



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

Processo nº 15868.000500/2010-07
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.434 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente JOÃO FELIX PEREIRA NETO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

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

Quando o contribuinte não registra as benfeitorias como despesa da atividade rural, não poderá excluir, do valor de alienação, o custo a elas correspondente, para fins de apuração do resultado da atividade rural.

MULTA QUALIFICADA

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 14)

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício reduzindo-a ao percentual de 75%.

(Assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros, Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Camilo Balbi (Suplente Convocado), Guilherme Barranco (Suplente Convocado), Pedro Anan Júnior e Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, JOÃO FELIX PEREIRA NETO, foi lavrado auto de infração, onde apurou-se crédito tributário na importância correspondente a R\$.2.045.909,32 (dois milhões, quarenta e cinco mil, novecentos e nove reais e trinta e dois centavos) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física - **OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL na alienação de bens e direitos do contribuinte acima, ano-calendário 2005**, sendo R\$ 518.861,95 referentes ao imposto, R\$ 1.167.439,38 referentes a multa proporcional e R\$ 359.607,99 aos juros, conforme fundamento legal especificado em fls. 285 e 286, consubstanciado no Auto de Infração de fl. 448.

A infração apurada, que resultou na constituição do crédito tributário referido, encontra-se relatada no Termo de Verificação Fiscal (fls 451 a 473) e nos dá conta de que:

- *Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme Termo de Constatação Fiscal em anexo, em que se comprovou que o contribuinte não tem, sistematicamente (desde 2003 até 2008), apurado o devido ganho de capital havido, deixando inclusive de preencher o anexo ganho de capital em todos os anos;*
- *VENDA DA FLORESTA DE TECA: valor lançado de R\$649.469,67, referente ao ganho de capital que deveria ter sido apurado na venda da Floresta Teca e que recebeu parcialmente em 2005;*
- *VENDA DA FAZENDA DUAS LAGOAS: valor de R\$ 2.809.610,10 referente ao ganho de capital que deveria ter sido apurado na venda parcial da fazenda, que recebeu totalmente em 2005. Este valor foi proporcionalizado conforme o recebimento, sendo R\$ 1.666.389,44 em janeiro de 2005 e R\$ 1.143.220,66 em fevereiro de 2005;*
- *a Fazenda Duas Lagoas fica situada no município de Cáceres/Mt e possuía uma área total de 9.738,24 hectares, consubstanciada em três matrículas, de ns 9.161 (com 4.539,80 hectares), 9.162 (com 4.538 hectares) e. 22.070 (com 660,2490 hectares);*
- *em 12/01/2001 a LHS "arrendou" em forma de usufruto, do contribuinte fiscalizado uma área de 4.164,6 hectares da Fazenda Duas Lagoas para plantar a Floresta de Teca (madeira nobre), e em contrapartida o contribuinte fiscalizado receberia na forma de usufruto uma parte da floresta que foi plantada; a título de remuneração pelo período em que a LHS iria se beneficiar da Floresta de Teca, que possui um período longo de crescimento, por volta de 20 a 25 anos;*
- *a LHS em 2001 e 2002 efetuou a plantação da Floresta de Teca na Fazenda Duas, em um área de 3.711,28 hectares, dentro de uma área maior de 4.164,6 hectare De a área de usufruto desmembrou-se 688,5 hectares em que foram plantados a Floresta de Teca a título de remuneração (arrendamento pelo uso da terra do período da plantação até sua extração) ao contribuinte fiscalizado. Toda a Floresta de Teca foi exclusivamente mantida pela LHS (fato declarado pelo próprio*

João Felix Pereira Neto nos referidos contratos de cessão das florestas);

- em 05/03/2004, conforme Instrumento Particular - Cessão de Direitos, a Floresteca S/A adquiriu parte da Floresta de Teca do contribuinte fiscalizado, ou seja, 355,75 hectares, pelo valor de R\$ 6.200.000,00 (venda parcelada, que com os acréscimos totalizou R\$ 7.058.586,98) a serem pagos parte à vista (R\$ 844.649,58) e parte a prazo (restante a receber em 15/04/2004);

