



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Recurso nº. : 06.023  
Matéria : IRPF – Ex.: 1992 e 1993  
Recorrente : OSWALDO SANTOS PARIZOTTO  
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS -SC  
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 1998  
Acórdão nº. : 106-10.012

RENDIMENTOS DE ATIVIDADE RURAL – Disponibilizados os rendimentos ao contribuinte e entregue o produto da atividade rural, deve proceder-se à declaração no ano em que tal fato ocorreu, ainda que o valor só seja efetivamente sacado em momento posterior.

ALIENAÇÃO DE PINHEIROS JÁ EXISTENTES NO IMÓVEL – FLORESTA NATIVA – Não tendo o contribuinte procedido ao plantio das árvores vendidas ou a qualquer forma de exploração das mesmas, somente as comercializando, deve proceder-se ao ganho de capital, por tratar-se de rendimentos auferidos em decorrência da aquisição do imóvel e, ainda, ante ao que dispõe o artigo 43, inciso I, do Código Civil.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OSWALDO SANTOS PARIZOTTO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Dimas Rodrigues de Oliveira (Relator) e Henrique Orlando Marconi. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques.

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE

  
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 25 OUT 2000

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MÁRIO ALBERTINO NUNES, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, ROMEU BUENO DE CAMARGO e ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO.



**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012  
  
Recurso nº. : 06.023  
Recorrente : OSWALDO SANTOS PARIZOTTO  
Recorrida : DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM  
FLORIANÓPOLIS - SC

**RELATÓRIO**

OSWALDO SANTOS PARIZOTTO, nos autos em epígrafe qualificado, mediante recurso protocolado em 28.04.95 (fls. 463 a 496), recorre da decisão de primeira instância, de que teve ciência em 07/04/95 (fls. 461).

Contra a contribuinte, em 19 de agosto de 1988, foi lavrado auto de infração de fls. 01, para formalização da constituição de crédito tributário relativo ao IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA, correspondente aos exercícios de 1993 e 1994, anos-base de 1992 e 1993, no valor de 153.614,23 UFIR, inclusos juros de mora e multa de ofício.

A exigência fiscal, conforme descrito no Relatório de Revisão e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 06 a 10), se deveu, segundo os autuantes, ao fato de ter o contribuinte incorrido nas seguintes irregularidades:

- inclusão na declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1992, ano-base de 1991, de valores correspondentes a créditos adquiridos juntos aos seus compradores nesse ano-base, cujos recebimentos só se efetivaram nos anos seguintes, ou seja, 1992 e 1993;
- omissão de rendimentos da atividade rural, caracterizada pela não inclusão em sua declaração de rendimentos, entre os ingressos provenientes dessa atividade, de valores correspondentes a vendas de madeiras extraídas em suas propriedades rurais, dando o

**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

tratamento tributário de ganho de capital aos resultados apurados em tais operações realizadas nos anos-base correspondentes à autuação (1992 e 1993).

O contribuinte manifestou seu incoformismo com o lançamento ao apresentar impugnação ao feito em 20/12/94 (fls. 398 a 429), aduzindo como razões de defesa, em síntese, o seguinte:

- a) que pretende o Fisco tributar novamente, nos exercícios de 1993 e 1994, anos-calendário de 1992 e 1993, valores correspondentes a créditos já declarados no exercício de 1992, relativos a fornecimentos levados a efeito no ano calendário de 1991, resultantes da atividade rural, ou seja, quando das entregas dos bens vendidos, por entender os autuantes que o fato gerador somente ocorre quando houver o efetivo recebimento do numerário e não por ocasião do crédito contábil;
- b) que na autuação não foram considerados os valores dos rendimentos já tributados, bem assim do imposto já pago;
- c) que não podem a Fazenda Nacional e seus Agentes, mediante ato normativo infra-legal modificar o aspecto temporal do tributo incidente no momento em que os rendimentos se tornam disponíveis, citando em favor dos seus argumentos o dispositivo constitucional inserto no art. 153 da Carta Magna, e também os preceitos contidos no art. 43 do CTN;
- d) que a legislação tributária não prevê óbices à antecipação do aspecto temporal do fato gerador do tributo;

**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

- e) que houve erro de cálculo por parte do Fisco, quando da determinação do imposto devido relativo aos exercícios de 1993 e 1994, por não terem sido deduzidos os valores já pagos, respectivamente de 3.740,59 e de 6.516,93 UFIR;
- d) que na autuação não foram computados os valores dos custos da cobertura florestal relativos às árvores alienadas;
- e) que em relação aos valores oferecidos à tributação como ganhos de capital e reclassificados pelo Fisco para rendimentos provenientes da atividade rural, por não ter exercido o impugnante, nas operações que lhes deram causa, nenhuma atividade rural, não cabe o procedimento adotado de ofício, visto que simplesmente adquiriu florestas nativas e as revendeu, ressaltando que em relação ao item 7 do Relatório de Revisão, referente a 960 árvores vendidas à empresa MADEPAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA, o impugnante sequer era proprietário das respectivas terras;
- f) que estranha tal tratamento dado pelo Fisco à matéria, já que implicaria em tributação mais benigna, mas que no caso, enseja lançamento fiscal;
- g) que ao tributar como ganho de capital os resultados das vendas de árvores em pé, o contribuinte não fez outra coisa senão acatar e cumprir as disposições contidas na Lei nº 7.713/88, já que tais bens, a teor do disposto no art. 43 do Código Civil Brasileiro, enquanto incorporados ao solo, se constituem em bens imóveis;
- h) que nas operações de alienação realizadas a partir de 01.01.92, relativas a bens e direitos adquiridos anteriormente a essa data, o custo de aquisição é o valor em UFIR constante da declaração de

**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

bens correspondente ao exercício financeiro de 1992, nos termos do disposto no art. 96, da Lei nº 8.383, de 30/12/91;

- i) que é inaplicável como fator de correção monetária dos débitos fiscais, a Taxa Referencial Diária.

O julgador *a quo* após analisar as razões expostas pela impugnante, decidiu por manter parcialmente a exigência fiscal. Eis a seguir, em resumo, as razões que levaram aquela autoridade a essa conclusão:

- a) que de conformidade com as normas legais vigentes o lucro obtido nas alienações em apreço seria tributado como ganho de capital somente nas hipóteses em que o contribuinte não explora atividade rural e nem exerça com habitualidade a venda de tais produtos, o que efetivamente não ocorreu na hipótese dos autos, onde o impugnante explora a atividade rural como proprietário de diversos imóveis rurais, neles realizando plantios e criações, sendo irrelevante no caso, o fato de ser atribuída ao comprador a responsabilidade pela extração e transporte da madeira. Ilustra seus argumentos citando o Parecer Normativo CST nº 176/70 e o art. 2º, inciso V, da Lei nº 8.023/90, que define o que seja atividade rural;
- b) que se esquece o impugnante do fato de que as propriedades rurais onde se situavam as árvores alienadas não foram vendidas, à exceção da que abrigava as 960 árvores vendidas à MADEPAR, pelo valor de CR\$ 2.924.160,00, item em relação ao qual entende deve o lançamento ser alterado;
- c) que não tem amparo legal a alegação de que corresponde apenas a correção monetária os valores recebidos nos anos de 1992 e 1993,

**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 10925.001168/94-45  
Acórdão n.º : 106-10.012

relativos aos 1.485 pinheiros alienados à empresa Irmãos Vendana & Cia. Ltda no ano de 1991 e oferecidos à tributação no exercício correspondente a esse ano, ou seja, no ano em que ocorreram as entregas dos bens, e em que o impugnante, por esse motivo, passou à condição de titular de créditos junto ao comprador, créditos estes liquidados nos mencionados anos, face ao que dispõem os artigos 2º e 21, da Lei n.º 7.713/88, bem assim o artigo 66 e §§ 3º e 4º do RIR/94, dispositivos transcritos às fls. 756 e que leio em Sessão;

- d) que cabe ao impugnante requerer a restituição do imposto de renda que alega ter pago a maior em relação ao ano-base de 1991;
- e) que não procedem as alegações de que teria ocorrido erro nos cálculos efetuados para determinação do imposto devido, visto que valores de imposto já pago devem ser excluídos do novo montante calculado sobre o total dos rendimentos apurados, ou seja, da soma dos declarados com o importe das omissões detectadas e não apenas sobre a parcela correspondente às omissões;
- f) que não pode o impugnante, após iniciado o procedimento de ofício, alterar a opção constante das declarações apresentadas, no sentido do arbitramento da base de cálculo do imposto sobre o valor da receita bruta, especificamente no que concerne à alegação de que não foram computados para fins da determinação do valor de incidência os custos da cobertura florestal. Tal pleito só poderia ser atendido mediante pedido de retificação da declaração de rendimentos, o que não é mais possível após iniciado o procedimento de ofício, conforme prevê o art. 880 do RIR/94, dispositivo regulamentar que transcreve às fls. 458 e que leio em Sessão.

**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

g) que é equivocada a contestação do impugnante quanto à cobrança da TRD, visto que no presente lançamento não houve tal encargo já que os débitos apurados tiveram vencimentos nos anos de 1993 e 1994, enquanto que a exigência da TRD como taxa de juros só era cabível no período de 01/02/91 a 02/01/92.

No recurso interposto o seu autor reedita todas as razões expostas na peça impugnatória, acrescentando, em relação à decisão singular, a sua irresignação quanto à não aceitação do seu apelo no que concerne à questão dos ganhos de capital reclassificados para rendimentos da atividade rural, bem assim, quanto aos demais itens mantidos pelo julgador monocrático, requerendo por fim, a revisão de tal *decisum* e a anulação dos débitos tributários indevidos, ainda agravados com o cálculo ilegal de correção pela TRD.

É o Relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

**VOTO VENCIDO**

**Conselheiro DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA - RELATOR**

Consoante relatado, o assunto ora trazido à deliberação deste Colegiado nos presentes autos, diz respeito às seguintes questões:

- inclusão na declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1992, ano-base de 1991, de valores correspondentes a créditos adquiridos juntos aos seus compradores nesse ano-base, cujos recebimentos só se efetivaram nos anos seguintes, ou seja, 1992 e 1993;
- omissão de rendimentos da atividade rural, caracterizada pela não inclusão em sua declaração de rendimentos, entre os ingressos provenientes dessa atividade, de valores correspondentes a vendas de madeiras extraídas em suas propriedades rurais, dando o tratamento tributário de ganho de capital aos resultados apurados em tais operações realizadas nos anos-base correspondentes à autuação (1992 e 1993);
- desconsideração pelos autuantes, para fins de determinação da base de cálculo, dos valores correspondentes aos custos da cobertura florestal da região de onde foram extraídas as madeiras;
- erros de cálculo por falta de dedução dos valores do imposto devido apurado pelo Fisco, das parcelas pagas nos respectivos exercícios;

**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

2. No que concerne à primeira questão, sustenta o postulante o seu legítimo direito de antecipar o pagamento do imposto, pleiteando a compensação dos valores pagos a esse título com a exigência formalizada nestes autos.

2.1 A seu turno, o julgador monocrático, nas razões que expõe a respeito da questão, procura mostrar o acerto da autoridade autuante quando exigiu de ofício o imposto de renda no exercício correspondente ao ano-base em que ocorreu o efetivo recebimento dos créditos. Quanto à compensação pleiteada, o mesmo julgador entendeu que o recorrente deve requerer em processo apartado a restituição do imposto que alega ter pago indevidamente.

2.2 A propósito desse assunto impende trazer a lume o que dispõe os arts. 1º e 4º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990 *verbis*:

*"Art. 1º - Os resultados provenientes da atividade rural estarão sujeitos ao imposto de renda de conformidade com disposto nesta Lei.*

*Art. 4º - Considera-se resultado de atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base." (Grifei).*

2.3 O dispositivo transcrito não deixa dúvidas quanto ao regime de tributação da atividade rural, que é o de caixa, ou seja, devem integrar os rendimentos sujeitos à tributação os valores efetivamente recebidos no curso do ano-base e não aqueles que tenham sido apenas objeto de crédito contábil pelo devedor. Assim, assiste razão aos autuantes quando exigiram de ofício os importes recebidos no curso do ano-base, ignorando os apelos do contribuinte no sentido de que teria oferecido tais rendimentos quando da entrega dos bens e do respectivo crédito contábil em seu favor pela empresa compradora.

**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

2.4 Outro aspecto a considerar na questão diz respeito ao pleito do recorrente no sentido de ver compensados com a exigência formalizada nestes autos, os valores que alega ter pago no ano de 1991, quando da entrega dos bens para recebimento futuro.

2.4.1 Em princípio, quer nos parecer legítima sua pretensão, pois é pacífica a jurisprudência assente neste Colegiado favoravelmente ao que pleiteia. Todavia, compulsando os autos, constata-se que suas alegações esbarram na precariedade da documentação que ofereceu para esse fim, pois as Notas Fiscais de Entrada anexadas, todas emitidas pela empresa IRMÃOS VEDANA & CIA. LTDA, de cujo capital participa o recorrente com o percentual de 28,64%, além de desacompanhadas das Notas Fiscais de Produtor ali citadas, não coincidem com o valor dos recebimentos objeto da autuação e se referem a madeiras extraídas da Fazenda Taboão que consta como alienada em 01/08/91 na declaração de bens do postulante (fls. 41). Acrescente-se ainda o fato de que as Notas Fiscais de fls. 320 a 323 foram emitidas após a data da citada alienação.

2.4.2 Considerando que ditas madeiras foram retiradas em 1992 e 1993, e que não consta dos autos qualquer ajuste ou acordo estabelecido com o comprador do imóvel no sentido de que as cláusulas contratuais que permitiam a retirada dos bens nos dois anos seguintes devessem por ele ser cumpridas ou admitidas, remanesce dúvidas quanto à efetiva tributação dos aludidos rendimentos no exercício de 1992, ano-base de 1991. Entendo portanto, assistir razão ao julgador monocrático quando indicou como meio correto para solução da questão a via do requerimento de restituição do indébito fiscal.

3. No que concerne à polêmica estabelecida em torno do regime de tributação das vendas de madeiras extraídas das propriedades rurais do recorrente, cujos resultados foram considerados por este como ganho de capital, enquanto que os autuantes deram à matéria o tratamento de receita da atividade rural, acolho em

**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 10925.001168/94-45  
Acórdão n.º : 106-10.012

todo o seu teor os razões expendidas pelo julgador monocrático, que conferiu à matéria adequado trato. Merecem transcrição excertos do decisório na parte pertinente ao assunto:

*“Sabe-se, de acordo com as normas legais, que o lucro obtido nestas alienações é tributado como ganho de capital apenas se o alienante não explorar, atividade rural e se a venda não for exercida com habitualidade.*

*Não é o caso em questão. O impugnante explora atividade rural, sendo proprietário de diversos imóveis rurais, onde realiza operações de plantio, criação de gado e reflorestamento, devendo o lucro obtido na venda das árvores, ser, necessariamente, incluído na receita bruta do imóvel rural explorado. É irrelevante para este entendimento que a responsabilidade de extrair a madeira e transportá-la seja do comprador da mesma.*

.....  
.....  
O artigo 2º, inciso V, da Lei nº 8.023/90, estabelece que:  
'Art. 2º Considera-se atividade rural:

*V – a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto “in natura” e não configure procedimento industrial, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada.’*

*Complementando o inciso V acima transcrito, a Instrução Normativa nº 125, de 26/11/92, que dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural, normatizando o disposto na Lei nº 8.023/90 e na Lei nº 8.134/90, vem em seu artigo 2º, inciso VI, letra “d”, esclarecer que inclui-se neste item a transformação de produtos florestais, como a venda de pinheiros e madeira de árvores plantadas na propriedade rural.”*

4. Quanto aos itens seguintes da discussão entendo como irretocáveis os argumentos expendidos pelo julgador singular que, inclusive muito acertadamente, exonerou o recorrente de parte da exigência. Leio em Sessão os

**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

trechos do decisório que trata das questões elencadas, constantes das fls. 455 a 458.

5. Assim, por todo o exposto e por tudo o mais que dos autos consta, conheço do recurso por tempestivo e interposto de conformidade com as normas legais e regimentais vigentes e voto no sentido de **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 1998

  
DIMAS ROBRIGUES DE OLIVEIRA - RELATOR

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro **WILFRIDO AUGUSTO MARQUES**, Relator Designado

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n. 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, pelo que dele tomo conhecimento.

No presente processo são debatidas as seguintes questões:

- possibilidade de inclusão de rendimentos de atividade rural no ano-base de sua disponibilização ao contribuinte ainda que etnha sido sacados em momento posterior;
- tributação como ganho de capital de árvores em pé alienadas;
- forma de cálculo do imposto relativo ao ano-base de 1992 e 1993

Tratando-se de matérias de análise complexa, que pressupõe a investigação de documentos e de todos os argumentos erigidos pelo contribuinte, passo ao exame de cada um dos pontos em discussão.

**1) Tributação dos rendimentos no ano em que o crédito foi disponibilizado:**

Alega o contribuinte que a fiscalização pretende tributar novamente, nos anos-bases de 1992 e 1993, os rendimentos de atividade rural percebidos e declarados no ano de 1991.

Assevera que os rendimentos tributados noa anos de 1992 e 1993 por suposta omissão de rendimentos rurais foram inteiramente declarados e tributados no ano-base de 1991, quando ocorreu a totalidade das entregas do produto extraído, conforme atestam as notas fiscais colacionadas pela fiscalização



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

às fls. 306/323. Afirma, ainda, que o valor foi oferecido à tributação no ano de 1991 porque fora disponibilizado pela compradora neste ano em conta de "letras a pagar 2269", tendo sido sacado em parcelas em 1991, 1992 e 1993 à medida em que se fazia necessário para cobrir dívidas. Acresça-se que o valor foi sacado já devidamente corrigido de acordo com os índices oficiais.

Certifica que mesmo que o recolhimento tenha sido feito indevidamente no ano de 1991, as normas que regem o sistema tributário não dispõem qualquer penalidade para o recolhimento do tributo antecipadamente.

Assiste razão ao contribuinte. Com efeito, tendo sido os rendimentos disponibilizados ao contribuinte e a mercadoria entregue, deve este oferecer os valores à tributação, de acordo com o artigo 4º da Lei 8.023/90. As receitas foram efetivamente recebidas. O fato de o contribuinte não descaracteriza a venda à vista, sujeitando a atualização monetária ao cômputo de receitas (artigo 66 do RIR/94) como consignado na decisão recorrida. O que importa é o efetivo recebimento do valor, a sua disponibilização, e não o momento em que este foi sacado.

O contrato juntado às fls. 158/160 comprova que o produto foi alienado para o pagamento à vista. Com efeito, a cláusula quarta do aludido contrato descreve que o pagamento será realizado tão logo a madeira seja extraída (fls. 59). As notas fiscais de fls. 306/323 demonstram que os pinheiros foram inteiramente extraídos no ano de 1991. Entregue a mercadoria, o pagamento foi realizado, nos termos do pactuado. Se o contribuinte optou por sacar o valor posteriormente isto não importa, interessa sim é que o valor foi recebido no ano de 1991, devendo sofrer tributação neste ano.

Ainda que assim não entendesse, necessário ressaltar que a legislação não prescreve qualquer penalidade para aqueles que antecipam o pagamento do tributo. Se os valores recebidos foram declarados e tributados no ano de 1991, como reconhecido pela própria autoridade julgadora, não é possível pretender-se tributá-los novamente em 1992 e 1993 e exigir que o contribuinte



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

postule restituição quanto ao tributo recolhido no ano-base de 1991, como pretende a DRJ recorrida. A imposição de tal expediente ao contribuinte implicaria em violação, *data venia*, aos princípios da oficialidade, informalismo e até mesmo da verdade material, os quais regem todo o procedimento administrativo.

**2) Forma de cálculo do imposto relativo ao ano-base de 1992 e 1993:**

No relatório de fls. 06/10 afiscalização descreve que as vendas de madeiras efetuadas nos anos de 1992 e 1993 foram tributadas pelo contribuinte como ganho de capital e não rendimentos de atividade rural, agindo este erroneamente, razão porque apresenta demonstrativo comprovando as vendas efetuados e tributando-as como rendimentos de atividade rural.

Alegou o contribuinte que tendo em vista que não havia realizado qualquer atividade de plantio, extração ou transformação das árvores, entendeu que os rendimentos auferidos não deveriam ser tributados como de atividade rural e sim procedido ao ganho de capital obtido em cada operação.

Assevera o Recorrente que as florestas naturais foram adquiridas de terceiros, não tendo ele praticado qualquer atividade agrícola, não estando a atividade de venda de madeira já plantada inscrita no artigo 2º da Lei 8.023/90.

Aduz que realizou ao cálculo do ganho de capital porque entendeu serem as árvores bens imóveis, na linha do disposto no artigo 43 do Código Civil Brasileiro. Para abalizar sua argumentação transcreve duas ementas deste Conselho.

No tocante ao imposto apurado pela fiscalização em relação aos anos de 1992 e 1993, indica que houve erro, uma vez que ao invés de proceder a fiscalização à subtração do tributo já pago à título de rendimentos rurais, o adicionou ao total encontrado.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

As alegações do contribuinte procedem. Realmente, o Código Civil disciplina que é bem imóvel o solo e suas adjacências, árvores e frutos pendentes. Falando sobre este assunto, o Civilista Caio Mário da Silva Pereira, em sua obra *Instituições de Direito Civil, vol. I, pág. 261, estabelece:*

*"O Código Civil conhece quatro categorias de imóveis: 1º por natureza; 2º por acessão física; 3º por acessão intelectual; 4º por determinação legal. Em primeiro lugar, pois, estão os imóveis por natureza: o solo e seus acessórios e adjacências naturais, abrangendo árvores e frutos pendentes, o espaço aéreo e o subsolo. (...) A árvore, o arbusto, a planta rasteira, não importa, são imóveis por natureza, ainda quando resultantes do trabalho de cultura do homem. A condição é sua fixação ao solo pela raiz."*

O Recorrente afirma que as árvores não foram por ele plantadas e que já pertenciam à floresta natural do imóvel por ele adquirido, correspondendo, portanto, a bens imóveis. Outrossim, afirma que somente comercializou as árvores em pé, não tendo procedido à sua extração. A fiscalização não fez prova contrária às afirmações do contribuinte, demonstrando que ele explorava atividade extrativa de madeira ou realizava plantio de árvores para venda posterior.

De outro lado, certamente ao vender as árvores teve o contribuinte um ganho com o imóvel adquirido e tal ganho não decorreu de qualquer atividade sua, mas da simples existência das árvores no imóvel. Embora fosse produtor rural, a atividade por ele praticada em relação às árvores em pé não pode ser considerada rural porque não preenche os requisitos do artigo 2º da Lei 8.023/90, tratando-se de simples comercialização de bens existentes em seu imóvel, os quais, por disposição legal, são considerados imóveis também (art. 43, I, do CCB).

Quanto à afirmação da DRJ de que se aplicaria ao presente caso a Instrução Normativa nº 125/92, entendendo equivocada tal asserção. Com efeito, a referida Instrução dispõe que considera-se como atividade rural a transformação de produtos florestais, como a venda de pinheiros e madeiras de árvores plantadas na

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

propriedade rural. No caso os pinheiros não foram plantados, pelo que não se emprega esta norma.

Correta, portanto, a apuração de ganho de capital realizada pelo contribuinte, pelo que reputo insubsistente o lançamento.

3) Forma de cálculo do imposto relativo ao ano-base de 1992 e 1993.

Além disso, a fiscalização também errou ao efetuar o cálculo do imposto nos anos de 1992 e 1993. Com efeito, o Fisco apurou como resultado total da atividade rural no ano-calendário de 1992 o valor de 194.912,53 UFIR, conforme consta de fls. 11. Aplicando-se a este valor a alíquota de 25% encontra-se imposto a pagar no total de 48.728,14 UFIR. A fiscalização, no entanto, apurou tributo devido no total de 52.468,73 UFIR (fls. 03). Verifica-se que para atingir tal valor adicionou a fiscalização ao imposto encontrado o total já pago a este título, ou seja, 3.740,59 UFIR, quando, em verdade, deveria ter subtraído. Errôneo, portanto, o cálculo apresentado à fls. 03, uma vez que ao invés de proceder-se à compensação do tributo já pago, a fiscalização o somou ao total encontrado.

O mesmo ocorreu com o resultado da atividade rural apurado em relação ao ano-calendário de 1993. Aplicando-se ao total encontrado (fls. 12) o percentual de 25% chega-se ao imposto devido de 24.779,44 UFIR. Subtraindo-se deste valor o tributo já pago a este título, ou seja, 6.516,93 UFIR, encontra-se um total devido de 18.262,51 UFIR, e não o valor indicado à fls. 04.


**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10925.001168/94-45  
Acórdão nº. : 106-10.012

Assim sendo, reputo o lançamento insubsistente também neste ponto, pelo que entendo deva ser julgado inteiramente procedente o recurso.

Ante o exposto, conheço do recurso e lhe dou provimento.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 1998

  
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES