



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

Processo nº 11845.000024/2007-28
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.211 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2018
Matéria IRPF
Recorrente ALCYR CINTRA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004

IRPF. GANHOS DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Tributa-se o ganho de capital decorrente do lucro auferido com a alienação de bem caracterizado pela diferença positiva entre o valor de venda e o respectivo custo de aquisição.

In casu, somente poderão ser inseridos no custo do bem os gastos com benfeitorias quando comprovados por documentação hábil e idônea vinculadas ao imóvel, cabendo ao contribuinte tal prova

IRPF. ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO. DECADÊNCIA. FATO GERADOR DO GANHO DE CAPITAL. POSSIBILIDADE.

O fato gerador do ganho de capital é a data de alienação do imóvel. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar o crédito tributário, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e benfeitorias realizadas no imóvel.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Virgilio Cansino Gil e Rayd Santana Ferreira. Ausente os Conselheiros Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Miriam Denise Xavier.

Relatório

ALCYR CINTRA SILVA, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 4ª Turma da DRJ em Brasília/DF, Acórdão nº 03-46.322/2011, às fls. 216/222, que julgou procedente o Auto de Infração concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da constatação de omissão ganhos de capital na alienação de bens e direitos, em relação aos exercícios 2004 e 2005, conforme peça inaugural do feito, às fls. 144/147, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 19/06/2007 (AR e-fl. 159), nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS. Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme relatório fiscal.

Com base nos dados presentes nos sistemas da Receita Federal e a documentação apresentada pelo contribuinte foi constatado a alienação, em 14/07/2003, do imóvel rural denominado Parte remanescente do lote nº. 40 da 7ª etapa do loteamento Araguacema, situado no município de Dois Irmãos do Tocantins TO, pelo valor de R\$ 400.000,00, recebido a prazo, em duas parcelas. O referido imóvel foi adquirido em 15/04/1994 pelo valor de CR\$ 5.000.000,00.

Não tendo ocorrido qualquer recolhimento sob este código de receita em nome do contribuinte fiscalizado ou de sua esposa foi realizado o lançamento sob a omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos, não sendo possível a identificação do uso do valor relativo à aquisição de benfeitorias como despesas da atividade rural, uma vez que na escritura pública de aquisição do imóvel não há referência a valores relativos à terra nua ou às benfeitorias e o contribuinte não escriturava livro caixa de atividade rural à época da operação.

Diante deste fato, o cálculo do ganho de capital foi efetuado com base na diferença do valor efetivo da operação de alienação (R\$ 400.000,00), e do valor integral de aquisição atualizado como do custo (R\$ 7.902,32), apurando-se ganho de capital no valor de R\$ 392.097,69.

Regularmente intimado e inconformado com a Decisão recorrida, o autuado apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 231/239, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, reitera as razões da impugnação, pugnando pela reforma da decisão de piso, devendo ser consideradas as benfeitorias realizadas no imóvel.

Alega ter feito estradas, pontes, uma casa sede, um galpão, um curral, cerca cercado de arame liso e plantações, trazendo um quadro com o período das construções e os respectivos valores.

Afirma ter encomendado um laudo técnico, elaborado por profissional da área, de acordo com as normas legais, para prestar esclarecimentos sobre a construção e a avaliação das benfeitorias, comprovando que as mesmas foram feitas pelo contribuinte.

Observa que na mesma época em que concretizou a venda adquiriu outra propriedade rural pelo mesmo preço e condições de pagamento, com maior área, cultivada, com terra de melhor qualidade e mais fácil acesso, entendendo que não existiu uma venda propriamente dita e sim uma troca de propriedade, que legalmente não é considerada troca porque vendedor e comprador são pessoas distintas, mas a intenção era trocar sua propriedade por outra de melhor qualidade, e o que realmente foi feito.

Registra que vendeu a propriedade não com a finalidade de obter ganho, mas tão somente para melhorar suas condições de trabalho, chegando mesmo a vendê-la por um preço inferior ao custo de construção das benfeitorias, pela garantia de aquisição da nova propriedade.

Insurge-se quanto a exigência da apresentação dos documentos comprobatórios da realização das benfeitorias, uma vez que a fiscalização teve início após decorridos mais de cinco anos da efetiva obra, assim, tal exigência encontra-se fulminada pela decadência.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para decretar o cancelamento do Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO IMÓVEL RURAL

O contribuinte pugna pela reforma da decisão de piso, devendo ser consideradas as benfeitorias realizadas no imóvel.

Alega ter feito estradas, pontes, uma casa sede, um galpão, um curral, cerca cercado de arame liso e plantações, trazendo um quadro com o período das construções e os respectivos valores.

Afirma ter encomendado um laudo técnico, elaborado por profissional da área, de acordo com as normas legais, para prestar esclarecimentos sobre a construção e a avaliação das benfeitorias, comprovando que as mesmas foram feitas pelo contribuinte.

Observa que na mesma época em que concretizou a venda adquiriu outra propriedade rural pelo mesmo preço e condições de pagamento, com maior área, cultivada, com terra de melhor qualidade e mais fácil acesso, entendendo que não existiu uma venda propriamente dita e sim uma troca de propriedade, que legalmente não é considerada troca porque vendedor e comprador são pessoas distintas, mas a intenção era trocar sua propriedade por outra de melhor qualidade, e o que realmente foi feito.

Registra que vendeu a propriedade não com a finalidade de obter ganho, mas tão somente para melhorar suas condições de trabalho, chegando mesmo a vendê-la por um preço inferior ao custo de construção das benfeitorias, pela garantia de aquisição da nova propriedade.

Insurge-se quanto a exigência da apresentação dos documentos comprobatórios da realização das benfeitorias, uma vez que a fiscalização teve início após decorridos mais de cinco anos da efetiva obra, assim, tal exigência encontra-se fulminada pela decadência.

No que diz respeito à tributação do ganho de capital na alienação de bens e direitos, inicialmente cabe transcrever o disposto no art. 3º, §2º, Lei nº 7.713/88, e no art. 21 da Lei nº 8.981/de 1995:

Lei nº 7.713/88

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

(...)

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

Lei nº 8.981/de 1995

Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, à alíquota de quinze por cento.

§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do Imposto de Renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

Como se depreende da legislação supracitada, o ganho obtido em decorrência da alienação de bens, seja qual for sua natureza, é considerado ganho de capital, devendo integrar o rendimento bruto.

A Instrução Normativa SRF nº 84/2001 trata da apuração do ganho de capital percebido pela pessoa física, vejamos:

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.

O contribuinte versa sobre as benfeitorias realizadas no imóvel devem compor o valor, entretanto, para que eventuais valores sejam acrescidos ao custo de aquisição, **eles devem ser devidamente comprovados mediante documentação hábil e idônea, conforme versa a legislação.**

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.

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.

Repito, no entender deste Colegiado, o Laudo trazido pelo contribuinte, não comprova, especialmente, o valor despendido nas benfeitorias para majoração do custo de aquisição. Para fins de elucidação, a documentação acostada aos autos serve apenas como indícios das alegações, mas não é suficiente para comprovar o alegado. Caberia a contribuinte trazer contrato de prestação de serviços, notas fiscais do material utilizado e entre outros diversos documentos que seriam capazes de comprovar a realização das benfeitorias.

Portanto, nos termos da legislação transcrita, não há elementos suficientes para alterar o custo de aquisição considerado pela autoridade fiscal, e, diga-se novamente, utilizado também pela contribuinte na apuração de ganho de capital apresentada espontaneamente.

Nesta relação jurídico-tributária, caso concreto, o ônus da prova incumbe a quem alega o direito. Assim, à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência do fato tributário. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, bem como hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada.

O ônus de provar o valor das benfeitorias realizadas no imóvel é do alienante. No plano tributário, as benfeitorias têm por efeito reduzir a base de cálculo do tributo. Daí a razão pela qual a comprovação documental de sua realização é condição indispensável para seu acolhimento.

Por outro lado, com relação aos documentos, esses devem ser conservados em poder do sujeito passivo até que se opere a decadência para o lançamento. Nesse sentido, a Solução de Consulta nº 17, de 13 de fevereiro de 2006, apresenta fundamentos que considero esclarecedores:

Solução de Consulta nº 17, de 13 de fevereiro de 2006

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

GUARDA DE DOCUMENTOS GANHO DE CAPITAL.

A guarda de documentos que tenham repercussão tributária deve ser mantida enquanto não se efetivar a caducidade do direito de a Fazenda Pública efetivar o lançamento. O fato gerador do imposto sobre o ganho de capital é a alienação do imóvel, somente começando o prazo decadencial de cinco anos para o lançamento partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, assim considerado o primeiro dia do ano seguinte ao da entrega da DIRF em que se informa a alienação. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e de alienação do imóvel, não se confundindo esse prazo com aquele da DIRPF na qual se informou a aquisição, alteração ou alienação do imóvel.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 149, parágrafo único; Art. 150, §§ 1º e 4º; Art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional CTN; Art. 128, § 7º, inciso I, e § 9º do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, RIR e IN SRF nº 84, de 11/10/2001.

Por todo o exposto, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira