



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.726037/2019-02
ACÓRDÃO	2101-003.846 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCIA CARIA DE ARRUDA GONCALVES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2016, 2017, 2018

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL. AUSÊNCIA DE DIAT VÁLIDA NO MOMENTO DA ALIENAÇÃO.

A utilização do Valor da Terra Nua – VTN para fins de apuração do ganho de capital, nos termos dos arts. 14 e 19 da Lei nº 9.393/1996, pressupõe a existência de declaração válida e contemporânea ao momento da alienação. Inexistindo DIAT válida no momento da ocorrência do fato gerador, inexistente parâmetro legalmente oponível à fiscalização que autorize a adoção do VTN informado no SIPT, impondo-se a aplicação da regra subsidiária prevista no § 2º do art. 10 da IN SRF nº 84/2001, com utilização do valor constante da escritura pública.

GANHO DE CAPITAL. MOMENTO DA ALIENAÇÃO. REALIDADE ECONÔMICA.

Para fins de incidência do imposto sobre a renda, o fato gerador do ganho de capital ocorre com a efetiva consumação do negócio jurídico, caracterizada pela transmissão econômica do bem, sendo irrelevante a data posterior de formalização ou registro imobiliário. Constatado que a alienação se aperfeiçoou em momento anterior à entrega da DIAT, revela-se inidônea a declaração apresentada posteriormente para alterar o regime jurídico aplicável à apuração do ganho de capital.

ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. MANUTENÇÃO DO CRITÉRIO ADOTADO PELO CONTRIBUINTE.

A forma de apuração do resultado tributável da atividade rural é opção do contribuinte, exercida quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual, não cabendo a sua alteração após iniciado o procedimento de ofício e lavrado o auto de infração, de acordo com o que lhe for mais favorável.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. SIMULTANEIDADE. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Luciana Costa Loureiro Solar (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Auto de Infração relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), exercícios de 2016, 2017 e 2018, anos-calendário de 2015 a 2017, lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá-PR, que formalizou exigência fiscal composta de imposto de renda suplementar, multa de ofício e multa isolada, acrescidos de juros de mora, em razão das seguintes irregularidades apuradas no Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento Fiscal (TVF), lavrado em 25 de junho de 2019:

- (i) omissão de ganhos de capital na alienação dos imóveis rurais descritos nos itens 4.1.1 e 4.1.2 do Relatório Fiscal;

- (ii) omissão do resultado tributável da atividade rural apurado após a reconstituição do resultado com base nos Livros-Caixa da atividade rural; e
- (iii) omissão de rendimentos recebidos de pessoa física a título de reajuste da parcela da alienação dos mesmos imóveis.

O crédito tributário apurado até junho de 2019 totalizava R\$ 899.451,22, assim distribuído: imposto (IRPF): R\$ 436.357,57; juros de mora (até 6/2019): R\$ 114.036,75; multa proporcional de ofício (75%): R\$ 327.286,15; multa isolada (carnê-leão, 50%): R\$ 21.788,75.

A omissão de ganhos de capital na alienação dos imóveis rurais envolveu dois imóveis, conforme discriminado abaixo.

O **Lote de terras nº 04/01** (subdivisão do Lote nº 04, destacado dos Lotes nºs 03 e 04 da Gleba nº 16 – 1ª parte da Colônia Goioerê, Município e Comarca de Goioerê-PR, Matrícula nº 11.303 do CRI de Goio-Êrê-PR) foi adquirido em duas parcelas: (i) em 29/10/1997, em condomínio com Alberto Gonçalves (CPF 206.364.159-53), pelo valor de R\$ 14.247,00, correspondendo ao sujeito passivo 50% do imóvel; e (ii) em 19/02/2014, por Auto de Divisão nº 90/2007, firmado pela Juíza da Vara Cível da Comarca de Goioerê, momento em que o sujeito passivo e seu cônjuge passaram a ser os proprietários exclusivos do imóvel, recebendo a fração de 50% que pertencia a Alberto Gonçalves.

O **Lote de terras nº 06** (subdivisão do Lote nº 04 da mesma Gleba, Matrícula nº 7.117 do CRI de Goio-Êrê-PR) foi adquirido nas mesmas condições: em 29/10/1997, em condomínio com Alberto Gonçalves, pelo valor de R\$ 436.615,00, com 50% para o sujeito passivo; e em 19/02/2014, pela mesma decisão judicial, o sujeito passivo e seu cônjuge adquiriram a integralidade do imóvel.

Ambos os imóveis foram alienados em 17/05/2015, pelo preço total de R\$ 7.353.500,00, conforme Escritura Pública de Compra e Venda (fls. 93 a 97), sendo R\$ 5.252.500,00 pela terra nua e R\$ 2.101.000,00 pelas benfeitorias existentes, com o recebimento do preço parcelado e indexado ao preço da soja. A interessada confirmou, em resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, ser de seu pleno conhecimento os documentos apresentados pelo cônjuge Roberto Gonçalves relativos às transações imobiliárias.

A fiscalização apurou os ganhos de capital com base nos valores constantes dos documentos de aquisição e do instrumento de alienação, sem a aplicação da sistemática dos Valores da Terra Nua (VTN), prevista no art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996, dado que a alienação ocorreu em 17/05/2015, data anterior ao prazo de entrega do DIAT do ano da alienação. Os ganhos foram proporcionalizados em 50% para o sujeito passivo e 50% para o cônjuge, em razão da exploração conjunta do imóvel.

Em relação ao resultado da atividade rural, a fiscalização constatou, a partir da análise dos Livros-Caixa apresentados pelo cônjuge e reconhecidos pela interessada, divergências entre os valores de receitas e despesas declarados e os registrados naqueles livros.

Respeitando a opção de tributação exercida pelo sujeito passivo em cada ano-calendário, a fiscalização reconstituiu o resultado tributável da seguinte forma:

- a) no ano-calendário de 2015, o sujeito passivo optara pela tributação pelo limite de 20% da receita bruta.
 - a.1) receita bruta apurada de R\$ 738.975,23, resultado tributável de R\$ 147.795,04, resultado declarado na DAA de (R\$ 34.462,99); e
 - a.2) resultado tributável a lançar de R\$ 113.332,05;
- b) no ano-calendário de 2016, optara pelo resultado real
 - b.1) receita bruta de R\$ 564.185,55, despesas de R\$ 518.447,36, resultado tributável de R\$ 45.738,19, resultado declarado de R\$ 0,00 e resultado a lançar de R\$ 45.738,19;
- c) no ano-calendário de 2017, também optara pelo resultado real
 - c.1) receita bruta de R\$ 644.665,34, despesas de R\$ 489.854,65, resultado tributável de R\$ 154.810,69, resultado declarado na DAA de (R\$ 26.047,86) e resultado tributável a lançar de R\$ 128.762,83.

Parte do resultado da atividade rural foi reconhecida pela interessada na impugnação, e o crédito tributário correspondente foi objeto de parcelamento, conforme cálculo de fl. 227.

No que tange à infração de omissão de rendimentos de pessoa física, a fiscalização apurou que o recebimento em 17/05/2016 (R\$ 3.500.000,00) superou em R\$ 323.250,00 o valor contratualmente previsto para a 2ª parcela (R\$ 3.176.750,00), em razão da indexação ao preço da soja. Esse acréscimo foi enquadrado como rendimento recebido de pessoa física, atribuindo-se R\$ 161.625,00 ao sujeito passivo (50%).

As multas aplicadas foram: (i) multa proporcional de 75% sobre o imposto apurado em lançamento de ofício (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96); e (ii) multa isolada de 50% sobre os rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório não recolhidos (art. 44, II, da Lei nº 9.430/96).

Cientificada do lançamento, a interessada apresentou impugnação (fls. 202 a 219), na qual arguiu: (i) vício material na apuração do ganho de capital, por inobservância da Lei nº 9.393/96 e ilegalidade da IN SRF nº 84/2001; (ii) incorreção da data de aquisição considerada; (iii) inclusão indevida do valor das benfeitorias no valor de alienação; (iv) tributação da atividade rural acima do limite de 20% da receita bruta no exercício de 2018; (v) natureza do reajuste da parcela como ganho de capital (em parte) e receita da atividade rural (em parte); e (vi) impossibilidade de cumulação da multa isolada com a multa de ofício.

A 9ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), por unanimidade de votos, julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário (fls. 251 a 262).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2016, 2017, 2018

OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL. FORMA DE APURAÇÃO.

Na apuração do ganho de capital na alienação de imóvel rural adquirido a partir de 1º de janeiro de 1997, considera-se custo de aquisição e valor de venda o Valor da Terra Nua - VTN, constante do Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação. A plena aplicação da fórmula de apuração com base nos VTN dos anos da aquisição e de alienação somente ocorre se a aquisição do imóvel se der antes do prazo estabelecido para a entrega da DIAT e a venda tenha ocorrido após o prazo de entrega daquela declaração que termina em setembro de cada ano. Caso contrário o ganho de capital será igual à diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição constantes dos respectivos documentos de aquisição e alienação.

VALOR DE ALIENAÇÃO. BENFEITORIAS.

O valor de alienação das benfeitorias somente pode ser tributado como receita da atividade rural (com tributação favorecida) se o seu custo tiver sido deduzido como despesa de custeio da atividade rural e, neste caso, ser indicado, destacadamente, em Bens da Atividade Rural do Demonstrativo da Atividade Rural; do contrário, deverá integrar o valor de alienação do imóvel rural na para fins de apuração do ganho de capital.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. ATUALIZAÇÃO DE PARCELA DE ALIENAÇÃO DE IMÓVEL.

Os valores recebidos a título de reajuste, qualquer que seja a denominação (juros, correção monetária, reajuste de parcelas etc.), não compõem o valor de alienação. Devem ter o tratamento de “juros” e serem oferecidos à tributação à medida de seu recebimento, na fonte, quando a alienação for para pessoa jurídica, ou, mediante o recolhimento mensal obrigatório, quando for para pessoa física, e na Declaração de Ajuste Anual.

OMISSÃO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. CRITÉRIOS DE APURAÇÃO. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. ALTERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A regra geral da tributação dos rendimentos da atividade rural é pelo confronto das receitas brutas com as despesas incorridas no curso do ano-calendário, podendo o contribuinte optar pela tributação de 20% da receita bruta do ano-calendário. A opção pelo limite de 20% sobre a receita bruta, para fins de apuração do resultado da atividade rural, deve ser exercida por ocasião da elaboração da declaração de ajuste anual, não sendo admitido alterá-la após o início do procedimento fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA.

A multa isolada por descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão não se confunde com a multa proporcional decorrente da apuração de imposto no ajuste anual em lançamento de ofício. Sendo hipóteses legais distintas, são cabíveis as duas penalidades simultaneamente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs Recurso Voluntário, em 30 de janeiro de 2023 (fls. 269 a 289), no qual reitera suas razões de defesa e pugna pelo cancelamento integral da exigência fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende integralmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

2. Mérito

2.1. Inaplicabilidade da sistemática VTN

Inicialmente, a recorrente questiona a apuração do ganho de capital na alienação dos imóveis rurais, uma vez que foi utilizado VTN, prevista no art. 19 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

O VTN é definido em função do DIAT – Documento de Informação e Apuração do ITR, que o contribuinte deve apresentar com data-base de 1º de janeiro de cada ano. A sistemática do art. 19 pressupõe, portanto, que existam valores declarados nos DIATs tanto do ano da aquisição quanto do ano da alienação.

A aplicação plena dessa regra somente é possível quando: (i) a aquisição tenha ocorrido antes do prazo de entrega do DIAT daquele ano; e (ii) a alienação tenha ocorrido após a entrega do DIAT do ano da alienação, isto é, após setembro desse mesmo ano.

No caso dos autos, os imóveis foram alienados em 17 de maio de 2015, data anterior ao prazo de entrega do DIAT do exercício de 2015. Assim, não havia, ao tempo da alienação, um DIAT entregue para o ano de 2015 do qual se extraísse o VTN de alienação. Não estando preenchido esse requisito, o § 2º do art. 10 da IN SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, determina que o ganho de capital seja apurado pela diferença entre o valor constante nos documentos de aquisição e o valor constante nos documentos de alienação.

A recorrente sustenta que a IN SRF nº 84/2001 teria extrapolado os limites da legalidade ao criar requisitos temporais não previstos na lei. Não assiste razão à recorrente.

A condição temporal não é criação da Instrução Normativa, mas sim uma consequência lógica e necessária da própria lei. O art. 8º, § 2º, da Lei nº 9.393/96 vincula o VTN à situação do imóvel em 1º de janeiro do *ano de referência*. Se a alienação se consuma antes da entrega do DIAT, o DIAT daquele ano sequer existe ainda como documento hábil. A IN limita-se a explicitar as condições que o próprio art. 19 pressupõe para que a sistemática VTN seja operacionalizável.

Ressalte-se, por fim, que os próprios valores utilizados pela fiscalização foram confirmados pelo cônjuge da recorrente por ocasião do atendimento às intimações (fls. 5 a 16), e pela própria interessada, que os ratificou expressamente em sua resposta ao TUPF.

Ademais, cumpre pontuar que a jurisprudência do CARF é pacífica quanto ao tema. Exemplos: Acórdão nº 2002-010.199, 2101-003.385, 2402-006.206, 2202-011.550.

Não há fundamento fático para a pretensa revisão.

2.2. Data de aquisição – divisão judicial de condomínio

A recorrente defende que a data de aquisição dos imóveis deve ser considerada exclusivamente como 29 de outubro de 1997, quando o cônjuge adquiriu, em condomínio com Alberto Gonçalves, 50% de cada uma das propriedades. O Auto de Divisão nº 90/2007, lavrado em 19 de fevereiro de 2014, seria mera divisão de condomínio preexistente, sem efeito translativo de propriedade para fins tributários.

Não acolho esse entendimento. Em 1997, Roberto Gonçalves e Alberto Gonçalves eram co-proprietários de uma área rural composta por quatro matrículas (7.112, 2.640, 7.117 e 11.303), cada um titular de 50% do todo. Por força da sentença judicial proferida no âmbito da Ação de Divisão nº 90/2007, o condomínio foi extinto e os imóveis foram partilhados: as matrículas 7.117 e 11.303 foram adjudicadas exclusivamente a Roberto Gonçalves e sua esposa Márcia Caria; as matrículas 7.112 e 2.640, a Alberto Gonçalves e sua esposa.

Ou seja, Roberto Gonçalves, que possuía 50% de cada uma das quatro matrículas, tornou-se proprietário de 100% das matrículas 7.117 e 11.303 e nenhuma quota-parte detinha sobre as matrículas 2.640 e 7.112, que ficaram com Alberto.

A fração de 50% das matrículas adjudicadas ao casal Roberto e Márcia era, até fevereiro de 2014, propriedade de Alberto Gonçalves. Essa fração foi efetivamente transferida ao cônjuge da recorrente por força da divisão judicial, configurando aquisição de bem distinto, com custo de aquisição e data próprios.

No presente caso, cada condômino recebeu imóveis *diferentes* daqueles que integravam o condomínio original, com matrículas distintas e adjudicação judicial que contemplou os dois grupos com propriedades apartadas. A extinção do condomínio *sobre bens determinados*,

com adjudicação cruzada de frações antes pertencentes ao outro condômino, tem efeito translativo em relação a essas frações para todos os fins de direito, inclusive tributários.

A fiscalização, ao manter a data de 29/10/1997 para 50% do custo e a de 19/02/2014 para os outros 50%, procedeu corretamente. O tratamento bipartido da data de aquisição deve ser mantido, com os reflexos daí decorrentes no cálculo das reduções FR1 e FR2 da Lei nº 11.196, de 2005.

2.3. Benfeitorias no valor de alienação

A recorrente pretende que o valor das benfeitorias (R\$ 2.101.000,00), expressamente discriminado na Escritura Pública de Compra e Venda, seja excluído da base de cálculo do ganho de capital, para ser tributado como receita da atividade rural.

O art. 123, §2º, estabelece que "na alienação de imóvel rural com benfeitorias, será considerado apenas o valor correspondente à terra nua, *observado o disposto no art. 136.*" A remissão ao art. 136 é expressa e determinante: é naquele dispositivo que o Decreto nº 3.000/99 define que integra a receita bruta da atividade rural o valor da alienação de bens utilizados exclusivamente na exploração rural, exceto o valor da terra nua.

Ora, se o custo das benfeitorias foi lançado como despesa de custeio ou investimento da atividade rural, reduzindo, portanto, o resultado tributável dessa atividade em períodos anteriores, o produto de sua alienação deve ser computado como receita da mesma atividade, submetendo-se ao regime favorecido da tributação rural. Se, ao contrário, o custo não transitou pelo Demonstrativo da Atividade Rural, não há razão para que a receita da venda receba tratamento favorecido: ela integra o valor de alienação para fins de apuração do ganho de capital, sob a regra geral.

O art. 19, inciso VI, da IN SRF nº 84/2001, apenas reproduz a previsão, ao estabelecer que na alienação de imóvel rural com benfeitorias, o valor correspondente a estas é computado como receita da atividade rural apenas quando o seu custo houver sido deduzido como despesa de custeio ou de investimento da atividade rural; caso contrário, integra o valor de alienação para fins de apuração do ganho de capital.

No caso concreto, a recorrente não produziu qualquer prova seja na impugnação, seja no recurso, de que o custo das benfeitorias foi deduzido como despesa da atividade rural no período de sua construção. Ausente essa demonstração, a sistemática legal impõe a integração dos R\$ 2.101.000,00 ao valor de alienação do imóvel para fins de ganho de capital.

Mantenho o lançamento neste ponto.

2.4. Resultado tributável da atividade rural – limite de 20%

A recorrente reconheceu os lançamentos referentes aos anos-calendário de 2015 e 2016 e os parcelou administrativamente. Contesta, no entanto, o lançamento relativo ao ano-calendário de 2017 (exercício de 2018), no qual a fiscalização apurou resultado da atividade rural

de R\$ 154.810,69, valor superior a R\$ 128.933,07, correspondentes a 20% da receita bruta de R\$ 644.665,34 naquele período.

A tese é que o art. 5º da Lei nº 8.023/90 imporia um teto absoluto de 20% da receita bruta sobre o resultado tributável, independentemente do critério de apuração adotado pelo contribuinte.

Não assiste razão à recorrente. O art. 5º da Lei nº 8.023/90 não institui um limite universal aplicável a todo e qualquer lançamento de ofício. Ele estabelece uma *opção*: “à opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base”.

O dispositivo contempla dois regimes alternativos de apuração e franqueia ao contribuinte a escolha entre eles, e uma vez feita a escolha ele se torna irrenunciável e irretratável, como prevê o parágrafo único do mesmo art. 5º.

Vale esclarecer que a legislação não cria um sistema híbrido em que o contribuinte possa adotar o resultado real quando este for favorável e o teto de 20% quando aquele superar este. Admitir a invocação retroativa do teto de 20% como corretivo ao resultado real superavitário importaria em permitir que o contribuinte colhesse, *a posteriori*, o benefício de um regime que não adotou.

Considerando que a fiscalização reconstituiu o resultado com os mesmos parâmetros que a própria contribuinte elegeu, não há qualquer razão para alterar o lançamento.

2.5. Rendimentos recebidos de pessoa física – reajuste da parcela

O acréscimo de R\$ 323.250,00 recebido em maio de 2016 resulta da variação do **preço da soja** entre a data da lavratura da Escritura Pública de Compra e Venda (22/12/2014) e a data do efetivo recebimento da parcela (17/05/2016). Conforme apontado no Termo de Verificação Fiscal:

3.3 – RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA

Em relação ao recebimento dos valores referentes a Alienação dos imóveis Lote de terras sob nº 04/01, subdivisão do Lote nº 04, destacado dos Lotes nºs 03 e 04 da Gleba nº 16 – 1ª parte da Colônia Goioerê, Município e Comarca de GoioerêPR, conforme cópia da Matr. 11.303 do Registro de Imóveis da Comarca de Goio-erêPR, do livro nº 2 e Lote de terras sob nº 06, subdivisão do Lote nº 4, da Gleba nº 16 – 1ª parte da Colônia Goioerê, Município e Comarca de Goioerê-PR, conforme cópia da Matr. 7.117 do Registro de Imóveis da Comarca de Goio-erê-PR, do livro nº 2, em 22/12/2014, em parcelas com previsão de fixação de preços em valores de sacas de soja com data posterior a lavratura da Escritura Pública, o Sujeito Passivo foi regularmente intimado e apresentou o documento Resposta, datada de 08/05/2019 e recebida em 15/05/2019, com firma reconhecida, onde informa que “...é de meu inteiro e total conhecimento dos documentos apresentados pelo meu esposo ROBERTO GONÇALVES, assim confirma o recebimento da parcela datada de 17/05/2017 em valor superior ao contratado na data da referida escritura. Desta forma, o acréscimo recebido caracteriza-se

como Omissão de Rendimentos recebidos de Pessoa Física, será tributado na medida de 50% para o Sujeito Passivo objeto deste procedimento e 50% para o cônjuge Roberto Gonçalves, a saber: a) Cópia do Extrato Bancário referente ao mês de maio/2016 onde consta o recebimento da parcela para a data de 17/05/2016 no valor de R\$ 3.500.000,00.

Valor do Pagamento: R\$ 3.500.000,00

Valor da Parcela: R\$ 3.176.750,00

Diferença recebida como Acréscimo na Parcela: R\$ 323.250,00

Percentual do Sujeito Passivo: 50%

Valor a Tributar: R\$ 161.625,00

A recorrente sustenta que o acréscimo não seria “juro” em sentido estrito, mas variação do preço da terra nua e das benfeitorias indexada à soja, devendo ser fracionado proporcionalmente à composição do valor de venda (71,43% correspondente à terra nua, tributável como ganho de capital sob o art. 140 do RIR/99, e 28,57% correspondente às benfeitorias, tributável como receita da atividade rural).

O ponto de partida correto não é a discussão semântica sobre o que é ou não “juro”, mas sim o art. 21 da Lei nº 7.713, de 1988, norma primária que regula as alienações a prazo:

Nas alienações a prazo, o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver.

Aquilo que integra a parcela para fins de ganho de capital diferido é a parcela em si mais a sua *atualização monetária*. Atualização monetária tem sentido jurídico preciso e consolidado como a recomposição do poder aquisitivo da moeda mediante índice oficial de inflação. A

variação da cotação da soja não é atualização monetária, mas sim risco de preço de *commodity*, determinado pela dinâmica de oferta e demanda de um mercado específico, que oscila de forma completamente independente da inflação e sem qualquer função de preservar o valor real da moeda. Ao não se qualificar como “atualização monetária”, o acréscimo de R\$ 161.625,00 não integra a parcela do ganho de capital pelo art. 21 da Lei nº 7.713/88, qualquer que seja a denominação contratual que as partes lhe atribuam. O que excede o preço fixado em reais é, em regra geral, acréscimo patrimonial recebido, tributável como rendimento por força do art. 3º, §1º, da mesma lei, segundo o qual a incidência independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos.

Vale ressaltar que no caso dos autos, o preço era em reais (R\$ 7.353.500,00 na escritura, com parcela de R\$ 3.176.750,00), e a variação da soja foi um acréscimo incidente sobre esse valor já fixado em moeda nacional. Não se trata, portanto, de uma variação intrínseca ao preço, mas sim extrínseca a ele.

Ademais, a proporcionalização proposta pela recorrente (71,43% para ganho de capital sobre VTN e 28,57% para receita da atividade rural) pressupõe que o ganho de capital tenha sido apurado pelo método VTN, o que permitiria identificar uma parcela atribuível à terra nua e outra às benfeitorias. Ocorre que, como decidido no item 2.1 deste voto, a sistemática VTN foi inaplicável ao caso concreto, tendo o ganho de capital sido calculado com base nos valores dos documentos de aquisição e alienação.

Não há, portanto, uma “parcela VTN” do ganho de capital a ser proporcionalizada pelo art. 21 da Lei nº 7.713/88. A segunda é que a componente das benfeitorias não pode ser deslocada para receita da atividade rural porque, como assentado no item 2.3, as benfeitorias integraram o valor de alienação para fins de ganho de capital, ante a ausência de demonstração de que seu custo foi deduzido como despesa de custeio. Utilizar as benfeitorias como denominador de uma proporção voltada a gerar receita rural equivaleria a contradizer a própria base em que esse item foi decidido.

Mantém-se o lançamento.

2.6. Multas

A cumulação da multa proporcional de ofício (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96) com a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão (art. 44, II, do mesmo diploma) é juridicamente possível porque as duas penalidades têm fatos geradores e bases de cálculo distintos.

A multa isolada incide sobre o imposto de renda que deveria ter sido recolhido mensalmente, a título de carnê-leão, sobre os rendimentos recebidos de pessoa física ao longo do ano-calendário (art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988). A multa proporcional de ofício incide sobre o imposto suplementar apurado no ajuste anual, decorrente da omissão de rendimentos na declaração de ajuste. São duas obrigações tributárias autônomas, o recolhimento mensal e a declaração anual, com fatos geradores que se consumam em momentos distintos e sobre bases de cálculo que não se confundem.

Nesse aspecto, nos termos da Súmula CARF nº 147:

Súmula CARF nº 147

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Sem razão a recorrente.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

ACÓRDÃO 2101-003.846 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10950.726037/2019-02

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto

DOCUMENTO VALIDADO