



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10660.002106/00-29
Recurso nº. : 133.274
Matéria: : IRPF – Ex(s): 1996
Recorrente : ESTEVAN REIS REZENDE (ESPÓLIO)
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 09 DE SETEMBRO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.483

DECADÊNCIA . IMPOSTO SOBRE GANHO DE CAPITAL.

O ganho de capital na alienação de imóvel sujeita-se à incidência do imposto de renda, sob a forma de tributação definitiva, devendo o cálculo e o pagamento do imposto ser efetuados em separado dos demais rendimentos tributáveis recebidos no mês.

ATIVIDADE RURAL. COMPROVAÇÃO.RECEITAS, DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS.

As receitas, as despesas de custeio e os investimentos despendidos para a percepção de rendimentos oriundos do exercício da atividade rural estão sujeitos à comprovação através da apresentação de documentos usualmente utilizados neste tipo de atividade.

AQUISIÇÃO DE PROPRIEDADE RURAL. INVESTIMENTOS COMO DESPESAS E RECEITAS.

Somente o valor das benfeitorias, comprovadas por documentação hábil e idônea e com valoração e discriminação em separado nos documentos representativos da compra ou venda do imóvel, é que será admitido como despesa ou receita da atividade rural, respectivamente, no mês da aquisição.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de voluntário interposto por ESTEVAN REIS REZENDE (ESPÓLIO).

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reconhecer a decadência do direito de lançar o imposto sobre ganho de capital no valor de R\$ 5.426,01, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Edison Carlos Fernandes, que dava provimento integral ao recurso.

SCB /f

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483


**JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE**


**SUELTI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA**

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

Recurso nº. : 133.274
Recorrente : ESTEVAN REIS REZENDE (ESPÓLIO)

R E L A T Ó R I O

Nos termos do Auto de Infração de fls.5/7, exige-se do contribuinte um crédito tributário no valor de R\$ 126.457,15, relativamente a imposto de renda, acréscimos legais e multa de ofício, pertinente o ano-calendário de 1995, em decorrência de apuração incorreta do resultado da atividade rural, acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de ganhos na alienação de bens e direitos.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte, tempestivamente, apresentou a impugnação de fls. 226/231, instruída pelos documentos anexados às fls.232/241.

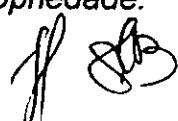
Os membros da 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora mantiveram, por unanimidade de votos, parcialmente a exigência, em decisão anexada às fls. 244/256, que contém a seguinte ementa:

ATIVIDADE RURAL. COMPROVAÇÃO. RECEITAS, DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS.

As receitas, as despesas de custeio e os investimentos despendidos para a percepção de rendimentos oriundos do exercício da atividade rural estão sujeitos à comprovação através da apresentação de documentos usualmente utilizados neste tipo de atividade.

AQUISIÇÃO E ALIENAÇÃO DE PROPRIEDADE RURAL. INVESTIMENTOS COMO DESPESAS E RECEITAS.

Somente o valor das benfeitorias, comprovadas por documentação hábil e idônea e com valoração e discriminação em separado nos documentos representativos da compra ou venda do imóvel, é que será admitido como despesa ou receita da atividade rural, respectivamente, no mês da aquisição ou alienação da propriedade.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

**RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL.
TRIBUTAÇÃO MENSAL.**

Incabível a manutenção do lançamento efetuado a guisa de patrimônio injustificado que, referindo-se ao ano - calendário de 1989 ou posteriores, não foi formalizado através do confronto entre os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte mês a mês.

GANHO DE CAPITAL.DETERMINAÇÃO DO VALOR VENAL DO IMÓVEL RURAL.

Para fins de apuração do ganho de capital, o valor do imóvel rural há que corresponder, somente, à terra nua, excluídos, dentre outros valores, aqueles referentes às benfeitorias existentes na propriedade, que comprovadas por documentação hábil e idônea, deverão, também, ter sua valoração e discriminação em separado no documento representativo da alienação do imóvel, para que venham, então, a ser admitidas como receita da atividade rural no mês da alienação do bem.

PERCENTUAL DE REDUÇÃO NO CÁLCULO DO GANHO DE CAPITAL. O artigo 18 da Lei nº 7.713/88 autoriza, para fins de cálculo do ganho de capital tributável, seja aplicada, para imóveis adquiridos até 31/12/1998, uma redução de 5 por ano de aquisição sobre a diferença entre o valor da alienação e o custo do imóvel corrigido, deixando de prever, em seu Parágrafo Único, a utilização de tal benefício a partir de 01/01/1989.

Tendo em vista que o contribuinte faleceu em 2/10/2001, dessa decisão a inventariante, sua esposa Dilza Teixeira Reis Rezende (doc. de fls. 274 e 276), por procurador (doc. de fl. 273), dentro do prazo legal, protocolou o recurso voluntário de fls. 264/270, alegando, em resumo, que:

- No ano de 1995 o recorrente adquiriu duas propriedades rurais, a primeira denominada FAZENDA PINHAL, adquirida em 17/2/95 por R\$20.000,00, e a segunda denominada FAZENDA BARRAGEM, adquirida em 9/8/95 por R\$ 126.000,00.
- No mesmo ano, o contribuinte vendeu uma outra propriedade rural, denominada FAZENDA GALANTE, adquirida em 22/10/77 em vendida em 9/8/95 por R\$ 100.000,00.

SRJ

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

- Na Declaração do Imposto de Rendimentos do exercício 1996, na apuração do resultado de sua atividade rural, o contribuinte utilizando da faculdade conferida pela Lei nº 8.023/90 e alterações posteriores, contabilizou como RECEITA DA ATIVIDADE RURAL o valor de R\$ 81.100,00 quantia correspondente às BENFEITORIAS da Fazenda Galante, alienada em 8/95, e como DESPESA DA ATIVIDADE RURAL o valor de R\$ 123.000,00 que corresponde às benfeitorias das propriedades adquiridas, Fazenda Pinhal e Fazenda Barragem.
- Nas escrituras públicas de compra e venda das propriedades as benfeitorias e seus respectivos valores não foram relacionados.
- Os documentos fiscais relativos aos investimentos feitos na Fazenda Galante, o contribuinte não tem, e nem tem o dever de tê-los, já que estas benfeitorias foram realizadas entre os anos de 1977, ano de aquisição, até 1992, e este é o período já alcançado pela decadência.
- Quanto as propriedade adquiridas, o contribuinte não exigiu estes documentos dos vendedores.
- Na coluna de “discriminação de bens” da declaração do recorrente, foi informado destacadamente o valor da terra nua e benfeitorias de cada propriedade, tendo sido desconsiderada esta informação tanto pela autora do feito como pela decisão de primeiro grau.
- Relativamente à propriedade vendida na Declaração do ITR/94 consta uma informação de benfeitorias, fato ignorado no feito fiscal como também na decisão recorrida.
- Se estas benfeitorias não existem, como se conclui do trabalho fiscal, seria o caso de rever o resultado da atividade rural dos anos anteriores a 1995, e excluir as receitas produzidas pela



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

Fazenda galante, pois sem as culturas de café, os implementos, máquinas e equipamentos, não haveria como produzir as receitas.

- Essa linha de raciocínio também pode ser aplicada para as fazendas PINHAL e BARRAGEM, ainda de propriedade do recorrente.
- A conclusão é que tanto a autora do feito fiscal, com a decisão recorrida só olharam para o dispositivo da Lei 9.250/95, ignorando tudo o mais.
- No Manual de Perguntas e Repostas do Imposto de Renda – Pessoa Física de 1998 na pergunta 271, a SRF admite que se faça estimativa das benfeitorias em face do valor de venda do imóvel.
- O art. 148 do CTN estabelece que o fiscal pode arbitrar o valor dos bens, serviços etc. quando servirem de base de cálculo do tributo e não merecerem fé as declarações prestadas pelo contribuinte, portanto a fiscal poderia ter arbitrado o valor, mas não ignorar a existência dessas benfeitorias, porque sua existência é inquestionável.
- Quanto ao acréscimo patrimonial a decisão de primeiro grau acatou os argumentos do contribuinte e cancelou a exigência, contudo, manteve equivocadamente, a tributação de ganho de capital inexistente.

Às fls. 271/272 foi juntado o Termo de Arrolamento de Bens.

É relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

V O T O

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

1. IMPOSTO SOBRE GANHO DE CAPITAL, fato gerador 31/7/95.

Para análise da matéria, transcrevo as regras legais aplicáveis para apuração do imposto sobre Ganho de Capital, consolidadas no Regulamento do Imposto de Renda aprovado Decreto nº 3.000/1999 nos artigos:

Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e

Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).

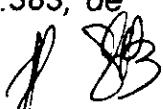
§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, ao ganho de capital auferido em operações com ouro não considerado ativo financeiro (Lei nº 7.766, de 1989, art. 13, parágrafo único).

§ 2º Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração (Lei nº 8.134, de 1990, art. 18, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, § 2º). (grifei)

Art. 142. O ganho de capital apurado conforme arts. 119 e 138, observado o disposto no art. 139, está sujeito ao pagamento do imposto, à alíquota de quinze por cento (Lei nº 8.134, de 1990, art. 18, inciso I, Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 23, § 1º).

Parágrafo único. O imposto apurado na forma deste Capítulo deverá ser pago no prazo previsto no art. 852.

Art. 852. O imposto apurado na forma dos arts. 111, 142 e 758 deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele em que os rendimentos ou ganhos forem percebidos (Lei nº 8.383, de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

1991, arts. 6º, inciso II, e 52, §§ 1º e 2º, Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, art. 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, § 1º).

Pela leitura dessas normas, depreende-se que ocorrendo o fato gerador, caracterizado pelo ganho de capital, o imposto é considerado devido.

Este imposto é de tributação definitiva, isso significa que não pode ser compensado na declaração de rendimentos, e deve ser recolhido aos cofres da União até o último dia útil do mês seguinte a ocorrência do fato gerador.

A apuração dessa espécie de imposto independe de qualquer ato administrativo do sujeito ativo da obrigação, pois o lançamento aqui é da espécie homologação, o contribuinte calcula e espontaneamente recolhe, à autoridade administrativa cabe apenas em cinco anos homologar, tácita ou expressamente, a atividade praticada pelo contribuinte.

Apurado o ganho de capital, independentemente de notificação de lançamento, o contribuinte torna-se devedor do imposto.

O instituto da decadência atinge o direito da Fazenda Nacional lançar, determina a Lei nº 5.172/96 Código Tributário Nacional:

Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado.

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

anticipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifei)

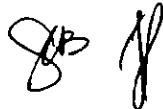
O contribuinte vendeu o imóvel em 31/7/95, o último dia para o fisco efetuar o lançamento seria 31/7/2000. O auto de infração foi lavrado em 11/9/2000, portanto o direito de lançar o imposto sobre o ganho de capital já havia sido alcançado pelos efeitos da decadência.

Dessa maneira, o imposto sobre o ganho de capital deve ser cancelado.

2. GLOSA DE DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL.

A matéria a ser analisada é apenas e tão somente questão de prova.

Os fatos que levaram à autoridade fiscal proceder a glosa dos valores lançados a título de despesas e investimentos estão relatados às fls. 8 a 11 nos seguintes termos:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

- A) O contribuinte adquiriu duas fazendas no ano-base: 1) a denominada PINHAL, em 17/2/95 e, cf. Escritura Pública, SEM BENFEITORIAS, por R\$ 20.000,00; 2) a denominada BARRAGEM, em 9/8/95 e cf. Escritura Pública, composta de TERRAS DE PASTAGENS DE MEIA CULTURA, BREJO E BIRAMBEIRA, MATO E VARGEM, por 126.000,00. A ESCRITURA DESTA NÃO CONTÉM OS VALORES EM SEPARADO, DA TERRA NUA E DE BENFEITORIAS, NEM TAMPOUCO AS DISCRIMINA;
- B) O contribuinte vendeu uma fazenda, denominada Galante, adquirida em 22/10/77, por Cr\$ 5.040.000,00 (valor fiscal na Escritura) e alienada cf. Escritura Pública, também em 9/8/95, por R\$ 100.000,00, contendo PASTAGENS E BENFEITORIAS. A escritura não contém os valores, em separado, da terra nua e das benfeitorias, e tampouco as discrimina;
- C) Na Declaração de Ajuste Anual do EX 96/AC 95, o contribuinte não discriminou, na atividade rural, as benfeitorias referentes aos imóveis adquiridos e tampouco as do imóvel alienado, no item 8 – BENS DA ATIVIDADE RURAL, tendo incluído, todavia, no item 3 – Receitas e Despesas, valores correspondentes a benfeitorias, segundo ele;
- D) No item 7 – DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS, o contribuinte informou, no quadro “Discriminação”, os valores das respectivas terras nuas e das benfeitorias, SEGUNDO SUA CONVENIÊNCIA: Faz. PINHAL – Terra nua 5.000,00 (Benfeitorias – 15.000,00); Faz. BARRAGEM – Terra nua- 18.000,00 (Benfeitorias – 108.000,00; Faz. GALANTE – Terra nua – 18.900,00 (Benfeitorias – 81.100,00);



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

- E) No livro Diário Geral, o contribuinte registrou como despesas os valores de: 1) no imóvel PINHAL, R\$ 15.000,00 (Prédios e Benfeitorias Diversas – cód. 40109, pág. 001); no imóvel BARRAGEM, R\$ 108.000,00 (Despesas Diversas, cód.40120, pág. 005); e como receita, no imóvel GALANTE, o valor de R\$ 81.100,00 (Venda de Bens, cód.30106, pág.005);
- F) Todavia, no livro Diário Geral – apresentado pelo contribuinte em razão da intimação que solicitara o livro Caixa – os registros das despesas, nas Faz. PINHAL e BARRAGEM, assim como o registro da receita, na Faz. GALANTE, NÃO GUARDAM CONSONÂNCIA COM OS CÓDIGOS APRESENTADOS NO PRÓPRIO PLANO DE CONTAS, a saber: 1) a despesa de R\$ 15.000,00, referente à Faz. PINHAL, encontra-se com o código 40109 (pág.001, do Diário Geral), que retrata “ Construção de Prédios e Benfeitorias Diversas” relacionadas à Faz. BOA ESPERANÇA (pág. 002 do Plano de Contas); 2) a despesa de R\$ 108.000,00, referente à Faz. BARRAGEM, encontra-se com o cód.40120 (pág. 005 do Diário Geral) que retrata “ Despesas Diversas” relacionadas à Faz. BOA ESPERANÇA (pág. 002 do Plano de Contas); 3) a receita de R\$ 81.100,00 referente à Faz. GALANTE, encontra-se no código 30106 (pág.001 do Plano de Contas), que retrata “ Venda de Bens” relacionada à Faz. BOA ESPERANÇA (pág. 001 do Plano de Contas);
- H) Intimado a comprovar os valores incluídos como INVESTIMENTOS referentes às BENFEITORIAS naqueles três imóveis, conforme Termo de Intimação datado de 12/5/2000, e atendido em 22/5/2000, o contribuinte apresentou uma relação de benfeitoria contendo valores, para os três imóveis, esclarecendo que os valores das terras nuas haviam sido



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

calculados POR DIFERENÇA, DECLARANDO QUE NÃO EXISTEM DOCUMENTOS QUE COMPROVEM OS VALORES ALI DISCRIMINADOS, À EXCEÇÃO DA FAZ. GALANTE, CUJOS VALORES DE BENFEITORIAS FORAM RETIRADOS DA DECLARAÇÃO DO ITR/1994.

- I) Na declaração do ITR/94, apresentada pelo contribuinte, foram consignados para a Fazenda GALANTE os valores de 47.132,13 UFIR, para o item " Construções/instalações e benfeitorias", e de 12.781,60 UFIR, para a terra nua, sendo o valor do imóvel o somatório destes, de 59.913,73 UFIR. Utilizou-se o contribuinte, em resposta à Intimação, em 22/5/2000, da multiplicação de 47.132,13 pelo coeficiente 0,7564 (UFIR do 3º trimestre de 1995 – data da venda: 9/8/95), informando tal
- J) Resultado como o valor de R\$ 45.000,00. Não obstante, $47.132,13 \times 0,7564$ resulta R\$ 35.650,87. O valor da terra nua declarado no ITR, de 12.781,60 UFIR, multiplicado pelo mesmo coeficiente, origina o valor de R\$ 9.668,00, porém o contribuinte informa o valor de R\$ 18.900,00 para a terra nua;
- K) Em 9/6/2000, o contribuinte apresentou pedido de consideração para alteração dos valores informados à resposta dada em 22/5/2000, relativa à intimação datada de 12/5/2000. Os valores alterados referem-se à Fazenda Galante, alegando o contribuinte que informou, por engano, o valor de R\$ 45.000,00 para o item " Construções, Instalações e Melhorias", e que este, na verdade, seria de R\$ 35.000,00 (ITR/94 – 47.132,13 UFIR x 0,7564), e o valor de R\$ 15.000,00 referente a " Pastagens" seria, na verdade, de R\$ 25.000,00. Esta alteração de valores não foi acompanhada de quaisquer documentos;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

L) Por conseguinte, os valores apresentados pelo contribuinte a título de BENFEITORIAS nos imóveis denominados PINHAL, BARRAGEM E GALANTE NÃO FORAM COMPROVADOS POR QUAISQUER DOCUMENTOS, tendo o contribuinte infringido o parágrafo 1º do artigo 18, da Lei 9.250/95;

M) NÃO TENDO SIDO COMPROVADOS – E A COMPROVAÇÃO DAS RECEITAS E DAS DESPESAS, NO CASO DA ATIVIDADE RURAL, É OBRIGATÓRIA, POR SER UMA ATIVIDADE INCENTIVADA À QUAL SE ATRIBUI TRIBUTAÇÃO MAIS FAVORECIDA – tais valores NÃO PODEM SER COMPUTADOS COMO INVESTIMENTOS, no caso das benfeitorias possivelmente adquiridas (Faz. PINHAL e Faz. BARRAGEM) e TAMPOUCO COMO RECEITA, no caso das benfeitorias possivelmente vendidas (Faz. GALANTE), para cálculo do Resultado da Atividade Rural, porquanto: a) a uma, porque não comprovados, nem podem ser enquadrados no caput do artigo 67 do RIR/95, que diz que os INVESTIMENTOS serão considerados DESPESAS no mês do efetivo pagamento; b) a duas, porque não comprovados, NEM PODEM SER CONSIDERADOS COMO NECESSÁRIOS A PERCEPÇÃO DOS RENDIMENTOS, como no parágrafo 1º do mesmo artigo, que trata da NECESSARIEDADE DA DESPESA para percepção dos rendimentos e para manutenção da fonte produtora; c) a três, porque não comprovados, NEM PODEM SER CONSIDERADOS COMO RECURSOS FINANCEIROS, como dispõe o parágrafo 2º do mesmo artigo, que trata da APLICAÇÃO DE RECURSOS FINANCEIROS, durante o ano calendário. EXCETO A PARCELA QUE CORRESPONDER AO VALOR DA TERRA NUA, com vistas ao desenvolvimento da atividade para

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

expansão da produção ou melhoria da produtividade e seja realizada com BENFEITORIAS, AQUISIÇÃO DE TRATORES, etc. PORQUANTO NÃO HAVENDO PROVAS DOCUMENTAIS, NÃO HÁ MEIOS DE SE SEPARAR VALORES DE BENFEITORIAS E VALORES DE TERRAS NUAS dos bens imóveis em questão.

A relatora do voto condutor da decisão de primeira instância, nesse item, manteve a tributação sob os fundamentos a seguir resumidos:

- Consta à fl. 08 (item I, A) que o contribuinte adquiriu duas fazendas no ano – base de 1995. Numa delas – FAZENDA DO PINHAL – não existiam benfeitorias, conforme escritura pública de fls. 62/63. A outra – FAZENDA BARRAGEM – não possuía em seus respectivos títulos aquisitivos, cópias de fls. 72/75 e 238/240, discriminação ou valoração em separado da terra nua e das benfeitorias. Há, ainda, o registro na fl.08 (item I, B) de que o defendant alienou, AC/95, mais precisamente em 09/08/95, a denominada Fazenda Galante, adquirida em 22/10/77, sem que estivessem, também, apartados da terra nua, no documento de transferência da propriedade, cópias de fls. 77/78 e fls. 214/242, os valores e a descrição das benfeitorias que no referido imóvel existiam.
- Intimidade, às fls.181/182, a apresentar documentação comprobatória da realização de gastos declarados e contabilizados como benfeitorias existentes nos imóveis rurais de sua propriedade, o litigante apresentou os documentos de fls. 183/185, e ora, traz aos autos os elementos de fls. 232/233.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

- Aquele de fl.183 é de lavra do próprio contribuinte e, no que tange às Fazendas Pinhal e Barragem, adquiridas durante o ano – calendário sob análise, traz, em seu corpo, além da valoração das benfeitorias nelas existentes, respectivamente, em R\$ 15.000,00 e R\$ 108.000,00, a informação de que não existem documentos comprobatórios dos investimentos sob exame.
- Quanto à Fazenda Galante, consta, do citado documento, a estimativa de que os melhoramentos em tela possuiram um valor global de R\$ 81.100,00, informando, ainda, só possuir como elemento de prova de tal colocação a Declaração de ITR/94, que junta, por cópia, à fl. 184.
- O elemento de fl. 185 constitui uma simples solicitação do autuado de que a atividade fiscal alterasse o valor da terra nua discriminado para a Fazenda Galante, à fl. 184, sem no entanto, trazer tal correção qualquer modificação na quantificação monetária estimada pelo autuado com referência as benfeitorias existentes no aludido imóvel rural.
- Os documentos de fls. 232/233, trazidos à colação nesta fase contestatória. Sobre eles, e também sobre aquele de fl. 184 (Declaração ITR/94), já analisado, há que se considerar , em que pese presumir-se seu encaminhamento a autoridades no âmbito federal, constituírem-se de declarações prestadas pelo requerente, ainda que sob a colocação de que correspondem à expressão da verdade, que por si só, e isoladamente, sem outros elementos de prova, não possuem consistência para seu acatamento como algo com força probante nos autos.
- Saliente-se que o deficiente lançou as benfeitorias estimadas para as propriedades adquiridas – Fazenda Pinhal e da

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

Barragem – como despesas da atividade rural do referido ano-calendário.

- Ao alienar a denominada Fazenda Galante, em 09/08/95, o autuado considerou as benfeitorias ali existentes como receitas da atividade rural, de acordo com os registros contábeis de fls. 210/222, face ao determinado no Parágrafo Único do artigo 8º da anteriormente aludida IN SRF nº 125/92.
- Tal dispositivo legal define como receita da atividade em tela, em casos de alienação de propriedade rural, o valor das construções, instalações e melhoramentos, o das culturas permanentes , o das árvores de florestas plantadas e o das pastagens cultivadas ou melhoradas, desde que discriminados e quantificados em separado do valor da terra nua nos documentos que amparem as operações de compra e venda do imóvel, ou se devidamente comprovada a consecução das referidas benfeitorias, se realizadas no correr do período em que o produtor deteve a propriedade ou a posse do imóvel. E isto porque a terra nua não é admitida como investimento, na apuração do resultado tributável rural, sujeitando-se inclusive, quando da sua transferência a outrem, à apuração de ganho de capital.
- Em resumo, receitas, despesas e investimentos da atividade rural hão que ser corroborados por documentação hábil e idônea. E benfeitorias existentes em imóveis rurais são passíveis de serem tidas como despesas quando da aquisição da propriedade, se discriminadas em separado no título de aquisição, que seria regra aplicável às Fazenda Pinhal e Barragem, ou de sua consecução, se efetuadas durante o período em que se deteve a posse ou a propriedade do bem. Por outro lado, constituem

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

receitas, nos casos de alienação do imóvel rural, desde que seus valores sejam não só devidamente comprovados, quando de sua realização, mas também destacados do valor da terra nua nos títulos representativos das transações de compra e venda, como haveria de se aplicar, se fosse o caso, à Fazenda galante. Todavia isso não ocorreu.

- Aqueles documentos de fls. 234/237, demonstram tão somente que o defendantte teve empréstimos agrícolas liberados durante o ano de 1995 ou que auferiu rendimentos oriundos da venda de café, o que, em nenhum momento, foi questionado pelo Fisco. Entretanto, não se prestam para serem tomados como comprobatórios da realização de benfeitorias. Estas deveriam ser direta e efetivamente comprovadas, uma vez que é máxima dentro dos diversos ramos do Direito que alegar e não comprovar é o mesmo que não alegar.
- As receitas e as despesas relativas as benfeitorias estimadas pelo contribuinte e constantes, não só de seus assentamentos contábeis correspondentes ao ano-calendário de 1995, fls. 210/222, mas, também, de sua declaração de rendas concernente ao exercício 1996, fls. 195/201, por consideradas na apuração do resultado tributável da atividade rural no retro exercício financeiro, haveriam de estar a disposição do Fisco, para exame, até período, inclusive, posterior ao ano de 2000, que é aquele no qual foi levado a cabo a presente ação fiscal, em função do disposto nos artigos 173 e 174 do CTN, que fixam o prazo de decadência e prescrição.
- Nada consta dos autos que leve esta relatora a julgar improcedente o item da autuação efetuada a guisa de glosa de despesas e não comprovação de receitas da a atividade rural,

J 88

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

devendo prevalecer a recomposição do resultado tributável efetivada pela autoridade lançadora nos cálculo de fl.11, que já contemplam a proporção de 50% dos valores lançados para o contribuinte e 50% para sua esposa, face a tributação dos rendimentos comuns do casal na citada percentagem, como requerido na peça contestatória.

Em grau de recurso, o recorrente repete os argumentos inseridos em sua impugnação, e para justificá-los traz a questão nº 271 do Manual Perguntas e Resposta expedido pela SRF em 1998.

A orientação contida na indicada questão é aplicável para a apuração da receita da atividade rural na hipótese de ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL, inopportuna para o presente caso uma vez que o ganho de capital, originado da glosa da receita de atividade rural, teve sua tributação afastada por decadência do direito de lançar.

Entende, ainda, o recorrente que a autoridade fiscal, em obediência ao art. 148 do CTN, poderia arbitrar o valor das benfeitorias, em vez de ignorar sua existência.

A citada norma assim dispõe:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, a avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.002106/00-29
Acórdão nº : 106-13.483

Para que essa norma seja aplicada, existe um pressuposto a ser cumprido que é a **COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DA MESMA**, o que nos autos não aconteceu.

As receitas e as despesas relativas as benfeitorias, estimadas pelo contribuinte e consignadas em seus assentamentos contábeis, correspondentes ao ano-calendário de 1995 (fls. 210/222) e de sua declaração de rendimentos, pertinente ao exercício 1996 (fls. 195/201), deveriam estar a disposição do Fisco, para exame, até 31/12/2000.

Considerando que o recorrente deixou de juntar aos autos documentos comprobatórios da existência das benfeitorias, que tiveram seu custo glosado pela autoridade lançadora, adoto os fundamentos da decisão de primeira instância, anteriormente transcritos, para também manter o imposto exigido nesse item no valor de R\$ 4.262,86 (fl.256)

Explicado isso, voto por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência do direito de lançar o imposto sobre ganho de capital no valor de R\$ 5.426,01.

Sala das Sessões - DF, em 09 de setembro de 2003


SUELIEFIGÊNIA MENDES DE BRITTO

P