



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

Processo nº 15868.720059/2011-56
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-003.198 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2016
Matéria IRPF - atividade rural
Recorrente JOÃO FELIX PEREIRA NETO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO. DEDUÇÃO.

Consideram-se despesas de custeio e investimentos aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionadas com a natureza da atividade exercida e comprovados com documentação hábil e idônea. São indedutíveis as despesas com alimentação dos funcionários e do contribuinte.

GANHO DE CAPITAL. CESSÃO DE DIREITOS. CORTE DE FLORESTA.

O recebimento de valores decorrentes de contrato de cessão de direitos para o corte de floresta, quando se trata de pessoa física, configura uma das hipóteses de alienação legalmente previstas e encontra-se sujeita à apuração de ganho de capital.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SÚMULA CARF Nº 14.

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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em relação à glosa das despesas da atividade rural, por unanimidade, negar provimento ao recurso; quanto ao ganho de capital, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros MARTIN DA SILVA GESTO, JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, WILSON ANTÔNIO DE SOUZA CORRÊA (Suplente convocado) e JOSÉ ALFREDO DUARTE FILHO (Suplente convocado), que davam provimento nessa matéria; em relação à multa de ofício, por unanimidade de votos, dar provimento para desqualificá-la, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado digitalmente

MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA - Presidente e Relator

Composição do Colegiado: participaram da sessão de julgamento os Conselheiros MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA (Presidente), JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, PAULO MAURÍCIO PINHEIRO MONTEIRO, EDUARDO DE OLIVEIRA, JOSÉ ALFREDO DUARTE FILHO (Suplente convocado), MARTIN DA SILVA GESTO, WILSON ANTÔNIO DE SOUZA CORRÊA (Suplente convocado) e MARCIO HENRIQUE SALES PARADA.

Relatório

Reproduzo o relatório da decisão de primeira instância, que sintetiza os fatos ocorridos até aquele momento.

Em ação levada a efeito no contribuinte acima qualificado, apurou-se o crédito tributário na importância correspondente a R\$ 2.971.241,47 (dois milhões, novecentos e setenta e um mil, duzentos e quarenta e um reais e quarenta e sete centavos) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ATIVIDADE RURAL, GLOSA DE DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL e OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL na alienação de bens e direitos do contribuinte acima, anos-calendário 2006 e 2007, sendo R\$ 1.093.828,39 referentes ao imposto, R\$ 1.407.630,82 referentes a multa proporcional e R\$ 469.782,26 aos juros, conforme fundamento legal especificado em fls. 940, 941 e 943, consubstanciado no Auto de Infração de fl. 873 a 952.

2. A infração apurada, que resultou na constituição do crédito tributário referido, encontra-se relatada no Termo de Verificação Fiscal (fls 854 a 872) e nos dá conta de que:

2.1. FATOS RELACIONADOS A OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL. O contribuinte não vinha atendendo às intimações feitas pela fiscalização, então, resolveram circularizar a SEFAZ de Mato Grosso, Rondônia, a LHS Participações Ltda, a Floresteca S/A, Cartórios, JBS S/A e a Sadia S/S. Quando verificou-se os documentos apresentados pelo contribuinte fiscalizado referentes à atividade rural dos anos de 2006 e 2007, constatou-se que algumas vendas não haviam sido lançadas nos referidos Livros, outras lançadas em períodos errados, e portanto, não declaradas na DIRPFs do ano de 2006 e 2007;

2.2. da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte fiscalizado referentes à atividade rural, constatou-se que receitas omitidas no Livro Caixa bem como receitas que pertenciam a outro ano-calendário, quanto as despesas, constatou-se inclusão de despesas não dedutíveis, conforme justificativas em planilha de fls. 974 a 986;

2.3. foi elaborada planilha denominada “RECEITAS DECLARADAS, EXCLUÍDAS E OMITIDAS EM SEU LIVRO CAIXA DO ANO DE 2006” em que foram feitas as correções necessárias nos lançamentos das receitas do referido Livro Caixa, incluindo receitas omitidas ou excluindo receitas pertencentes ao período de 2007, resultando ao final receita total no ano de 2006 de R\$ 2.939.732,79 e não R\$ 2.632.415,93, conforme consta na DIRPF do ano de 2006 ou em seu Livro Caixa do

referido ano, ou seja, apurou-se receita maior que a declarada no valor de R\$ 307.316,86, que configura omissão de receita da atividade rural do ano de 2006;

2.4. foi elaborada planilha denominada “LANÇAMENTOS DE DESPESAS EFETUADAS PELO CONTRIBUINTE EM SEU LIVRO CAIXA QUE FORAM GLOSADAS (EXCLUÍDOS) POR NÃO CONSTITUÍREM DESPESAS DEDUTÍVEIS DA ATIVIDADE RURAL DO ANO DE 2006”, em que foram feitas as correções necessárias nos lançamentos das despesas do referido Livro Caixa do ano de 2006, excluindo despesas, resultando ao final uma despesa total no ano de 2006 de R\$ 2.388.137,11, e não de R\$ 2.449.502,73, conforme consta na DIRPF do ano de 2006 ou em seu Livro Caixa do referido ano, ou seja, R\$ 61.365,62 mais, o que configura infração no ano de 2006;

2.5. após as correções constantes dos dois itens anteriores, encontrou-se o resultado correto da atividade rural para o ano de 2006. À época da DIRPF/2006 até os dias presentes, os aplicativos da RFB (Livro Caixa da Atividade Rural e importação do referido livro para a DIRPF, ou mesmo preenchendo-se manualmente na DIRPF o anexo da atividade rural) aplicam automaticamente o regime mais benéfico ao contribuinte, dependente apenas dos valores de receitas e despesas informados, não existindo uma efetiva “opção”, portanto, foi aplicada essa mesma regra nos lançamentos, qual seja, o regime mais benéfico ao contribuinte;

2.6. pelas razões acima, para o ano de 2006, o resultado mais benéfico ao contribuinte é pela opção regime de Receita – Custo, que resultou R\$ 551.595,68;

2.7. no que tange o ano-calendário de 2007, também foi elaborada planilha denominada “RECEITAS DECLARADAS, EXCLUÍDAS E OMITIDAS EM SEU LIVRO CAIXA DO ANO DE 2007” em que foram feitas as correções necessárias nos lançamentos das receitas do referido Livro Caixa, incluindo receitas omitidas ou excluindo receitas pertencentes ao período de 2006 ou 2008, resultando ao final receita total no ano de 2007 de R\$ 5.018.860,45 e não R\$ 5.359,724 conforme consta na DIRPF do ano de 2007 ou em seu Livro Caixa do referido ano, ou seja, apurou-se receita a menor que a declarada no valor de R\$ 304.863,55, que configura excesso de receita da atividade rural do ano de 2007;

2.8. foi elaborada planilha denominada “LANÇAMENTOS DE DESPESAS EFETUADAS PELO CONTRIBUINTE EM SEU LIVRO CAIXA QUE FORAM GLOSADAS (EXCLUÍDOS) POR NÃO CONSTITUÍREM DESPESAS DEDUTÍVEIS DA ATIVIDADE RURAL DO ANO DE 2007 OU INCLUÍDAS DESPESAS LANÇADAS POR ERRO EM 2006”, em que foram feitas as correções necessárias nos lançamentos das despesas do referido Livro Caixa do ano de 2007, excluindo despesas, resultando ao final uma despesa total no ano de 2007 de R\$ 2967.052,17, e não de R\$ 5.117.508,00, conforme consta na DIRPF do ano de 2007 ou em seu Livro Caixa do referido ano, ou seja, R\$ 2.150.455,83 a mais, o que configura infração no ano de 2007

2.9. após as correções constantes dos dois itens anteriores, encontrou-se o resultado correto da atividade rural para o ano de 2007, onde chegou-se ao resultado mais benéfico ao contribuinte pelo regime de arbitramento (Receita x 20%), que resultou R\$ 1.003.772,09 a título de atividade rural, portanto, o contribuinte omitiu R\$ 761.556,09 (R\$ 1.003.772,09 – R\$ 242.216,00 – valor declarado);

2.10. FATOS RELACIONADOS AO GANHO DE CAPITAL OCORRIDO PELA VENDA, EM 30/01/2005, DE PARTE (332,75ha) DA FLORESTA DE TECA QUE FOI PARCIALMENTE RECEBIDA EM VÁRIOS ANOS INCLUSIVE 2006 E 2007.

2.11 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 n°s 9.161 (com 4.539,80 hectares), 9.162 (com 4.538 hectares) e 22.070 (com 660,2490 hectares);

2.12 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;

2.13 a LHS em 2001 e 2002 efetuou a plantação da Floresta de Teca na Fazenda Duas Lagoas, em um área de 3.711,28 hectares, dentro de uma área maior de 4.164,6 hectares. Dessa 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. Desta forma, a LHS possuía 3.002,78 hectares de Floresta de Teca e o contribuinte fiscalizado 688,5 hectares de Floresta de Teca. 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);

2.14. em 05/03/2004, conforme Instrumento Particular – Cessão de Direitos, a Floresta S/A adquiriu parte da Floresta de Teca do contribuinte fiscalizado, ou seja, 355,75 hectares, pelo valor de R\$ 6.200.000,00, a serem pagos parte à vista e parte à prazo;

2.15 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 S/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;

2.16. 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). São estes recebimentos referentes aos anos 2006 e 2007 que estão sendo tributados neste auto de infração, já tendo sido tributados os recebimentos do ano de 2005 e ainda serão tributados os recebimentos do ano de 2008;

2.17. esclarece que na venda da propriedade rural (Fazenda Duas lagoas) a Floresta de Teca 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 será em outro período 2008) tributados como ganho de capital;

2.18. o contribuinte fiscalizado em momento algum de sua DIRPF dos anos-calendário de 2005 a 2008 declara ter direito ou ter recebido valores da segunda parte da Floresta de Teca (332,75 hectares que foi objeto de usufruto) 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, nos anos 2006 a 2007 ele recebeu, parcialmente, R\$5.250.470,00 por esta venda. Este valor também não consta dos seus Livros Caixas da Atividade Rural. Da análise das DIRPFs dos anos-calendário de 2005 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 a ganho de capital, nunca seria tributada por ele.

2.19. 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 DIRPFs dos anos-calendário 2004, 2000 e 2001, mas, para estes períodos já ocorreu a decadência;

*2.20. 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 ao contribuinte fiscalizado, qual seja, os 688,5 hectares, que posteriormente foram vendidos à Floresteca S/A em duas vezes. Como foram tributados apenas os 332,75 hectares, já que a 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;

2.21. os cálculos dos valores dos ganhos de capital ocorridos em cada recebimento estão presentes na planilha anexa denominada de “DEMONSTRATIVO DE RECEBIMENTOS (2006 a 2008) PELA VENDA DA FLORESTA DE TECA OCORRIDA EM 30/01/2005, E DO GANHO DE CAPITAL APURADO NESSES RECEBIMENTOS MENSAIS;

2.22. 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, 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

2.23. 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;

2.24. 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;

2.25. 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 dos anos de 2006 e 2007 com informações inverídicas, omitidas e inexatas, bem como suprimiu e reduziu o imposto de renda devido, omitindo informação (sobre a venda da Floresta de Teca na DIRPF e sobre os recebimentos pela mesma), enquadrando-se também no conceito de Crime Contra a Ordem Tributária;

3. O Auto de Infração foi lavrado em 20/07/2011, tomando o autuado ciência em mesma data, pessoalmente (fl. 908), ingressou com a impugnação através de seu advogado (procuração de fl. 929), em 19/08/2011 (fls. 915 a 927), anexando os documentos de fls. 929 a 1049, na qual procura demonstrar a improcedência da autuação, alegando, em resumo, o seguinte:

3.1. ser desnecessário ressaltar a relevância da atividade humana para desenvolvimento de atividade rurais, de modo que a subsistência dos recursos humanos certamente há que ser contabilizado para fim de se apurar o resultado tributável da atividade;

3.2. a exclusão das despesas com subsistência dos funcionários da atividade rural seria equivalente a não computar as despesas com combustível utilizado para mover os veículos de uma empresa de transporte;

3.3. na mesma lógica acima apresentada encontra-se artigo 13, VII, §1º, da lei 9.249/1995, que inclui as despesas de alimentação dos funcionários das pessoas jurídicas no compute de apuração dos lucros;

3.4. perfeitamente aplicável à atividade rural, portanto, a lógica presente na norma supra sob pena de tratamento anti-isonômico para com a atividade rural, eis que a tributação da mesma, também se dá por meio da apuração do binômio receita e despesas;

3.5. o Regulamento do Imposto de Renda, em sua seção VII, ao tratar da apuração dos rendimentos da atividade rural não apresenta um rol taxativo de despesas dedutíveis para apuração da base de cálculo do tributo, afirmando apenas que serão deduzidas aquelas despesas essenciais à manutenção da fonte produtora;

3.6. resta inequívoco que as despesas com a manutenção das fazendas e a subsistência dos funcionários devem incluir o compute de apuração do resultado da atividade rural, nos moldes do artigo 63 do mesmo diploma legal;

3.7. NO TOCANTE A FLORESTA DE TECA. Ressalta que a tributação dos valores percebidos deveria se dar nos moldes de resultado da atividade agrícola;

3.8. antes de a área destinada à plantação da Floresta de Teca, denominada Fazenda Duas Lagoas, ser arrendada para a empresa LHS PARTICIPAÇÕES

LTDA., não era abandonada, tampouco sub-utilizada, possuindo grande valor comercial, e era explorada ativamente pelo contribuinte;

3.9. entretanto, movido pelo furor provocado pelo setor madeireiro, e a possibilidade de um grande retorno financeiro a longo prazo, o contribuinte viu-se tentado a destinar parte de sua propriedade ao cultivo da espécie vegetal Tectona grandis (Teca)

3.10. desprovido de conhecimentos técnico sobre o assunto, o contribuinte optou por realizar uma parceria comercial para com a empresa LHS PARTICIPAÇÕES LTDA.;

3.11. em referida parceria, o contribuinte ofereceria grande área já pronta para o cultivo das espécies vegetais, eis que possuía uma fazenda formada, e , portanto, desmatada; enquanto sua parceira realizaria o plantio e manutenção da floresta;

3.12. considerando que o contribuinte não teria qualquer dispêndio financeiro, o percentual de floresta destinada à sua pessoa era significativamente menor do que aquele correspondente à empresa LHS PARTICIPAÇÕES LTDA.;

3.13. a despeito de não haver custos com a manutenção da floresta, é inequívoco que o contribuinte deixaria de exercer a atividade pecuária na área destinada ao plantio, bem como sacrificaria o investimento ali realizado a título de formação de pastagem;

3.14. resta ainda mais evidenciado o caráter de parceria da atividade ao se verificar que não há remuneração fixa pelo transcurso do prazo de 26 anos até o desmate raso da Floresta de Teca, sendo que o contribuinte e sua parceira dividiriam o resultado da atividade. O que existe é tão somente um ínfimo adiantamento da produção a título de capitalização do contribuinte;

3.15. em que pese os argumentos de que não haveria que se considerar a plantação de Teca como atividade rural do contribuinte pelo fato de que o mesmo não despenderia diretamente recursos na plantação e manutenção da Floresta, é inequívoco que este deixava de perceber os recursos provenientes da pecuária a título de possibilitar a plantação da floresta pela sua parceria mais experiente e capitalizada;

3.16. prossegue o impugnante, não se pode ouvidar (sic) ainda que o risco da atividade não era tão somente da empresa LHS PARTICIPAÇÕES LTDA., mas também do contribuinte, uma vez que esse não era remunerado pela utilização da área, mas sim teria participação somente quando do corte das árvores. Ou seja, o retorno do investimento do contribuinte estava diretamente ligado ao sucesso da plantação;

3.17. o contrato firmado entre as partes é claro no sentido de que pagamento do “arrendamento” se daria por parcela da produção, a qual já havia sido pré-determinada;

3.18. a cláusula quinta do mesmo contrato ainda afirma que no caso de eventuais intempéries que impossibilitem o aproveitamento da madeira, o contrato se resolve sem direito a qualquer indenização e, assim sendo, o contribuinte está sujeito ao risco do negócio;

3.19. resta claro, diz, o caráter de parceria da atividade rural exercida entre o contribuinte e a LHS PARTICIPAÇÕES LTDA., devendo a tributação do resultado

da atividade ser submetida a tributação sobre o resultado da atividade rural, como bem determina o artigo 13º da lei 8.023/1990;

3.20. argumenta que, é bem sabido que a legislação tributária deve respeitar os institutos do direito civil, sendo verdade a alteração de seus conceitos para ampliar o alcance da tributação;

3.21. independente da nomenclatura utilizada pelos contratos firmados entre particulares, há que se perquerir acerca de sua real materialidade de modo a que a tributação incida de maneira mais equânime;

3.22. sem prejuízo do supra exposto Código Tributário Nacional, em seu artigo 112, preconiza que as normas tributárias devem ser interpretadas de modo mais favorável ao contribuinte quando houver dúvida quanto à materialidade dos fatos envolvidos;

3.23. destarte, em que pese a nomenclatura dos contratos firmados entre as partes não se reportem ao termos parceria, a natureza da relação jurídica firmada entre as partes deixa claro a participação mútua dos contratantes para o resultado da atividade rural;

3.24. mesmo que a manutenção da Floresta tenha se dado às expensas de apenas uma parceria, não se pode olvidar que toda a formação da área foi realizada pela outra. Ainda é imperioso se observar que a simples abdicação do resultado comercial da pecuária por um prazo de 26 anos, bem como a perda do investimentos realizado em pastagens já representa um empenho de grande monta por parte do contribuinte;

3.25. nos anos de 2004 e 2005, por razões de ordem financeira, o contribuinte se viu obrigado a se desfazer paulatinamente da parceria existente para com a empresa LHS PARTICIPAÇÕES LTDA., percebendo, portanto, o adiantamento do resultado do corte da Floresta que lhe competia em cada oportunidade. Evidentemente, o valor percebido foi proporcional a cobertura vegetal dos ao tempo de plantio;

3.26. assim, os valores recebidos em 2006 e 2007, pelo contribuinte se referem ao adiantamento proporcional da atividade rural que vinha sendo realizada em conjunto com a empresa LHS PARTICIPAÇÕES LTDA., jamais podendo ser tributada como ganho de capital;

3.27. sem prejuízo fiscal baseou-se na escritura de instituição de usufruto para atribuir como valor da instituição do usufruto o valor de R\$ 200,00 por hectare. Conforme já exposto acima, bem como afirmado no próprio instrumento de instituição de usufruto, o valor percebido no importe de R\$ 200,00 por hectare é tão somente um parâmetro de adiantamento de parcela do pagamento do “arrendamento” da área de R\$ 4.164,60 has. Pelo prazo de 26 anos;

3.28. desta feita, não se admite que o valor estipulado como parâmetro de adiantamento sirva para definir o valor do custo da floresta de Teca para o contribuinte;

3.29. com arrimo em todo o supra exposto, verifica-se que a Floresta de Teca cedida ao contribuinte teria sido destinada ao pagamento de um “arrendamento” de uma área de 4.164,60 has. de pastagens devidamente formadas, utilizadas em larga escala comercial para criação de bovinos;

3.30. quando da destinação da referida área para formação da Floresta de Teca, há que se admitir que tal fato se deu sob o custo de abdicação da atividade rural existente no local, bem como da inutilização das benfeitorias então existentes na Fazenda, qual sejam, pastagens e cercas;

3.31. o montante percebido pelo contribuinte não se deu ao custo do investimento sobre tão somente 332,75 ha. Como faz parecer o auto de infração, mas sim pela indisponibilização de uma área de 4.164,60 has., da destruição das benfeitorias ali existentes, bem como da paralisação da atividade rural outrora ali desenvolvida;

3.32. considerar que o valor do custo de 332,75 há de Floresta de Teca teria sido de R\$ 66.550,00, tal como pretendido pela autoridade fiscal, seria o mesmo que afirmar que o contribuinte conseguiu multiplicar seu investimento em mais de 172X (cento e setenta e duas vezes) em um prazo de apenas 5 anos. Tal assertiva beira o absurdo, já que certamente representaria um dos investimentos mais rentáveis de toda a história econômica do Brasil. Se não o mais rentável;

3.33. a parcela de Floresta de Teca destinada ao contribuinte representa o compute existente a expectativa de lucro com o corte das árvores no período final de 26 anos, com a efetiva compensação pelas benfeitorias outrora existentes na área, bem como pela indisponibilidade do imóvel por tal período;

3.34. a título de apuração do valor das pastagens existentes, realizou-se buscas em sítios especializados no assunto com o intuito de apurar a média de tais somas;

3.35. o custo com desmatamento e implantação de pastagem admitindo-se a média dos dados acima transcritos, pode ser estimado em R\$ 1.800,00, sendo certo então que, para independentemente do custo de manutenção anual, a área utilizada para o plantio de teca valia à época da transação R\$ 7.200.000,00;

3.36. somando-se a este valor, o custo de manutenção, o preço da área destinada ao plantio de teca alcançaria o valor de, no mínimo R\$ 10.000.000,00;

3.37. tal cômputo representa o custo efetivo da implantação da Floresta de Teca. Ressaltando ainda que tal investimento foi realizado com expectativa de retorno em

3.38. com fulcro nos argumentos supra, em caso de não reconhecer o caráter de parceria do negócio firmado entre o contribuinte e a empresa LHS PARTICIPAÇÕES LTDA., o que ensejaria a tributação por meio da atividade rural, há que se reconhecer que o valor de implementação da Floresta de teca é muito superior ao irrisório valor de R\$ 66.550,00, devendo os cálculos serem refeitos considerando o valor do custo de implementação das benfeitorias outrora existentes, bem como da atividade rural cessada;

3.39. em sendo acolhidos os cálculos supra apresentados, requer seja realizada perícia para determinar o custo de implementação das referidas benfeitorias, bem como para apurar o potencial econômico anual da área de 4.164,60 has. destinadas à plantação da Floresta de Teca;

3.40. DAS PENALIDADES. No que tange a aplicação de penalidades, observa-se que a autoridade fiscal apresenta, em seu demonstrativo de multa diversas considerando a legislação vigente ao tempo dos fatos geradores;

3.41. ocorre que, conforme preconiza o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, inciso II, alínea "c", a legislação tributária retroagirá quando aplicar penalidade mais severa do que ao tempo do fato gerador;

3.42. sob tal prisma, é imperioso que se verifique a impossibilidade de estipular multas no patamar de 150% com fundamento no art. 44, inciso II, da lei nº 9.430/96, em virtude da redação da lei nº 11.488 de 2007, devendo tais valores serem extirpados do auto de infração;

3.43. com base em tais fundamentos é a presente impugnação para que seja reformado o auto de infração supra, adequando-se à legislação em vigência, reduzindo-se o valor dos tributos e multas lançados pela autoridade fiscal.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II (SP) - DRJ/SP2 -, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, cuja decisão foi assim ementada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO. DEDUÇÃO.

Consideram-se despesas de custeio e investimentos aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionadas com a natureza da atividade exercida e comprovados com documentação hábil e idônea. São indedutíveis as despesas com alimentação dos funcionários e do contribuinte.

GANHO DE CAPITAL. CESSÃO DE DIREITOS.

Os valores decorrentes dos contratos de cessão de direitos para o corte de floresta, quando se trata de pessoa física, configura uma das hipóteses de alienação legalmente previstas e encontra-se sujeita à apuração de ganho de capital, caso haja diferença positiva entre o valor de transmissão do direito e o respectivo custo de aquisição.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. USUFRUTO.

O custo de aquisição do usufruto é aquele constante na escritura de instituição do usufruto.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A decisão de primeira instância retificou o cálculo do ganho de capital apurado no lançamento de ofício, alterando o custo de R\$ 66.550,00 para R\$ 358.730,11, resultando em um imposto devido de R\$ 763.017,62, em vez de R\$ 783.012,78, o que resultou em uma exoneração de R\$ 19.995,16 de imposto e R\$ 29.992,69 da multa de ofício correspondente.

Cientificado da decisão em 05/03/2012 (fl. 1.079), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 02/04/2012 (fls. 1080 a 1086), no qual repisa os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Trata-se de lançamento relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, referente aos exercícios 2007 e 2008 (anos-calendário 2006 e 2007), tendo sido constatadas as infrações de OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL, GLOSA DE DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL e OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS, com aplicação da multa qualificada (150%).

O contribuinte, em sua impugnação e no seu recurso voluntário, questionou apenas parte das glosas das despesas, aquelas relativas às compras realizadas em supermercados, além da omissão do ganho de capital, não se pronunciando sobre as demais imputações, razão pela qual o litígio está limitado a essas matérias impugnadas.

Glosa de despesas relativas aos pagamentos de compras em supermercados

O Recorrente se insurge contra a glosa das despesas com mercadorias adquiridas em supermercados lançadas no livro caixa, pois alega que elas são essenciais ao desempenho das atividades rurais.

Aduz que se deve valorar a atividade humana para o desempenho das atividades rurais, de modo que a subsistência dos recursos humanos há de ser contabilizada para fim de se apurar o resultado tributável da atividade e que nessa lógica está o artigo 13, VII, § 1º, da Lei nº 9.249/95, que inclui as despesas com alimentação dos funcionários da pessoa jurídica no cômputo de apuração dos lucros.

Defende que não há que se cogitar em glosar tais despesas, por serem inerentes à atividade rural, sendo necessária à manutenção do estabelecimento em que é exercida essa atividade.

Argumenta que o Regulamento do Imposto de Renda não apresenta um rol taxativo de despesas dedutíveis para apuração da base de cálculo do tributo, afirmando apenas que serão deduzidas aquelas essenciais à manutenção da fonte produtora.

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/2009, dispõe.

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

§ 1º As 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.

§ 2º Considera-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):

I – benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos e reparos;

II – culturas permanentes, essências florestais e pastagens artificiais;

III – aquisição de utensílios e bens, tratores, implementos e equipamentos, máquinas, motores, veículos de carga ou utilitários de emprego exclusivo na exploração da atividade rural;

IV – animais de trabalho, de produção e de engorda;

V – serviços técnicos especializados, devidamente contratados, visando elevar a eficiência do uso dos recursos da propriedade ou exploração rural;

VI – insumos que contribuam destacadamente para a elevação da produtividade, tais como reprodutores e matrizes, girinos e alevinos, sementes e mudas selecionadas, corretivos do solo, fertilizantes, vacinas e defensivos vegetais e animais;

VII – atividades que visem especificamente a elevação sócio-econômica do trabalhador rural, tais como casas de trabalhadores, prédios e galpões para atividades recreativas, educacionais e de saúde;

VIII – estradas que facilitem o acesso ou a circulação na propriedade;

IX – instalação de aparelhagem de comunicação e de energia elétrica;

X – bolsas para formação de técnicos em atividades rurais, inclusive gerentes de estabelecimentos e contabilistas.

Sobre a dedução de gastos com alimentação de funcionário na atividade rural, assim se posicionou a Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 10ª Região - DISIT/10.

SOLUÇÃO DE CONSULTA N° 29, DE 23 DE ABRIL DE 2010

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

EMENTA: ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO. INVESTIMENTOS. DEDUÇÃO.

Consideram-se despesas de custeio e investimentos aqueles necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionadas com a natureza da atividade exercida e comprovados com documentação hábil e idônea. Para a pessoa física que se dedica à criação de equinos, a participação desses animais em exposições configura atividade necessária à divulgação e valorização dos animais, podendo a pessoa física deduzir da receita bruta da atividade rural as despesas necessárias à viabilização dessa participação.

Consideram-se dedutíveis as despesas relativas a taxa de inscrição, transporte dos equinos ao local da exposição e locomoção e hospedagem dos peões e do próprio contribuinte, caso a presença deste último na exposição seja imprescindível.

São indedutíveis as despesas com alimentação dos peões e do contribuinte.

DISPOSITIVOS LEGAIS: RIR/1999, arts. 57 a 71, 299 e 300; Instrução Normativa SRF N° 83, de 2001, arts. 4º, inciso IX, 7º, 8º, 10 e 22; Parecer Normativo CST N° 358, de 1970; Parecer Normativo CST N° 13, de 1977; Parecer Normativo Cosit N° 60, de 1978; Parecer Normativo CST N° 32, de 1981.

CRISTINA DE ALMEIDA ACCIOLY Auditora-Fiscal p/ Delegação de Competência (DOU 25.06.2010).

(grifo nosso).

É fundamental que a despesa de custeio ou de investimento, para fazer jus à dedução, obedeça aos seguintes requisitos: a) ser necessária à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, e b) estar relacionada com a natureza da atividade exercida.

Portanto, entendo que as despesas com alimentação dos funcionários não se enquadram nesses requisitos.

Ademais, analisando-se as provas que constam dos autos, ou seja, as notas fiscais de venda ao consumidor (fls. 727 a 738), verifica-se que se trata de compras efetuadas em supermercados e que a relação dos produtos adquiridos incluem, além de alimentos, diversas outras mercadorias, tais como material de higiene (papel higiênico, pasta dental, creme dental, aparelho de barbear), material de limpeza (sabão, sabonete, vassoura), toalhas, botinas, velas, lanternas, pilhas e até fumo, cigarros e bebida alcoólica (vodka).

Assim, mesmo que se considerasse que a alimentação dos funcionários do estabelecimento rural era dedutível, não há provas nos autos de que os alimentos adquiridos mediante as notas fiscais apresentadas eram destinados a eles.

Desse modo, deve ser mantida a glosa das despesas efetuadas em supermercados, conforme efetuada pela Fiscalização (relação das glosas à fl. 894).

Omissão de ganhos de capital na alienação da floresta de teca

Peço vênia para transcrever trecho do voto condutor da decisão de primeira instância, que bem resume a matéria controversa.

Contextualizando a questão posta, tem-se que, a Fazenda Duas Lagoas, situada no município de Cáceres/MT, possuía uma área total de 9.738,24 hectares, consubstanciada em três matrículas, de n.ºs 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 Participações Ltda, “arrendou” em forma de usufruto, do contribuinte em epígrafe, uma área de 4.164,6 hectares da referida fazenda para plantar a Floresta de Teca (madeira nobre), e em contrapartida o contribuinte 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 Lagoas, em uma área de 3.711,28 hectares, dentro de uma área maior de 4.164,6 hectares. Dessa 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 Floresta S/A adquiriu parte da Floresta de Teca do contribuinte fiscalizado, ou seja, 355,75 hectares, pelo valor de R\$ 6.200.000,00, a serem pagos parte à vista e parte à prazo.

O contribuinte fiscalizado não declarou e não apurou ganho de capital desta venda. Restaram apenas 332,75 hectares de Floresta de Teca vendidos pelo contribuinte em 30/01/2005, novamente à Floresteca S/A, pelo valor de R\$ 11.500.000,00, a serem pagos em quatro 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). São estes recebimentos referentes aos anos 2006

e 2007 que estão sendo tributados neste auto de infração, já tendo sido tributados os recebimentos do ano de 2005 e ainda serão tributados os recebimentos do ano de 2008.

[...]

Para demonstração dos valores corretos a serem tributados da segunda venda parcial da Floresta de Teca foi elaborada planilha que demonstra o custo proporcional aplicado a referida floresta para a parte vendida (332,75 hectares) em 2005, a partir da análise da Escritura Pública de Instituição de Usufruto com Reserva de Áreas Rurais e Outras Avenças, datada de 12/01/2001, tendo sido constatado que o valor pela Instituição do Usufruto seria de R\$ 200,00 (fls. 992 a 1002) por hectare plantado, lembrando que este valor foi recebido. Desta forma, atribuiu-se como custo à referida Floresta de Teca o valor de R\$ 200,00 por hectare de Terra Plantado com Teca. Foram tributados apenas os 332,75 hectares, já que a tributação da primeira venda está decaída, e chegou-se ao custo de R\$ 66.550,00 (332,75 hectares X R\$200,00 por hectare).

Os cálculos dos valores dos ganhos de capital ocorridos em cada recebimento estão presentes na planilha anexa denominada de "DEMONSTRATIVO DE RECEBIMENTOS (2006 a 2008) PELA VENDA DA FLORESTA DE TECA OCORRIDA EM 30/01/2005, E DO GANHO DE CAPITAL APURADO NESSES RECEBIMENTOS MENSALIS.

Quanto ao impugnante, resumidamente, defende que a Floresta de Teca cedida ao contribuinte teria sido destinada ao pagamento de um "arrendamento" de uma área de 4.164,60 hectares de pastagens devidamente formadas, antes utilizadas em larga escala comercial para criação de bovinos. Diz que, quando da destinação da referida área para formação da Floresta de Teca, tal fato se deu sob o custo de abdicação da atividade rural existente no local, bem como da inutilização das benfeitorias então existentes na Fazenda, qual sejam, pastagens e cercas.

Prossegue dizendo que, a despeito de não haver custos com a manutenção da floresta, é inequívoco que o contribuinte deixaria de exercer a atividade pecuária na área destinada ao plantio, bem como sacrificaria o investimento ali realizado a título de formação de pastagem. O caráter de parceria da atividade resta ainda evidenciado ao se constatar que não há remuneração fixa pelo transcurso do prazo de 26 anos até o desmate raso da Floresta de Teca, sendo que o contribuinte e sua parceira dividiriam o resultado da atividade. O que existe é tão somente um ínfimo adiantamento da produção a título de capitalização do contribuinte.

O que está sendo tributado neste lançamento são os valores recebidos pelo contribuinte em 2006 e 2007, relativos à venda de 332,75 hectares de floresta de teca à Floresteca S/A, pelo valor de R\$ 11.500.000,00, que havia sido ajustado para ser pago em 4 (quatro) parcelas iguais de R\$ 2.875.000,00, nos dias 30 de janeiro dos anos de 2006, 2007, 2008 e 2009.

Afirma a Fiscalização que a cessão de direitos da floresta de teca não pode ser considerada atividade rural, devendo ser tributada como ganho de capital.

Às fls. 518 a 525 encontra-se o "Demonstrativo de valores recebidos pela venda da propriedade rural (Faz. Duas Lagoas) e pela venda da Floresta de Teca", que discrimina todos os recebimentos pelo contribuinte, de 2000 a 2008, onde se constata que o contribuinte recebeu R\$ 2.221.750,00 em 2006 e R\$ 3.028.720,00 em 2007, pela venda da floresta de teca.

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, dispõe:

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).

[...]

§ 2º Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração (Lei nº 8.134, de 1990, art. 18, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, § 2º).

[...]

§ 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).

§ 5º A tributação independe da localização dos bens ou direitos, observado o disposto no art. 997.

[...]

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 nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 2º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 2º, § 7º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 17).

A cessão de direitos da floresta de teca pelo contribuinte fiscalizado à empresa Floresteca S/A deve ser tributado como ganho de capital, não sendo considerado atividade rural, pelas razões já elencadas pela Fiscalização: a) sua plantação foi efetuada pela empresa LHS, conforme acerto entre as partes; b) a floresta foi recebida (688,5 hectares) pelo contribuinte a título de remuneração do arrendamento das suas terras; c) a manutenção da floresta de teca foi feita exclusivamente pela empresa LHS.

Observa-se que o negócio foi cumprido na forma avençada na escritura de usufruto, ou seja, a plantação da floresta de teca foi executada pela empresa LHS; o valor de R\$ 200,00 por hectare plantado foi pago ao contribuinte pela LHS, por conta do arrendamento; o direito aos 688,5 hectares de floresta foi transmitido ao fiscalizado, como ganho do investimento. Tudo ocorreu em conformidade com os termos ajustados na escritura. Assim, não tem razão o recorrente ao tentar descaracterizar a escritura, afirmando tratar-se de uma parceria e não de arrendamento.

O ganho obtido com a venda da floresta de teca deve, portanto, ser tributado como ganho de capital e tem como base de cálculo o valor da alienação e como custo o valor de sua aquisição, nos termos do artigo 138 do RIR/99.

O valor da alienação foi de R\$ 11.500.000,00, conforme Instrumento de Cessão de Direito (fls. 407 a 411), e não há o que questionar a respeito.

Quanto ao custo de aquisição, a Fiscalização adotou o valor de R\$ 66.500,00, obtido do seguinte cálculo: 332,75 ha x R\$ 200,00/ha. No entanto, a decisão de primeira instância decidiu que o valor correto seria de R\$ 358.730,11, pois, para que o contribuinte obtivesse um ganho de 688,5 ha de teca, ele teve de ceder 4.164,6 ha de terra. Como foram plantados 3.711,28 ha ao custo de R\$200,00/ha, o custo total foi de R\$ 742.256,00, pois foi estabelecido o valor de R\$ 200,00 por hectare plantado com teca.

Assim, o custo total da floresta de teca para o contribuinte foi de R\$ 742.256,00, o que resultou em um custo por hectare de R\$ 1.078,07 (R\$ 742.256,00 / 688,5). Desse modo, o custo para o contribuinte dos 332,75 ha de floresta de teca alienada foi de R\$ 358.730,11, que corresponde a R\$ 1.078,07 x 332,75.

O Recorrente alega que o valor de R\$ 200,00 estipulado para cada hectare plantado é apenas um critério de adiantamento do pagamento sobre a produção, não podendo ser utilizado como parâmetro para definição do custo do usufruto e afirma que é necessário se calcular as despesas que ele teve com a formação da área de 4.164,6 ha, sendo essencial a realização de perícia.

Nesse tema, peço permissão para transcrever parte do voto vencedor do acórdão da DRJ, o qual adoto como fundamento.

É certo que o contribuinte, quando selou o acordo através da “Escritura Pública de Instituição de Usufruto com Reserva de Áreas Rurais e Outras Avencas”, levou em consideração todo o investimento que ele já efetuara na terra, conforme mencionado por ele próprio: que se tratava de área de pastagens devidamente formadas, antes utilizadas em larga escala comercial para criação de bovinos; que o contribuinte, ao ceder a área para a plantação da Floresta, deixava de perceber os recursos provenientes da pecuária; e que havia um risco em relação ao resultado final da plantação da Floresta de Teca.

Não comporta uma nova avaliação no presente momento, uma vez que esse custo de cessão da terra consta devidamente registrado em Escritura Pública, qual seja, R\$ 200,00 por hectare plantado.

É facultado ao Sujeito Passivo o direito de pleitear a sua realização de perícia e diligência, em conformidade com o art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72 Processo Administrativo Fiscal - PAF - com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, contudo, compete à Autoridade Julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, “caput”, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

A realização de diligências e/ou perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de comprovantes hábeis e/ou esclarecimentos adicionais, que, por algum motivo justificável, não é possível ao impugnante fazê-lo quando de sua impugnação, fato este que não se aplica à presente situação, tendo em vista que consta do processo escritura pública que registra todos os elementos da cessão por usufruto, inclusive quanto ao custo dessa cessão o que nem poderia ser diferente.

Assim, esta autoridade julgadora considera como suficientes os elementos constantes dos autos para o julgamento da lide ora em discussão; as perícias e diligências devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de

informação adicional acerca do custo da área cedida, somente poderia ser produzida por ele próprio, com a juntada de documentos adicionais.

(grifos do original)

Dessarte, entendo que não cabe razão ao contribuinte, devendo ser mantida a decisão de primeira instância.

Multa qualificada

Segundo a autoridade lançadora, ficou demonstrado o dolo pelo contribuinte fiscalizado ao não apurar e não recolher o ganho de capital devido, tendo ocultado informações a respeito da venda da floresta de teca, além de deixar de preencher o anexo de ganho de capital, caracterizando a sonegação fiscal reiterada, em um período de 8 anos.

Afirma, ainda, que o fiscalizado tentou impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador dos ganhos de capital, ao apresentar a DIRPF dos anos de 2006 e 2007 com informações inverídicas, omitidas e inexatas, suprimindo e reduzindo o imposto de renda devido, o que constitui sonegação, assim como crime contra a ordem tributária.

A multa qualificada foi aplicada somente em relação à infração de omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos.

Inobstante respeitável entendimento da autoridade fiscal, não contemplo circunstâncias que caracterizem um evidente intuito de fraude. Entendo que a conduta adotada pelo contribuinte não se enquadra nas hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, constituindo-se mera omissão de ganhos de capital.

Assim, é de se aplicar a Súmula CARF nº 14: "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".

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL provimento ao recurso, para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75%.

Assinado digitalmente

MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA - Relator