



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

Processo nº 10140.001562/2003-81
Recurso nº 154.499 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.004 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de março de 2009
Matéria IRPF - Ex(s): 2000 a 2002
Recorrente PEDRO MANOEL CORREA DA COSTA
Recorrida 2ªTURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PROPRIEDADE RURAL COM BENFEITORIAS. IMÓVEL CEDIDO EM COMODATO.

No caso propriedade rural cedida em comodato e, portanto, na qual a atividade rural é explorada por terceiro, a alienação das benfeitorias não constitui receita da atividade rural, nos termos da Lei nº 8.023, de 1990, e demais atos normativos que disciplinam a matéria, devendo o valor das benfeitorias compor o valor de alienação para fins de apuração do ganho de capital.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do lançamento os valores de: i) R\$ 586,52, em set/99; ii) R\$ 1.610,80, em nov/99; iii) R\$ 1.098,66, em jul/00; e iv) R\$ 1.158,17, em jul/01, nos termos do voto do Relator.

Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (Sucessora da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

EDITADO EM:

18 MAI 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Giovanni Christian Nunes Campos, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Suplente convocado), Gonçalo Bonet Allage e Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente da Câmara).

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 3 a 6 - volume I, integrado pelos demonstrativos de fls. 7 a 10 - volume I, pelo qual se exige a importância de R\$63.890,75, a título de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, acrescida de multa de ofício 75% e juros de mora, tendo em vista a apuração de omissão de ganho de capital nos meses setembro e novembro de 1999, julho de 2000 e julho de 2001.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se descrito no Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 4 a 6 - volume I.

O contribuinte alienou em 30/09/1999, juntamente com seus irmãos e cunhado, a Fazenda São Pedro do Piquiri I, adquirida em 05/10/1989, como parte de herança deixada por Fernando Corrêa da Costa. Era de sua propriedade 25% deste imóvel.

De acordo com cálculos elaborados pela fiscalização, a fazenda alienada possuía uma área de 10.000,0000 hectares e seu custo de aquisição foi de R\$1.336.245,98. De acordo com cópia da escritura anexada à fl. 27 a 32 – volume I, o valor de alienação foi R\$3.000.000,00, a ser pago em 04 (quatro) parcelas, sendo a primeira à vista e as outras três a prazo, de forma que a duas últimas foram vinculadas ao preço da arroba de boi.

Apesar de tratar-se de imóvel rural, a fiscalização entendeu que sobre o valor de total recebido R\$3.040.000,00 (R\$40.000,00 considerado como correção monetária devido à variação da arroba do boi) deveria ser calculado o ganho de capital, sem deduzir o valor das benfeitorias, pelos motivos a seguir elencados (fl. 4 e 5 – volume I) :

- 1) *Por meio do Ofício nº 29/2003, a Superintendência Regional de Mato Grosso do Sul do INCRA - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - declarou que o valor das benfeitorias do imóvel rural em tela representa somente 20% a 30% de seu valor total, contrariando os valores declarados pelos alienantes ao tabelião, responsável pela escrituração do contrato de compra e venda, de que a terra nua valeria somente 20% e as benfeitorias 80%;*
- 2) *Conforme cópia do formal de partilha apresentada, instrumento de aquisição deste imóvel, não houve discriminação de valores da terra nua dos valores das benfeitorias, ou seja, os valores das benfeitorias realizadas antes da aquisição do imóvel não poderiam ser lançados como despesas da Atividade Rural pelos herdeiros porque*

ml

não se sabia o seu valor, então, também não podem ser lançados como receita quando da sua alienação;

- 3) Caso as benfeitorias tivessem sido apropriadas como despesas, elas deveriam estar relacionadas no quadro de Bens da Atividade Rural, constantes dos Anexos da Atividade Rural apresentados pelos proprietários, porém, em todos os anexos apresentados não há quaisquer benfeitorias relacionadas, confirmando que não foram apropriadas como despesas;*
- 4) Após intimado, declarou não possuir os comprovantes de benfeitorias do imóvel em questão e que "foram agregadas ao mesmo ao longo dos anos, inclusive em períodos que o mesmo não me pertencia";*
- 5) Todos os proprietários foram intimados a apresentar comprovantes das benfeitorias que teriam sido realizadas, todavia, nada foi apresentado.*

Destarte, a fiscalização considerou R\$3.040.000,00, como valor de alienação, e R\$1.336.245,98, como custo de aquisição, apurando um ganho de capital de \$425.938,51 correspondente a parcela do contribuinte (25% da propriedade), de acordo com os cálculos elaborados à fl. 5 – volume I.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação do contribuinte de fls. 84 a 93 - volume I, instruída com os documentos de fls. 94 - volume I a 319 - volume II, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande (MS), manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 04-9.987 (fls. 327 a 340 - volume II), de 14/07/2006, assim ementado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Tendo o auto de infração sido lavrado por servidor competente, com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento os elementos necessários para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, afastam-se as preliminares de nulidade argüidas.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL. BENFEITORIAS.

É devido imposto de renda quando o valor de venda do bem superar seu custo de aquisição corrigido, conforme previsto na legislação tributária. Para o cálculo do ganho de capital na venda de imóvel rural o valor correspondente às benfeitorias só será excluído do preço total recebido se restar comprovada sua

nel

existência, seu custo, que foram consideradas despesas da atividade rural e que foram indicados, destacadamente, em Bens da Atividade Rural do Demonstrativo da Atividade Rural, situação em que o valor correspondente à sua venda deve ser tributado na atividade rural.

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 08/08/2006 (vide AR de fl. 344 - volume II), o contribuinte apresentou, em 08/09/2006, tempestivamente, o recurso de fls. 346 a 358 - volume II, no qual, após breve relato da ação fiscal, reitera os argumentos apresentados na impugnação que a seguir resume-se.

Preliminarmente, o recorrente argúi a nulidade do Auto de Infração por inexatidão nos demonstrativos de cálculo da apuração do ganho de capital e do imposto correspondente, uma vez que nas DIRPF dos exercícios de 2000, 2001 e 2002, as parcelas recebidas foram incluídas como receitas atividade rural e, por consequência, foram tributadas. Contudo, o valor do imposto pago na declaração não foi excluído do valor apurado pela fiscalização, o que, no seu entender, deveria ensejar o cancelamento do presente lançamento.

No mérito, o recorrente alega que:

1. As benfeitorias existentes no imóvel alienado, por seu valor não constar no formal de partilha separadamente do valor da terra nua, foram desconsideradas pela fiscalização. Aduz que inúmeras benfeitorias foram realizadas após a partilha.
2. O imóvel vendido, durante vários anos, teve sua área total explorada pela Sra. Maria Manoelita Alves de Lima Correa da Costa, mãe do contribuinte e dos demais condôminos, os quais a ela o cederam em comodato.
3. Em área de terras contígua, fazendo divisa com a Fazenda São Pedro do Piquirí I situa-se a Fazenda Urumbamba, também de propriedade da família, razão pela qual as benfeitorias que foram feitas no imóvel vendido foram incluídas e declaradas nas DIRPF da Sra. Manoelita como sendo benfeitorias da Fazenda Urumbamba, muito embora realizadas na Fazenda São Pedro do Piquirí I. Esclarece, ainda, que uma parte da Fazenda Urumbamba foi partilhada no mesmo processo de inventário do qual resultou a Fazenda São Pedro do Piquirí I.
4. Foram obtidos financiamentos junto a instituições financeiras para a implantação dessas benfeitorias, uma vez que para a exploração pecuária em grande escala estas eram indispensáveis. Exatamente por isso, nas declarações de IRPF da Sra. Maria Manoelita, constaram inúmeras dívidas, que foram depois objeto de securitização (vide cópias das declarações do IRPF ano-base 1995 a 1999).
5. Foi em razão das benfeitorias realizadas que a Sr Maria Manoelita conseguiu desenvolver a cria, recria e engorda de gado bovino, em número expressivo, como se observa pelas Declarações Anuais do Produtor Rural, denominadas como DAP, por ela apresentadas (vide cópias das DAPs), nas quais conta, para os anos 1995, 1996, 1997, 1998 e 1999, estoques de gado em 31 de dezembro de cada ano nos valores de 14.437 cabeças, 13.119 cabeças, 7.438 cabeças, 3.521 cabeças e 3.570, respectivamente. Seria na verdade impossível manter um rebanho de gado bovino nas quantidades aqui mencionadas, sem a realização de benfeitorias, entre essas, a formação de pastagens, cercas, açudes e outras benfeitorias.

mf

6. Defenda a existência efetiva de benfeitorias é fator relevante e não exclusivamente sua inclusão na declaração de rendimentos. Aduz que caberia ao fisco vistoriar o imóvel para constatar a existência ou não de benfeitorias, caso contrário, estará agindo por mera presunção e formalismo.
7. No DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR exercício de 1999, entregue à Receita Federal, foi informado R\$2.516.670,00, como valor das benfeitorias, e R\$ 1.258.335,00, como valor da terra nua (fls. 157 a 162 – volume I). Salienta que no DIAT do exercício de 1998 tais valores já havia sido informados (fls. 166 a 170 – volume I).
8. Comprovada a existência e o valor das benfeitorias, tais valores devem ser excluídos da apuração do ganho de capital, conforme jurisprudência do Primeiro Conselho, conforme ementas de julgados que transcreve.
9. Para confirmar os dados do ITR informados no exercício 1999, anexa cópia da matrícula nº 4796 (CRI de Pedro Gomes/MS; R. 4796, de 09/02/2000), que transcreve e indica que o valor da terra nua que corresponde ao excesso de 2.005,4104 hectares existente no imóvel, foi vendido pelo Terrasul (Órgão Oficial de Terras do Estado de Mato Grosso do Sul), pelo preço de R\$152.511,46 ou seja, à razão de R\$ 76,05 por hectare e, portanto, inferior ao valor da terra nua constante da escritura de venda que deu causa à exigência (inferior inclusive ao custo declarado e considerado na apuração do ganho pelo autuante).
10. Esse fato demonstra que o valor atribuído à terra nua na escritura pública de venda do imóvel pelo recorrente corresponde efetivamente ao seu real valor e, conforme jurisprudência deste Tribunal que reproduz, as escrituras públicas merecem fé pública, só podendo ser desconsiderados seus valores mediante robusta prova.
11. Não poderia o autuante ignorar totalmente as benfeitorias e deixar de considerar seus valores, ainda que pelos índices informados pelo INCRA, muito embora se saiba que a partir do momento em que há execução de benfeitorias (qualquer espécie), agrega-se ao valor da terra nua outros custos correspondentes, que ao longo do tempo, todos nós sabemos, é muito maior que o valor original (custo de aquisição da terra nua).
12. Uma simples informação do INCRA (Ofício nº 029/2003) desacompanhada de laudo técnico representa cerceamento de defesa, fato esse que não pode ser desconsiderado. Além disso, a existência de benfeitorias foi confirmada pelo INCRA quando afirma que representam 20% a 30% do valor do imóvel e, pelo menos, estes valores deveriam ser considerados.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 02, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de 08/10/2008, veio numerado até à fl. 368 - volume II (última).



Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Preliminar de nulidade

Quanto à arguição de nulidade do lançamento por inexatidão no cálculo do imposto devido, cumpre esclarecer que tal fato não configura vício que pudesse macular integralmente o lançamento aqui discutido. Seria, no máximo, erro material plenamente sanável, e que em nada afetaria a transparência do procedimento de ofício e a clareza da materialidade da infração fiscal apontada. Detectada uma incorreção na apuração do crédito tributário que implicasse a redução do imposto devido, proceder-se-ia a uma retificação no cálculo, corrigindo-se o valor a ser exigido, e nunca uma medida tão drástica quanto a invalidação do auto de infração como um todo.

Outrossim, por se tratar de uma questão de mérito, a inexatidão de cálculo apontada será abordada no item seguinte, caso se verifique a procedência do lançamento.

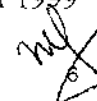
Destarte, rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada pelo contribuinte.

2 Ganho de capital

A questão controversa posta no presente processo restringe-se à tributação das benfeitorias da atividade rural.

De um lado entende a fiscalização que o valor das benfeitorias não deve ser excluído do valor de alienação, para fins de apuração do ganho de capital, pois estas não foram apropriadas como despesas da atividade rural, visto que quando da aquisição do imóvel o valor das benfeitorias não foi informado e tampouco foram apresentados comprovantes dos custos de aquisição das mesmas. Aduz, ainda, que de acordo com Informações do INCRA, o valor das benfeitorias representa somente 20% a 30% de seu valor total, contrariando os valores declarados pelos alienantes.

O contribuinte, de sua parte, argumenta que: (i) o fato de as benfeitorias não constarem na declaração de rendimentos não pode prevalecer à existência de fato das benfeitorias; (ii) caberia a fiscalização vistoriar o imóvel para constatar a existência ou não de benfeitorias, caso contrário estaria agindo por mera presunção e formalismo; (iii) o imóvel vendido, durante vários anos, teve sua área total explorada pela Sra. Maria Manoelita Alves de Lima Correa da Costa, mãe do contribuinte e dos demais condôminos, os quais a ela o cederam em comodato; (iv) o valor das benfeitorias teriam sido informados na declaração de sua mãe, junto com as benfeitorias da Fazenda Urumbamba, a qual, durante o processo de inventário, teria dado origem à propriedade rural vendida; (v) as benfeitorias e o valor a elas atribuído encontram-se ratificadas pelos Documentos de Informação e Apuração do ITR – DIAT, entregues para os exercícios 1999 e 1998, bem como mostram-se necessárias para viabilizar a criação de gado em larga escala evidenciada pelos estoques de bovinos informados no final de cada ano nas Declarações Anuais do Produtor Rural – DAP, dos anos-calendário 1995 a 1999



(fls. 215 a 225 – volume I); (vi) a informação do INCRA, desacompanhada de laudo técnico, representa cerceamento do direito de defesa; e (vii) para validar o valor informado da terra nua nas DIAT, anexa cópia do registro de escritura referente à venda de imóvel rural pela TERRASUL (Órgão Oficial de Terras do Estado de Mato Grosso do Sul), na qual o preço da terra por hectare foi de R\$76,05, inferior ao valor da terra nua constante da escritura de venda que deu causa à exigência.

Para que os resultados auferidos nos imóveis rurais sejam tributados de acordo com a Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, é necessário que estes sejam resultante da exploração da atividade rural em imóvel próprio ou que o contribuinte seja arrendatário, condômino ou parceiro na exploração da atividade rural (art. 13 da Lei nº 8.023, de 1990).

Como admitiu o contribuinte, o imóvel havia sido cedido em comodato para sua mãe, quem de fato explorava e declarava a atividade rural exercida na propriedade alienada, o que pode ser constatado pela farta documentação anexada por ele. Não é por outro motivo que a propriedade em questão não foi informada como imóvel rural explorado pelo contribuinte em suas declarações e, muito menos, as benfeitorias.

Assim, independentemente da existência ou não das benfeitorias ou da veracidade dos valores a elas atribuídos, verdade é que como o contribuinte não exercia a atividade rural no imóvel alienado, o resultado da alienação destas benfeitorias não está abrangidos pela Lei nº 8.023, de 1990, devendo ser tributado, como o foram, pelo do ganho de capital aplicado aos bens e direitos em geral.

Resta, contudo, fazer uma correção na apuração do ganho de capital. A fiscalização apurou o percentual do ganho de capital considerando como valor de alienação as parcelas já corrigidas. Em se tratando de alienação a prazo, importa mencionar o art. 21 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, reproduzido no art. 140 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99:

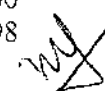
Art. 140. Nas alienações a prazo, o ganho de capital deverá ser apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver (Lei nº 7.713, de 1988, art. 21).

§ 1º Para efeito do disposto no caput, deverá ser calculada a relação percentual do ganho de capital sobre o valor de alienação que será aplicada sobre cada parcela recebida.

§ 2º O valor pago a título de corretagem poderá ser deduzido do valor da parcela recebida no mês do seu pagamento.

Do dispositivo acima, depreende-se que o ganho de capital (valor de alienação – custo de aquisição) nas operações à prazo deve ser apurado como se à vista fosse, ou seja, no momento da venda. Assim, o valor de alienação será àquele pactuado na operação de venda, somando-se o valor original das parcelas a serem pagas, sem a correção futura. Apurado o ganho de capital, calcula-se o percentual (ganho de capital dividido pelo valor de alienação) que será posteriormente aplicado diretamente sobre o valor de cada parcela corrigida. Desta forma, percentual do ganho de capital deve ser reduzido para 55,46%, conforme abaixo demonstrado:

(1) Valor alienação	R\$3.000.000,00
(2) Custo de aquisição	R\$1.336.245,98



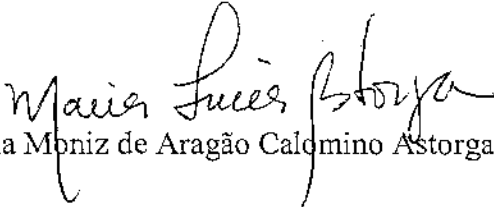
(3) Ganho de capital ((1) – (2))	R\$1.663.754,02
(4) Percentual do ganho ((3) ÷ (1))	55,46%

Aplicando-se o percentual a cima sobre as parcelas recebidas e considerando-se que o contribuinte é proprietário de 25% do imóvel, há que se excluir da base de cálculo do imposto devido a título de ganho de capital os seguintes valores (em reais):

Mês	Parcelas recebidas	Ganho de capital (55,46%)	Base de Cálculo recalculada	Base de Cálculo lançada	Diferença a excluir da Base de Cálculo
set/99	400.000,00	221.833,87	55.458,47	56.044,99	586,52
nov/99	1.100.000,00	610.043,14	152.510,79	154.121,59	1.610,80
jul/00	750.000,00	415.938,51	103.984,63	105.083,29	1.098,66
jul/01	790.000,00	438.121,89	109.530,47	110.688,64	1.158,17
	3.040.000,00	1.685.937,41	421.484,35	425.938,51	4.454,16

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo do lançamento os valores de: (i) R\$ 586,52, em set/99; (ii) R\$ 1.610,80, em nov/99; (iii) R\$ 1.098,66, em jul/00; e (iv) R\$ 1.158,17, em jul/01.


 Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 10140.001562/2003-81

Recurso nº: **154.499**

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº **3401-00.004**

Brasília/DF, 18 MAI 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional