos em favor do Impugnante e a capacidade financeira do mutuário incontestada a operação de mútuo praticada. Esse é o entendimento de diversas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil em casos correlatos.

48) A autoridade fiscal também ignorou recursos em espécie que possuía o Impugnante ao final do ano-calendário de 2006, no montante de R\$ 130.000,00, como se observa na DIRPF do período. O CARF em repetidos julgados dita que os recursos em dinheiro efetivamente declarados deverão ser considerados quando da composição da Variação Patrimonial.

49) Como nenhum elemento de prova foi apresentado em contrário pela autoridade fiscal e tendo o Impugnante registrado dentre seus bens e direitos, dinheiro em espécie que lhe pertencia em 31/12/2006, os valores declarados correspondem à verdade material, fazendo prova em favor do Impugnante.

50) A Fiscalização desconsiderou quando da elaboração do Demonstrativo de Variação Patrimonial importâncias percebidas pelo Impugnante a título de rendimentos de caderneta de poupança, no valor de R\$ 9.482,46, conforme informado na DIRPF do período.

51) Demonstrada a suficiência dos recursos despendidos pelo Impugnante no referido ano-calendário, nulo o auto de infração.

Por fim, nos termos do art. 2º, parágrafo único, inciso X, da Lei nº 9.784/99 e do art. 16 do Decreto nº 7.235/72, protesta pela produção de provas e alegações adicionais, especialmente pela juntada de documentos relevantes para elucidação dos fatos.

Processo nº 19515.721729/2012-93
Acórdão n.º **2201-002.657**

S2-C2T1
Fl. 5

Em 05/09/2012, protocolizou documento requerendo a juntada de novo instrumento de procuração, com reconhecimento de firma da assinatura do outorgante, nomeando o advogado Bruno Cazarin da Silva, dentre outros, seu procurador, conforme documentos de fls. 1485/1490.

Os membros da 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento São Paulo I, por meio do Acórdão nº 16-44.040, de 21 de fevereiro de 2013, consideraram a impugnação procedente em parte, exonerando R\$ 9.747.643,19 de imposto e R\$ 7.310.732,39 de multa de ofício. A decisão foi submetida à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 1997, e Portaria MF nº 3, de 2008, por força de recurso necessário.

Considerando o retorno da Intimação para dar ciência da decisão de primeira instância (fl. 1.528), foi afixado nas dependências da Derat/SPO o Edital nº 76/2006 dando prazo de 30 (trinta) dias, contado do 16º dia da afixação, para a apresentação do recurso voluntário.

Não havendo manifestação do contribuinte, os autos foram enviados ao CARF para apreciação do recurso de ofício.

Posteriormente, foi substabelecida de mandato, para todos os fins de direito, a advogada Priscila Célia Daniel.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira

O recurso de ofício trata da exoneração dos créditos tributários relacionados ao Ganho de Capital na alienação de bens e direito, destacados na tabela a seguir:

Ano-calendário 2007	Exigido	Exonerado (de ofício)	Mantido
Imposto Anual	262.279,70	0,00	262.279,70
Multa de ofício	196.709,77	0,00	196.709,77
Imposto Mensal (Ago/2007)	2.964.937,80	593,70	2.964.344,10
Multa de ofício	2.223.703,35	445,28	2.223.258,07
Imposto Mensal (Set/2007)	9.747.049,49	9.747.049,49	0,00
Multa de ofício	7.310.287,11	7.310.287,11	0,00

O crédito exonerado no lançamento corresponde ao Ganho de Capital na alienação da Ação Ordinária Nominativa de Quotas de Adriano Ometto Participações S/A, celebrado em 04 de agosto de 2007, cujos ingressos, segundo o Termo de Verificação Fiscal (fls., 1.17 a 1.028), teriam ocorrido da seguinte forma: (1) US\$ 10,000,000.00, convertidos em R\$ 19.790.000,00, mediante contrato de câmbio de compra, de 15/08/2007; (2) US\$ 235,000,000.00, convertidos em R\$ 497.199.788,35, mediante contrato de compra, de 27/09/2007; (3) US\$ 15,500,000.00, mediante depósito em Conta Garantia em 25/09/2007; e (4) US\$ 30,000,000.00, mediante depósito em Conta Garantia de Preço, de 25/09/2007.

Entretanto, o contribuinte teria apurado o ganho de capital e efetuado o recolhimento sem oferecer à tributação os item 3 e 4, cujos depósitos teriam sido efetuados pela Asa Bioenergia Holding S/A na conta de depósitos denominada Escrow nº 92197 e Escrow 92198 aberta em nome do contribuinte (vendedor) e mantida no Credit Suisse Wealth Managenebt Limitet.

A alienação das 6.999.999 quotas da empresa Adriano Ometto Participações Ltda., de Adriano Giannetti Dedine Ometto, para Asa Bioenergy Holding Ag, está registrada no Contrato de Compra e Venda de Quotas (fls. 55 a 110), do qual se destaca:

1.2 – **Preço de Compra.** O preço de compra pela aquisição das QUOTAS, acordado entre a COMPRADORA e o VENDEDOR, líquido, certo, exigível e definitivo é de US\$ 327,416,756.00 (trezentos e vinte e sete milhões, quatrocentos e dezesseis mil, setecentos e cinquenta e seis dólares dos Estados Unidos da América) (o “Preço de Compra”). [folha 73 dos autos]

[...]

1.3 – **Pagamento do Preço de Compra.** O Preço de Compra deverá ser pago pela COMPRADORA ao VENDEDOR da seguinte forma:

(a) o valor de US\$ 10,000,000.00 (dez milhões de dólares dos Estados Unidos da América), a título de sinal e princípio de pagamento, em 6 de agosto de 2007, mediante a transferência de fundos imediatamente disponíveis a uma ou mais contas bancárias indicadas por escrito pelo VENDEDOR à COMPRADORA;

(b) o valor de US\$ 271,916,756.00 (duzentos e setenta e um milhões, novecentos e dezesseis mil, setecentos e cinquenta e seis dólares dos Estados Unidos da América) na Data de Fechamento, mediante a transferência de fundos imediatamente disponíveis a uma ou mais contas bancárias indicadas por escrito pelo VENDEDOR à COMPRADORA. O VENDEDOR enviará à COMPRADORA instruções de pagamento por escrito com 2 (dois) Dias Úteis de antecedência em relação à Data de

(c) o valor de US\$ 15,500,000.00 (quinze milhões e quinhentos mil dólares dos Estados Unidos da América) será depositado na Data de Fechamento, na Conta Garantia, conforme disposto na Cláusula 9.6.2; e

(d) o valor de US\$ 30,000,000.00 (trinta milhões de dólares dos Estados Unidos da América) será depositado na Data de Fechamento, na Conta Garantia de Preço, conforme disposto nas Cláusulas 8.11 e 8.11.1 abaixo. [folha 74 dos autos]

[...]

8.11 – **Conta Garantia de Preço.** As partes concordam que a parcela do Preço de Compra a que se refere a cláusula 1.3(d) deverá ser depositada em garantia, pela COMPRADORA em favor do VENDEDOR, na Data de Fechamento (a “Conta Garantia do Preço”), e deverá ser liberada em 31 de janeiro de 2009, mediante a constatação, pelas partes, ao final do ano-safra 2008/2009, de uma disponibilidade, por pares das SOCIEDADES, DE 7 (SETE) A 7,2 (sete vírgula dois) milhões de toneladas de cana-de-açúcar, computando-se, para tal fim, toda e qualquer cana-de-açúcar disponibilizada às SOCIEDADES pela SAD, pelo AO AGRO e pelos demais terceiros com os quais as SOCIEDADES e a AO AGRO contrataram fornecimento de cana-de-açúcar, arrendamento de terras e parceria agrícola, em todas as unidades envolvidas no Negócio de Açúcar e Álcool do VENDEDOR.

8.11.1 – O depósito em garantia de que trata a Cláusula 8.11 acima deverá ser realizado, na Data de Fechamento, substancialmente na forma da minuta de contrato de depósito em garantia de preço que integra este instrumento como Anexo 8.11.1 (o “Contrato de Depósito em Garantia de Preço”). Caso o banco que deverá celebrar o referido contrato sugira alteração de redação, as Partes envidarão os seus melhores esforços par substituir as disposições contratuais e para atender às exigências da instituição financeira de modo a não alterar os princípios estabelecidos na minuta que integra o anexa a este instrumento. [folha 95 dos autos]

[...]

9.6.2 – **Garantia.** O valor de US\$ 15,500,000.00 (quinze milhões e quinhentos mil dólares dos Estados Unidos da América) (o “Depósito em Garantia”) será depositado em uma conta garantia aberta (a “Conta Garantia”), junto ao Banco Credit Suisse que será responsável pela administração, controle, saques e movimentação nos termos definidos no Contrato de Depósito em Garantia (“Contrato de Depósito em Garantia”) a ser celebrado na Data de Fechamento, com o objetivo de salvaguardar, pelo VENDEDOR e/ou pela AO AGRO, de quaisquer Prejuízos, conforme a minuta que integra este Contrato como **Anexo 9.6.2**. Caso o banco que deverá celebrar o referido contrato sugira alteração de redação, as Partes envidarão os seus melhores esforços par substituir as disposições contratuais e para atender às exigências da instituição financeira de modo a não alterar os princípios estabelecidos na minuta que integra o anexa a este instrumento. [folha 102 dos autos]

Assim, os valores de US\$ 15,500,000.00 (quinze milhões e quinhentos mil dólares dos Estados Unidos da América) e de US\$ 30,000,000.00 (trinta milhões de dólares dos Estados Unidos da América) seriam depositados na “Data de Fechamento”, na “Conta Garantia”, conforme disposto em cláusula contratual.

Os valores acima citados foram depositados em Conta Garantia Escrow nº 92.197 e 92.198, conforme “Contratos de Conta Garantia”, e foram convertidos no auto de infração em R\$ 28.904.400,00 e R\$ 55.944.000,00, respectivamente, mediante a utilização da cotação do dólar fixada para compra na data dos depósitos, ocorridos em 25/09/2007, nos termos da IN SRF nº 118, de 2000, sendo deduzido o valor de R\$ 28.524.600,00 a título de despesa referente a Remuneração de Sucesso pago ao Banco de Investimento Credit Suisse (Brasil) S/A, responsável pela administração dos depósitos em Contas Garantias.

A auditoria entendeu no auto de infração que esses depósitos, juntamente com o instrumento contratual, caracterizavam-se como fato gerador da aquisição da disponibilidade econômica, conforme a transcrição a seguir extraída do Termo de Verificação Fiscal:

À vista da transferência por alienação das Ações Ordinárias Nominativas da empresa Adriano Ometto Participações S/A – CNPJ 05.914.367/000134, de 27/09/2007 para a adquirente ASA BIOENERGY HOLDING AG no ano-calendário de 2007, fica certificado que os contratos de Conta Garantia foram instrumentos bastantes e suficientes por si, dando se a transação como perfeito e acabado, caracterizando-se como fato gerador da aquisição da disponibilidade jurídica. (grifos nossos).

O contribuinte argumentou na impugnação apresentada na primeira instância que esses valores depositados em contas garantias, de US\$ 15.500.000,00 e US\$ 30.000.000,00, respectivamente, estariam sujeitos à ocorrência de eventos futuros e incertos e, que demonstrada a existência de condições suspensivas, não haveria como sustentar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda sobre ganho de capital frente às contas garantias no mês de setembro de 2007.

Disse que a Conta Escrow nº 92.197, referente ao depósito de US\$ 15.500.000,00 em Conta Garantia, buscava salvaguardar a compradora de todos e quaisquer danos e garantir o pagamento pelo vendedor de quaisquer prejuízos. O objetivo era assegurar à compradora que, no período de no mínimo de 6 (seis) anos, ela estaria protegida de eventuais contingências, oriundas da atividade da Pessoa Jurídica adquirida, nas formas e condições estipuladas no Contrato de Compra e Venda. Desta forma, não teria sido possibilitado ao contribuinte qualquer acesso aos recursos depositados, tendo nesse transcurso [até a data da impugnação] a compradora efetuado diversos levantamentos para fazer frente a contingências surgidas.

Já em relação à Conta Escrow nº 92.198, referente ao depósito de US\$ 30.000.000,00 em Conta Garantia de Preço, disse que seu objetivo era facilitar operações de compra e venda de grande complexidade, reduzindo os riscos das partes envolvidas na operação, ao assegurar a implementação de responsabilidades financeiras contratuais entre as partes. O levantamento do Depósito Garantia estava condicionado ao fornecimento de 7 (sete) a 7,2 (sete vírgula dois) milhões de toneladas de cana-de-açúcar ao comprador até 31/01/2009. E, se não fosse entregue o mínimo estipulado, nada seria devido. Quando da data pactuada, 31/01/2009, não existindo acordo entre as partes, teria dado início a um procedimento de mediação perante o Centro de Arbitragem e Mediação da Câmara de Comércio Brasil Canadá, conforme documento anexo (Termo de Arbitragem nº 18/2009). O procedimento arbitral teria sido encerrado de forma favorável ao Impugnante, mas a compradora (Asa Bionergy Holding AG) teria ajuizado uma ação judicial pleiteando anulação da sentença arbitral, que permanecia, até a data da entrega da impugnação, em tramitação, o que implica a impossibilidade do recebimento de qualquer valor depositado na Conta Garantia de Preço.

A decisão que exonerou parte do crédito tributário lançado fundamentou-se nos artigos 43, 116, 117 do CTN, nos artigos 117, 138 e 140 do RIR/1999 e na resposta nº 555 do Perguntas e Respostas Pessoa Física 2012.

Para o relator, a operação de alienação das quotas aqui tratada teria sido efetivada por um preço composto de duas formas de recebimento, sendo uma determinada e realizada no momento do fechamento da operação e outra dependente de fatos a serem verificados, sendo esta parte inexigível enquanto não fosse dada a sua disponibilização, pois os Depósitos Garantia dependiam de condições suspensivas. Assim, o negócio jurídico não teria eficácia se as condições não se realizassem.

De fato, pelo que se observa nos autos, a disponibilização dos Depósitos Garantia constantes do preço de aquisição dependiam que condições contratualmente acordadas para que sua implementação viesse a ocorrer, conforme dispõem as cláusulas 8.11 a 9.6.2.4 do Contrato de Compra e Venda de Quotas. Desta forma, o pagamento das 3ª e 4ª parcelas preço de aquisição estava condicionado a eventos futuros e incertos, que poderiam a ocorrer ou não.

Nesses termos, como acertadamente posto na decisão recorrida de ofício, não há disponibilidade econômica do montante total dos recursos. Ao contrário, há uma identificação clara no negócio contratado do recebimento de parcelas do preço em dinheiro e uma expectativa de direito a um crédito exigível, cuja efetivação sujeitava-se a condições suspensivas consistentes na materialização, ou não, de determinadas contingências. Por esse motivo, deve ser mantida a decisão de primeira instância que exonerou o imposto e a multa do ganho de capital referente aos depósitos em Conta Garantia e Conta Garantia de Preço, referente aos fatos de 25 de setembro de 2007.

Em relação à tributação do Ganho de Capital oriundo do sinal (US\$ 10.000.000,00 – convertido em R\$ 19.791.000,00) recebido em setembro de 2007, estabelecido no Contrato de Compra e Venda de Quotas entre o contribuinte e empresa Asa Bionergy Holding AG, não há divergência entre a decisão da DRJ e o lançamento do Auto de Infração no cumprimento das condições pactuadas, mas das condições do sinal, nem quanto ao fato gerador do imposto de renda. Porém, há divergência nos cálculos efetuados por um e outro, resultando uma diferença de R\$ 593,70 e, conseqüentemente, de R\$ 445,28 da multa de ofício.

Os cálculos se referem apenas ao percentual do Ganho de Capital, apurado após a alteração efetuada acima em relação ao valor considerado como recebido no mês de setembro de 2007, conforme se observa no quadro a seguir:

Descrição	Lançamento AI	Julgamento DRJ
A - Valor da Alienação apurado	R\$ 571.661.938,35	R\$ 488.465.188,35
B - Custo de Aquisição	R\$ 679.699,90	R\$ 679.699,90
C - Ganho de Capital (A-B)	R\$ 570.982.238,45	R\$ 487.785.488,45
D - Porcentagem do Ganho de Capital (C/A)	99,88	99,86
E - Valor apurado em agosto	R\$ 19.790.000,00	R\$ 19.790.000,00
F - Ganho de Capital em agosto (E*D)	R\$ 19.766.469,90	R\$ 19.762.264,00
G - Imposto apurado (15%)	R\$ 2.964.937,80	R\$ 2.964.344,10
H - Diferença apurada (AI – Julgamento)		- R\$ 593,70

Portanto, também sem reparo a decisão.

Isto posto, voto em negar provimento ao recurso de ofício.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA - Relator

CÓPIA