



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

Processo nº 10940.001861/2003-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-002.414 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2013
Matéria IRPF- Ganho de capital na alienação de imóvel rural
Recorrente SEBASTIÃO CEZAR MENDES TRAMONTIN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998, 1999, 2000

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL. BENFEITORIAS.

Se as benfeitorias tiverem sido deduzidas como despesas de custeio na apuração da determinação da base de cálculo do imposto da atividade rural, o valor de alienação referente a elas será tributado como receita da atividade rural, caso contrário, integram o custo de aquisição para efeito de determinação do ganho de capital.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PARCIAL provimento ao Recurso para manter a infração de omissão de ganho de capital, reconhecendo o direito à compensação do imposto pago a maior em razão da indevida inclusão dos valores de R\$ 344.355,00 e R\$ 275.520,00, nos meses de junho de 1998 e abril de 1999, no resultado da atividade rural, com o imposto apurado em razão da infração mantida.

Assinado digitalmente

Rubens Maurício Carvalho – Presidente em Exercício

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura – Relatora

EDITADO EM: 25/02/2013

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Francisco Marconi de Oliveira, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Contra SEBASTIÃO CEZAR MENDES TRAMONTIN foi lavrado Auto de Infração, fls. 285/297, para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa aos anos-calendário 1997 a 1999, exercícios 1998 a 2000, no valor total de R\$ 171.973,79, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 30/05/2003.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal, detalhadas no Auto de Infração foram:

001 - omissão de rendimentos recebidos de João Verschoor, em 15/04/1999, no valor de R\$ 95.000,00, referente à indexação, pelo dólar comercial dos EUA, da 2ª parcela do pagamento do imóvel rural denominado Fazenda Rio do Meio, em Tibagi, nos termos do art. 55, XVI, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999);

002 - apuração incorreta do resultado da atividade rural, consoante descrição completa dos fatos no item 002 do Auto de Infração (fls. 293/295). Em decorrência, apurou-se uma diferença de R\$ 2.063,84 no resultado do ano-calendário de 1997, resultando em imposto a pagar de R\$ 515,96;

003 - omissão de ganhos de capital na alienação do imóvel rural denominado Fazenda Rio do Meio, em Tibagi, no valor de R\$ 300.158,27, apurando-se imposto de R\$ 25.013,19 em 06/1998 e R\$ 20.010,55 em 04/1999, em virtude da opção pelo diferimento da tributação pelo contribuinte. Foi considerado pela fiscalização como custo de aquisição o valor de R\$ 576.841,73 e como valor de alienação R\$ 900.000,00, integrando o valor de alienação as benfeitorias do imóvel, por não terem sido deduzidas como investimento da atividade rural, quando da aquisição deste. O valor de aquisição foi apurado utilizando-se dos valores de transmissão constantes no Formal de Partilha (50%), fls. 11/23 e 24/37, correspondendo à terra nua e às benfeitorias existentes, atualizados segundo a legislação de regência, além da dedução do valor de R\$ 23.000,00 a título de comissão paga.

004 - multa isolada devido à falta de recolhimento do IRPF a título de carnê leão em face do recebimento do pagamento de R\$ 95.000,00, e sujeitando-se ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), posto que recebida de pessoa física.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 303/307, e a autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento, para acolher a preliminar de decadência quanto ao ano-calendário 1997, cancelando a exigência de R\$ 515,96 de imposto de renda e restabelecendo o prejuízo da

atividade rural para o valor declarado de R\$ 4.103,26. (Acórdão DRJ/CTA nº 4.457, de 09/09/2003, fls. 320/329.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 29/09/2003, Aviso de Recebimento (AR), fls. 332, o contribuinte apresentou, em 28/10/2003, recurso voluntário, fls. 333/339, no qual traz as alegações a seguir resumidas:

Decadência - Em 18/06/2003, data da notificação do lançamento, já havia transcorrido o prazo decadencial de cinco anos relativo ao ganho de capital na alienação do imóvel denominado Fazenda Rio do Meio, posto que o fato gerador do tributo se deu em 02/06/1998, data da venda do imóvel.

Correta tributação do Ganho de Capital - A venda da Fazenda Rio do Meio foi tributada corretamente pelo recorrente, nos exatos termos dos artigos 123, parágrafo 2º, 136 e 140 do RIR/99.

O valor de aquisição da terra nua foi superior à avaliação, não gerando ganhos de capital, conforme já demonstrado, tanto na fase de fiscalização quanto na impugnação.

As benfeitorias vendidas, na proporção declarada no DIAT, e constantes da escritura de compra e venda, foram lançadas e tributadas como renda da atividade rural, havendo o contribuinte pago o Imposto de Renda devido, no seu vencimento.

Compensação do valor efetivamente pago com o valor apurado pela Fiscalização – A autoridade fiscal verificou o pagamento do Imposto de Renda, decorrente do lançamento da receita da venda das benfeitorias do imóvel na atividade rural nos anos-calendário 1998 e 1999, nas Declarações de Ajuste Anual (DAA). No entanto, deixou de compensar o valor efetivamente pago com o valor apurado no auto de infração.

Tributação indevida da atualização monetária – O Auto de Infração tributou como juros recebidos, a importância de R\$ 95.000,00, calcando-se no disposto no art. 55, inciso XVI, do RIR/99. entretanto, o art. 140, caput, do mesmo Decreto, determina que a atualização monetária seja tributada como ganho de capital.

Multa isolada – Não procede a exigência cumulativa da multa de ofício com a multa isolada, conforme jurisprudência deste Conselho.

Em 25/01/2006, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes apreciou o recurso voluntário apresentado, sendo proferida a seguinte decisão no Acórdão nº 102-47.324, fls. 348/370:

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao ganho de capital (003 do AI). Vencido o Conselheiro Nauray Fragoso Tanaka. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos (Relator) e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que mantêm a exigência referente ao item 001 do lançamento. Designado o

Conselheiro Nauray Fragoso Tanaka para redigir o voto vencedor.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional interpôs recurso especial, fls. 380/404, solicitando a reforma da decisão recorrida, para: i) afastar a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar os valores referentes ao IR incidente sobre os ganhos de capital, obtidos em decorrência da alienação do imóvel rural; ii) manter o lançamento fiscal, nos termos do art. 55, XVI, do RIR/99 (infração 001) e iii) manter a cobrança da multa isolada.

Admitido o recurso especial, conforme Despacho, fls. 427/430, o contribuinte apresentou contra-razões e a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais proferiu Acórdão nº 9202-01.881, de 29/11/2011, fls. 470/482, sendo decidido o que se segue:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso, para excluir a multa isolada/multa de ofício. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar a decadência relativa a junho de 1998 com retorno à câmara de origem para análise das demais questões. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Susy Gomes Hoffmann que negavam provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Núbia Matos Moura, relatora

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

Do relatório acima, verifica-se que a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais afastou a preliminar de decadência, no que diz respeito à infração de omissão de ganhos de capital na alienação do imóvel rural denominado Fazenda Rio do Meio, e determinou o retorno dos autos à Câmara de origem para a análise das demais questões.

No recurso, o contribuinte se insurge contra a infração de omissão de ganho de capital, obtido na alienação da Fazenda Rio do Meio, alegando que a venda foi tributada corretamente, nos exatos termos dos artigos 123, parágrafo 2º, 136 e 140 do RIR/99. Aduz, ainda, que o valor de aquisição da terra nua foi superior à avaliação, não gerando ganhos de capital e que as benfeitorias vendidas, na proporção declarada no DIAT, e constantes da escritura de compra e venda, foram lançadas e tributadas como renda da atividade rural.

Para a análise da questão importa observar os dispositivos do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), que cuidam da matéria:

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;

(...)

Art.123. Considera-se valor de alienação (Lei nº 7.713, de 1988, art. 19 e parágrafo único):

(...)

§2º Na alienação de imóvel rural com benfeitorias, será considerado apenas o valor correspondente à terra nua, observado o disposto no art. 136.

(...)

Art. 128 (...)

§9º Para os bens ou direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1995, o custo de aquisição poderá ser corrigido até essa data, observada a legislação aplicável no período, não se lhe aplicando qualquer correção após essa data (Lei nº 9.249, de 1995, arts. 17 e 30).

(...)

Art. 136. Em relação aos imóveis rurais adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o Valor da Terra Nua-VTN, constante do Documento de Informação e Apuração do ITR-DIAT, observado o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação (Lei nº 9.393, de 1996, art. 19).

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no §9º do art. 128 (Lei nº 9.393, de 1996, art. 19, parágrafo único).

Da legislação acima transcrita, infere-se que, quando da apuração do resultado da atividade rural, o contribuinte pode considerar, como investimento, a parcela do preço do imóvel rural correspondente às benfeitorias. 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.

Ou seja, se as benfeitorias tiverem sido deduzidas como despesas de custeio na apuração da determinação da base de cálculo do imposto da atividade rural, o valor de alienação referente a elas será tributado como receita da atividade rural, caso contrário, integram o custo de aquisição para efeito de determinação do ganho de capital.

No presente caso, a autoridade fiscal afirmou no Auto de Infração que o contribuinte não considerou como despesas de custeio as benfeitorias, de modo que não poderia, quando da alienação do imóvel rural, tributar o produto da venda das benfeitorias como receitas da atividade rural. Ressalte-se que o contribuinte não logrou comprovar, seja na impugnação ou no recurso, que as benfeitorias houvessem sido consideradas despesas de custeio. Assim, correto o procedimento da autoridade fiscal em ajustar o resultado da atividade rural e exigir o imposto incidente sobre o ganho de capital auferido na alienação do imóvel rural, considerando para tanto, o valor da terra nua e das benfeitorias.

Vale, ainda, dizer que o disposto no art. 136 do RIR/99 – que determina que o ganho de capital da terra nua seja calculado tomando-se por base os VTN declarados nas DIAT dos respectivos anos de aquisição e alienação – não se aplica ao caso concreto, posto que

o imóvel foi adquirido nos anos de 1993 e 1994, sendo certo que a regra inserta no art. 136 somente se aplica aos imóveis adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1997.

Assim, como a Fazenda do Meio foi adquirida nos anos de 1993 e 1994, o custo de aquisição é aquele constante da escritura pública, nos termos do disposto no parágrafo único do art. 136 do RIR/99.

Nestes termos, correta se encontra a apuração do ganho de capital, conforme demonstrativos, fls. 269 e 270, partes integrantes do Auto de Infração.

Por fim, deve-se apreciar o pedido do recorrente de compensar o imposto pago nas Declarações de Ajuste Anual (DAA), nos anos calendário 1998 e 1999, em razão de o contribuinte ter considerado como receita da atividade rural a parcela do preço correspondente às benfeitorias quando da alienação da Fazenda Rio do Meio com o imposto apurado pela autoridade fiscal em decorrência da mesma operação.

De fato, não resta dúvida de que o contribuinte quando da alienação do imóvel em questão considerou como receita da atividade rural a parcela correspondente às benfeitorias, tanto é verdade que a autoridade fiscal quando da descrição da infração 002 – apuração incorreta do resultado da atividade rural assim se pronunciou:

- Período de 1998 (planilha Atividade Rural ano-calendário 1998)

(...)

No mês de junho a receita da atividade rural foi ajustada de R\$ 344.355,00 para R\$ 0,00. A receita corresponde à venda das benfeitorias da atividade rural, juntamente com a terra nua, que, por não terem sido deduzidas como despesas da atividade rural, deveriam ter sido oferecidos à tributação na apuração do Ganho de Capital. O valor antes do ajuste encontra-se escriturado no Livro Caixa, fl. 78, Conforme Escritura de Compra e Venda às fls. 38-40.

(...)

- Período de 1999 (planilha Atividade Rural ano-calendário 1999)

No mês de abril, a receita da atividade rural foi ajustada de R\$ 338.491,20 para R\$ 62.971 20. A diferença de R\$ 275.520,00 corresponde à venda das benfeitorias da atividade rural, juntamente com a terra nua, que, por não terem sido deduzidas como despesas da atividade rural, deveriam ter sido oferecidos à tributação na apuração do Ganho de Capital. O valor antes do ajuste encontra-se escriturado no Livro Caixa, fl.142, conforme Escritura de Compra e Venda às fls. 38-40.

Contudo, apesar de a autoridade fiscal ter promovido o devido ajustamento do resultado da atividade rural, não compensou o imposto pago pelo contribuinte quando o resultado da atividade rural reajustado foi menor do que aquele oferecido à tributação pelo recorrente. Tal conduta, da autoridade fiscal, implicou em exigir do contribuinte tributo, com os devidos acréscimos legais (multa e juros de mora) sobre o ganho de capital apurado no Auto

de Infração, sem que fosse compensado os valores já recolhidos pelo contribuinte, ainda que de forma incorreta.

Logo, assiste razão ao contribuinte quando afirma que a compensação é direito, posto que, caso contrário, trará ao recorrente o recolhimento de multa de ofício sobre tributo já recolhido antes de iniciado qualquer procedimento fiscal.

Nessa conformidade, deve-se compensar o imposto de renda pago a maior pelo contribuinte em razão da indevida inclusão dos valores de R\$ 344.355,00 e R\$ 275.520,00, nos meses de junho de 1998 e abril de 1999, no resultado da atividade rural, com o imposto apurado em razão da infração de omissão de ganho de capital, nos referidos meses.

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL provimento para manter a infração de omissão de ganho de capital, reconhecendo o direito à compensação do imposto pago a maior em razão da indevida inclusão dos valores de R\$ 344.355,00 e R\$ 275.520,00, nos meses de junho de 1998 e abril de 1999, no resultado da atividade rural, com o imposto apurado em razão da infração mantida.

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura - Relatora