



<b>Processo nº</b>	11516.006628/2009-71
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2402-007.525 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	7 de agosto de 2019
<b>Recorrente</b>	LUIZ FERNANDO LIRANI
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Ano-calendário: 2004, 2005

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS. PROVA DOCUMENTAL. BENFEITORIAS.

As despesas de custeio e investimentos da atividade rural, escrituradas em livros próprios, devem ser devidamente comprovadas e sustentadas em documentação hábil e idônea, que identifique o adquirente, o valor e a data da operação.

Considera-se prova documental aquela que se estrutura por documentos nos quais fiquem comprovados e demonstrados os valores das despesas de custeio e os investimentos pagos no ano-calendário.

Na aquisição de imóvel rural com benfeitorias já existentes, o documento hábil para fins de comprovação do valor a ser apropriado a título de despesas de custeio e investimentos, relativos às benfeitorias adquiridas, é a escritura pública de compra e venda, desde que nela haja distinção entre o valor da terra nua e das benfeitorias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Paulo Sérgio da Silva e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão nº 07-20.456, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Florianópolis/SC, fls. 498 a 515:

Por intermédio do Auto de Infração de fls. 435 a 438, integrado pelos demonstrativos de fls. 439 a 441 e pelo Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 416 a 434, exige-se do interessado, a título de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, a importância de R\$ 111.281,66, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora.

A fundamentação legal consta do referido Auto de Infração e o lançamento deu-se em razão de a autoridade fiscal haver apurado omissão de resultado tributável proveniente da atividade rural nos anos-calendário 2004 e 2005, nos valores de R\$ 44.391,23 e R\$ 380.575,53, respectivamente.

A atividade rural é exercida pelo contribuinte em parceria com seus pais, Srs. Stella e Armando Lirani, e sua esposa, Maria Isabel da Silva Lirani. Os pais têm participação de 30% cada um e o contribuinte e a esposa de 20% cada um.

Consoante relato do fiscal autuante, o contribuinte apresentou a DIRPF/2006 informando, no anexo da atividade rural Receita Bruta anual de R\$ 1.103.260,64 com Despesa de Custeio anual de R\$ 1.334.339,94, apurando, assim, um prejuízo de R\$ 231.079,30. Estes valores correspondem a 40% dos valores registrados no Livro Caixa, tendo em vista a parceria.

Entretanto, à vista dos documentos apresentados pelos contribuintes, das informações obtidas em diligências realizadas, assim como nas circularizações levadas a efeito pela DRF em Ponta Grossa, foram calculados outros valores, tanto de receitas quanto de despesas.

A autoridade fiscal apurou receitas da atividade rural no montante de R\$ 1.902.877,65 (40%) (v. fls. 423 a 426). Da planilha apresentada às fls. 127 a 142 foram glosados valores, conforme detalhados no TVF às fls. 427 a 433, tendo sido apuradas, por fim, despesas de custeio e investimentos, no ano de 2005, da ordem de R\$ 1.152.851,42 (40%).

O resultado tributável foi apurado à fl. 434, tendo sido lançado como omissão de rendimentos da atividade rural o valor de R\$ 380.575,53, decorrente do arbitramento sobre a receita bruta (20%), tendo em vista que a diferença entre a receita bruta total (R\$ 1.902.877,65) e as despesas de custeio e investimento consideradas (R\$ 1.152.851,42) era desfavorável ao contribuinte.

Encerrado o trabalho fiscal, foi elaborada a Representação Fiscal para Fins Penais, protocolizada sob o n.º 11516.006629/2009-16, em cumprimento ao disposto na Portaria SRF n.º 665, de 24 de abril de 2008.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresenta, mediante procurador habilitado (v. mandato à fl. 443), a impugnação de fls. 446 a 467, acompanhada dos documentos de fls. 469 a 477, na qual expõe suas razões.

Ao julgar a impugnação, em 9/7/10, a 5<sup>a</sup> Turma da DRJ em Florianópolis/SC, por unanimidade de votos, conclui pela sua improcedência, conforme restou assim ementado no *decisum*:

Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE CAUSA DE NULIDADE.

Constatado que o procedimento fiscal foi realizado com estrita observância das normas de regência e demonstrando o contribuinte total compreensão das infrações

diagnosticadas, fica de todo afastada a alegação de preterição do direito de defesa e a hipótese de nulidade do procedimento fiscal.

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

Ano-calendário: 2005

**ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO E INVESTIMENTOS.**

As despesas de custeio e investimentos da atividade rural, escrituradas em livros próprios, devem ser devidamente comprovadas e sustentadas em documentação hábil e idônea, que identifique o adquirente, o valor e a data da operação.

Considera-se prova documental aquela que se estrutura por documentos nos quais fiquem comprovados e demonstrados os valores das despesas de custeio e os investimentos pagos no ano-calendário.

Na aquisição de imóvel rural com benfeitorias já existentes, o documento hábil para fins de comprovação do valor a ser apropriado a título de despesas de custeio e investimentos, relativos às benfeitorias adquiridas, é a escritura pública de compra e venda, desde que nela haja distinção entre o valor da terra nua e das benfeitorias.

Cientificado da decisão de primeira instância, em 27/7/10, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 518, o Contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 520 a 527, em 23/8/10, no qual questiona apenas a glosa de R\$ 1.065.000,00, referente a benfeitorias existentes na Fazenda Pinheiros, e a glosa de R\$ 281.448,40, referente à diferença de pagamento de benfeitorias na Fazenda Angaí, nos seguintes termos:

#### **DO RECURSO.**

Por este instrumento recursal busca-se reverter a decisão a quo em relação às seguintes despesas glosadas pelo Auditor Fiscal e mantidas pela DRJ: R\$ 1.065.000,00 relativos ao pagamento de benfeitorias existentes na Fazenda Pinheiros e R\$ 281.448,40, referentes a diferença de pagamento de benfeitorias na Fazenda Angaí.

#### **Fazenda Pinheiros.**

##### **Despesas da atividade rural com aquisição de benfeitorias**

Em relação ao pagamento de benfeitorias existentes na Fazenda Pinheiros, por ocasião de sua aquisição, o autor do feito fundamenta-se exclusivamente em sua convicção para efetuar sua glosa como despesas da atividade rural.

Já a autoridade julgadora de primeira instância vai além. Não só mantém a glosa indevidamente procedida, como ainda reforça o entendimento fiscal, criando verdadeira hipótese de incidência tributária. Isso tudo, contra provas formais juntadas peça impugnatória.

[...]

Ao pretender que somente as benfeitorias das quais os valores constem na escritura pública de compra e venda do imóvel sejam admitidas como despesas da atividade rural, o julgador de primeira instância traveste-se de legislador infra-legal.

Pretendesse o legislador, ou a autoridade tributária competente para normatizar a aplicação da lei, que tal condição fosse exigida para dedução da despesa com a aquisição de benfeitorias existentes em imóvel rural, teriam editado normas para tanto.

De toda a legislação e de todas nas normas citadas em seu arrazoado, nenhuma delas faz referência a tal exigência para que o contribuinte possa considerar tais pagamentos como despesas da atividade rural.

Junto com a impugnação foi apresentada declaração dos vendedores da fazenda, afirmando textual e taxativamente que tal pagamento destinava-se à quitação do valor das benfeitorias existentes na imóvel negociado. E mais, afirma ainda que isso tinha sido contratado verbalmente entre ambos já por ocasião da realização do negócio.

Como na ocasião da apresentação da impugnação não se dispunha do original de tal declaração foi juntada uma cópia da mesma recebida por via eletrônica.

Para dirimir quaisquer dúvidas que pudessem ter os nobres conselheiros, junta-se, agora, a este recurso, declaração original firmada pelo Senhor Siegfrid Epp e por sua mulher Ursula Epp (doc. 01).

Notem, senhores conselheiros, que o pagamento está sobejamente comprovado e que sua destinação, como quitação de benfeitorias existentes no imóvel rural adquirido, foi taxativamente declarada pelo alienante.

Esta prova, aliás, já de conhecimento da julgadora de primeira instância, foi simplesmente ignorada. Desprezou-se uma afirmação categórica de um cidadão-contribuinte que, até prova em contrário, merece fé.

Afirma a decisão recorrida que tal declaração é tão somente um instrumento particular, desprovido de qualquer meio capaz de demonstrar a efetividade da operação que nele se encerra.

Fundamenta-se no fato que tal declaração não foi levada a registro público.

Como assim, senhores conselheiros? Estão uma mera formalidade desqualifica uma declaração textual de um cidadão brasileiro, assinada e com firma, reconhecida?

Engana-se a nobre relatora da decisão.

[...]

### **Fazenda Angaí.**

#### **Diferença de pagamento com a aquisição de benfeitorias**

Aqui a relatora da decisão de primeira instância superou-se. Como, aliás, já fizera o autor do auto de infração.

No item anterior - aquisição da fazenda Pinheiros, precederam a glossa e a confirmaram, alegando que não constava da escritura o valor das benfeitorias.

Agora, na aquisição da fazenda Angaí, onde constam da escritura as benfeitorias existentes e seu valor, como pretendiam no caso anterior, glosam parte do pagamento como despesa da atividade rural, agarrando-se na tênue desculpa de uma proporcionalidade entre o pagamento e o valor das benfeitorias em relação ao preço total do imóvel.

Tendo em vista que a decisão recorrida simplesmente homologou o lançamento efetuado em relação a este item, repete-se aqui os argumentos já elencados na impugnação.

Aqui o autor do feito comete verdadeira heresia jurídica. Desqualifica uma informação prestada pelo impugnante sem qualquer prova ou indício de prova.

Lança mão de uma esdrúxula formula matemática para aplicar uma proporcionalidade entre o pagamento efetuado e o valor total da aquisição do imóvel. Pretende, assim, tributar um valor baseado apenas em sua convicção e inverter o ônus da prova.

Caberia a ele, o acusador provar que o contribuinte mentiu ao escriturar seus livros fiscais. Mas não. O contribuinte que prove que pagou somente benfeitorias e não parte do imóvel também.

Não se pode exigir tributo sem a prova da ocorrência de seu fato gerador. Tivesse o impugnante pago parte do imóvel, este teria que ser lançado em sua declaração de bens e direitos, o que não ocorreu (fls.12).

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira – Relator

**Da admissibilidade**

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

**Da glosa referente à Fazenda Pinheiros**

Segundo o Recorrente, a fiscalização teria glosado a despesa de benfeitoria de R\$ 1.065.000,00 apenas com base em sua convicção e a decisão de primeira instância teria ido além, ao exigir que as benfeitorias constassem de Escritura Pública.

E o Recorrente aduz, ainda, que a declaração prestada pelo Senhor Siegfrid Epp e por sua esposa Ursula Epp comprovaria o custo das benfeitorias.

Todavia, em que pese a defesa, tais alegações não merecem guarida.

Primeiramente, insta destacar que a fiscalização não efetuou a glosa com base em simples convicção, mas sim com base em falta de comprovação da despesa com benfeitorias, conforme assim consignado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 434 a 452:

É importante salientar ainda que os contribuintes informaram na listagem de despesas apresentada em 27/08/2009 terem gastado R\$ 1.056.000,00 em maio de 2005 no pagamento de parcela da aquisição da "Fazenda Pinheiros" (fls. 134) e R\$ 870.000,00 em julho de 2005 no pagamento de parcela da aquisição da "Fazenda Angai" (fl. 137).

Entretanto, o valor da parcela paga para aquisição da "Fazenda Pinheiros" não pode ser considerado como despesa de custeio e investimento tendo em vista que em nenhum dos documentos apresentados consta valor de benfeitorias (Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda de bens imóveis, fls. 60 a 65, Termo de Aditamento ao Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda de bens imóveis, fls. 88 e 89 e recibos de pagamento de parte de parcela de compra e venda de imóvel, fls. 90 a 93). Este fato é corroborado pela não inclusão deste valor no Livro Caixa, o que demonstra que os contribuintes optaram por não incluir como despesas da atividade rural as benfeitorias descritas no contrato. Posteriormente, já no curso da ação fiscal, o Sr. Armando informou que não incluiu tal valor no Livro Caixa e em consequência em sua Declaração de Ajuste Anual em virtude de um erro de escrituração (fl. 104), e apresentou então uma Declaração Retificadora em 10/06/2009. No entanto, esta Declaração Retificadora não tem valor por ter sido entregue após o início da fiscalização. Finalizando, não há qualquer documento que demonstre a proporção das benfeitorias em relação ao valor total da operação, não podendo, portanto, ser quantificado o valor das benfeitorias.

Como se vê, não só a despesa glosada não constou em nenhum dos documentos apresentados, como o próprio Recorrente não a informou em seu Livro Caixa. Logo, correto o procedimento fiscal.

Vejamos, agora, o que diz o voto condutor da decisão recorrida:

As despesas de custeio e investimentos da atividade rural, escrituradas em livros próprios, devem ser devidamente comprovadas e sustentadas em documentação hábil e idônea. Não estando devidamente comprovadas, são passíveis de glosa e não podem ser admitidas na apuração do resultado tributável da atividade rural.

Quando o contribuinte adquire um imóvel rural já com benfeitorias existentes, realizadas anteriormente à efetivação da operação de compra e venda, o documento hábil e idôneo para fins de comprovação incontestável da efetiva existência e valoração dessas benfeitorias, para fins de considerá-las como despesas de custeio e investimentos no resultado da atividade rural do adquirente é a escritura pública de compra e venda, mas desde que nela estejam claramente diferenciados os valores pagos pela terra nua e pelas benfeitorias.

Esses valores de terra nua e benfeitorias devem ser acordados entre as partes e legitimados no instrumento público formalizador da operação, para que adquirente e alienante, na apuração do resultado tributável da atividade rural de ambos, o primeiro obtenha o direito de usufruir como despesas de custeio e investimentos o valor pago pelas benfeitorias preexistentes e o segundo fique obrigado, em contrapartida, a incluir o mesmo valor como receita da atividade rural, não trazendo, portanto, prejuízos à Fazenda Pública.

Logo, para proceder na forma como pretende, o contribuinte deveria ter tido o cuidado de providenciar, ao menos na redação do contrato particular, em comum acordo com o alienante, a valorização individual das benfeitorias que de fato existiam no imóvel rural quando de sua aquisição. No mínimo, poderia pactuar um valor para a terra nua e outro para o conjunto das benfeitorias adquiridas.

[...]

No referido contrato não há distinção de valores de aquisição para a terra nua e benfeitorias; a quantia ali acordada pelas partes que realizaram a operação engloba o imóvel rural como um todo; apesar de haver menção à existência das benfeitorias, a estas não foram atribuídos valores.

Como se nota, o julgado *a quo* aponta a necessidade de comprovação das despesas consideradas pelo Contribuinte na apuração do resultado tributável na atividade rural e informa que a Escritura Pública de compra do imóvel, com discriminação dos valores da terra nua e das benfeitorias, é documento hábil e idôneo para comprovação incontestável do custo com benfeitorias.

E acrescenta que o Contribuinte poderia, ao menos, ter incluído no contrato particular o valor das benfeitorias, o que não aconteceu.

Pondere-se que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade e, portanto, cumpria ao Recorrente o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (vide art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6/3/72), porém, não o fez.

Quanto à declaração prestada pelo Senhor Siegfrid Epp e por sua esposa, mesmo consignando “afirmação categórica de um cidadão-contribuinte”, por seu um instrumento particular, não vincula a Fazenda Pública ao seu conteúdo, por mais que mereça fé.

Desse modo, não se observa a necessidade de qualquer reparo tanto nas conclusões da fiscalização quanto na decisão recorrida.

### **Fazenda Angaí**

Nesse caso, alega o Recorrente que mesmo as benfeitorias tendo constado da escritura, foram glosadas pela fiscalização ao lançar mão de “esdrúxula formula matemática para aplicar uma proporcionalidade entre o pagamento efetuado e o valor total da aquisição do imóvel”, sem comprovar “que o contribuinte mentiu ao escrutar seus livros fiscais”.

E alega, também, que a decisão recorrida teria simplesmente homologado o lançamento efetuado pela fiscalização.

Contudo, não se trata de “esdrúxula fórmula matemática”, mas sim de apuração correta do custo das benfeitorias.

Confira-se a informação prestada pela fiscalização:

Em relação à parcela paga para aquisição da “Fazenda Angaí”, os contribuintes incluíram o valor total do pagamento como despesa da atividade rural.

Entretanto, a Escritura Pública de Venda e Compra de Bens Imóveis (fls. 255 a 258), [determina] que o valor da alienação foi de R\$ 2.000.000,00, sendo R\$ 1.330.000,00 referente a benfeitorias (66,5%) e R\$ 670.000,00 à terra nua (fl. 257). O montante da parcela paga pelos contribuintes, correspondente ao valor de 33.000 sacas de soja em 25/05/2005, foi de R\$ 885.040,00, como já exposto neste termo, Assim, mantendo a proporção determinada na escritura, o valor relativo às benfeitorias da parcela paga é de R\$ 588.551,60 (R\$ 885.040,00 x 66,5%), valor este que poderá ser incluído como despesa de custeio e investimento da atividade rural.

A tabela abaixo demonstra os valores corretos das despesas referentes às aquisições das fazendas a serem incluídas na apuração do resultado da atividade rural do contribuinte:

IMÓVEL	VALOR INFORMADO PELO CONTRIBUINTE NA LISTAGEM APRESENTADA	VALOR A SER CONSIDERADO COMO DESPESA	VALOR A SER GLOSADO
FAZENDA PINHEIROS	1.056.000,00	0,00	1.056.000,00
FAZENDA ANGAÍ	870.000,00	588.551,60	281.448,40

Portanto, face ao exposto acima, no mês de maio de 2005, além das glosas demonstradas na tabela de glosas mensais no valor de R\$ 9.191,75, será acrescida a glosa de R\$ 1.056.000,00. O total de glosas de despesas de custeio e investimentos no mês de maio de 2005 passa a ser então R\$ 1.065.191,75. No mês de julho de 2005, além das glosas demonstradas na tabela de glosas mensais no valor de R\$ 32.278,89, será acrescida a glosa de R\$ 281.448,40. O total de glosas de despesas de custeio e investimentos no mês de julho de 2005 passa a ser então R\$ 313.727,29.

Portanto, se há alguma inconsistência nos cálculos feitos pela fiscalização, cabia ao Recorrente apontá-la, porém, limitou-se a alegar a utilização de esdrúxula forma matemática, sem indicar qualquer falha no cálculo.

Vejamos, agora, o seguinte excerto do acórdão recorrido:

Observe-se o contrato particular de compromisso de compra e venda (fls. 249 a 254) e a informação do advogado do Sr. Otto Jayme Beckert (fls. 259 e 260), alienante da Fazenda Angai, sobre os valores recebidos. Em ambos fala-se na proporção dos valores da terra nua e das benfeitorias, mencionando a forma de pagamento, donde se infere que, em cada uma das parcelas a proporção se mantenha.

O valor das benfeitorias apurado pelo fiscal está de acordo com o percentual atribuído no instrumento público de transmissão da propriedade rural, o mesmo dos demais documentos constantes dos autos, atinentes à operação com o imóvel.

Conforme se observa, a decisão de primeira instância destaca que tanto no contrato particular de compromisso de compra e venda quanto na informação prestada pelo advogado Otto Jayme Beckert é mencionada a proporção dos valores da terra nua e das benfeitorias, e que o valor apurado pela fiscalização estaria de acordo com aquele constante da Escritura Pública.

Desse modo, mantemos, sem retoques, a decisão recorrida.

**Conclusão**

Isso posto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira