



Processo nº 13116.720269/2014-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.142 – 2^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 12 de julho de 2023
Recorrente GLEONICY FATIMA GUERRA MARTINI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. REJEIÇÃO. ARBITRAMENTO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Conforme art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Nos termos do art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Preliminar de nulidade do acórdão rejeitada.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. GANHO DE CAPITAL. COMPRA E VENDA DE IMÓVEL RURAL PARA FINS DE REFORMA AGRÁRIA.

Não se aplica a regra imunizante do art. 184, § 5º da Constituição Federal à reforma agrária realizada por meio de compra e venda de imóvel rural pelo Poder Público.

Os valores recebidos por pessoa física em virtude de operação de compra e venda de imóvel rural para fins de reforma agrária não estão isentos ou imunes do imposto de renda, devendo, portanto, ser apurado o ganho de capital de acordo com a legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Christiano Rocha Pinheiro, Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 13116.720269/2014-64, em face do acórdão nº 02-59.931 (fls. 473/483), julgado pela 9^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), em sessão realizada em 17 de maio de 2016, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Do Crédito Tributário

Cuida-se de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Física, exercício 2011, ano-calendário 2010 com exigência de crédito tributário em decorrência das infrações narradas no Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 19 a 33.

Imposto (2904)	R\$726.163,77
Multa Proporcional	R\$544.622,83
Juros de Mora (até 2/2014)	R\$208.979,33
Valor do Crédito Tributário Aprovado	R\$1.479.765,93

Do Procedimento Fiscal

Segundo o TVF a contribuinte foi intimado em 19/7/2013 a apresentar diversos documentos e esclarecimentos para: a) comprovar o estado civil e regime de comunhão; b) disponibilizar cópias de escrituras públicas de compra e venda de propriedades rurais para verificação da aquisição e da alienação dos imóveis; c) indicar se as benfeitorias correspondentes aos imóveis alienados em 2010 (Fazenda São Cristóvão – Glebas 1 e 2 foram apropriadas como despesas da atividade rural no ano de aquisição e como receita no ano da alienação; d) apresentar os demonstrativos de apuração do ganho de capital separadamente para cada imóvel alienado em 2010.

Em resposta a interessado apresentou documentos e alguns esclarecimentos: a) não houve benfeitorias nestes imóveis; c) apresentou demonstrativo de apuração do ganho de capital das glebas I e II (fls. 33 a 37) e Declaração de ajuste do exercício 2011.

Após intimações ao cartório, ao INCRA e à empresa Furnas Centrais Elétricas, estes enviaram à fiscalização, Certidões das Escrituras e das Matrículas dos Imóveis e Laudos de Avaliação elaborados por técnicos de Furnas e utilizados na aquisição das fazendas I, II, VII, VIII, IX e X (fls. 216 e 217).

Devidamente intimada a contribuinte não atendeu à solicitação de apresentação do Livro Caixa da atividade rural.

Dante dos fatos narrados e do exame da documentação disponibilizada, a autoridade autuante apurou as seguintes infrações:

Omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos

Conforme relato fiscal, consta das Escrituras de Compra e Venda com Quitação do Preço e Outras Avencas (fls. 46 a 206), como vendedores Edu Cristóvão Martini e a esposa Gleonice Fátima Guerra Martini e do outro como comprador o INCRA, comparecendo como interveniente anuente Furnas Centrais Elétricas.

O TVF informa que a contribuinte, na DIRPF do exercício 2011 declarou os rendimentos oriundos da alienação como isentos por entender tratar-se de desapropriação, mas a situação examinada não está de acordo com o artigo 184, § 5º da Constituição Federal, ou seja, não se está diante de desapropriação para fins de reforma agrária.

Fundamenta esta parte do lançamento no artigo 19 da Lei 9.393/969, segundo o qual no artigo 8º dispõe que o custo de aquisição será o Valor da Terra Nua – VTN declarado. Na DITR/DIAC/DIAT do ano de 2005 o imóvel denominado Fazenda Manacá, com área total de 5.173,50 ha foi declarado o VTN de R\$780.000,00, o que corresponde ao VTN/há de R\$150,7683.

Em 2005 os imóveis registrados sob os nºs 11.333, 3.700 e 11.332 tiveram suas áreas retificadas, conforme demonstrado nos itens 37 a 39 de fl. 27, o que culminou com a retificação da área total de 5.173,50 para 5.227,77 ha. A fazenda Manacá que envolve as três matrículas mencionadas foi adquirida em 18/10/2005. Posteriormente, houve mudança de nome para Fazendas São Cristóvão I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX e X.

As tabelas de fl. 340 demonstram o VTN nos anos de aquisição e de alienação e a tabela de fl. 341 indica a apuração do ganho de capital. Às fls. 342 a 354 constam os demonstrativos de apuração do ganho de capital. Tendo em vista o regime de comunhão universal de bens adotado pela contribuinte e Edu Cristóvão Martini, a tributação ocorre à base de 50% para cada um deles relativamente aos bens comuns.

Com base na tabela 3 de fl. 341 o ganho de capital apurado em 2010 em relação a cada uma das propriedades alienadas é o seguinte:

Denominação do Imóvel	Valor GCAP 50%
Faz. São Cristóvão I	397.618,44
Faz. São Cristóvão II	261.758,36
Faz. São Cristóvão VI	215.415,16
Faz. São Cristóvão VIII	220.788,50
Faz. São Cristóvão IX	301.029,12
Faz. São Cristóvão X	281.570,30

Omissão de Rendimentos da Atividade Rural – Arbitramento do Resultado

Com base no que dispõe a Lei 8.023/90 e o Regulamento do Imposto de Renda sobre a tributação da atividade rural, a autoridade lançadora informa que o valor da alienação dos investimentos integra a receita bruta da atividade rural no mês da alienação. O valor dos investimentos/benfeitorias na venda será apurado pela diferença entre o valor da alienação constante da Escritura Pública de Compra e Venda e o valor da terra nua (VTN) declarado na DITR/DIAT do ano da alienação.

Prosegue afirmando que o sujeito passivo optou em sua DIRPF exercício 2011 pela tributação da atividade rural pelo resultado das receitas menos despesas. A contribuinte apurou totalmente em sua DIRPF o resultado da atividade rural dos imóveis rurais Fazenda São Cristóvão I e II enquanto marido apurou totalmente em sua declaração de ajuste o resultado dos imóveis VII a X.

Em obediência à opção do casal em suas DIRPF, a apuração da omissão de rendimentos pela venda das benfeitorias então foi feita totalmente no Sr. Edu Cristóvão em relação às glebas VII, VIII, IX e X e na Sra. Gleonicy Martini em relação às glebas I e II.

Ainda nos termos do TVF, a legislação tributária prevê que o resultado da atividade rural produzido pelos bens comuns do casal, em decorrência do regime de casamento, deve ser apurado e tributado pelos cônjuges à base de 50% para cada. Opcionalmente, este resultado poderá ser tributado pelo total na declaração de um dos cônjuges, junto com a totalidade dos demais rendimentos.

Resguardada a opção adotada pelo sujeito passivo, foi apurado o resultado da atividade rural totalmente (100%) e separadamente em cada um dos cônjuges de acordo com a opção na DIRPF, nos termos do artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº 15/2001.

De acordo com os itens 61 a 63 do TVF, fls. 24 e 25, primeiramente foi apurado o valor da benfeitoria para cada gleba, observado que o VTN está de conformidade com as escrituras e DITR/DIAT e em seguida o resultado da atividade rural, arbitrado em 20%, conforme legislação tributária já mencionada, em razão da falta de apresentação do Livro Caixa da Atividade Rural. As tabelas a seguir demonstram o trabalho de apuração fiscal.

Valor das benfeitorias

Denominação do Imóvel	Valor Benfeitoria na Venda (R\$)
Faz. São Cristóvão I	4.991.050,00
Faz. São Cristóvão II	2.993.988,00
	7.925.038,00

Arbitramento do Resultado

Apuração do Resultado Tributável	Declarado DIRPF 2011	Declarado + Omissão R\$7.925.038,21
Receita bruta total	821.637,21	8.746.675,21
Despesas de custeio e investimentos totais	823.032,94	823.032,94
Resultado I	-1.395,73	7.923.642,27
Saldo de Prejuízo(s) de exercício(s) anterior(es)	0,00	0,00
Resultado após compensação do prejuízo	-1.395,73	7.923.642,27
Opção pelo limite de 20% sobre a receita	164.327,44	1.749.335,04

bruta		
RESULTADO TRIBUTÁVEL	-1.395,73	1.749.335,04

Representação Fiscal para Fins Penais

Em razão do exposto, foi lavrada representação fiscal para fins penais pela prática, em tese, do crime tipificado no artigo 1º, inciso I da Lei 8.137/90.

Da Impugnação

Cientificada do lançamento a contribuinte apresentou a peça de defesa de fls. 456 a 460, na qual alega em síntese:

1. adverte que a autoridade lançadora interpreta de forma literal a legislação do imposto de renda, ao entender que somente a desapropriação para fins de reforma agrária estaria isenta, o que não está correto por tratar-se na verdade de não incidência prevista no artigo 39 do Regulamento do Imposto de Renda. Cita o Decreto 433/1992 para afirmar que o INCRA não precisa tão somente de se utilizar da desapropriação para fazer a reforma agrária;
2. entende que esta fórmula foi utilizada para se promover o assentamento de moradores de programa de reforma agrária atingidos por obra de barragem de Furnas. Devido à função social e a rápida mudança do acampamento, optou-se pela aquisição da área por meio da compra e venda;
3. destaca que apesar de o artigo 111 do Código Tributário Nacional não comportar muitas discussões no âmbito da legislação tributária, sua análise à luz da Constituição Federal permite alguma relativização, pois uma coisa é interpretar as outorgas de isenção de forma literal, outra é interpretar literalmente o artigo 111;
4. discorda do entendimento fiscal segundo o qual a não incidência de imposto de renda somente ocorre no caso de desapropriação destinada à reforma agrária, ao passo que a venda mesmo tendo a mesma destinação seria tributada;
5. afirma que seu objetivo é definir se a não incidência do IR se dá pela forma ou pelo destino da coisa, no caso presente a reforma agrária, que foi efetuada dentro do que dispõe o Decreto 433/1992 que prevê a compra de determinado imóvel para fins de reforma agrária;
6. assevera que houve pagamento pelo valor das propriedades, por uma questão de acordo entre as partes, mas na verdade trata-se de uma indenização, definida por laudo de avaliação;
7. aduz que os tribunais federais vêm continuamente acolhendo a tese de não incidência do imposto de renda nas indenizações em dinheiro, observando-se que em quase todos os casos os julgamentos há menção à Súmula 39 do Tribunal Federal de Recursos. Cita julgados do antigo Conselho de Contribuintes;
8. Ao final, pugna pelo cancelamento da exigência fiscal.”

Transcreve-se abaixo a ementa do referido julgado:

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

Exercício: 2011

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. GANHO DE CAPITAL. COMPRA E VENDA DE IMÓVEL RURAL PARA FINS DE REFORMA AGRÁRIA.

Interpreta-se de forma literal os casos de imunidade e isenção tributária.

Não se aplica a regra imunizante do art. 184, § 5º da Constituição Federal à reforma agrária realizada por meio de compra e venda de imóvel rural pelo Poder Público.

Os valores recebidos por pessoa física em virtude de operação de compra e venda de imóvel rural para fins de reforma agrária não estão isentos ou imunes do imposto de renda, devendo, portanto, ser apurado o ganho de capital de acordo com a legislação de regência.

