



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

**Processo n°** 10952.000723/2008-79  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.906 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de setembro de 2017  
**Matéria** IRPF - Ganho de Capital  
**Recorrente** LEONORA FERREIRA LOPES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Data do fato gerador: 30/04/2003

IMÓVEL RURAL. ALIENAÇÃO. GANHO DE CAPITAL.  
BENFEITORIAS. COMPROVAÇÃO.

Para que possam ser computadas no custo de aquisição de imóvel rural para fins de apuração do ganho de capital tributável, os dispêndios devem estar comprovados por documentação hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

EDITADO EM: 26/09/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 170/185) apresentado em face do Acórdão nº 15-25.235, da 3ª Turma da DRJ/SDR (fls. 162/164), que negou provimento à impugnação (fls. 115/119) apresentada ao auto de infração (fls. 3/9) pelo qual se exige Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF incidente sobre ganho de capital apurado na alienação de imóvel rural.

Contra a recorrente foi lançado crédito tributário consolidado, à época de sua constituição, no valor de R\$ 241.139,07, tendo como fato gerador a alienação de propriedade rural denominada genericamente como Conjunto Minas Gerais, com área total de 496 ha, formada por imóveis contíguos adquiridos em períodos diversos.

De acordo com a autoridade fiscal (Termo de Verificação Fiscal fls. 10/17), as escrituras de compra e venda e cessão de direitos hereditários que serviram de instrumento ao negócio realizado revelariam que o imóvel foi alienado em 30/04/2003 pelo valor de R\$ 1.522.368,15. Desse valor, R\$ 67.000,00 foi atribuído ao valor da terra nua e R\$ 1.455.368,15 às benfeitorias indenizadas.

A contribuinte e seu marido, co-proprietário do bem, estariam omissos quanto à entrega das declarações de imposto de renda até o exercício de 2002, mas teriam feito a entrega nos exercícios 2003 e 2004.

Em análise a essas declarações, a fiscalização verificou que não foi declarado qualquer valor a título de benfeitoria, seja na ficha de bens ou na apuração do resultado da atividade rural.

Como não teria ficado demonstrado que as benfeitorias foram lançadas como despesa da atividade rural, todo o rendimento obtido na alienação do imóvel deveria ser tributado como ganho de capital.

Para esse fim, e considerando que os proprietários do bem vendido não apresentaram DIRPF nos exercícios de 1992 a 1996, a fiscalização utilizou o valor das escrituras corrigido com base nos índices constantes da tabela anexa à IN SRF nº 84, de 2001, o que teria resultado em um custo de aquisição de R\$ 70.293,65.

Foi aplicado o percentual de redução para imóveis adquiridos até 1988 e foi, por fim, apurado um ganho de capital de R\$ 1.258.292,07 e imposto de renda de R\$ 188.743,81, que foi igualmente dividido entre os proprietários para fins de exigência.

Foi apresentada impugnação, o que rendeu ensejo ao Acórdão nº 15-25.325, da 3ª Turma da DRJ/SDR, que lhe negou provimento, mantendo integralmente o auto de infração.

A ciência dessa decisão ocorreu em 31/12/2010 (fl.169) e o recurso voluntário foi tempestivamente apresentado em 31/01/2011 (fls. 170/185).

Em suas razões de recorrer, a contribuinte alega, em síntese, que:

1. As benfeitorias devem ser consideradas no cômputo do custo de aquisição do imóvel rural, uma vez que a ausência de informação na DIRPF não anula o direito da contribuinte;

2. Diferente do que alega a decisão recorrida, a recorrente teria comprovado as benfeitorias realizadas no referido imóvel, tendo apresentado com sua impugnação "inclusive, laudo pericial de avaliação, por meio do qual restou pormenorizadamente identificadas e valoradas as referidas melhorias";

3. A fiscalização não comprovou que as benfeitorias foram computadas como despesa da atividade rural, o que poderia impedir a sua consideração como custo de aquisição do imóvel em tela;

4. Em função da busca pela verdade material e para impedir enriquecimento sem causa do Estado, devem ser considerados os valores das benfeitorias;

5. O que houve foi mero erro de fato e não restou caracterizado comportamento de má-fé;

6. É inaplicável a taxa de juros Selic.

Pede o cancelamento do auto de infração e protesta pela produção de provas por todos os meios admitidos em direito.

É o que havia para ser relatado.

## Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade e dele conheço.

Conforme se extrai do relatório, a questão a ser dirimida neste processo está circunscrita à admissibilidade da comprovação dos dispêndios com benfeitorias, para que estes integrem o custo de aquisição de bem alienado, através da apresentação de laudo de avaliação patrimonial (juntado a fls. 121/123).

Para solucionar essa questão, vejamos como a matéria é tratada na Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, que trata da apuração e tributação do ganho de capital apurado por pessoa física:

*Art. 5o Considera-se custo dos bens ou direitos o valor de aquisição expresso em reais.*

(...)

*Art. 7o No caso de bens ou direitos adquiridos ou de parcelas pagas até 31 de dezembro de 1991, não avaliados a valor de mercado, e dos bens e direitos adquiridos ou das parcelas pagas entre 1o de janeiro de 1992 e 31 de dezembro de 1995, o custo corresponde ao valor de aquisição ou das parcelas pagas até 31 de dezembro de 1995, atualizado mediante a utilização da*

*Tabela de Atualização do Custo de Bens e Direitos, constante no Anexo Único.*

(...)

*Imóvel rural*

*Art. 9o Na apuração do ganho de capital de imóvel rural é considerado custo de aquisição o valor relativo à terra nua.*

*§ 1o Considera-se valor da terra nua (VTN) o valor do imóvel rural, nele incluído o da respectiva mata nativa, não computados os custos das benfeitorias (construções, instalações e melhoramentos), das culturas permanentes e temporárias, das árvores e florestas plantadas e das pastagens cultivadas ou melhoradas.*

*§ 2o Os custos a que se refere o § 1o, quando não tiverem sido deduzidos como despesa de custeio, na apuração do resultado da atividade rural, podem ser computados para efeito de apuração de ganho de capital.*

*Art. 10. Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se custo de aquisição o valor da terra nua declarado pelo alienante, no Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diat) do ano da aquisição, observado o disposto nos arts. 8o e 14 da Lei No 9.393, de 1996.*

*§ 1o No caso de o contribuinte adquirir:*

*I - e vender o imóvel rural antes da entrega do Diat, o ganho de capital é igual à diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição;*

*II - o imóvel rural antes da entrega do Diat e aliená-lo, no mesmo ano, após sua entrega, não ocorre ganho de capital, por se tratar de VTN de aquisição e de alienação de mesmo valor.*

*§ 2o Caso não tenha sido apresentado o Diat relativamente ao ano de aquisição ou de alienação, ou a ambos, considera-se como custo e como valor de alienação o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.*

*§ 3o O disposto no § 2o aplica-se também no caso de contribuinte sujeito à apresentação apenas do Documento de Informação e Atualização Cadastral (Diac).*

(...)

*Valores computáveis como custo*

*Art. 17. Podem integrar o custo de aquisição, quando comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na Declaração de Ajuste Anual, no caso de:*

*I - bens imóveis:*

*a) os dispêndios com a construção, ampliação e reforma, desde que os projetos tenham sido aprovados pelos órgãos municipais*

*competentes, e com pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encanamentos, pisos, paredes;*

*b) os dispêndios com a demolição de prédio construído no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação;*

*c) as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que tenha suportado o ônus;*

*d) os dispêndios pagos pelo proprietário do imóvel com a realização de obras públicas, tais como colocação de meio-fio, sarjetas, pavimentação de vias, instalação de redes de esgoto e de eletricidade que tenham beneficiado o imóvel;*

*e) o valor do imposto de transmissão pago pelo alienante na aquisição do imóvel;*

*f) o valor da contribuição de melhoria;*

*g) os juros e demais acréscimos pagos para a aquisição do imóvel;*

*h) o valor do laudêmio pago, etc.;*

*II - outros bens ou direitos: os dispêndios realizados com a conservação e reparos, a comissão ou a corretagem quando não transferido o ônus ao adquirente, os juros e demais acréscimos pagos, etc.*

Ao se analisar esses dispositivos, penso que a primeira regra a ser destacada é aquela que consigna os valores que podem ser computados como custo. Nesse sentido, segundo o art. 17, podem integrar o custo de aquisição "quando comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na Declaração de Ajuste Anual" os dispêndios que identifica.

Portanto, o critério estabelecido é que o dispêndio tenha sido comprovado por documentação hábil e idônea. Documentação hábil é idônea é aquela que identifica a operação realizada, a natureza do bem vendido ou do serviço prestado, as partes envolvidas, o preço cobrado e a data da sua realização.

A necessidade de que os valores tenham sido declarados, por outro lado, não constitui mera formalidade. Pelo contrário, evidencia que aquele dispêndio foi suportado por rendimentos oferecidos à tributação, e é uma exigência que só pode ser afastada por quem comprove que não estava obrigado pela legislação de regência a cumprir com essa obrigação acessória.

Com essas considerações, entendo que a apresentação de um laudo de avaliação não é suficiente para suprir as exigências legais de que os dispêndios realizados estejam comprovados. Até porque os custos de aquisição, a partir de 1996, são declarados e mantidos por seu valor histórico. Esse efeito não é possível através de um laudo que identifica as benfeitorias hoje existentes e seu valor atual.

Se o expediente defendido pela recorrente fosse admitido, por certo que não haveria mais apuração de ganho de capital tributável, pois é de se esperar que bens sejam

avaliados pelo valor pelo qual podem ser negociados no mercado. Neste caso, a avaliação compreende os custos incorridos e também o valor agregado ao longo dos anos.

Por outro lado, não faz sentido a alegação de que seria ônus da fiscalização a comprovação de que as benfeitorias foram computadas como despesa da atividade rural, o que poderia impedir a sua consideração como custo de aquisição do imóvel em tela, quando essa comprovação dependeria do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, o que não foi feito.

Com efeito, as benfeitorias não foram computadas como despesa da atividade rural, porque houve omissão na declaração de rendimentos, e os resultados dessa atividade não foram oferecidos à tributação.

Também não merece prosperar a alegação de que se trata de mero erro de fato e da não existência de má-fé.

A omissão no cumprimento de obrigações tributárias acessórias e principais não se confunde com erro de fato. Por outro lado, para que ele seja caracterizado, seria necessária a prova inequívoca dos fatos que foram erroneamente retratados nos documentos fiscais. Prova que não existe na hipótese em questão.

A boa-fé da recorrente, por seu turno, não foi questionada pela autoridade fiscal, tanto que não houve qualificação da multa aplicada. A despeito disso, ela não é suficiente para afastar a responsabilidade tributária e a ocorrência do fato gerador.

Por fim, a questão da inaplicabilidade dos juros Selic já se encontra superada pelo seguinte enunciado da súmula CARF, de observância obrigatória por este colegiado:

*Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

### **Conclusão**

Com base no exposto, voto por conhecer do recurso voluntário apresentado para, no mérito, lhe negar provimento.

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora