ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13888.003554/2010-52

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

Processo nº	13888.003554/2010-52
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-006.148 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	8 de maio de 2018
Matéria	IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente	VILSON COVOLAN
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL COM BENFEITORIAS. VALOR DE ALIENAÇÃO.

Somente se as benfeitorias tiverem sido deduzidas como despesa de custeio na apuração da determinação da base de cálculo do imposto da atividade rural, o valor da alienação referente a elas será tributado como receita da atividade rural, do contrário integram o valor de alienação para fins de apuração do ganho de capital.

Há necessidade de o contribuinte comprovar que ao tempo certo deduziu o valor das benfeitorias como custo ou despesa da atividade rural. A comprovação da realização das benfeitorias e a sua discriminação no anexo da atividade rural são condições indispensáveis para sua integração ao custo do imóvel.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Mario Pereira De Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini e Mário Pereira de Pinho Filho.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 224 *usque* 243, tomado contra Acórdão de fls. 207/216, advindo da 9ª Turma de Julgamento da DRJ/BHE que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, reduzindo o valor do imposto devido.

Está assim lançado o relatório da decisão recorrida:

"Do Crédito Tributário

Cuida-se de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Física, exercício 2008, ano-calendário 2007 formalizado por meio de auto de infração em decorrência da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, conforme Termo de Constatação Fiscal de fls. 153 a 161. O imposto, a multa de ofício e os juros moratórios foram apurados conforme auto de infração de fls. 162 a 168.

Imposto	*R$558.982,59*
Juros de Mora (até 31/5/2010)	*R$179.209,81*
Multa Proporcional	*R$419.236,94*
Valor do Crédito Tributário Apurado	*R$1.157.429,34*

Do Procedimento Fiscal Segundo o Termo de Constatação Fiscal, o contribuinte era proprietário dos imóveis rurais denominados Lotes Odeon 1 e Odeon 2 e sócio da empresa Tauã Biodiesel Ltda, tudo proporcionalmente dividido com os irmãos Darci Covolan e Romeu Covolan. Em 27/4/2007, conforme 1ª alteração contratual de fls. 38 a 41, decidiram integralizar o capital social da empresa constituída em 23/5/2006 com a entrega dos referidos imóveis. A integralização foi de 24.012.000 quotas no valor individual de R$1,00 e total de R$24.012.000,00, sendo R$4.611.000,00 em dinheiro e R$20.001.000,00 na forma dos imóveis rurais mencionados. Considerando a integralização anterior de R$600.000,00 no ato da constituição da sociedade, o capital passou a R$24.612.000,00.

De acordo com a 1ª alteração contratual registrada na JUCEMAT em 27/4/2007 o Lote Odeon 1, matriculado sob o nº 865, com 1.983,40 ha foi integralizado pelo valor de R$10.000.500,00, sendo atribuída a quantia de R$198.440,00 à terra nua e R$9.802.060,00 às melhorias e investimentos e o Lote Odeon 2, matriculado sob o nº 668, com 1.984,44 ha pelo valor de R$10.000.500,00, sendo a quantia de R$198.440,00

atribuída à terra nua e R$9.802.060,00 às melhorias e investimentos.

Na 2ª alteração contratual, fls. 42 a 45 registrada na JUCEMAT em 7/5/2007 houve integralização de 4.611.000 quotas a R$1,00 cada, passando o capital social a R$29.223.000,00, sendo que o valor dos imóveis integralizados anteriormente foi de R$10.000.500,00 cada, sem indicação de qualquer separação entre valor da terra nua e das benfeitorias.

Em 17/7/2007 por meio da cláusula primeira da 3ª alteração contratual, fls. 46 a 52 foi retificada a cláusula segunda da 1ª alteração contratual para basicamente indicar que o Lote Odeon 1, matriculado sob o nº 865 foi desmembrado nos Lotes Odeon 1A e 1B, ambos com 991,70 ha (total de 1.983,40 ha). Nos termos da retificação os imóveis fruto do desmembramento foram matriculados sob os nº 2.061 e 2.062. Com isto a alteração contratual considerou a integralização de três imóveis, Odeon 1A, Odeon 1B e Odeon 2.

Por esta alteração contratual, manteve-se o valor da terra nua e das benfeitorias do Lote Odeon 2 e quanto aos Lotes Odeon 1A e 1B o valor individual foi de R$5.000.250,00, sendo que para a terra nua foi estabelecido R$99.220,00 e R$4.901.030,00 atribuído às melhorias e investimentos.

Na 4º alteração contratual, fls. 61 a 63, registrada na JUCEMAT em 8/10/2007 o valor dos três imóveis foi de R$5.000.250,00 para cada um dos lotes Odeon 1A e 1B e R$10.000.500,00 para o lote Odeon 2, sem indicação de qualquer separação entre valor da terra nua e das benfeitorias.

A 5ª alteração contratual, fls. 66 a 74, registrada na JUCEMAT em 2/1/2008 serviu para a retificação da forma de integralização dos imóveis rurais ao capital da empresa. Para o lote Odeon 2 de 1.984,44 ha foi definido em R$198.440,00 o valor da terra nua e excluída a importância de R$9.802.060,00 na forma de benfeitorias, pela ausência de averbação delas na matrícula do imóvel. Pelos mesmos motivos foi fixado em R$140.000,00 o valor da terra nua para cada um dos imóveis denominados Odeon 1A e Odeon 1B cujas áreas são de 991,70 ha e excluído igualmente o valor de R$4.860.250,00 de cada um em benfeitorias.

Segundo esta alteração contratual, o valor excluído de R$19.522.560,00 em benfeitorias foi acrescentado ao capital social da empresa e integralizado sob a forma de reserva de reavaliação de imóveis.

A autoridade autuante, com base na documentação e esclarecimentos apresentados pelo contribuinte concluiu inicialmente que pelos documentos examinados os imóveis foram adquiridos por R$140.000,00 (Odeon 1A), R$140.000,00 (Odeon 1B) e R$198.440,00 (Odeon 2) e transferidos à Tauã Biodiesel Ltda por R$5.000.250,00, R$5.000.250,00 e R$10.000.500,00, respectivamente.

Apesar de o contribuinte ter tentado comprovar que efetuou a alienação dos imóveis pelos valores de aquisição, mediante

apresentação do contrato social e alterações da Tauã Biodiesel Ltda, a autoridade lançadora fixou que os imóveis foram transferidos pelos valores constantes da 3ª alteração contratual, corroborada com as matrículas dos imóveis e considerou que qualquer ato efetuado pela pessoa jurídica posteriormente à transferência não mais se relaciona com a pessoa física que tem sua participação nos imóveis encerrada com a alienação dos bens.

Prossegue o autuante afirmando que o Laudo de Avaliação com data de 15/2/2007 que avaliou os imóveis em R$13.648.271,00 (Odeon 1A e Odeon 1B) e R$13.655.152,75 (Odeon 2) somente vem confirmar o fato de que os proprietários dos imóveis sabiam do seu real valor de mercado e por isto os vendeu pelos valores mencionados anteriormente.

Diante destes fatos foi apurada a infração de omissão de rendimentos de ganho de capital à razão de 1/3 para cada um dos proprietários dos imóveis, entre eles o Sr. Vilson Covolan. Conforme quadros demonstrativos de fl. 160, o Ganho de Capital em relação aos imóveis Odeon 1A e 1B foi de R$280.210,86 e de R$278.771,74 para o imóvel Odeon 2.

Lotes Odeon 1A e 1B

Valor da Alienação	*10.000.500,00*
(-)Custo de Aquisição	*265.000,00*
(=)Ganho de Capital I	*9.735.500,00*
Percentual de Redução FR1	*39,13%*
(-)Valor de Redução FR1	*3.809.501,15*
(=)Ganho de Capital após FR1	*5.925.998,85*
Percentual de Redução FR2	*5,43%*
(-)Valor de Redução FR2	*321.781,73*
Ganho de Capital	*5.604.217,12*
Alíquota 15% - Imposto Devido	*840.632,56*
Vilson Covolan – 1/3 de 840.632,56	***280.210,86***

Lote Odeon 2

Valor da Alienação	*10.000.500,00*
(-)Custo de Aquisição	*315.000,00*
(=)Ganho de Capital I	*9.685.500,00*
Percentual de Redução FR1	*39,13%*
(-)Valor de Redução FR1	*3.789.936,15*
(=)Ganho de Capital após FR1	*5.895.563,85*
Percentual de Redução FR2	*5,43%*
(-)Valor de Redução FR2	*320.129.11*
Ganho de Capital	*5.575.434,74*
Alíquota 15% - Imposto Devido	*836.315,21*
Vilson Covolan – 1/3 de 836.315,21	***278.771,74***

No cálculo do Ganho de Capital foram considerados os percentuais de 39,13% e 5,43% em função dos fatores de redução FR1 e FR2 previstos na Lei 11.196/2005. Também foram considerados como custo de aquisição os valores de

R$265.000,00 para os imóveis Odeon 1A e 1B e R$315.000,00 para o imóvel Odeon 2, por serem os constantes do Documento de Informação e Apuração do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural (Diat) do ano de aquisição, informados como valor da terra nua.

Impugnação Cientificado do Lançamento o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 171 / a 185, na qual rebate o trabalho fiscal.

Explica que na 1ª alteração contratual da Tauã Biodiesel foi integralizado o valor da terra nua para os três imóveis (R$396.880,00) e que por equívoco do contador responsável foram incluídos valores dos investimentos efetuados em benfeitorias;

Cita o artigo 62 do Regulamento do Imposto de Renda para afirmar que as benfeitorias em imóveis rurais são consideradas despesas no mês do efetivo pagamento;

Pela inteligência do artigo 61 do Regulamento do Imposto de Renda, entende que se as despesas com benfeitorias foram consideradas na apuração do resultado da atividade rural, caso alienadas (integralizadas) restringem-se à tributação na atividade rural e não ao ganho de capital;

Menciona o artigo 23, §§ 1º e 2º da Lei 9.249/1995 para justificar que a integralização de capital em bens pelo valor constante da declaração de bens encontra amparo legal;

Justifica a retificação da integralização do capital promovida na 5ª alteração contratual, porque este é um ato soberano dos sócios e a reserva de reavaliação foi concebida com base em laudo técnico emitido por peritos tal como determina a legislação. Adverte que na ocorrência de erro de fato na indicação do valor da terra nua e das benfeitorias, não há vedação para a sua retificação;

Firme no entendimento de que agiu em consonância com as determinações legais, contesta o lançamento baseado em omissão de ganho de capital e pugna pelo cancelamento da exigência fiscal."

Em seu recurso, alega o recorrente que, na 5ª alteração contratual, houve a retificação do ato societário referente á integralização original dos imóveis em testilha, passando a constar como valor capitalizado o valor de custo de aquisição de tais bens – valor constante das respectivas declarações de rendimentos dos coproprietários – nos valores de R$ 140.000,00 (Fazenda Odeon 1A), R$ 140.000,00 (Fazenda Odeon 1B) e R$ 198.000,00 (Fazenda Odeon 2), o que teria sido feito antes mesmo do procedimento fiscalizatório.

Aduz que a alteração realizada no contrato social da Tauá Biodisel Ltda é ato totalmente apto a neutralizar os efeitos da 1ª alteração, que teria sido feita equivocadamente, ao passo que integralizou o valor dos imóveis rurais em foco considerando o valor de suas benfeitorias.

Assim, diz que "*o intento da referida alteração foi justamente refletir a intenção dos sócios em aportar capital na sociedade, por meio dos referidos imóveis, nos exatos valores correspondentes ao custo de aquisição e, concomitantemente, realizar na*

sociedade e reavaliação dos bens recebidos dos sócios a seu valor de mercado contra ajuste em conta de reserve de reavaliação de seu patrimônio liquido"(palavra por palavra, fls. 233)

Desse modo, assinala o recorrente que a intenção sempre foi a de integralizar os referidos bens pelos seus valores de aquisição e valores históricos e não pelo "valor de Mercado", tendo como escopo a correção do equívoco perpetrado pela 1ª alteração contratual, fazendo com que esse novo arranjo seja alinhado ao capital social da empresa.

Afirma que a reunião dos sócios cotistas, que deu origem a alteração teve a presença da totalidade dos sócios cotistas, fazendo com que sejam as deliberações tomadas "soberanas nas relações dos sócios com a sociedade", de modo que tal alteração seria totalmente autorizada pela legislação de regência.

Em seguida, ressalta a possibilidade de atribuição de efeitos "ex tunc" ao ato de retificação do contrato social, de modo que os efeitos da refiticação sobrepõem o ato retificado, sendo este inexistente para todos os fins. Diz:

> *"Em outras palavras, a 5ª alteração do contrato social, desfazendo a integralização originária e efetuando uma nova avaliação dos bens imóveis rurais conferidos, acabou por anular, desde a origem, os efeitos da primeira alteração, porquanto anulou completamente o que for a deliberado naquela primeira". (fls. 234)*

Ressalta que é a *praxe* que as alterações societárias, em diversas partes do país, tenham efeitos *ex tunc*, razão pela qual a fiscalização não poderia, pela complete ausência de fato gerador, apoiar-se na primeira alteração para fiar o auto de infração.

Após, evidencia que seria expressamente previsto na legislação tributária federal, *ex vi*, o art. 23, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.249/1995, a integralização de capital por meio da conferência de bens imóveis por pessoa física a pessoa jurídica, tendo como parâmetro o valor constante da respectiva declaração de bens do proprietário.

Fia que há "*discricionariedade do investidor pessoa física ao integralizar determinado bem no capital de determina a empresa* (…)" ainda que "*tenha ciência de que o valor de Mercado do bem supera seu custo histórico"* (fls. 237). Postula que cumpriu o regramento legal ao lançar as ações ou cotas adquiridas pelo mesmo valor dos bens integralizados em sua declaração.

Assinala que o a legislação do Imposto de Renda atribui ao contribuinte o direito de integralizar bens imóveis ao capital social de determinada pessoa jurídica pelo seu valor de aquisição, "diferindo, assim, a tributação de eventual ganho de capital para a uma incerta e futura alienação das participações societárias adquiridas" (sic – fls. 238)

Minuta que o conhecimento ou desconhecimento do real valor de Mercado do bem em nada interferiria na regularidade da operação efetuada, nem obrigaria o sujeito passive a integralizar os imóveis pelo seu valor de custo mais o valor das benfeitorias.

Aventa que o valor das benfeitorias, teria sido refletido em conta contábil de "reserva de reavaliação", conforme preconize o artigo 182 da lei nº 6.404/76, de modo que haveria complete regularidade e legalidade na operação, sem que tenha havido ganho de capital na conferência dos referidos bens.

Advoga, em seguida, no sentido de que as benfeitorias realizadas com a conservação, reparos, construção, ampliação e reformas dos bens imóveis em comento no presente CARF, estariam devidamente comprovados nos autos durante o período fiscalizatório, restando provado, a seu ver, os dispêndios com desmatamento da terra, enleiramento do solo, calagem e demais melhorias necessárias à regular atividade da pessoa jurídica a qual os imóveis foram integralizados.

Em seu relato, afiança que o trabalho fiscal não teria cuidado de averiguar as despesas realizadas pelo contribuinte, uma vez que elas não poderiam ser consideradas para o ganho de capital.

Acrescenta, às fls. 242:

> *"É dizer, admitindo ter-se dado a integralização pelo valo de custo acrescido do valor das benfeitorias realizadas e, não tendo essas despesas com benfeitorias composta o resultado da atividade rural da Recorrente – como aponta a fiscalização e o acórdão recorrido – imperioso admitir também que o valor das benfeitorias deveria ter sido considerado no custo dos imóveis para fins do cômputo de eventual ganho de capital".*

Requer, assim, o conhecimento e provimento do recurso para que seja reformado o acórdão recorrido e cancelado o auto de infração contra si lavrado.

Por derradeiro, pugna pelo direito de realizar sustentação oral de suas razões, conforme art. 58, inc. II, da Portaria nº 256/2009.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos intrínsecos e extrínsecos da admissibilidade previstos no Decreto 70.235/72, portanto, voto por dele conhecer.

2. Mérito

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ que manteve lançamento de crédito tributário relativo ao IRPF, exercício 2008, ano-calendário 2007, formalizado por meio de auto de infração, em decorrência da omissão de ganhos de capital na alienação de imóveis rurais por meio de incorporação ao capital social de empresa, recebendo como paga quotas com valor equivalente a soma da terra nua e suas benfeitoria.

A questão fática é intrincada, objetivando permitir uma melhor visualização do caso vamos reprisar as questões fáticas relacionadas aos imóveis em foco, partindo do momento de sua aquisição até a alienação e correção de valores em documentos utilizados para dar lastro ao presente lançamento.

Registra o Relatório Fiscal (Fls. 157) que 02 dos imóveis em questão, Lotes Odeon 1A e 1B, segundo dados obtidos em Declaração de ITR e confirmados pelo Recorrente, constam em nome do Recorrente e seus dois irmãos, desde 1999, adquiridos pelo valor de R$ 140 mil cada um.

Somente após 19/06/2007 o Recorrente passou a Declarar tais imóveis para fins de Imposto de Renda alegando que o lapso temporal se deu por confusão quanto ao momento que deveria declarar o bem ao fisco, uma vez que a Escritura Pública foi lavrada nesta data após desmembramos da matricula nº 865 em duas, 2.062 e 2.061. O registro de tais aquisições foi informado com o valor de R$ 140 mil cada.

Na mesma data consta aquisição do imóvel Fazenda Odeon Lote 2, matrícula 668, declarado por R$ 198.440,00.

Quanto às benfeitorias referidas nos respectivos documentos de base do lançamento, seus custos não foram relacionados no Demonstrativo da Atividade Rural da DIRPF/2008 – Bens da Atividade Rural e não constam da declaração de bens e direitos do Recorrente. No anexo da atividade rural, o impugnante descreveu apenas as dívidas da atividade rural, não tendo discriminado qualquer bem e os custos inerentes a eles.

Os autos não registram informações a respeito da utilização de livro caixa, devidamente acompanhado dos documentos de base, o que poderia revelar se o valor investido a título de benfeitorias foi deduzido na atividade rural ou não.

Por fim, adotaremos quadro elaborado pelo Agente fiscal para demonstrar as alterações contratuais realizadas na Sociedade Limitada TAUA BIODIESEL LTDA, CNPJ no 08.079.290/0001-12 no que se refere ao registro do preço de alienação dos referidos imóveis.

INTEGRALIZAÇÃO	LOTE ODEON	LOTE ODEON	LOTE ODEON 2
	(Considerados na 1ª anlteração como		
1ª Alteração Contratual	**R$ 10.000.500,00**		**R$ 10.000.500,00**
Sendo que foram atribuídos:			
(+)Terra nua	R$ 198.440,00		R$ 198.440,00
(+) Benfeitorias	R$ 9.802.060,00		R$ 9.802.060,00
3ª Alteração Contratual	R$ 5.000.250,00	R$ 5.000.250,00	R$ 10.000.500,00
Sendo que foram atribuídos:			
Sendo que foram atribuídos:			
(+)Terra nua	R$ 99.220,00	R$ 99.220,00	R$ 198.440,00
(+) Benfeitorias	R$ 4.901.030,00	R$ 4.901.030,00	R$ 9.802.060,00
5ªAlteração Contratual	R$ 140.000,00	R$ 140.000,00	R$ 198.440,00
Sendo que houve a exclusão dos seguintes valores registrados anteriormente como benfeitorias:	(R$ 4.860.250,00)	(R$ 4.860.250,00)	(R$ 9.802.060,00)
Para inclusão dos mesmos valores como tendo sido integralizados mediante reserva de reavaliação dos mesmos imóveis:	R$ 4.860.250,00	R$ 4.860.250,00	R$ 9.802.060,00

Reprisadas sumariamente as questões de fato, de modo a se compreender os pontos mais sensíveis do presente caso, de pronto se percebe certa falta de cuidado do Recorrente para com as suas informações fiscais e patrimoniais.

Desde a aquisição do imóvel em 1999, com declaração somente em 2007 até a sua alienação com a finalidade de integralizar capital, passando pela falta de registros relacionados as benfeitorias em suas declarações fiscais, o Recorrente, vítima de sua própria falta de organização, torna a identificação dos contornos da verdade processual que alega algo extremamente distante.

Analisamos as informações processuais de maneira minuciosa, atenta, e buscamos identificar os contornos da tese recursal nos documentos carreados, mas não foi possível.

Existem questões fáticas que antecedem as questões jurídicas levantadas pelo Recorrente, pois pairam dúvidas até mesmo quanto a existência das benfeitorias no valor declarado, eis que *nenhum documento*, mesmo depois de tal fato ter sido mencionado na decisão recorrida, foi juntado aos autos.

De certo, os aspectos jurídicos devem ser analisados, contudo, no presente caso, tal análise deve ser feito a luz dos aspectos fáticos. E nesse sentido, as informações tomadas por base para desconstituir a presunção que se estabelece ante a lavratura do auto de infração, não permitem a este relator formar seu convencimento de modo alinhado a tese recursal.

Para evidenciar as dificuldades de admitir a tese do Recorrente ante aos fatos, basta tomar o valor de aquisição dos Lotes Odeon 1A e 1B como exemplo. Qual o real valor de aquisição destes imóveis?

Percebam que os referidos imóveis foram adquiridos em 1999, registrados e declarados em DIRPF, pela primeira vez, em 2007 pelo valor de **R$ 140 mil** cada. Entretanto, das escrituras também é possível observar que, para a finalidade exclusiva de tributação no **ITBI,** os imóveis foram avaliados por **R$ 150.000,00** cada.

Em seguida é registrado na alienação na primeira alteração contratual da empresa em questão pelo valor de R$ 5 milhões cada. Na terceira alteração do contrato social da empresa, realizada para retificar equívoco cometido na primeira, os referidos imóveis ingressam com valor de aquisição fixado em **R$ 99.220,00 pelo VTN**. Já na quinta alteração tais valores voltam a base de R$ 140 mil, o VTN de cada um dos imóveis.

Como se não bastasse toda a variação no custo de aquisição dos imóveis, o Recorrente ainda registra um novo valor através da DITR, desta vez fixado em **R$ 265 mil** para ambos os lotes.

Isso posto, ainda que este relator entenda pela possibilidade jurídica de promoção de ajustes nos referidos contratos sociais e que a sistemática de lançamento a ser aplicável na determinação de ganho de capital decorrente da alienação de imóveis rurais, nos termos previstos na Lei 9.393/96, deve considerar o VTN - Valor da Terra Nua, a documentação apresentada contém tantas contradições e incertezas, muitas já apontadas na decisão de piso, que se mostram ineficientes a formar o convencimento deste Relator.

Os documentos não se mostram hábeis e idôneos a evidenciar de forma inconteste que as benfeitorias existem, que possuem o valor pretendido pelo Recorrente e que, o valor da operação registrado nos respectivos contratos sociais, não representa o valor da própria terra nua.

Tais incertezas reforçam a regularidade do lançamento ao adotar, na determinação do ganho de capital, os elementos documentais de maior segurança jurídica existentes no processo.

Notem que o Recorrente poderia ter trazido aos autos todas as DIRTs, CAFIRs, poderia ter declarado as benfeitorias como bens da Atividade Rural do Demonstrativo da Atividade Rural, no campo discriminação ou caso tenha optado por não considerar os valores das benfeitorias realizadas como despesas da atividade rural, deveria ter as informado na Declaração de Bens e Direitos integrantes da DAA, nos termos previstos no RIR/1999, art. 62 e Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, art. 8º., mas não o fez, eis que nas declarações constantes dos autos tal informação é inexistente.

Ao contrário do que alega o Recorrente, o lançamento não se baseou na impossibilidade jurídica de se promover um ajuste nos atos societários, eis que tal ajuste se faz legalmente, se realizado de acordo com a realidade dos fatos.

Percebe-se da leitura do Auto de Infração que o Agente fiscal, ante a tantas divergências, tomou por base a informação mais segura disponível, aquela com fé pública, qual seja, os valores registrados no Registro Geral de Imóveis, documento que constitui a alienação do bem e, de forma definitiva, promove o rompimento da relação patrimonial entre o Recorrente e os imóveis em questão.

Neste documento, restou consolidado o valor de alienação dos imóveis em conformidade com a operação descrita na Terceira alteração contratual. Para definir o custo

real de aquisição dos imóveis, observando o disposto na Lei 9.393/96 adotou o segundo elemento de maior credibilidade probatória disponível, ao tomar por base o valor declarado pelo Recorrente em dia DITR.

Considerando a inexistência de provas, conformadas por meio de documentos hábeis e idôneos, no sentido da existência de benfeitorias nos valores declarados e não considerados pelo Agente Fiscal, não há como tomar tais valores como custo da atividade rural ou de aquisição de modo a deduzi-los da base de cálculo tomada pelo fisco para quantificação do ganho de capital rejeitado, eis que não há certeza de que o valor da operação não seja o valor da própria VTN.

Compreende-se que existem gastos para o preparo e apresto do solo para que se aconteça o efeito do trabalho rural, no entanto, não se compreende é como tais benfeitorias, avaliadas em tão alto valor, sequer poderiam ser comprovadas eis que, além de não constar dos autos qualquer registro em declarações fiscais obrigatórias, mesmo depois da decisão recorrida ter registrado este fato, contribuinte não juntou uma única nota fiscal de serviços ou bens investidos na terra nua em foco.

Ao deixar de prestar as informações relativas a DIRT, CAFIR, deixar de Adotar Livro Caixa da Atividade Rural e registrar tais operações ou mesmo indicar tais bens em sua declaração de ajuste anual, o recorrente tornou inviável a desconstituição da presunção formada pelo auto de infração.

Importante registrar que, nestes casos, o ônus da prova recai sobre o sujeito passivo nos termos do art. 373, II, do Código de Processo Civil.

Repriso: não se desconhece que, neste tipo de operação, somente se tributa o acréscimo patrimonial a partir da existência de disponibilidade jurídica ou econômica e calculado sobre o Valor da Terra Nua, não existindo a *mera possibilidade* de exigência de imposto sobre a renda pela mera expectativa de ingresso de valores no patrimônio do contribuinte.

No entanto, e já de longa data, se faz necessário *comprovação idônea* da existência e real valor das referidas benfeitorias, para que se considere irregular a base adotado no auto de infração. A mera demonstração que houve alteração contratual não tem o condão de afastar a necessidade da prova. Confira-se:

> *"Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF. Ano-calendário: 2006. GANHO DE CAPITAL. IMÓVEIS RURAIS. BENFEITORIAS. Para serem incorporadas ao custo de aquisição do imóvel* ***as benfeitorias devem ser declaradas tempestiva e discriminadamente e comprovadas com documentação hábil e idônea****"*[1]
>
> *"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***

[1] Carf, 2S, Ac. 2201-002.769.

> ***aquisição, se não tiverem sido tributados como despesas da atividade rural. Caso dos autos***"[2]

Além disso, surpreende o laudo ser datado de 15/02/2007 e ser utilizado apenas em 28/12/2007, sendo notado o suposto erro somente após a incorporação dos valores à companhia Tauã Biodisel.

Reprisa-se, nesse ponto, o bem colocado argumento *a quo:*

> *"Não obstante, não há nos autos prova de que as benfeitorias existentes nos imóveis rurais em tela tenham sido deduzidas como despesas de custeio da atividade rural, nem mesmo o contribuinte tributou o valor relativo à alienação das benfeitorias como rendimentos da atividade rural quando as incluiu no valor da integralização ao capital social da Tauã Biodiesel Ltda."*

Na mesma esteira, segue o art 62 do Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/1999:

> *"O valor das benfeitorias realizadas no imóvel rural durante o ano-calendário é considerado investimento e pode ser deduzido como despesa de custeio e, neste caso, indicado, destacadamente, em Bens da Atividade Rural do Demonstrativo da Atividade Rural, nos campos 'Discriminação' e Valores em Reais."*

Sendo assim, seguiu em certo caminho a fiscalização e a d. DRJ, entendendo que a tributação recai sobre o valor do preço total de alienação.

Fie-se ainda no art. 60 do RIR/99:

> *"Art.60.O resultado da exploração da atividade rural será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade (Lei nº9.250, de 1995, art. 18).*
>
> *§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 1º)."*

Desse modo, não há, portanto, como prevalecer a irresignação.

Vale acrescentar, por derradeiro, que não é, no caso, ônus do Fisco, como alega o contribuinte, "averiguar que, se as despesas de desmatamento da terra, enleiramento do solo, calagem e preparo do solo para agricultura não foram despesas contabilizadas na apuração do imposto da atividade rural do Recorrente, devem ser consideradas, por outro lado,

[2] Carf, 2S, ac. 2101-002.600.

como dispêndios (necessários que são) de conservação e manutenção dos imóveis conferidos". Isso, como já esposado, *deve* ser comprovado pelo próprio contribuinte, com vistas a alumiar o caminho seguido pelo i. fiscal para, ao final, ter-se conta fidedigna com a realidade.

No entanto, nada do que reprisado no recurso foi provado, devendo-se, portanto, ser mantida a decisão atacada.

Conclusão

À conta do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza