



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

Processo n° 10746.000818/2006-66
Recurso n° 165.226 Voluntário
Acórdão n° **2102-01.463 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de agosto de 2011
Matéria IRPF - Atividade rural
Recorrente JOSE OLIMPIO PEREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. CUSTO DE BENFEITORIAS.

Quando da apuração do resultado da atividade rural, a parcela do preço do imóvel rural correspondente às benfeitorias pode ser considerada investimento. Entretanto, quando da alienação da propriedade, a parcela do preço correspondente às benfeitorias, cujo custo de aquisição foi considerado despesa de investimento, deve ser computada como receita da atividade rural.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos – Presidente

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura – Relatora

EDITADO EM: 08/09/2011

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Atílio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Contra JOSE OLIMPIO PEREIRA foi lavrado Auto de Infração, fls. 168/171, para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa ao ano-calendário 2003, exercício 2004, no valor total de R\$ 1.111.529,23, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 31/07/2006.

A infração apurada pela autoridade fiscal, detalhada no Auto de Infração e no Relatório Fiscal, fls. 173/178, foi omissão de rendimentos da atividade rural, conforme apurado nos Demonstrativos, fls. 20/24.

A infração de omissão de rendimentos foi caracterizada primordialmente por glosa de despesas de custeio e investimentos, nos anos calendário 2002 e 2003. O contribuinte adquiriu imóvel rural, denominado Fazenda Beira Rio, no ano-calendário 2002, cujos pagamentos das benfeitorias, que foram consideradas despesas de investimento, foram realizadas nos anos-calendário de 2002 e 2003.

Ocorre que a escritura de compra e venda somente foi celebrada em 2003, ocasião em que o contribuinte optou por colocar o imóvel em nome de seu filho, Jose Antonio Pereira. Em suma, procedeu-se a doação do imóvel, com usufruto para o contribuinte e sua esposa.

Diante de tais fatos a autoridade fiscal, adotou o seguinte procedimento: (i) para o ano-calendário 2002, considerou os valores gastos com benfeitorias e deduzidos como despesas de custeio/investimento, como receita bruta no ano-calendário 2003; e para o ano-calendário 2003, glosou os valores gastos com benfeitorias e deduzidos como despesas de custeio/investimento. Logo, somente apurou-se crédito tributário no ano-calendário 2003.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 186/199, e a autoridade julgadora de primeira instância, julgou procedente o lançamento, conforme Acórdão DRJ/BSA nº 03-22.108, de 29/08/2007, fls. 244/250. Ressalte-se que a decisão restabeleceu despesas de custeio/investimentos, no ano-calendário 2003, no valor de R\$ 15.730,06. Entretanto, tal fato não influenciou no crédito tributário exigido no Auto de Infração, dado que o resultado (receitas – despesas) após a compensação de prejuízos (R\$ 5.882.435,33) é muito superior à opção pelo arbitramento de 20% (R\$ 2.087.166,77), que foi levado à tributação pela autoridade fiscal.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 31/10/2007, Aviso de Recebimento (AR), fls. 260, o contribuinte apresentou, em 30/11/2007, recurso voluntário, fls. 261/269, no qual traz as alegações a seguir resumidas:

Nulidade do lançamento

Quanto à propriedade rural, esta foi adquirida pelo contribuinte/recorrente, em 2002, por via de contratos particulares de compra e venda, com discriminação dos valores da terra nua e das benfeitorias existentes, a qual foi escriturada em 2003, por sua autorização, diretamente em nome de seu filho, José Antônio Pereira, tendo o autuado comparecido apenas como pagador com usufruto vitalício a seu favor e de sua esposa.

A nulidade do lançamento reside no ponto em que a fiscalização utiliza "dois pesos e medidas" diferentes para tratar a matéria relacionada às benfeitorias contidas nos imóveis que formaram a "Fazenda Beira Rio", nos anos-calendário fiscalizados.

Vê-se do auto que a fiscalização considerou o registro, pelo contribuinte, das benfeitorias no ano-calendário de 2002, no valor total de R\$ 2.019.500,00 (dois milhões, dezenove mil e quinhentos reais), como despesas de custeio/investimento da atividade rural, como determina a legislação de regência, entretanto, não aceitou a inclusão a título de despesa da atividade rural, das benfeitorias adquiridas e pagas relativamente ao ano-calendário de 2003, no valor total de R\$ 3.497.555,55 (três milhões, quatrocentos e noventa e sete mil, quinhentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos), ou seja, adotou um critério para o ano-calendário de 2002 e outro para o de 2003, quando a matéria é absolutamente a mesma.

(...)

A legislação de regência é cristalina no sentido de admitir que todo e qualquer investimento na atividade rural seja considerado como despesa no mês do efetivo pagamento. E ASSIM FOI FEITO PELO CONTRIBUINTE/RECORRENTE

(...)

Além destes equívocos cometidos pelo fisco, houve ainda o cometimento de outro erro ao se lançar no ano-calendário de 2003, a quantia de R\$ 2.019.500,00 (dois milhões, dezenove mil e quinhentos reais), a título de receita, sem contudo indicar sua origem.

(...)

As únicas receitas auferidas pelo contribuinte foram originadas da atividade rural e esta quantia - R\$ 2.019.500,00 - absolutamente não se trata de receita desta atividade, mesmo que se atribuisse a ela a natureza de receita da atividade rural, no lançamento não ficou demonstrada a origem, forma ou critério de sua apuração, nesta hipótese, estaríamos diante de um lamentável engano, já que não existiu aí o fato gerador da renda a se tributar porque não houve ingresso de numerário na transação de doação do imóvel ao filho do autuado, conforme exegese do artigo 43 do CTN.

(...)

Ressalte-se, ainda, doutos julgadores, que os dispositivos legais mencionados na "Descrição dos fatos e enquadramento legal" do auto, nenhum deles alberga o direito de proceder as glosas nos moldes efetivados pela fiscalização.

(...)

No mérito

(...)

O recorrente deduziu como despesas de custeio/investimento os valores das benfeitorias, discriminadas nas escrituras dos imóveis que compuseram a Fazenda Beira Rio, entretanto, embora tivesse doado aludido imóvel rural não recebeu, efetivamente, nenhum numerário que pudesse ensejar a tributação, isto é, não recebeu dinheiro na negociação então realizada, o que foi totalmente desconsiderado pela decisão recorrida.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Núbia Matos Moura

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

De acordo com informações prestadas pelo próprio contribuinte durante o procedimento fiscal, assim como quando da apresentação do recurso, verifica-se que o recorrente adquiriu no ano-calendário de 2002, quatro imóveis rurais, que juntos formam a Fazenda Beira Rio. A aquisição foi formalizada inicialmente por meio de contratos particulares de compra e venda, com pagamentos parcelados. Posteriormente, no ano-calendário de 2003, nos dias 21/01, 28/05 e 25/09, foram lavradas as Escrituras Públicas de Compra e Venda com Constituição de Usufruto Vitalício, fls. 47/56 e 71/73. Contudo, quando da lavratura das escrituras de compra e venda, o filho do contribuinte, Jose Antonio Pereira, constou como adquirente dos imóveis, figurando como usufrutuários o contribuinte e sua esposa.

Tem-se, portanto, que o contribuinte adquiriu, no ano-calendário 2002, a Fazenda Beira Rio e no ano-calendário 2003, por meio de doação em adiantamento da legítima, transferiu o imóvel para seu filho. Nessa conformidade, deixou de ser o proprietário do imóvel, muito embora, tenha dado prosseguimento a exploração da atividade rural na Fazenda Beira Rio, já que detinha, juntamente, com sua esposa, o usufruto vitalício do imóvel.

Por outro lado, o contribuinte ao apurar o resultado de sua atividade rural, nos anos-calendário 2002 e 2003, registrou como despesas de custeio/investimento os valores correspondentes aos pagamentos realizados para a aquisição das benfeitorias existentes na Fazenda Beira Rio.

Vale destacar que o filho do contribuinte, José Antônio Pereira, não explora a atividade rural e não apresentou declaração de imposto de renda nos anos-calendário 2002 e 2003, tampouco, figurou como dependente do contribuinte nestes anos-calendário.

Por oportuno, traz-se a legislação que trata do assunto:

Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990

Art. 6º Considera-se investimento na atividade rural, para os propósitos do art. 4º, a aplicação de recursos financeiros, exceto a parcela que corresponder ao valor da terra nua, com vistas ao desenvolvimento da atividade para expansão da produção ou melhoria da produtividade agrícola.

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999)

Art.61.(...)

§1º-Integram também a receita bruta da atividade rural:

III-o valor da alienação de bens utilizados, exclusivamente, na exploração da atividade rural, exceto o valor da terra nua, ainda que adquiridos pelas modalidades de arrendamento mercantil e consórcio;

Art.62. (...)

§2ºConsidera-se investimento na atividade rural a 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 expansão da produção ou melhoria da produtividade e seja realizada com (Lei nº 8.023, de 1990, art. 6º):

I-benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos e reparos;

(...)

IN SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, art. 19:

§ 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.

Da legislação acima transcrita, infere-se que, quando da apuração do resultado da atividade rural, a parcela do preço do imóvel rural correspondente às benfeitorias pode ser considerada investimento. Entretanto, quando da alienação da propriedade a parcela do preço correspondente às benfeitorias, cujo custo de aquisição foi considerado despesa de investimento, deve ser computada como receita da atividade rural.

No presente caso, no que diz respeito ao ano-calendário 2002, ano em que o contribuinte adquiriu a propriedade e passou a utilizá-la no desenvolvimento da atividade rural, a parcela do preço correspondente às benfeitorias poderia ter sido considerada despesa de investimento, quando da apuração do resultado da atividade rural. Observe-se que assim procedeu o contribuinte, computando como despesas de investimento, a quantia de R\$ 2.019.500,00, que foi o valor desembolsado, durante o ano-calendário 2002, para a aquisição das benfeitorias existente na Fazenda Beira Rio.

Entretanto, no ano-calendário 2003, o contribuinte transferiu o imóvel para seu filho por meio de doação em adiantamento da legítima. Vale lembrar que, para fins tributários, a doação equivale à alienação.

Nessa conformidade, alienado o imóvel rural, ainda que por meio de doação, tem-se que as parcelas dos preços correspondentes às benfeitorias devem ser computadas como receita da atividade rural.

Assim, tendo em vista que a doação se deu pelo mesmo valor de aquisição, a parcela dos preços correspondentes às benfeitorias, R\$ 2.019.500,00, deveria ter sido

computada como receita da atividade rural, no ano-calendário da doação, qual seja, 2003. Como assim não procedeu, correto o procedimento fiscal, que ao revisar o resultado da atividade rural, acrescentou tal quantia às receitas já declaradas.

Correta, também, a conduta da autoridade fiscal ao glosar, no ano-calendário 2003, as despesas de investimentos, no valor de R\$ 3.497.555,55, que equivale ao somatório das parcelas do preço da Fazenda Beira Rio, correspondente às benfeitorias. Destaque-se que tais parcelas foram quitadas justamente na data do registro das escrituras de doação. Assim, não há que se falar, para o contribuinte, que apenas possui o usufruto do imóvel, em despesas de investimento, no que diz respeito às benfeitorias que, juntamente com a terra nua, pertencem a terceiros.

Portanto, tem-se que a autoridade fiscal agiu de conformidade com o disposto na legislação tributária, não podendo prevalecer a alegação da defesa de que houve uso de dois pesos e duas medidas.

No recurso, o contribuinte queixa-se de que no lançamento o valor de R\$ 2.019.500,00 não está demonstrado no Auto de Infração e também que tal quantia não pode ser considerada receita da atividade rural, pois não seria fato gerador do imposto de renda, conforme definido no art. 43 do CTN.

Ao contrário do que afirma a defesa, o valor de R\$ 2.019.500,00, encontra-se perfeitamente demonstrado no Auto de Infração, principalmente no Relatório Fiscal, fls. 173/178, e no Demonstrativo, fls. 24.

Como já dito, para fins tributário, a doação caracteriza alienação, podendo o doador, inclusive, sujeitar-se a apuração de ganho de capital, quando a transferência for efetuada a valor de mercado.

No caso, o contribuinte usufruiu do benefício de considerar despesa de custeio a parcela do preço correspondente às benfeitorias, entretanto, conforme disposto na legislação, quando da alienação do imóvel rural, a parcela do preço correspondente às benfeitorias deveria ter sido considerada receita da atividade rural.

Nessa conformidade, não podem prosperar as alegações do recorrente, devendo-se manter a infração de omissão de receitas nos termos em que consubstanciado no Auto de Infração.

Vale lembrar que na decisão recorrida foram restabelecidas despesas de custeio/investimentos, no ano-calendário 2003, no valor de R\$ 15.730,06. Entretanto, tal fato não influenciou no crédito tributário exigido no Auto de Infração, dado que o resultado (receitas – despesas) após a compensação de prejuízos (R\$ 5.882.435,33) é muito superior à opção pelo arbitramento de 20% (R\$ 2.087.166,77), que foi levado à tributação pela autoridade fiscal.

Acrescente-se, ainda, que no recurso, o contribuinte silencia no que diz respeito às demais glosas de despesas de custeio relativas aos anos-calendário 2002 e 2003.

Ante o exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Processo nº 10746.000818/2006-66
Acórdão n.º **2102-01.463**

S2-C1T2
Fl. 281

Núbia Matos Moura - Relatora