ARBITRAMENTO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 493/513, reiterando as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Preliminar de nulidade do acórdão da DRJ.

A DRJ de origem considerou como matéria não impugnada o arbitramento do resultado da atividade rural, proferindo o voto abaixo colacionado:

Matéria não impugnada – Ausência de Litígio

Ressoua cristalino na peça impugnatória que a contribuinte apontou seu descontentamento com o lançamento fiscal somente em relação à omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos.

No caso da infração de omissão de rendimentos da atividade rural motivada pelo arbitramento do resultado tributável não houve qualquer manifestação contrária da defesa, seja expressa ou tácita.

O artigo 16 do Decreto 70.235/72 preceitua que o impugnante deverá aviar sua peça impugnatória com os motivos de fato e de direito em que se fundamenta e também trazer à discussão quais os pontos de discordância, acompanhados das razões e provas que possuir.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...):

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Nestas condições, por não haver litígio em relação à infração mencionada, ela é considerada matéria não impugnada nos exatos termos do artigo 17 do Decreto 70.235/72.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Logo, a teor do que dispõe o artigo 21 do já citado decreto, a unidade de origem deve adotar o procedimento inerente à imediata cobrança do imposto incidente sobre a infração.

Assim constou na ementa do acórdão recorrido:

ARBITRAMENTO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

A contribuinte sustenta a nulidade do acórdão recorrido por ter considerado como matéria não impugnada o arbitramento do resultado da atividade rural, por ter sido requerido o cancelamento do débito fiscal em impugnação.

No entendimento da recorrente, seu requerimento era de improcedência total do lançamento, tendo impugnado integralmente o mesmo.

Contudo, da análise da impugnação (fls. 456/460), verifica-se que a contribuinte não tece uma linha sequer quanto a improcedência do arbitramento do resultado da atividade rural.

Diante disso, entendo correto a decisão da instância julgadora *a quo* que considerou tal matéria como não impugnada, nos termos do artigos 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72.

Salienta-se que, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. Logo, sendo matéria não impugnada o arbitramento do resultado da atividade rural, passível de realização pela Receita Federal do Brasil o desmembramento do processo para que um fique com os créditos tributários que possuem litígio e o outro com os créditos tributários que não possuem litígio.

Por tal razão, rejeita-se a preliminar de nulidade.

Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos.

Por oportuno, transcrevo em parte o voto proferido no acórdão da DRJ, conforme faculta o artigo 57, §3º, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, haja vista não haver novas razões de defesa no recurso voluntário além daquelas já analisadas pela decisão de primeira instância, além da preliminar de nulidade acima apreciada. Portanto, transcrevo em parte o voto proferido no acórdão da DRJ e que, desde logo, acolho a parte transcrita como minhas razões de decidir:

“Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos

Para melhor explicar os motivos do lançamento é preciso registrar que nos termos do TVF, Furnas Centrais Elétricas é detentora da concessão do empreendimento denominado Usina Hidrelétrica de Batalha e que nesta localidade encontravam-se imóveis de propriedade do INCRA que seriam afetados pela formação do reservatório. Em tais imóveis estavam assentadas famílias beneficiárias do Programa Nacional de Reforma Agrária que precisavam ser remanejadas.

Furnas, visando atender ao programa de indenização e remanejamento da população estabeleceu com o INCRA o Termo de Acordo de Cooperação com o objetivo de realizar ações conjuntas, ficando a cargo de Furnas a aquisição das áreas necessárias, entre elas a Fazenda São Cristóvão que teve parte de suas glebas adquiridas por meio da operação de compra e venda.

A tese trazida pelo contribuinte é que a situação se resolve pelo artigo 184, § 5º que fixa a não incidência tributária sobre a indenização decorrente da desapropriação para fins de reforma agrária, contrariamente à interpretação literal da legislação tributária fixada pela fiscalização para determinar que o caso não é de isenção, à luz do que dispõe o artigo 111 do Código Tributário Nacional.

Em linhas gerais a desapropriação é um procedimento administrativo pelo qual o poder público ou seus delegados, mediante prévia declaração de necessidade pública, utilidade pública ou interesse social, impõe ao proprietário a perda de um bem, substituindo por justa indenização.

É um procedimento administrativo formado por duas fases: uma de natureza declaratória, na qual vai se indicar a necessidade, a utilidade pública ou interesse social e a fase executória, onde será feita a justa indenização e a transferência do bem expropriado para o expropriante. Não havendo concordância em relação ao valor da indenização, o litígio pode ser resolvido em processo judicial.

O art. 184, § 5º, da Constituição Federal, de 1988, dispõe sobre a imunidade dos valores recebidos em decorrência de desapropriação apenas para fins de reforma agrária.

Art. 184. Compete à União desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social, mediante prévia e justa indenização em títulos da dívida agrária, com cláusula de preservação do valor real, resgatáveis no prazo de até vinte anos, a partir do segundo ano de sua emissão, e cuja utilização será definida em lei.

(...)

§ 5º - São isentas de impostos federais, estaduais e municipais as operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária.” (grifou-se)

Pelo texto constitucional, a desapropriação para fins de reforma agrária se dá para aqueles imóveis rurais que não estejam cumprindo a sua função social, o que não é o caso dos autos, pois não há nenhum elemento que indique que administração pública tenha declarado este fato. A regra prevista no § 5º do art. 184 vincula-se à decretação de interesse social para fins de reforma agrária, pelo Presidente da República, específica para o imóvel que se pretende desapropriar e ao pagamento de indenização em títulos da dívida agrária.

Por sua vez, o artigo 150, § 6º, da CF, com redação determinada pela Emenda Constitucional nº 3º, de 17 de março de 1993, dispõe:

Art. 150 (...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão relativos a impostos, taxas ou contribuições só poderá ser concedido mediante lei específica federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g;

Diferentemente do que sustenta o impugnante, a operação de venda de imóveis rurais ao INCRA, ainda que destinados à reforma agrária, não se faz ao abrigo de imunidade, nem de isenção.

Não se aplica, ao caso, a imunidade prevista no §5º do art. 184 da Constituição Federal. Como dito anteriormente o dispositivo se refere às operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária. A imunidade tem por pressuposto a desapropriação, que não se confunde com o negócio jurídico de compra e venda, o qual depende de manifestação de vontade do proprietário, que pode, se o preço ou as condições não lhe agradarem, recusar o negócio. A liberdade que está presente na venda e não existe na desapropriação justifica o tratamento tributário distinto.

No caso da desapropriação, poderá ocorrer a discussão judicial acerca do valor justo da indenização. Na hipótese de venda, há um pacto, um acordo entre o contribuinte e o adquirente. Ele poderá aceitar de plano os cálculos produzidos pelo comprador ou com ele discutir outro valor que entenda justo.

A interpretação defendida pelo impugnante, não pode produzir um resultado que o constituinte não pretendeu, pois se fosse sua intenção equiparar, para fins de imunidade tributária, a desapropriação e a compra de imóveis rurais para fins de reforma agrária, ele o teria feito de forma expressa, sobretudo considerando que os imóveis produtivos não são passíveis de desapropriação (art. 185, II, CF).

A Constituição Federal, no citado § 6º do artigo 150, estabelece que todo benefício fiscal deva ser concedido por lei específica. Já o CTN, no art. 176, diz que a isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Tanto à luz da Constituição Federal, quanto do CTN, nenhuma isenção pode ser concedida por decreto. Portanto, mesmo que o Decreto nº 433/1992 concedesse isenção, o que à toda evidência não ocorre, o referido benefício seria inexistente, em razão da inidoneidade do instrumento utilizado.

Ressalte-se ainda que, sendo a isenção uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, a interpretação deve ser literal, conforme prevista no art. 111 do CTN. Enfim, não há mesmo lei vigente que estabeleça isenção de tributos sobre o ganho de capital na venda de imóvel rural (terra nua).

A Lei n.º 7.713, de 1988, por sua vez, afirma que não se considera ganho de capital apenas nas indenizações decorrentes de desapropriação para fins de reforma agrária (art. 22, parágrafo único), reproduzindo o comando constitucional.

Também nesse sentido, dispõe o Decreto nº 3.000, de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99:

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

(...)

XXI - a indenização em virtude de desapropriação para fins de reforma agrária, quando auferida pelo desapropriado (Lei nº. 7.713, de 1988, art.22, parágrafo único);

Art.120. Não se considera ganho de capital o valor decorrente de indenização (Lei nº 7.713, de 1988, art. 22, parágrafo único):

I- por desapropriação para fins de reforma agrária conforme o disposto no art. 184, §5º, da Constituição;

(...).

Note-se que a isenção prevista no parágrafo único do artigo 22 da Lei nº 7.713/1988, refere-se exclusivamente à indenização por desapropriação para fins de reforma agrária, esta paga nos termos previstos no citado § 5º do artigo 184 da Constituição Federal.

O cálculo do ganho de capital obedeceu ao disposto na legislação tributária, em especial ao que dispõe o Regulamento do Imposto de Renda, pois na alienação de imóveis rurais, apenas a terra nua sujeita-se à tributação do ganho de capital. Nesse sentido RIR/99 preconiza que:

Art.62.Os investimentos serão considerados despesas no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, §§1º e 2º).

§1ºAs despesas de custeio e os investimentos são aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados com a natureza da atividade exercida.

§2ºConsidera-se investimento na atividade rural a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, exceto a parcela que corresponder ao valor da terra nua, com vistas ao desenvolvimento da atividade para expansão da produção ou melhoria da produtividade e seja realizada com (Lei nº 8.023, de 1990, art. 6º) (...)

(...)

Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).

(...)

§ 4º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem 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, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º).

Art. 123. Considera-se valor de alienação (Lei nº 7.713, de 1988, art. 19 e parágrafo único):

I - o preço efetivo da operação, nos termos do § 4º do art. 117;

(...)

§ 2º Na alienação de imóvel rural com benfeitorias, será considerado apenas o valor correspondente à terra nua, observado o disposto no art. 136.

(...)

Art. 136. Em relação aos imóveis rurais adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o Valor da Terra Nua - VTN, constante do Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, observado o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393,

de 19 de dezembro de 1996, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 19).

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no §9º do art. 128 (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 19, parágrafo único).

(...)

Art. 138. O ganho de capital será determinado pela diferença positiva, entre o valor de alienação e o custo de aquisição, apurado nos termos dos arts. 123 a 137 (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, §2º, Lei n.º 8.383, de 1991, art. 2º, § 7º, e Lei n.º 9.249, de 1995, art. 17).

Considerando que o lançamento obedeceu aos preceitos legais, não há nenhum reparo a ser feito.”

Saliento, por fim, a existência de julgados em mesmo sentido ao ora decidido:

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

Exercício: 2008, 2009, 2010

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IRPF. GANHO DE CAPITAL. COMPRA E VENDA PELO INCRA.

Não cabe restituir ao contribuinte o imposto recolhido sobre o ganho de capital decorrente da venda de imóvel uma vez que não foi decorrente de indenização por desapropriação para fins de reforma agrária conforme o disposto no § 5º do art. 184 da Constituição Federal de 1988.

(Acórdão n.º 2402-009.616, de 10/03/2021)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL PARA FINS DE REFORMA AGRÁRIA. COMPRA E VENDA.

O instituto constitucional da desapropriação tem natureza totalmente distinta do instituto civil da compra e venda. Na compra e venda o que impõe é a vontade das partes, uma em alienar, a outra em adquirir. Na alienação de imóvel para fins de reforma agrária, o proprietário da terra é quem fixa o preço da alienação ou, ao menos, é ele quem precisa concordar com o preço oferecido. Na desapropriação, há a perda da propriedade por um ato unilateral e soberano do Poder Público que, como contrapartida, oferece uma indenização também estipulada unilateralmente pelo mesmo Poder Público, pouco importando a vontade do proprietário de deixar de ter a posse/propriedade sobre o imóvel. Não é possível, com base em mera interpretação, estender o benefício da imunidade tributária ao produto da alienação de imóvel para fins de reforma agrária.

(Acórdão n.º 9101-002,483, de 22/11/2016)

Não se desconhece a existência de precedente em sentido diverso neste Conselho (acórdão n.º 2201-004.301, de 07/03/2018), todavia, coaduno com a declaração de voto proferida pelo Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo naquele acórdão, sendo destacados os trechos abaixo:

“Nesta esteira, estando o Poder Público impedido, por preceito constitucional, de desapropriar imóvel produtivo, o INCRA foi autorizado, nos termos do Decreto nº 433/92, a adquirir, mediante compra e venda, imóveis rurais destinados à implantação de projetos integrantes do programa de reforma agrária, devendo recair tais operações, preferencialmente, sobre áreas de manifesta tensão social para assentamento de trabalhadores rurais.

Nos termos do Decreto 433/92, o rito de aquisição de tais imóveis passa pela seleção das propriedades rurais que se pretende adquirir e cada processo administrativo de aquisição é instaurado a partir de oferta de venda formulada pelo proprietário vendedor (§§ 1º e 2º do Decreto 433/92), que deve conter o preço pedido, a forma e as condições de pagamento e a expressa permissão para que o INCRA proceda a vistoria de avaliação do imóvel ofertado.

Ainda que tal avaliação seja feita em conformidade com o disposto na Lei 8.629/93, não há qualquer prejuízo à essência da operação de compra e venda em curso, a uma porque o que se espera com tal procedimento é aferir o preço atual de mercado do imóvel, incluindo terras, acessões naturais, matas e florestas e benfeitorias (art. 12, Lei 8.629/93); a duas porque o preço, a despeito da avaliação efetuada pelo INCRA, será ajustado previamente com o proprietário do imóvel (inciso V, art. 10 do Decreto 433/92). Ou seja, não há previsão legal para que o preço de avaliação do INCRA seja o preço pelo qual será concluída a operação.

Assim, a aquisição de imóvel rural pelo INCRA não guarda relação ou semelhança com a desapropriação de imóveis para fins de reforma agrária, tratando-se de institutos absolutamente diversos, sendo um fruto do poder de império Estatal e outro constituindo-se em uma operação regular de compra e venda, cuja concretização depende da expressa vontade do adquirente, neste caso o INCRA, e do vendedor, neste caso o proprietário do imóvel rural produtivo.

É certo que normas imunizantes, ao contrário das isentivas, devem ser interpretadas de forma ampla, mas tal exercício não pode inovar a intenção do legislador constituinte, deve sim buscar o exato sentido do comando constitucional. Por outro lado, tais normas configuram limitações ao poder de tributar e interpretá-las de forma inadequada pode deturpar todo o conteúdo e o alcance de outros direitos e garantias previstos no mesmo texto.

(...)

No caso em tela, a operação foi de compra e venda e não de desapropriação. O proprietário do imóvel rural concordou com os termos finais do ajuste e concluiu regularmente a operação de alienação. Naturalmente, nada impede que eventuais lesões a direitos, decorrentes de uma condução administrativa do processo de compra e venda desalinhada à lei, possam ser submetidas à apreciação do judiciário, mas mesmo que existentes alegações nesse sentido, não há qualquer alteração na natureza do ajuste levado a termo com o INCRA, do qual resultou o fato gerador objeto do lançamento fiscal.”

Portanto, entendo que carece de razão à contribuinte, razão pela qual não merece reforma a decisão recorrida. Desse modo, ratifico as razões de decidir do julgamento de primeira instância.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator