



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

**Processo n°** 11052.000932/2010-43  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 2101-002.600 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de novembro de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CARLOS ARTHUR ORTENBLAD

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

IMÓVEL RURAL. GANHO DE CAPITAL. Tributa-se o ganho de capital decorrente da venda de imóvel rural considerando o valor da alienação menos os custos das benfeitorias não tributadas como despesas da atividade rural, e menos o valor da terra nua.

BENFEITORIAS. IMÓVEL RURAL. CUSTO. Inexistindo nos autos documentos comprobatórios das aquisições das benfeitorias, considera-se o valor da transferência/doação desses bens como custo de aquisição, se não tiverem sido tributados como despesas da atividade rural. Caso dos autos.

USUFRUTO. TRANSFERÊNCIA. DOAÇÃO. Considera-se doação a transferência gratuita de bens imóveis.

ANULAÇÃO DO LANÇAMENTO. O lançamento só pode ser anulado em vista da ocorrência de pelo menos uma das causas contempladas no art. 79 do Decreto 70235/72.

Recurso de Ofício Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso de ofício, para rever o valor do ganho de capital a ser tributado, considerando como custos de aquisição, a soma do valor da terra nua conforme informado na DIAT para o imóvel, mais o custo das benfeitorias, nos termos do voto da relatora. Vencido o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que votou por negar provimento ao recurso.

**LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.**

MARIA CLECI COTI MARTINS - Relatora.

EDITADO EM: 25/11/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS (Presidente), DANIEL PEREIRA ARTUZO, ANTONIO CESAR BUENO FERREIRA, ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, MARIA CLECI COTI MARTINS, EDUARDO DE SOUZA LEO.

## Relatório

Recurso de ofício interposto pela 20a. Turma da DRJ/RJ1, tendo em vista o Acórdão 12-56.330 de 27 de maio de 2013 ter exonerado o crédito tributário do contribuinte relativamente ao ganho de capital, nos anos 2005, 2006, 2007 e 2008.

A decisão recorrida está assim ementada:

*LANÇAMENTO. ELEMENTOS FUNDAMENTAIS. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no art. 142 do CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto.*

Concluiu a autoridade julgadora que não houve a perfeita identificação da matéria tributável e, portanto, o lançamento deve ser cancelado, na medida em que falta conteúdo ao ato, o que implica inoccorrência da hipótese de incidência.

O contribuinte era proprietário de 1/3 do imóvel denominado Fazenda Água Milagrosa, gravado com usufruto vitalício em favor de Hero Ortenblad. A propriedade foi vendida em 28/02/2005, cabendo ao contribuinte o valor de R\$ 14.200.000,00, que seria quitado em parcelas até 2008. O contribuinte, nu-proprietário não apurou o imposto sobre ganho de capital, pois a propriedade teria sido adquirida antes de 1967, e nesse caso, o lucro apurado na alienação seria isento do tributo. Para efeitos de escritura, foi atribuído o valor de R\$ 13.266.666,66 pela renúncia do usufruto sobre o total da propriedade.

O imóvel estava gravado com usufruto para Hero Ortenblad, mãe do contribuinte e que exercia a atividade rural na propriedade. Na data da alienação, foi feita cessão onerosa do usufruto, e quando do pagamento final, em 2008, foi feita a doação do direito de usufruto ao novo proprietário.

Intimados sobre as datas e valores das instalações e construções existentes na propriedade, tanto o contribuinte quanto a usufrutuária informaram que, como não são obrigados por lei a manter documentos fiscais por mais de 5 anos, nada tinham e nada poderiam comprovar. Dadas as respostas dos interessados, a autoridade fiscal considerou como benfeitorias as construções, instalações, plantações, implementos, equipamentos e máquinas,

animais e insumos listados como bens da atividade rural nos Demonstrativos da Atividade Rural apresentados pela usufrutuária.

A autoridade fiscal verificou que as benfeitorias correspondentes aos bens móveis (veículos, máquinas, implementos agrícolas, equipamentos eletrônicos, de escritório e informática, rebanho de bovinos e equinos e estoque de material genético de origem bovina) foram relacionados e alienados aos adquirentes da fazenda pelo valor de R\$ 4.800.000,00. Esse valor teria sido corretamente tributado como resultado da atividade rural pela usufrutuária.

Contudo, os bens imóveis sobrevividos à terra nua não foram tributados por falta de informação sobre os custos dos mesmos. Assim, a autoridade autuante procedeu o cálculo "presumido" desses bens, considerando o valor de mercado, com base nas informações do Documento de Informação e Apuração do ITR- DIAT, que o contribuinte informa à Receita Federal.

Conforme o relatório fiscal, o ganho de capital, no caso de imóveis rurais, corresponde à diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição da terra nua, podendo, entretanto, ser computado o custo das benfeitorias, caso estas não tenham sido deduzidas como despesa de custeio da atividade rural, e depende ainda da data de aquisição do imóvel rural.

Dessa análise, resultou o montante de R\$ 8.507.900,00, como valor das benfeitorias, obtido deduzindo-se o valor total da fazenda menos o valor da terra nua, lembrando que ao contribuinte cabe a terça parte desse valor.

É o relatório.

## Voto

Conselheira MARIA CLECI COTI MARTINS

A decisão *a quo* exonerou o tributo tendo em vista entender não existirem dados suficientes para determinar o montante do tributo devido.

O caso envolve a análise de dois momentos tributários que ocorreram na seguinte ordem:

1. a transferência por doação das benfeitorias (da usufrutuária para o contribuinte);
2. a venda efetiva da propriedade e para a qual se apura o ganho de capital porventura existente.

Ao longo do procedimento fiscal, a autoridade autuante buscou a verdade dos fatos, com o objetivo de apurar de forma legal e correta o valor tributável. As informações

prestadas pelo fiscalizado, entretanto, não foram precisas o suficiente. A autoridade fiscal buscou na legislação, formas de contornar os desafios opostos ao lançamento, pelo contribuinte. O valor auferido pelo contribuinte e que é o balizador para o cálculo do tributo está perfeitamente identificado. O fato do contribuinte não apresentar os documentos para resguardo do direito de deduzir os custos dos bens construídos, reformados, ampliados, etc., agora vendidos, não pode prejudicar o lançamento fiscal.

Façamos um exercício hipotético:

Primeiramente, há que se determinar se ocorreu a doação das benfeitorias pela usufrutuária ao contribuinte. Conforme o relatório fiscal, corrente a qual me filio, houve a transferência das benfeitorias de forma não onerosa da usufrutuária para o contribuinte, isto em 2005, para viabilizar a venda da propriedade. O art. Art. 1.219 do Código Civil Brasileiro determina que "*o possuidor de boa-fé tem direito à indenização das benfeitorias necessárias e úteis, bem como, quanto às voluptuárias, se não lhe forem pagas, a levá-las, quando o puder sem detrimento da coisa, e poderá exercer o direito de retenção pelo valor das benfeitorias necessárias e úteis*".

Qual teria sido então o valor dessa transferência? Entendo que seria o mesmo valor que essas benfeitorias tiveram no contexto da venda da propriedade, no segundo momento. Assim, para se determinar o valor da doação é necessário verificar o valor dessas benfeitorias no contexto da venda definitiva da propriedade.

Considerando o mesmo contexto, mas supondo que tivessem sido disponibilizados o valor das benfeitorias e da terra nua em 1967, haveria possibilidade de se determinar o valor tributável?

Penso que sim. Teríamos, com base em percentual do valor da terra nua da época, o quanto corresponderia o valor das benfeitorias existentes até então(1967). Tal percentual poderia ser transportado para valores atuais, tanto pela utilização de percentual em relação ao valor da terra nua, quanto pela aplicação de índices de atualização, como por exemplo o INCC (de preços da construção civil), IPCA, etc. Entendo que o valor tributável, neste caso, poderia ser calculado conforme a seguir:

$$VT = \text{VALOR TOTAL} - (\text{VTN} + \text{VBE} + \text{BNDA})$$

$$\text{VBE} = \text{VALOR ATUALIZADO DAS BENFEITORIAS EXISTENTES EM 1967}$$

$$\text{BNDA} = \text{CUSTOS DAS BENFEITORIAS NÃO CONSIDERADAS COMO DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL}$$

Isto é, seriam tributados (VT) os valores correspondentes ao preço de venda das benfeitorias construídas a partir de 1967, uma vez que os custos de aquisição foram considerados como despesas nos anos em que foram feitas/incorporadas à propriedade.

No nosso caso real, o contribuinte informou que não possui quaisquer das informações acima. Possui apenas a escritura que informa a existência de benfeitorias em menor quantidade antes da unificação da propriedade, e o preço da venda do imóvel em 2005.

Assim, entendo que foi efetuada a venda de uma propriedade rural, em valor substancial e não se pode embasar o não lançamento do tributo no fato de que o contribuinte não possui ou não apresentou os documentos comprobatórios que lhe dariam o direito de reduzir o valor a ser tributado.

O Decreto 70235/72 determina as situações passíveis de serem declaradas nulas no caso de processo administrativo fiscal, conforme a seguir.

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

O contribuinte não apresentou documentos importantes comprobatórios do seu direito, relativo aos custos das benfeitorias do imóvel. Contudo, a construção legal desenvolvida pela autoridade fiscal torna possível a definição de todos os componentes necessários à tributação (fato gerador, valor tributável, etc.), conforme pode ser constatado no relatório fiscal. Assim não vejo razões para que a autuação seja anulada.

A primeira relação de imóveis da propriedade encontra-se no documento de registro da propriedade, datado de 13/12/1954, que relaciona bens imóveis existentes na propriedade. A escritura e registro de venda da propriedade em 2005 apresenta uma relação menos detalhada, mas que inclui vários imóveis adicionais, dentre os quais 40 casas de colonos, oficinas e garagens. Não existem no processo quaisquer documentos ou informações sobre valores de custo dessas benfeitorias.

Conforme a descrição dos fatos no Auto de Infração, *"a atividade rural teria sido exercida pelos usufrutuários, não tendo sido realizada pelos nus-proprietários qualquer despesa no imóvel"*. Prossegue o relatório fiscal *"a usufrutuária exercia como tal de boa-fé e pleno direito a atividade rural em função da qual os bens foram lançados como despesas de custeio. Assim estes bens, como qualquer benfeitoria neste caso, poderiam ser levantados ou indenizados, pelo custo ou pelo valor atual. O valor recebido, em qualquer dos casos, seria considerado resultado da atividade rural"*.

Observa-se que, muito embora tenha sido informado que os bens foram lançados como despesas de custeio, não foram juntados aos autos, documentos comprobatórios de tais despesas. Nenhum outro documento relativo aos custos com as benfeitorias foram carreados aos autos. A usufrutuária era a proprietária das benfeitorias imóveis, conforme analisado no relatório fiscal. E essas benfeitorias foram doadas ao contribuinte em 2005 com o objetivo de viabilizar a venda da propriedade e foram "embutidas" no preço pago pelo comprador. Entretanto, para os cálculos dos custos/emolumentos de transferência tas, foi

definido o valor de R\$ 13.266.666,66 (aprox. 31% do total do preço de venda) pela renúncia do usufruto sobre o total da propriedade (fls. 303-numeração manual). Também no registro da propriedade em 1967, foi considerado o valor aproximado de 33,3% do preço de venda o valor relativo ao usufruto (à fl. 295-numeração manual).

Segundo o auto de infração, a parte da propriedade pertencente a Carlos Arthur, vinha sendo declarada(DIRPF) por R\$ 159.751,52 (pag. 8) e foi vendida por R\$ 14.200.000,00. Conforme fl. 158 (numeração manual), a escritura de venda da propriedade inclui todas as acessões e benfeitorias. Entretanto, o valor declarado pelo contribuinte na DIRPF não está coerente com o declarado na DIAT do imóvel e nem com o valor calculado no processo 11052.000930/2010-54. Tendo em vista que o VTN informado na DIAT pelo próprio contribuinte deve ser o valor praticado no mercado no ano da declaração, entendo que a definição do custo de aquisição da propriedade deve abranger o VTN declarado na DIAT mais o valor das benfeitorias (no caso, as construídas a partir de 1967), conforme art. 9 da IN/SRF 84/2001.

Caracterizada a doação dos imóveis pela usufrutuária ao contribuinte, para viabilizar a venda da propriedade, passamos à análise do valor do tributo devido na venda, conforme o art. 3º. da IN SRF 84/2011.

*Art. 2º Considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação de bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição.*

...

*Art. 3º Estão sujeitas à apuração de ganho de capital as operações que importem:*

*I - alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins;*

No caso de imóvel rural, o ganho de capital incidente sobre a alienação é calculado pela diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição da terra nua (sem as benfeitorias) e depende da data de aquisição do imóvel rural. O art. 10 da IN SRF 84/2001 estabelece metodologia diferenciada para os imóveis adquiridos a partir de 1997, que não é o caso dos autos. No caso dos imóveis adquiridos até 1997, emprega-se o art. 9 da mesma Instrução Normativa, conforme a seguir.

***IN SRF 84/2001 -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. (grifei)*

Do parágrafo 2º. acima, decorre que o contribuinte, nu proprietário do bem, que recebeu a doação das benfeitorias, culturas permanentes, árvores e florestas plantadas, etc., não exerce atividade rural e, portanto, ao vender a propriedade, deve tributá-las como ganhos de capital, juntamente com o ganho de capital relativo ao valor da terra nua, que no caso, inexistente por ter sido adquirida em 1967.

Neste caso, observa-se que para o cálculo do custo deve-se somar o valor da terra nua aos custos das benfeitorias. O art. 17 da IN SRF 84/2001 define os tipos de dispêndios e documentos comprobatórios que podem ser aceitos pela fiscalização para efeitos do cálculo do custo das benfeitorias. Contudo, o contribuinte informou não possuir quaisquer documentos que comprovassem os custos das benfeitorias (construção, reformas, ampliações, modernizações, corretagem, reparos, juros, plantações, etc.). Assim o art. 18 da IN SRF 84/2001 apresenta a alternativa de cálculo para o caso de ausência do valor pago:

*Art. 18 . Na ausência do valor pago, o custo de aquisição é:*

*I - o valor que tenha servido de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;*

*II - o valor de transmissão utilizado, na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante anterior;*

*III- o valor corrente na data da aquisição;*

*IV - igual a zero, quando não possa ser determinado nos termos dos incisos I, II e III. (grifei)*

O relatório fiscal especifica o valor de aquisição das benfeitorias (os bens imóveis recebidos em doação pelo fiscalizado), que seria de R\$ 8.507.900,00 (fl. 75), sendo de 1/3 desse valor a parte do contribuinte (de R\$ 2.835.966,66). Observa-se que, conforme o relatório fiscal, o valor das benfeitorias está sendo tributado como rendimento da atividade rural, pela doadora, conforme processo 11052.000930/2010-54. Este processo também teve a impugnação julgada procedente, pelo mesmo motivo do julgamento do processo do contribuinte ora sob análise. Entretanto, entendo que, por não apresentar quaisquer documentos relativos às benfeitorias, o contribuinte está sendo exonerado do tributo devido. A prova é um direito do contribuinte, dentro do conceito de ampla defesa. Mas neste caso, o julgador *a quo* entendeu, que deveria o fisco produzir as provas para comprovar o valor tributável.

Assim, tem-se que o valor recebido pelo contribuinte em razão da parte que lhe pertence na propriedade alienada é composto pela soma do **valor da terra nua mais o valor das benfeitorias, pastagens, plantações, florestas plantadas, etc.** O custo do valor da terra nua está definido pelo próprio contribuinte na DIAT. O custo do valor das benfeitorias foi objeto de autuação no processo 11052.000930/2010-54.

Em suma, o custo da alienação, para a apuração do ganho de capital de imóvel rural, no caso dos autos, é obtido considerando-se o valor da terra nua, e o valor das benfeitorias, plantações, florestas plantadas, etc.

O VTN, conforme DIAT apresentada para a propriedade para o exercício 2005, ano-calendário 2004 é de R\$ 3.577.880,00.(fl. 75). Ao contribuinte compete a terça parte (R\$ 1.192.626,67).

Assim, entendo que o custo de aquisição do imóvel deve ser composto pelo custo das benfeitorias (conforme acima, R\$ 2.835.966,66) mais o custo do valor da terra nua conforme DIAT (art. 80 da lei 9393/96), no valor de R\$ 1.192.626,67.

*Art. 80 O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.*

*§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.*

[...]

A seguir transcrevo decisões do TRF4 e do STJ sobre o assunto.

**EMENTA:** *AÇÃO ANULATÓRIA. IMPOSTO DE RENDA. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. BENFEITORIAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. 1. O valor considerado como custo de aquisição na apuração de ganho de capital é o da escritura pública de compra e venda. Na hipótese, não obstante a alegação do contribuinte, não há sequer contrato ou qualquer ajuste escrito, ainda que não registrado, que faça menção aos imóveis que teriam integrado o preço do imóvel adquirido, não bastando a tanto a simples afirmação de que os imóveis permutados efetivamente compuseram o custo de aquisição dos imóveis. Assim, à míngua de documentação idônea, não há como considerar outro custo de aquisição que não unicamente o constante da escritura pública de compra e venda dos imóveis. 2. Ainda que informados na Declaração de Ajuste, necessário comprovar a realização de gastos com benfeitorias no imóvel alienado, de forma a possibilitar a elevação do seu custo de aquisição. No caso, nenhum documento, nota fiscal ou recibo de pagamentos ampara as alegações, de modo que não servem a infirmar a legitimidade do lançamento. (TRF4, AC 2007.71.10.005154-5, Primeira Turma, Relator Joel Ilan Paciornik, D.E. 18/04/2012)*

**EMENTA:** *EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IRPF. GANHO DE CAPITAL. VALOR DE ALIENAÇÃO. CUSTO COM A CONSTRUÇÃO AVERBADA. UFIR. PERÍODO DA CONSTRUÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. ENCARGO LEGAL. 1. Existindo registro na matrícula do imóvel, assim como na escritura pública de compra e venda, de que a alienação se deu por um valor determinado, é correta a utilização dessa quantia por parte da Autoridade fiscal para fins de cálculo de eventual ganho de capital. A fim de ilidir a*

*presunção de liquidez e certeza que goza o título executivo, competia ao embargante produzir provas suficientes em sentido contrário, o que não ocorreu no caso em comento. 2. Inexistem, in casu, elementos probatórios que atestem o prazo de duração da construção e o valor gasto mensalmente com a obra. No caso, nenhum documento, nota fiscal ou recibo de pagamento ampara as alegações quanto ao real prazo de construção, de modo que não servem a infirmar a legitimidade do lançamento. Assim, à míngua de comprovação, deve ser mantido o título executivo. 3. Não houve condenação do embargante ao pagamento dos honorários advocatícios, porquanto presente o encargo legal do Decreto-Lei nº 1.025/69. 4. Apelação da Fazenda Nacional provida. 5. Apelação do embargante parcialmente provida, tão somente para afastar a sua condenação ao pagamento dos honorários advocatícios. (TRF4, APELREEX 0005766-04.2005.404.7116, Primeira Turma, Relator Joel Ilan Paciornik, D.E. 29/08/2012)*

**EMENTA:** *TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. AQUISIÇÕES DE AÇÕES. EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA. PROCEDÊNCIA.*

*1. o art. 16 da Lei 7.713, de 22.12.88, determina que o custo de aquisição dos bens e direitos será o preço ou valor pago, e, na ausência deste, conforme o caso, entre outros, seu valor corrente, na data da aquisição. Explícita, ainda, que "o custo é considerado igual a 0 (zero) no caso das participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporações de lucros e reservas, no caso de partes beneficiárias adquiridas gratuitamente, assim como de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado nos termos previstos neste artigo".*

*2. Há, portanto, clareza na lei ao determinar que o custo é considerado zero quando não puder ser determinado por qualquer das formas descritas nos incisos do artigo 16 da Lei nº 7.713, de 22.12.88.*

*3. Ganho de capital apurado na alienações de ações.*

*4. Ausência de apresentação pelo contribuinte, à autoridade administrativa fiscal, do documento comprobatório da transferência das ações.*

*5. Correta a apuração do ganho de capital, tendo como base custo de aquisição o valor corrente, na data da aquisição, apurado pela média ponderada dos custos unitários. Interpretação do art. 16, inc. V e § 2º, da Lei nº 7.713/88.*

*6. Inexistência, na espécie, de afronta ao art. 125 do Decreto nº 3000, de 26.03.1999, combinado com o art. 96 da Lei nº 8.383/91.*

*7. Recurso especial não-provido.*

*(REsp 835.231/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/10/2006, DJ 13/11/2006, p. 236)*

*“CUSTO BENFEITORIA EM IMÓVEIS. A aceitação dos custos das benfeitorias pela legislação tributária está condicionada à comprovação através de documentação hábil e idônea, não se admitindo o uso de custos estimados, ainda que baseados em laudos e certidões. A averbação em cartório, de benfeitoria em imóveis, mesmo baseada em laudo não dispensa a guarda da documentação que deu origem aos custos pelo prazo concedido à Fazenda Pública para rever e se for o caso homologar o lançamento. (Lei nº 5.172/66, arts. 149 e 150).*

*ATOS CARTORIAIS FÉ PÚBLICA. O tabelião quando dá fé a um documento, averbação de benfeitorias, diz respeito a conter a expressão da vontade da parte que perante ele comparece, quanto ao conteúdo, mesmo que baseado em laudo técnico, mormente em relação ao valor nela inserido, depende de comprovação, podendo ser rejeitado pela autoridade lançadora, mediante processo regular, principalmente quando os documentos que justificariam tais custos deixaram de ser apresentados à autoridade tributária e também ao tabelião.” (1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Acórdão n.º 10240.048, Relator Conselheiro José Clóvis Alves, sessão de 15/05/1996). EMENTA DO ACÓRDÃO, da – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, 2a. SEJUL*

*IRPF. GANHO DE CAPITAL. VALOR DE AQUISIÇÃO. BENFEITORIA. IN SRF N.º 84/01. INTELIGÊNCIA. De acordo com o caput do art. 17 da IN SRF n.º 84/2001, podem integrar o custo de aquisição os dispêndios com a construção, ampliação e reforma, desde que cumpridos, cumulativamente, os seguintes requisitos: (i) comprovados mediante documentação hábil e idônea e (ii) incluídos na declaração de bens e direitos do alienante, muito embora, quanto a este último requisito, possam ser aceitos, excepcionalmente, valores devidamente comprovados que não tenham sido declarados. (2a. Seção de Julgamento, 1a. Câmara, 1a. Turma Ordinária, Acórdão 210101.109, Relator Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Sessão de 12/05/2011)*

Considerando que a) é indubitável a ocorrência do fato imponible e o seu valor, b) o contribuinte teria direito à isenção da tributação sobre o ganho de capital de parte considerável do valor da venda, por disposição legal, c) não foram apresentados documentos suficientemente comprobatórios para a obtenção da isenção, entendo que a tributação deve ser mantida, pois o próprio contribuinte não fez prova para obter a isenção a que teria direito.

Recurso de ofício provido em parte para rever o valor do ganho de capital a ser tributado, considerando como custos de aquisição, a soma do valor da terra nua conforme informado na DIAT para o imóvel, mais o custo das benfeitorias conforme valor considerado no processo 11052.000930/2010-54 (que deveria ter sido tributado pela usufrutuária), todos de

Processo nº 11052.000932/2010-43  
Acórdão n.º **2101-002.600**

**S2-C1T1**  
Fl. 7

---

forma a considerar a quota-parte do contribuinte na propriedade (1/3). Os valores tributáveis deverão ser proporcionalizados conforme os recebimentos efetivos, pelos anos 2005, 2006, 2007 e 2008.

MARIA CLECI COTI MARTINS - Relatora

CÓPIA