- o contribuinte fiscalizado não declarou e não apurou ganho de capital desta venda. Restaram apenas 332,75 hectares de Floresta de Teca a serem vendidos pelo contribuinte fiscalizado. Com essa aquisição a LHS e a Floresteca SI A possuíam juntas 3.378,53 hectares da Floresta de Teca. Nessa data (05/03/2004) ocorreu a venda parcial da Fazenda Duas Lagoas para LHS, com recebimento para janeiro de 2005, de 7.278,3081 hectares, ou seja 74,739% de toda a área da Fazenda Duas Lagoas;

- posteriormente, em 30/01/2005, o contribuinte fiscalizado vendeu o restante da Floresta de Teca, ou seja, 332,75 hectares novamente à Floresteca S/A, pelo valor de R\$ 11.500.000,00, a serem pagos em 4 parcelas (iguais) de R\$ 2.875.000,00 todo dia 30 de janeiro dos anos 2006, 2007, 2008 e 2009, conforme contrato de cessão datado de 30/01/2005, pagamentos que posteriormente e efetivamente ocorreram em outras datas. O contribuinte, novamente, não declarou e não apurou ganho de capital destas vendas (regime de caixa - recebimentos). Com essa nova aquisição a LHS e a Floresteca possuem juntas 3.711,28 hectares da Floresta de Teca, ou seja, toda ela;

- no contrato de compra e venda de parte da propriedade Fazenda Duas Lagoas, pertencentes ao contribuinte fiscalizado, à empresa LHS Participações Ltda, consta como valor total da venda os R\$ 2.900.000,00, no exato valor lançado no Livro Caixa do ano de 2005, conforme o primeiro lançamento (nº de ordem 303), a título de receita da atividade rural como benfeitorias da referida propriedade rural, ou seja, tributou todo o valor de venda como receita da atividade rural;

- a aquisição da terra nua em que está plantada a Floresta de Teca, é de fácil constatação, quando analisamos a cláusula décima, inciso II, da Escritura Pública de Instituição de Usufruto com Reserva de Áreas Rurais e Outras Avenças (fls. 325 a 336), datada de 12/01/2001, que prevê a possibilidade de extinção do usufruto 'se houver a aquisição da área objeto da plantação de Teca, em comparação com a Escritura Pública de Compra e Venda cumulada com Declaratória para Unificação de Áreas Rurais e Outras Avenças (fls. 69 a 73), datada de 23/08/2004, em seu item 5 "Do usufruto Temporário e da sua extinção" (sexta folha da referida escritura), que informa que se implementou, com a aquisição da área, a condição prevista na cláusula décima, inciso II, da Escritura Pública de Instituição de Usufruto;

- diz a fiscalização que, no presente caso, como a propriedade (Fazenda Duas Lagoas) foi adquirida em 1994, para que o contribuinte fiscalizado se beneficiasse da tributação dos bens,

benfeitorias e investimentos como receitas da atividade rural, deveria comprovar que as lançou como despesas na atividade rural, fato que ele não fez;

- esclarece que na venda da propriedade rural (Fazenda Duas lagoas) a Floresta de 1 eca plantada na área não foi negociada com a LHS (apenas foi negociada a terra nua desta área) pois pertencia a LHS, e a Floresta de Teca que pertencia ao contribuinte fiscalizado foi negociada à parte, por cessão de direitos à Floresteca S/A, que estão sendo (e serão , outros períodos - 2006 a 2009) tributados como ganho de capital;

- foi preenchida planilha (fi. 459) que demonstra o valor e a forma como o contribuinte deveria ter apurado o ganho de capital, com os valores corretos a serem tributados da venda parcial da Fazenda Duas Lagoas, além da demonstração do custo proporcional aplicado ao referido imóvel para a parte vendida (R\$ 90.389,90), conforme dados que seguem extraídos da planilha:

A - Custo total declarado extraído da análise das DIRPF's dos anos- calendário de 2004 e 2005= R\$ 120.940,00

B - Área Total do imóvel= 9.738,24

C - Área vendida do Imóvel = 7.278,308

D - Relação entre CIB = 74,739%

E - Aplicação da relação proporcional do custo em relação a área vendida (D/A)::: 90.389,90.

Diferença entre A e E (A-E) = valor que deve constar na DIRPF para o restante da propriedade (não vendido) = 30.550,10

Destaca a fiscalização que o contribuinte deixou em sua DIRPF/2005 um valor maior a título do restante da propriedade rural (R\$ 31.168,00), valor de custo que deve ser corrigido, diminuindo em futura venda.

F - Valor da Venda da propriedade constante da Escritura Pública de Compra e Venda e recebido em 2005 = 2.900.000,00

G - Lucro obtido na venda da propriedade e recebida em 2005 (G=F-E) = 2.809.610,10/ Valor total tributável a título de Ganho de Capital.

H - valor recebido no mês 01/2005 = 1.720.000,00 / proporção do recebimento por mês = 59,31 % / Lucros Proporcionais aos meses recebidos= 1.666.3&9,44

I - Valor recebido no mês 02/2005 = 1.180.000,00 / proporção do recebimento por mês = 40,69% / Lucros Proporcionais aos meses recebidos = 1.143.220,66

*J - soma de G*H (percentual) e G*I (percentual) / Lucros Proporcionais aos meses recebidos = 2.809.610,10*

*- esclarece a fiscalização que, a fórmula utilizada pelo contribuinte, tributando tudo como atividade rural, levou ao resultado de R\$ 162.636,30*0,275=44.724,98.*

- OUTROS FATOS RELACIONADOS: relata a fiscalização que a maior parte os recursos recebidos pelo contribuinte fiscalizado, na venda da Fazenda Duas Lagoas, foi completamente depositado pelo LHS em contas correntes de

terceiros, de quem o contribuinte fiscalizado adquiriu outras propriedades rurais, da seguinte forma:

- R\$ 1.500.000,00 foi depositado no dia 31/01/2005, em conta do Sr. Nelson Costa Marques, CPF na 007.553.541-68, pela aquisição da Fazenda Atoleral, que possui (conforme Instrumento particular datado de 24/09/2004) 1.530 hectares de área total, e está situada no município de Cáceres/MT (mesmo município que se situa a Fazenda Duas Lagoas);

- R\$ 1.000.000,00 foi depositado no dia 01/02/2005, em conta do Sr. Joaquim Castrillon, que possui 4.197,67 hectares de área total, sendo 3.586 hectares devidamente registrado e o restante (611,67 hectares) apenas de posse (conforme Instrumento Particular datado de 23/03/2004), e está situado no município de Porto Esperidião/MT;

- da análise dos dados acima, dos dados coletados em circularizações e de seu confronto com os dados registrados em seu livro caixa, observou-se que os lançamentos de na de ordem 304 e 309 totalizam R\$ 2.106.548,99 como despesas com benfeitorias da atividade (e conseguiu-se comprovar) o pagamento citado no item '2.16.1. acima, R\$ 1.500.000,00 no ano de 2005, havendo uma falta de comprovação de pagamento no valor de R\$ 606.548,99, e nunca ficou comprovada a individualização em terra nua, benfeitorias e investimentos, além da atualização;

- quanto ao item '2.16.2.' - fazenda Castrillon, não há lançamento em seu livro (o que denota que não havia custos das benfeitorias a serem lançadas por referida requisição). Outro fato importante nesses casos é que não houve, novamente, a segregação dos bens e benfeitorias da atividade rural, da terra nua, e o contribuinte fiscalizado NÃO lança em seu livro caixa o valor da propriedade adquirida como bens e benfeitorias da atividade rural;

- embora o contribuinte não tenha apresentado os documentos comprobatórios de aquisição das propriedades em 2005, pelas respostas da Floresteca e da LHS, foi apurado que elas repassaram (em 2004, 2005, 2006 e 2007) recursos para terceiros (Nelson Costa Marques - para pagamento pela aquisição da Fazenda Atoleral, e Joaquim Castrillon - para pagamento pela aquisição da Fazenda Castrillon), conforme demonstrativo de fl. 462;

- FATOS RELACIONADOS A OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL. O contribuinte não vinha atendendo às intimações feitas pela fiscalização, então, resolveram circularizar a SEF AZ de Mato Grosso, Rondônia, a LHS Participações Ltda, a Floresteca S/A, Cartórios e, posteriormente a apresentação dos documentos, a JBS S/A (ficando demonstrado, novamente, a motivação para aplicação da multa agravada em 50%);

- da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte fiscalizado referentes à atividade rural, constatou-se que algumas notas não haviam sido lançadas no referido Livro, e portanto, não declaradas na DIRPF do ano de 2005. Esta

constatação é melhor observada no "Demonstrativo de Omissão de Receitas da Atividade Rural- Ano de 2005", em anexo, onde demonstra-se a omissão de R\$ 436.596,29. Estes valores foram lançados de ofício no Livro caixa, além de exclusão de ofício dos valores lançados indevidamente a título de benfeitorias da atividade rural, fato que alterou o resultado da atividade rural de R\$ 162.636,30 (positivo) para R\$ 194.066,41 (negativo), ou seja, não haverá crédito a tributar na atividade rural. Estes ados constam do demonstrativo "Livro Caixa da Atividade Rural Reconstituído após inclusão do valores omitidos e exclusão de todos os valores lançados a título de benfeitorias (c.uer sejam copio receitas, quer sejam como despesa)".

- desta forma, o valor excluído de receita da atividade rural relacionado a venda parcial da Fazenda Duas Lagoas está sendo tributado como Ganho de Capital.

- FATOS RELACIONADOS A FLORESTA DE TECA. Conforme fatos analisados e da Lei 7.713/88, a cessão de direitos da Floresta de Teca à Floresteca S/A é tributada como ganho de Capital, e não pode ser considerada atividade rural do contribuinte fiscalizado, tendo em vista os seguintes aspectos:

- sua plantação se deu por terceiros (LHS) conforme acordo entre as partes;

- que recebeu em produtos (Floresta de Teca) - 688,5 hectares) a título de remuneração do arrendamento das suas terras;

- que a manutenção da referida Floresta de Teca era feita exclusivamente pela LHS;

- o contribuinte fiscalizado em momento algum de sua DIRPF do ano- calendário de 2005 declara ter direito ou ter recebido valores da segunda parte da Floresta de Teca (332,75 hectares, que foi objeto de usufruto) que foi vendida para a Floresteca S/A, pelo valor que consta do contrato, datado de 31/01/2005, qual seja, R\$ 11.500.000,00 (venda parcelada), ou seja, omitiu tais recursos de sua DIRPF, intencionalmente. Conforme "Demonstrativo de valores recebidos pela venda da propriedade rural (Faz. Duas Lagoas) e pela venda da Floresta de Teca", em anexo, no ano de 2005 ele recebeu, parcialmente, R\$ 653.250,00 por esta venda. Este valor também não consta de seu Livro Caixa da Atividade Rural. Da análise das DIRPF's dos anos- calendário de 2006 a 2008 (anos em que há recebimentos dessa venda), também não constam direito ou ter recebido valores da segunda parte da Floresta de Teca, fato que denota continuidade delitiva intencional, ou seja, essa venda de floresta, sujeita-se a ganho de capital e nunca seria tributada por ele;

- omissão intencional que também existiu na DIRPF do ano- calendário de 2004, quando da venda da primeira parte da Floresta de Teca (355,75 hectares, que também foi objeto de usufruto) que também havia sido vendida para a Floresteca S/A, pelo valor que consta do contrato, datado de 05/03/2004, qual seja, R\$ 6.200.000,00 (venda parcelada, que com os acréscimos totalizou R\$ 7.058.586,98, mas totalmente paga em 2004, com descontos de adiantamentos ocorridos em 2000 e 2001), ou seja, omitiu tais recursos de suas DIRPF's dos anos- calendário 2004, 2000 e 2001, mas, para estes períodos já ocorreu a decadência

- pelo exposto, o contribuinte deveria ter tributado as vendas da Floresta de Teca como Ganho de Capital, o que não fez. Para demonstração dos valores corretos a serem tributados da segunda venda parcial da Floresta de Teca foi elaborada planilha, pela fiscalização, que demonstra o custo proporcional aplicado a referida floresta para a parte vendida (332,75 hectares) em 2005. Analisando a Escritura Pública de Instituição de Usufruto com Reserva de Áreas Rurais e Outras Avencas, datada de 12/01/2001, constata-se que o valor pela Instituição do Usufruto seria de R\$ 200,00 (fls. 69 a 73) por hectares plantado, lembrando que este valor foi recebido. Desta forma, a fiscalização atribuiu como custo a referida Floresta de Teca o valor de R\$ 200,00 por hectare de Terra Plantado com Teca, e pertencente a contribuinte fiscalizado, qual seja, os 688,5 hectares, que posteriormente foram vendidos, à Floresta SIA em duas vezes. Como foram tributados apenas os 332,75 hectares, já que tributação da primeira venda está decaída, chegou-se ao custo de R\$ 66.550,00 (332,75 hectares * R\$200,00 por hectare):

A - Valor por hectare de Floresta de Teca plantada = 200,00;

B - Total da área, em hectares, de Floresta Teca vendida em 2005 332,75;

C - $A * B$ = Custo da área de Teca vendida em 2005 = 66.550,00;

D - Valor total da venda constante do instrumento particular de compra e venda de 2005, dos 332,75 hectares de Floresta de Teca = 11.500.000,00;

E - Valor parcial recebido em 2005 pela venda dos 332,75 hectares de Floresta de Teca = 653.250,00;

F - E/D - Relação entre o Valor parcial recebido em 2005 e o valor Total de sua venda = 5,680%;

G - $F * C$ - Custo parcial da área de Teca vendida e recebida em 2005 = 3.780,329;

H - E (menos) G = Lucro obtido na venda da área de Teca recebida em 2005::: 649.469,671 - valor tributável a título de ganho de capital;

- **MULTA QUALIFICADA, DOLO, SONEGAÇÃO E CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.** Ficou demonstrado o dolo por parte do contribuinte fiscalizado ao não apurar e recolher o ganho de capital devido, pois ocultou informações a respeito da venda da Floresta de Teca, prestou informações falsas ao alocar todo o valor da venda parcial da propriedade rural denominada Fazenda Duas lagoas como sendo benfeitorias da atividade rural (que sequer foram por ele comprovadas, após diversas intimações e reintimações) de forma a obter uma, INDEVIDA, tributação mais favorável, além de deixar de preencher o Anexo de Ganho de Capital, fatos que culminaram na aplicação da multa de ofício qualificada, com percentual de 150%, e se deve ao dolo, onde ficou comprovada a sonegação fiscal reiterada por parte do contribuinte, num período de 8 anos. Além disso, referida multa foi agravada, pois o contribuinte não apresentou os documentos e esclarecimentos, mesmo depois de diversas

intimações e reintimações, o que culminou na lavratura, inclusive, de Auto de Embaraço à Fiscalização;

- o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, prescreve os percentuais das multas a serem aplicadas. Sendo certo que o relato acima, juntamente com as provas acostadas aos autos, demonstram e comprovam que o contribuinte fiscalizado praticou dolosamente sonegação fiscal;

- O § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, independentemente de outras penalidades criminais cabíveis, se refere aos crimes contra a ordem tributária que o caso também comporta, sendo certo que foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais relacionada aos referidos crimes (processo 15868.000501/2010-43);

- restou evidenciado da ação do contribuinte que o mesmo tentou impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador (conceito de sonegação) dos Ganhos de Capital devidos, ao não apresentar os documentos e esclarecimentos exigidos, ao apresentar a DIRPF do ano de 2005 com informações inverídicas, omitidas e inexatas, bem como suprimiu e reduziu o imposto de devido, omitindo informação (sobre a venda da Floresta de Teca na DIRPF e sobre os recebimentos pela mesma) e fraudando a fiscalização inserindo elementos inexatos em livro exigido por lei fiscal (incluiu no Livro Caixa da Atividade Rural venda de propriedade rural como sendo apenas de benfeitorias), enquadrando-se também no conceito de Crime Contra a Ordem Tributária.

O Auto de Infração foi lavrado em 10/12/2010, tomando o autuado ciência em 11/12/2010 (sábado), por via postal, ingressou com a impugnação através de seu advogado (procuração de fl. 221), em 11/01/2011 (fls. 513 a 517), anexando os documentos de fls. 518 a 602, na qual procura demonstrar a improcedência da autuação, alegando, em resumo, o seguinte:

- EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. Requer seja afastada as alegações de embaraço à fiscalização, pois a documentação solicitada pelo Auditor fiscal, ao contrário do alegado, foi disponibilizado no município de Lins. Inclusive o contribuinte se deslocou até a seção de Fiscalização no Município de Araçatuba, munido de vários documentos, de modo a auxiliar a fiscalização;

-.. desta feita, prossegue, não há que se falar em qualquer embaraço causado pelo contribuinte à fiscalização, não havendo a incidência de qualquer multa a tal título;

- ALIENAÇÃO DA FAZENDA DUAS LAGOAS. Que originou um crédito de R\$ 2.900.000,00, há que se rechaçar a tributação da mesma como ganho de capital. Na argumentação utilizada no termo de constatação fiscal, afirma-se que não foram contabilizadas quaisquer despesas no livro caixa que justificassem a tributação como receita da atividade rural, bem como o fato de que a área plantada teria sido inteiramente trabalhada por terceiros;

- razão não assiste a tais argumentos. A fazenda Duas Lagoas não foi integralmente "arrendada" para plantação de Teca,

tampouco tal plantação se deu em áreas virgens, que supostamente teriam sido trabalhadas pela empresa "arrendante";

- conforme se denota na documentação anexa, a Fazenda Duas Lagoas sempre foi utilizada para cria, recria e engorda de bovinos e, para tanto, exige a formação de pastagens. É de notório conhecimento que a formação de tais pastagens possui elevado custo, seja de mão de obra, sementes, aluguel e/ou manutenção de maquinário, bem com óleo diesel;

- a formação de pastagem é, por excelência, uma benfeitoria no imóvel destinado a criação de bovinos e, portanto, consubstancia despesa a ser computada no cálculo da receita da atividade rural;

- assim, em qualquer hipótese é defeso afirmar que não houve qualquer benfeitoria realizada pela contribuinte na área de plantio de Teca, vez que o mesmo já havia promovido o desmate e o preparo da área antes mesmo da plantação da primeira muda da floresta;

- no que tange aos comprovantes de despesas de referida formação de pastagem, infelizmente não é mais possível sua localização, tendo em vista que se passaram mais de 10 anos da ocorrência dos fatos. Entretanto, conforme se depreende de documentos mais recentes, são inúmeras as despesas contabilizadas a título de formação e manutenção das pastagens;

- prossegue, considerando que a área destinada a plantação de Teca, conforme contratos acostados, era de 3.022,78 ha, e que esta área estava totalmente formada com pastagem, até porque não houve qualquer desmatamento por parte da empresa LHS PARTICIPAÇÕES LTDA., coligada à Floresteca, os custos decorrentes desta formação foram todos arcados pelo Autuado, em períodos anteriores ao primeiro contrato de exploração, ou seja, em 12/01/2001;

- por outro, foi vendida à empresa LHS, 7.378,3081 ha, em 05/03/2004, na qual encontrava-se a área já plantada, tendo ainda, sido formado mais cerca de 2.800 ha, que permitiram à empresa adquirente a realização do plantio total de cerca de 5.900 ha, preservando-se a reserva legal de 20% (vinte por cento);

- arcou o autuado com os custos provenientes da formação de cerca de 5.900 hectares que foram incorporados às despesas com benfeitorias desde o ano de 1999, até 2004, comprovantes serão apresentados, em parte, uma vez que a maioria já foram descartados por decurso do prazo legal;

- os que instruem a presente impugnação são bastantes e suficientes para determinar os valores das benfeitorias a serem consideradas o que descaracterizaria o ganho de capital, uma vez que os valores mencionados pela autoridade contemplam essas despesas e não os valores da terra nua;

- observe-se que somente no ano de 2004, as despesas realizadas com óleo diesel consequência da formação de pastagem, foi de R\$ 461.851,30;

- "Conforme o sítio www.boviplan.com.br sem considerar-se o custo com desmatamento, o valor de formação de pasto sobre pastagem degradada, alcançaria o valor de R\$ 782,16 (setecentos e oitenta e dois reais e dezesseis centavos), o que, por si só, a sse calcular sobre os 5.900 háformados, resultaria o valor de R\$ 4.6150,000 (quatro milhões, seiscentos e quinze mil reais) ";

- "Por outro lado, se for analisado os dados extraídos do sítio www.sistemasdeproducao.cnptia.embrapa.br. para formar 01 hectare de pastagem com capim Brachiara Brizanta é de 2,8 kg/ha, e, verificando a quantia adquirida no ano de 2004, conclui-se que os 34.200 kg de sementes foram suficientes para o cultivo ide toda a área negociada, deixando evidente ter sido a área de 5.900 ha totalmente semeada e formada de pasto";

- defende que, tais despesas são dedutíveis da receita da atividade rural, uma vez que se mostram como elementos necessários a atividade e consequente obtenção de renda;

- desta feita, considerando todo o investimento realizado pelo contribuinte na área, investimento esse devidamente contabilizado em seu livro caixa como despesas da atividade rural, não há que se falar em tributação da mesma como ganho de capital;

- a valorização ganha contornos ainda mais relevantes ao observar que a área de I t' ção da Floresta de Teca se resumia a somente metade da propriedade, enquanto que a outra metade era destinada a outras atividades agropecuárias.

A DRJ julga a impugnação improcedente, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano calendário: 2005

MATÉRIA INCONTROVERSA.

Considera-se não impugnada a matéria não contestada pelo interessado, consolidando-se administrativamente o crédito tributário a ela correspondente.

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL. BENFEITORIAS.

O valor de alienação das benfeitorias somente pode ser tributado como receita da atividade rural (com tributação favorecida) se o seu custo tiver sido deduzido como despesa de custeio da atividade rural e, neste caso, ser indicado, destacadamente, em Bens da Atividade Rural no Demonstrativo da Atividade Rural, caso contrário, deverá integrar o valor de alienação do imóvel rural na para fins de apuração do ganho de capital.

MULTA DE OFÍCIO AGRA V ADA.

Cabível o agravamento da multa de ofício quando tipificado nos autos que o impugnante não atendeu a intimações fiscais no prazo estipulado.

Crédito Tributário Mantido

Insatisfeito, o contribuinte apresenta o recurso voluntário, onde reitera os argumentos da impugnação. Destacando os seguintes pontos:

Processo nº 15868.000500/2010-07
Acórdão n.º **2202-002.434**

S2-C2T2
Fl. 7

- De que em nenhum momento criou qualquer embaraço a fiscalização;
 - De que não se pode imaginar que não se considere as despesas incorridas nos imóveis;
 - De que não se podem simplesmente ignorar as benfeitorias.
- É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

A fiscalização apurou omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos.

Das Benfeitorias da Atividade Rural

Da legislação infere-se que, quando da apuração do resultado da atividade rural, o contribuinte pode considerar, como investimento, a parcela do preço do imóvel rural correspondente às benfeitorias. Entretanto, quando da alienação da propriedade a parcela do preço correspondente às benfeitorias, cujo custo de aquisição foi considerado despesa de investimento, deve ser computada como receita da atividade rural.

Ou seja, se as benfeitorias tiverem sido deduzidas como despesas de custeio na apuração da determinação da base de cálculo do imposto da atividade rural, o valor de alienação referente a elas será tributado como receita da atividade rural, caso contrário, integram o custo de aquisição para efeito de determinação do ganho de capital.

No presente caso, a autoridade fiscal afirmou no Auto de Infração que o contribuinte não considerou como despesas de custeio as benfeitorias, de modo que não poderia, quando da alienação do imóvel rural, tributar o produto da venda das benfeitorias como receitas da atividade rural.

Ressalte-se que o contribuinte não logrou comprovar, seja na impugnação ou no recurso, que as benfeitorias houvessem sido consideradas despesas de custeio. Assim, correto o procedimento da autoridade fiscal em ajustar o resultado da atividade rural e exigir o imposto incidente sobre o ganho de capital auferido na alienação do imóvel rural, considerando para tanto, o valor da terra nua e das benfeitorias.

No caso do imóvel rural com benfeitorias, considera-se como valor da alienação, para efeitos do ganho de capital, exclusivamente o valor da terra nua, desde que o dispêndio com as benfeitorias tenha sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural. Neste caso, apenas o custo de aquisição e o valor da alienação da terra nua serão utilizados para o cálculo do ganho de capital.

De outro lado, o valor do custo de aquisição e o da alienação das benfeitorias devem ser tributados como despesa e receita da atividade rural, respectivamente. Deve-se evidenciar que a legislação reitoria da tributação da atividade rural, como espelhado na IN SRF 125/1992, exige que as receitas, despesas e investimentos na atividade rural sejam comprovados por documentação hábil e idônea.

Considerando que o recorrente não conseguiu comprovar o custo de aquisição das benfeitorias, pois, inclusive, omissa a escritura de permuta que formalizou a aquisição do imóvel rural, bem como não logrou comprovar os investimentos alegados, somente restou a autoridade autuante considerar todo o valor da alienação para o cálculo do ganho de capital. Escorreito, no ponto, o procedimento da fiscalização.

Das Multas Aplicadas

Segundo a autoridade lançadora as razões para a multas estão a seguir ilustradas no TVF, às fls 468:

Portanto, diante dos fatos relatados no tópico "Fatos Relacionados a Floresta de Teca" (que contém os itens 27 a 33 acima) e dos documentos constantes dos autos, ficou demonstrado o dolo por parte do contribuinte fiscalizado ao não apurar e recolher o Ganho de Capital devido, pois ocultou informações a respeito da venda da Floresta de Teca, prestou informações falsas ao alocar todo o valor da venda parcial da propriedade rural denominada Fazenda Duas Lagoas como sendo benfeitorias da atividade rural (que sequer foram por ele comprovadas, após diversas intimações e reintimações), de forma a obter uma, INDEVIDA, tributação mais favorável (Vide demonstração no item 16), além de deixar de preencher o Anexo de Ganho de Capital, fatos que culminaram na aplicação da multa de ofício qualificada, com percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), e se deve ao dolo, onde ficou comprovada a sonegação fiscal reiterada por parte do contribuinte, num período de pelos 8 anos. Além disso, referida multa foi agravada (acrescida de 50% = 150% + 50% = 225%), pois o contribuinte não apresentou os documentos e esclarecimentos, mesmo depois de diversas intimações e reintimações, o que culminou na lavratura, inclusive, de Auto de Embaraço Fiscalização.

Da Qualificação da Multa

Inobstante respeitável entendimento da autoridade fiscalizadora, não vejo circunstâncias que caracterizem um evidente intuito de fraude. Entendo que configura-se como simulação, o comportamento do contribuinte em que se detecta uma inadequação ou inequivalência entre a forma jurídica sob a qual o negócio se apresenta e a substancia ou natureza do fato gerador efetivamente realizado, ou seja, dá-se pela discrepância entre a vontade querida pelo agente e o ato por ele praticado para exteriorização dessa vontade.

No caso concreto não tenho como presumir que a conduta foi eivada de vício, mas tão somente de omitir do fisco com conhecimento de fato relevante.

MULTA QUALIFICADA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 14)

Não identifico razão que possibilite a manutenção da multa qualificada.

Do Agravamento da Multa

De acordo com a fiscalização, o agravamento decorre do não atendimento as intimações. Justifica a mesma pelo fato de inúmeras intimações terem sido realizadas seria justificável o agravamento da multa.

Entendo que no caso corrente não há razões para o agravamento pois consequência direta de não ter sido respondida as intimações foi a concretização do lançamento. Em suma, o agravamento da multa de ofício em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos não se aplica nos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação.

Ante ao exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para desqualificar a multa de ofício reduzindo-a ao percentual de 75%.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

CÓPIA