



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

Processo n° 10166.729496/2012-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-002.315 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente IVAN D APREMONT LIMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

Ementa:

ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL. GANHO DE CAPITAL. GUARDA DE DOCUMENTOS.

O fato gerador do ganho de capital é a data de alienação do imóvel. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar o crédito tributário, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e benfeitorias realizadas no imóvel.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nathalia Mesquita Ceia, Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado) e Odmir Fernandes (Suplente convocado), que deram provimento integral ao recurso. Fez sustentação oral pelo Contribuinte o Dr. José Ribamar de Barros Penha, OAB/DF 34.127.

Assinado Digitalmente

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

Assinado Digitalmente

Eduardo Tadeu Farah - Relator.

EDITADO EM: 14/03/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Eduardo Tadeu Farah, Guilherme Barranco de Souza (Suplente Convocado), Nathalia Mesquita Ceia, Walter Reinaldo Falcao Lima (Suplente Convocado), Odmir Fernandes (Suplente Convocado). Ausente, Justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad. Presente aos Julgamentos o Procurador da Fazenda Nacional, Dr. Jules Michelet Pereira Queiroz e Silva.

Relatório

Trata o presente processo de lançamento de ofício relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2009, consubstanciado no Auto de Infração, fls. 03/16, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 2.058.186,49, calculados até 10/2012.

A fiscalização apurou Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos Adquiridos em Reais e Dedução Indevida de Pensão Judicial.

Cientificado do lançamento, o interessado apresentou tempestivamente Impugnação, alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, que:

- aduz, inicialmente, que o resultado tributável da atividade rural declarado consiste em 20% do valor da alienação das benfeitorias da Fazenda Umburana conforme Contrato de Compra e Venda firmado em 17/4/2008 (fls. 42/52) e Escritura Pública de Compra e Venda lavrada no 1º Ofício de Notas de Brasília em 26/12/2008 (fls. 53/55) e de outras vendas decorrentes da atividade rural. Quanto à apuração do ganho de capital relativo à Fazenda Umburana, diz que considerou como custo de aquisição o Custo de Aquisição da Terra Nua, conforme Declaração do ITR Exercício 2008;

- na sequência, com fulcro no inciso IV do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), defende que houve vícios no enquadramento legal do lançamento:

No lançamento em questão, quanto à suposta infração relativa a GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS, a autoridade fiscal faz o enquadramento legal nos art. 21 da Lei nº 8.981, de 1995, arts. 117, 118, 120, 121, § 20 (sic), 122 a 125, 128, 129, 131, 132, 133, parágrafo único, 134, 136, 138 a 141 do RIR/99, arts. 23 e 24 da Lei nº 9.250/95 e 28 a 40 da Lei nº 11.196/05, que embora uns tratem da matéria, a maioria se refere a situações não contempladas na autuação, descumprindo às disposições do art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional (CTN), como a seguir se demonstra.

[...]

Portanto, os dispositivos legais transcritos, utilizados na fundamentação legal, são incompatíveis com a descrição dos fatos constante do Auto de Infração e Relatório Fiscal. O art. 10 do PAF, ao estabelecer no seu inciso IV, que é obrigatória a indicação no Auto de Infração do dispositivo legal infringido, determina que a fundamentação do lançamento é um elemento

de controle da conduta do agente fiscal de modo que ele não pode deixar de justificar, a autuação, estabelecendo a correlação lógica entre os fundamentos de fato e de Direito.

Embora a autoridade fiscal autuante descreva o fato imponível, como sendo "ganho de capital na alienação de imóvel rural", a suposta infração não se subsume às hipóteses de incidência do imposto de renda de que cuidam os dispositivos do RIR/99, transcritos, tampouco das Leis nº 9.250, de 1995, e nº 11.196, de 2005.

Assim, restam desobedecidas as disposições do art. 10 do PAF, gerando incerteza ao exercício do direito de defesa, conseqüentemente, perfeitamente aplicável a previsão do inciso II do art. 59 do mencionado PAF, declarando-se nulo o lançamento por vício material. (grifos no original)

- no que tange ao ganho de capital na alienação da Fazenda Umburana, o impugnante assevera que improcede o entendimento da autoridade fiscal quanto ao prazo ilimitado para guarda de documentação relativa a investimento em benfeitorias de imóvel, nos seguintes termos:

Nos termos do art. 49 do Decreto-Lei nº 352, de 17 de junho de 1968, regulamentado no art. 797 do RIR/99, tornou-se dispensada a juntada dos comprovantes de rendimentos, deduções, abatimentos e pagamentos à Declaração de Ajuste Anual, devendo o declarante guardá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários relativos às situações e aos fatos declarados. Esta orientação é recorrente em todos os Manuais de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual do IRPF e tem respaldo nos art. 898 e 899 do RIR/99.

A prescrição dos créditos, isto é, do direito de ingressar com ação de cobrança, segundo a leitura do art. 174 do CTN, conta-se no prazo de cinco anos contado da data da constituição definitiva, que ocorre com a entrega da DAA feita pelo declarante. Transcorrido o mencionado prazo, também prescreve o direito de revisar a Declaração de Ajuste Anual, restando homologadas as informações nela prestadas ao Fisco pelo contribuinte. A este respeito, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, situação na qual se insere o Imposto de Renda das Pessoas Físicas, a homologação das informações ocorre no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, i. é, da entrega da DAA, segundo os termos do § 4º do art. 150 e art. 173 do CTN.

As exceções trazidas pela legislação dizem respeito aos contribuintes que tenham pendência para com a Fazenda Nacional em fase litigiosa, situação que os obriga a manter a documentação guardada até o trânsito em julgado do processo, e nos casos em que a pessoa física pretenda compensar prejuízo fiscal em anos subsequentes, segundo define o art. 19 da Lei nº 9.250, de 1995.

Assim sendo, carece de respaldo jurídico o entendimento da autoridade fiscal, acerca da guarda da documentação relativamente a investimentos feitos sob a forma de benfeitorias em imóveis rurais. Sendo falha a única justificativa apresentada pela autoridade para lavrar a exigência fiscal, o lançamento deve ser declarado improcedente, de pronto.(grifos no original)

- quanto aos valores apurados, afirma que o ganho de capital foi calculado a partir do valor da terra nua, em conformidade com o disposto na Instrução Normativa nº 84, de 2004, e acrescenta que o valor da terra nua da Fazenda Umburana, informado da Declaração do ITR dos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, foi de R\$ 819.480,00, que corresponde a R\$ 600,00 por hectare, valor este inferior ao lançado na Escritura de Compra e Venda que totalizou R\$1.064.000,00, representando R\$ 797,30 por hectare, compatível com o mercado e ajustado com o comprador, conforme Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda (fls. 42/52) e comprovado pela a Escritura Pública de Compra e Venda lavrada no 1º Ofício de Notas de Brasília, em 26/12/2008, que tem fé pública (fls. 53/55);

- ainda em relação à base de cálculo, argumenta que os valores empregados nas benfeitorias da Fazenda Umburana foram lançados em livro caixa e, desde 1980, deduzidos como despesas de custeio na apuração do resultado da atividade rural. Em decorrência, afirma, com base no § 29 do art. 99 da IN SRF 84, de 2001, que não podem ser computados na composição dos custos para apuração do ganho de capital. Acrescenta ainda que:

Por disposição expressa do § 29 do art. 19 da IN SRF 84, de 2001, o valor da venda das benfeitorias é computada na receita da atividade rural, situação que se mantém ao longo dos anos. Este procedimento, aliás, foi adotado em 1997, quando o Impugnante vendeu 40,7 hectares da Fazenda Umburana por R\$ 45.000,00 (fls. 33/38), sendo lançada como benfeitorias e tributada, como receita da atividade rural, a importância de R\$ 39.019,00, como comprovado pelo documento 17, entregue à autoridade fiscal em atendimento ao Termo de Início.

- no tocante à glosa de pensão judicial, anexa como prova o Informe de Rendimentos fornecido pelo Senado Federal, em que está indicada a importância paga de R\$ 228.102,26 (doc. 3). Aduz ainda que tal parcela é confirmada pelo somatório dos valores brutos informados pelo órgão pagador à beneficiária (docs. 4 e 5);

- além disso, consigna que o Senado ainda não pagou R\$ 14.274,15 à beneficiária; que os documentos fornecidos pela fonte pagadora não foram objeto de alegação de falsidade ou qualquer outra irregularidade, motivo pelo qual a autoridade tributária, para desconsiderá-los, deveria apresentar contraprovas; e que o valor de R\$ 213.828,11 (R\$ 210.268,31 + R\$ 3.559,80) foi oferecido à tributação, como rendimentos auferidos por dependente, pois a declaração foi apresentada em conjunto com o cônjuge;

- por fim, o requerente lembra que a autoridade fiscal ressaltou que, em virtude do expurgo dos valores indevidos da Receita Bruta da Atividade Rural e da glosa dos valores da pensão alimentícia, o imposto a pagar da DIRPF 2009 perfaz o valor de R\$ 4.890,21, e que, a despeito dessa informação, o contribuinte apurou na DAA 2009, e recolheu a título de IRPF, a importância de R\$ 507.112,54. Conclui assim que: tivesse razão a autoridade fiscal, o Impugnante estaria autorizado a requerer, em repetição de indébito, a diferença do Imposto recolhido e o devido, segundo a conclusão supra.

A 3ª Turma da DRJ em Brasília (DF) julgou procedente em parte o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Inexiste cerceamento do direito de defesa se o auto de infração e os demais elementos do processo permitem ao impugnante o conhecimento pleno da imputação a ele imposta.

GANHOS DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS.

Estão sujeitas à apuração de ganho de capital as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. GUARDA DE DOCUMENTOS QUE ALTEREM O CUSTO DE AQUISIÇÃO.

A guarda dos documentos que respaldam o valor de aquisição e alienação de bens declarados deve perdurar até expirado o prazo quinquenal iniciado na data da ocorrência do fato gerador.

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL. BENFEITORIAS.

Para o cálculo do ganho de capital na alienação de imóvel rural, o valor correspondente às benfeitorias somente será excluído do montante recebido, e considerado como receita bruta da atividade rural, se restarem comprovados a existência e o custo das benfeitorias, bem como seu cômputo como despesas da atividade rural.

DEDUÇÕES. PENSÃO JUDICIAL. VALORES DESCONTADOS DE DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO.

A parcela da pensão alimentícia judicial incidente sobre o Décimo Terceiro Salário pago ao contribuinte não integra o montante a ser considerado como dedução a este título na sua Declaração de Ajuste Anual visto que o rendimento em foco é tributado exclusivamente na fonte.

DEDUÇÃO. PENSÃO JUDICIAL. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

Comprovada, de forma hábil e idônea, a realização de parte da despesa, restabelece-se o valor correspondente na Declaração de Ajuste Anual.

*Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte*

A conclusão do voto condutor do julgamento foi no seguinte sentido:

Conclusão

Diante do exposto, rejeito a preliminar arguida e, no mérito, voto pela procedência em parte da impugnação, para restabelecer, a título de pensão alimentícia judicial, o valor de R\$ 5.617,70, e manter a infração de ganho de capital em sua integralidade, o que resulta no imposto devido de R\$ 938.896,90, a ser acrescido de juros de mora e multa de ofício, consoante a legislação vigente.

Intimado da decisão de primeira instância em 09/04/2013 (fl. 343-pdf), Ivan D Apremont Lima apresenta Recurso Voluntário em 08/05/2013 (fls. 350-pdf e seguintes), sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos defendidos em sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

A controvérsia dos autos cinge-se, exclusivamente, no ganho de capital na alienação do imóvel rural denominado “Fazenda Umburana”.

Em sua peça recursal alega o suplicante que considerou como custo de aquisição o Valor da Terra Nua, conforme Declaração do ITR/2008. Assevera ainda que os valores empregados nas benfeitorias da Fazenda Umburana não integraram o custo de aquisição do imóvel, pois foram deduzidos como despesas de custeio no livro caixa. Por ocasião da venda do imóvel, as benfeitorias foram consideradas como receita na apuração do resultado da atividade rural. Por fim, afirma que o entendimento da autoridade fiscal não procede quanto ao prazo ilimitado para guarda de documentação relativa a investimento em benfeitorias de imóvel.

Pois bem, com o escopo de elucidar a matéria ora em controvérsia reproduzo, de antemão, o art. 9º da IN da SRF nº 84/2001:

Art. 9º Na apuração do ganho de capital de imóvel rural é considerado custo de aquisição o valor relativo à terra nua.

§ 1º Considera-se valor da terra nua (VTN) o valor do imóvel rural, nele incluído o da respectiva mata nativa, não computados os custos das benfeitorias (construções, instalações e melhoramentos), das culturas permanentes e temporárias, das árvores e florestas plantadas e das pastagens cultivadas ou melhoradas.

§ 2º Os custos a que se refere o § 1º, quando não tiverem sido deduzidos como despesa de custeio, na apuração do resultado da atividade rural, podem ser computados para efeito de apuração de ganho de capital.

Nos termos da Instrução Normativa SRF nº 84/2001, na apuração do ganho de capital de imóvel rural é considerado custo de aquisição o valor relativo à terra nua, não computados os custos das benfeitorias. Cita-se, outrossim, o art. 19 da mesma norma:

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

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

(...)

VI - no caso de imóvel rural com benfeitorias, o valor correspondente:

a) exclusivamente à terra nua, quando o valor das benfeitorias houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

b) a todo o imóvel alienado, quando as benfeitorias não houverem sido deduzidas como custo ou despesa da atividade rural.

(...)

§ 2º Na alienação dos imóveis rurais, a parcela do preço correspondente às benfeitorias é computada:

I - como receita da atividade rural, quando o seu valor de aquisição houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

II - como valor da alienação, nos demais casos.

No momento da alienação da propriedade rural, os valores aplicados em benfeitorias e deduzidos como despesas de custeio na apuração do resultado da atividade rural, devem ser considerados como receita dessa atividade. Assim, a teor do § 2º do art. 19 da IN SRF 84/2001, deve haver prova inequívoca da utilização das benfeitorias como custo ou despesa da atividade rural.

Feitas as considerações iniciais, passa-se a análise do caso concreto.

A Escritura Pública de Compra e Venda lavrada em 26/12/2008, no Cartório 1º Ofício de Notas de Brasília, consignou (fls. 53/55):

Que, assim como possuem referido imóvel, acham-se contratados com o Comprador, por bem desta escritura e na melhor forma de direito, para lhes vender e transferir, como de fato e na verdade vendido e transferido têm, referido imóvel, pelo preço certo e ajustado de R\$ 9.964.000,00 (nove milhões, novecentos e sessenta e quatro mil reais), sendo R\$ 1.064.000,00 (um milhão, sessenta e quatro mil reais) pela terra nua e R\$

8.900.000,00 (oito milhões, novecentos mil reais) pelas benfeitorias incorporadas.

Do exposto, verifica-se que o valor de venda do imóvel foi de R\$ 9.964.000,00, sendo R\$ 1.064.000,00 relativo à terra nua e R\$ 8.900.000,00, atinente às benfeitorias.

Por sua vez, a autoridade fiscal intimou o recorrente a comprovar os valores escriturados no livro-caixa da atividade rural, bem como as benfeitorias realizadas. Transcreve-se trecho do Termo de Verificação Fiscal (fl. 10):

Em 08/05/2012 foi emitido o Termo de Intimação n° 03, recebido pelo contribuinte em 10/05/2012, conforme AR. Tal termo solicitou apresentação de documentação comprobatória das benfeitorias efetuadas na Fazenda Umburana e seus valores e ainda, apresentação dos documentos comprobatórios da escrituração efetuada no livro-caixa da atividade rural.

Em resposta ao Termo de Intimação n° 03, o contribuinte apresentou em 12/06/2012 os documentos relativos à escrituração efetuada no livro-caixa da atividade rural e mapa com planta geral do imóvel Fazenda Umburana, de 2003. Alegou já ter descartado a documentação relativa às benfeitorias realizadas dado o prazo decadencial para guarda dos mesmos.

(...)

Ocorre que após intimação, o contribuinte não logrou êxito em comprovar o valor das benfeitorias realizadas, alegando decadência do prazo para guarda da documentação, o que esta Fiscalização discorda frontalmente. (grifei)

Pelo que se vê, instado a comprovar as benfeitorias efetuadas na Fazenda Umburana, alegou o contribuinte que já havia descartado os documentos em virtude do prazo decadencial para sua guarda.

No que tange à guarda de documentos relativos às operações de ganho de capital, reporto-me, pois, aos bem lançados fundamentos da Solução de Consulta nº 17, de 13 de fevereiro de 2006:

Solução de Consulta n° 17, de 13 de fevereiro de 2006

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

GUARDA DE DOCUMENTOS - GANHO DE CAPITAL.

*A guarda de documentos que tenham repercussão tributária deve ser mantida enquanto não se efetivar a caducidade do direito de a Fazenda Pública efetivar o lançamento. **O fato gerador do imposto sobre o ganho de capital é a alienação do imóvel, somente começando o prazo decadencial de cinco anos para o lançamento partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, assim considerado o primeiro dia do ano seguinte ao da entrega da DIRF em que se informa a alienação.** Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e de alienação do imóvel,*

não se confundindo esse prazo com aquele da DIRPF na qual se informou a aquisição, alteração ou alienação do imóvel.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 149, parágrafo único; Art. 150, §§ 1º e 4º; Art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN; Art. 128, § 7º, inciso I, e § 9º do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, RIR e IN SRF nº 84, de 11/10/2001.

Pelo que se vê, os documentos que tenham repercussão tributária devem ser mantidos enquanto não se efetivar a caducidade do direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário. E no caso do ganho de capital, o fato gerador é a data de alienação do imóvel. Assim, enquanto não decaído o direito da Fazenda constituir o lançamento, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e de alienação do imóvel vendido inclusive das benfeitorias realizadas. Esse é o entendimento deste Órgão Administrativo, consoante ementa destacada:

INVESTIMENTOS EM BENFEITORIAS – DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA – DECADÊNCIA – A comprovação de investimentos em bem patrimonial não está sujeita ao prazo quinquenal de decadência, devendo ser apresentada sempre que sua existência deva ser comprovada. (Processo nº: 10108.000137/2001-17 - Acórdão nº: 102-46.142)

No caso dos autos, como a alienação do imóvel ocorreu em 17/4/2008, conforme Contrato de Compra e Venda, fls. 42/52, não há que se falar em decadência.

Portanto, em vista da falta de comprovação do valor das benfeitorias realizadas, correto o procedimento fiscal que considerou a diferença entre o valor recebido e o valor da terra nua, como ganho de capital omitido.

Finalmente, em relação ao pagamento a maior, cumpre reproduzir a ressalva feita pela autoridade recorrida:

Por fim, o requerente lembra que a autoridade fiscal ressaltou que, em virtude do expurgo dos valores indevidos da Receita Bruta da Atividade Rural e da glosa dos valores da pensão alimentícia, o imposto a pagar da DIRPF 2009 perfaz o valor de R\$ 4.890,21, e que, a despeito dessa informação, o contribuinte apurou na DAA 2009, e recolheu a título de IRPF, a importância de R\$ 507.112,54...

De fato, em vista do pagamento de R\$ 507.112,54, efetuado em 30/4/2009 sob o código de receita 0211, caberá ao impugnante, quando da ciência da decisão da primeira instância administrativa, avaliar a oportunidade de apresentar pedido de restituição de imposto pago em valor maior que o devido, em conformidade com a legislação vigente.

Por oportuno, registre-se que, conforme mencionado no Relatório Fiscal à fl. 13, foram considerados como dedução no auto de infração os pagamentos já efetuados pelo contribuinte relativos à parcela do ganho de capital que foi declarada pelo mesmo. Tal dedução está evidenciada no Demonstrativo de Apuração de fl. 5, em que foram considerados os pagamentos de

R\$ 27.630,46, R\$ 9.044,37, R\$ 2.303,53 e R\$ 6.907,61, relativos aos ganhos de capital em abril, maio, junho e julho de 2008, respectivamente. (grifei)

Reitero, pois, os argumentos supracitados.

Ante a todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah