



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17698.720148/2012-16
ACÓRDÃO	2001-007.803 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIO ROBERTO SILVEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008

PAF. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, durante o qual se mantém suspensa a exigibilidade do crédito tributário.

O prazo prescricional começa a fluir a partir da constituição definitiva do crédito tributário, que se materializa com o esgotamento da via recursal administrativa, tornando-se definitivo e apto para cobrança.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS RURAIS COM BENFEITORIAS. APURAÇÃO.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda o ganho de capital correspondente a diferença positiva entre os custos de aquisição e os valores de transmissão dos bens imóveis declarados.

A realização das despesas com benfeitorias e a sua apropriação como custo da atividade rural, deverá ser demonstrada por documentação hábil e idônea.

Mantém-se a autuação quando o contribuinte não traz suporte probatório documental consistente a refutar o feito fiscal, demonstrando a existência

de erro na apuração ou não ocorrência de ganho de capital nas transações imobiliárias realizadas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, para manter o lançamento e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Raimundo Cassio Goncalves Lima, Lilian Claudia de Souza e Wilderson Botto.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 85/92):

Foi lavrado, por Auditor Fiscal da DRF Pelotas - RS, o Auto de Infração de fls. 3/27, referente ao imposto de renda pessoa física dos anos-calendário 2007 e 2008. O crédito tributário apurado está assim constituído:

Imposto...	24.162,32
Juros de Mora (calculados até 04/2012)...	9.411,85
Multa Proporcional (passível de redução)...	18.121,75
Valor do Crédito Tributário Apurado...	51.695,92

A ação fiscal levada a efeito pela fiscalização foi realizada com base no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 1010200/00360-3/2011, com o objetivo de verificar o cumprimento das obrigações tributárias referentes ao Imposto de Renda da Pessoa Física pelo Contribuinte.

Foi elaborado pela fiscalização o Relatório de Verificação Fiscal - RVF constante das fls. 11/27.

A Autoridade Fiscal, por meio do Termo de Início de Fiscalização, solicitou justificativas e documentos relacionados à **ausência de apuração de imposto de renda em decorrência da alienação dos seguintes bens:**

· Imóveis constantes da Escritura Pública nº 17.974-083, da Escritura Pública Aditiva nº 18.480-087, da Escritura Pública de Compra e Venda nº 27.778-057, e matrículas 18.102, **por R\$ 2.877.150,00 ao Sr. Mauro Paiva Coutinho;**

· 2 hectares de terras, 1/2 das benfeitorias, numa fração de terras com a área de 92ha e 2.876m34dq (matrícula 18.102), situadas em Curral Alto, Santa Vitória do Palmar/RS, em 16/11/2006, ao Sr. Mauro Paiva Coutinho, conforme Escritura Pública de Promessa de Compra e Venda “Ad Corpus” nº 17.974-083 (de 16/11/2006), Escritura Pública Aditiva nº 18.480-087 (de 12/11/2007) e Escritura Pública de Compra e Venda, cumulada com Pacto Adjeto de Hipoteca com Garantia Hipotecária, Substituição de Garantia Hipotecária Bancária e com Sub-rogação de gravames nº 27.778-057 (de 09/06/2008), **por R\$ 358.000,00 (R\$ 8.000,00 pela propriedade plena + R\$ 350.000,00 pelas benfeitorias).**

O Contribuinte informou que referidos bens **foram permutados por outros, por isso não houve tributação.** A autoridade lançadora anotou **inconveniência na justificativa, uma vez que o fiscalizado alienou os imóveis ao Sr. Mauro Paiva Coutinho, sendo irrelevante se os valores foram repassados diretamente ao Sr. José Vicente Machado Ferreira, o qual alienou ao Sr. Mário Roberto Silveira uma fração de campo de 78,4 hectares.** Na DIRPF do exercício 2009, ano-calendário 2008, o Contribuinte **informou que a importância objeto da alienação ao Sr. Mauro Paiva foi usado na aquisição dos 78,4 hectares, por R\$ 313.789,20.**

Referida autoridade fez o seguinte destaque no Relatório de Verificação Fiscal, fls. 12/13:

*Ora, como o Sr. Mário Roberto Silveira **alienou os bens (matrícula 18.102/R1/R6 e escrituras 17.974-083, 18.480-087 e 27.778-057), por R\$ 358.000,00 (R\$ 8.000,00 pela propriedade plena + R\$ 350.000,00 pelas benfeitorias), ao Sr. Mauro Paiva Coutinho, apura-se omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, nos termos da legislação tributária vigente.***

*3) A escritura nº 27.778-057, de 09/06/2008, Escritura de Compra e Venda, cumulada com pacto Adjeto de Hipoteca com Garantia Hipotecária, Substituição de Garantia ETC. Nessa escritura, que também é semelhante as anteriores, com diversas cláusulas, fala “**que os outorgantes vendedores, recebem neste ato, em moeda corrente nacional, a importância de R\$ 2.177.150,00, dando-lhe quitação.**”*

O Auditor Fiscal responsável pela ação fiscal, depois de analisar os documentos e as justificativas apresentadas, **elaborou tabelas demonstrando o Ganho de Capital verificado na operação de alienação e, com a utilização do Programa de Apuração dos Ganhos de Capital,** calculou o imposto devido e omitido pelo Contribuinte, fls. 13/27.

Em consequência, foi lavrada a infração a seguir, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal registrados no Auto de Infração e no TVF, fls. 4, 8 e 11/27.

0001 – OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS

Fato Gerador	Valor (R\$)	Multa (%)

12/11/2007	1.785,20	75
12/11/2007	1.814,40	75
12/06/2008	78.102,50	75
12/06/2016	79.380,00	75

IMPUGNAÇÃO

Depois de cientificado do Auto de Infração, o Contribuinte apresenta Impugnação e documentos comprobatórios às fls. 62/81. Reporta-se aos termos da autuação para, em seguida, expor os argumentos de defesa.

O Impugnante afirma que a “alienação de 2 hectares de terra nua pelo valor de R\$ 8.000,00 é isenta por tratar-se de bem de pequeno valor”.

Informa que a venda das benfeitorias (escritura pública 27.778), na importância de R\$ 350.000,00, foi incluída “nas Receitas da Atividade Rural constantes no Anexo Rural” da Declaração de Ajuste Anual do Exercício 2009.

Em consequência, entende o Impugnante que “não houve omissão de Ganho de Capital na alienação de bens e direitos como apurado pelo auditor fiscal”.

Requer o cancelamento do crédito tributário apurado.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2007, 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.

É necessário comprovar que, ao tempo certo, o Contribuinte 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.

GANHOS DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS DE PEQUENO VALOR. ISENÇÃO. LIMITE MENSAL.

Fica isento do imposto de renda o ganho de capital auferido na alienação de bens e direitos de pequeno valor, cujo preço unitário de alienação ou o valor do conjunto dos bens de mesma natureza alienados no mês, seja igual ou inferior a R\$ 35.000,00.

Cientificado da decisão, em 16/09/2016 - sexta-feira (fls. 96), o contribuinte, em 17/10/2016, interpôs recurso voluntário (fls. 98/101), insurgindo-se contra a manutenção da

autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, alegando, preliminarmente, que não houve nenhuma verificação do cumprimento das obrigações tributáveis pelo contribuinte, mas simplesmente o confisco mediante a lavratura do lançamento. No mérito, reafirma que a alienação de 2 hectares de terra nua pelo valor de R\$ 8.000,00 é isenta por se tratar de bem de pequeno valor e que a discriminação das receitas da atividade rural, elencando que as notas fiscais de produtor rural são suficientes para provar o seu oferecimento à tributação, já que tais documentos são compartilhados com a Receita Estadual e o valor recebido pelas benfeitorias rurais foi apontado no relatório fiscal e correspondem ao apresentado no anexo da atividade rural da DAA/2009. Alega ainda que as benfeitorias alienadas juntamente com a propriedade rural foram deduzidas como despesas de custeio para determinação da base de cálculo do imposto da atividade rural nos respectivos anos de sua aquisição e estão relacionados na declaração de bens da atividade rural, com data e valor de aquisição, ao teor da legislação de regência. Alega por fim que o longo prazo do curso processual comprometeu a guarda e apuração do suporte documental comprobatório das operações realizadas. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 102/103.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

O Recorrente, em sede de preliminar, alega a ocorrência de confisco mediante a lavratura do auto de infração, bem como questiona a duração do procedimento fiscal, porquanto se passaram mais de 10 anos entre as alienações das propriedades rurais e o julgamento da defesa apresentada, sendo certo que a própria RFB orienta aos contribuintes guardarem o suporte probatório das operações realizadas por apenas cinco anos.

No que se refere a suposta natureza confiscatória da autuação fiscal, razão não lhe assiste. Da leitura da autuação pode-se apurar que o lançamento está amparado nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados, com a indicação dos dispositivos legais atinentes, além de oportunizar ao contribuinte o exercício do direito de defesa. Do ponto de vista procedimental, a conduta fiscal transcorreu dentro da restrita legalidade sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório que foi exercido com regularidade e plenitude a tempo e modo.

Não se pode olvidar, que o contribuinte teve oportunidades de trazer o suporte probatório de forma a demonstrar a incorreção do lançamento e não o fez, não se desincumbindo do ônus que lhe competia, sendo certo que o processo se encontra suficientemente instruído e é contundente em demonstrar a sujeição passiva em relação à matéria autuada.

Ademais, no que tange aos dispositivos legais que nortearam a conduta fiscal, como é sabido, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, cuja matéria aliás já se encontra sumulada:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Neste ponto, tem-se que as disposições legais, enquanto vigentes, devem ser cumpridas, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade. Portanto, escoreita a conduta fiscal realizada.

Quanto ao suposto longo trâmite processual, a atrair a prescrição intercorrente, também razão não lhe socorre, uma vez que tal instituto não se aplica ao processo administrativo fiscal.

Cale salientar, que a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve após o transcurso do prazo de cinco anos contados da data de sua constituição definitiva, ao teor do art. 174 do CTN, começando a correr o prazo de prescrição da pretensão fiscal. E, uma vez suspensa a exigência, por determinação legal (art. 151, III do CTN), não há que se falar em inércia fiscal, sobretudo ante a impossibilidade de se promover a respectiva cobrança, não correndo, via de regra, o prazo prescricional. Aliás, tal matéria já se encontra pacificada neste CARF, culminando com a edição da Súmula nº 11:

Súmula CARF nº 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (**Vinculante**, conforme Portaria nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

Destarte, estando suspensa a exigibilidade do crédito objeto do presente feito, em decorrência da interposição tempestiva de impugnação, não há que se falar em prescrição decorrente do longo tempo de duração processual.

Por tais razões, rejeito as preliminares suscitadas.

Mérito

Da omissão de rendimentos apurada – do ganho de capital na alienação de bens e direitos:

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos sobre ganhos de capital na alienação de imóveis rurais, no valor total de R\$ 161.082,10, constatada em sede de verificação do cumprimento das obrigações tributárias dos anos-calendário de 2007 e 2008, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 24.162,32, a ser acrescido dos encargos legais, buscando,

por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, com o afastamento da omissão de rendimentos apurada.

Pois bem. Em que pese as alegações recursais, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 85/92) e atendo-se às informações contidas no auto de infração lavrado e no relatório de verificação fiscal (fls. 2/14), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas razões contundentes para modificar o julgado – limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, contudo sem demonstrar por documentação hábil a incorreção da autuação lastreada na apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens imóveis rurais, conforme devidamente descrito no relatório fiscal da autuação (fls. 11/14) – me convenço do acerto da decisão, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos lançados no voto condutor (fls. 89/92), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

A autoridade lançadora assim resumiu a operação de alienação realizada pelo Contribuinte, fls. 13/14:

ALIENAÇÕES EFETUADAS				
Matrícula	Área	Aquisição	Valor Aquisição (R\$)	Valor Alienação (R\$)
18.102/R1	1ha + 1/4 benfeitorias	20/01/1988	331,47	179.000,00
18.102/R6	1ha + 1/4 benfeitorias	28/08/1997	25.000,00	179.000,00
TOTAL	-	-	25.331,47	358.000,00*
* Recebimentos: R\$ 8.000,00 em 12/11/2007 e R\$ 350.000,00 em 12/06/2008.				

O Ganho de Capital omitido foi **calculado com o auxílio do Programa de Apuração dos Ganhos de Capital** (fatos geradores ocorridos em 12/11/2007 e 12/06/2008, nos valores de R\$ 3.599,60 e R\$ 157.482,50, respectivamente).

O Impugnante apresenta duas argumentações de defesa:

- Alega que o valor da alienação de 2 hectares de terra, R\$ 8.000,00, **é isento do imposto de renda, por se referir a bem de pequeno valor.**
- Aduz que as benfeitorias rurais de R\$ 350.000,00 **já foram tributadas como Receita** no Anexo da Atividade Rural na Declaração do exercício 2009.

No tocante à apuração de ganhos de capital de imóveis rurais, a legislação tributária assim prescreve:

Decreto nº 3.000/1999 – RIR/1999

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.

Instrução Normativa SRF nº 84/2001

Art. 9º Na apuração do ganho de capital de imóvel rural é considerado custo de aquisição o valor relativo à terra nua.

§ 1º Considera-se valor da terra nua (VTN) o valor do imóvel rural, nele incluído o da respectiva mata nativa, não computados os custos das benfeitorias (construções, instalações e melhoramentos), das culturas permanentes e temporárias, das árvores e florestas plantadas e das pastagens cultivadas ou melhoradas.

§ 2º Os custos a que se refere o § 1º, quando **não tiverem sido deduzidos como despesa de custeio, na apuração do resultado da atividade rural, podem ser computados para efeito de apuração de ganho de capital.**

...

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

I - o preço efetivo da operação de venda ou de cessão de direitos;

...

VI - no caso de imóvel rural com benfeitorias, o valor correspondente:

a) exclusivamente à terra nua, quando o valor das benfeitorias houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

b) a todo o imóvel alienado, quando as benfeitorias não houverem sido deduzidas como custo ou despesa da atividade rural.

...

§ 2º Na alienação dos imóveis rurais, a parcela do preço correspondente às benfeitorias é computada:

I - como receita da atividade rural, quando o seu valor de aquisição houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

II - como valor da alienação, nos demais casos.

...

A legislação tributária colacionada nesta decisão estabelece que o valor das benfeitorias **somente** pode ser apartado para tributação como rendimento da atividade rural, **e não como ganho de capital**, se comprovado que os seus custos tenham sido deduzidos das receitas da atividade rural.

Compulsando os autos, depreende-se que **não** foram apresentadas provas no sentido comprovar que, na época em que foram realizadas, **as importâncias relativas às benfeitorias foram apropriadas como custo ou despesas da atividade rural**.

Ressalte-se que a legislação tributária estabelece que referidos gastos devem ser escriturados em livro caixa e lastreados por documentos hábeis e idôneos, os quais **não foram juntados aos autos para comprovar o direito de tributar as benfeitorias como receita da atividade rural**.

Ainda que as benfeitorias tivessem sido escrituradas como custo da atividade rural na época em que foram realizadas, elucida-se que a planilha elaborada na Impugnação (Relatório de Vendas 2008), fls. 65, **desacompanhada de comprovação, tais como livro caixa e documentação relativa aos seus lançamentos, não é suficiente para demonstrar que a respectiva alienação foi incluída no montante das receitas informadas no Anexo da Atividade Rural**.

Sobre **a alienação de bens de pequeno valor**, conforme alegação anotada na peça contestatória, verifica-se que a Instrução Normativa SRF nº 599/2005 se incumbiu de registrar os requisitos exigidos para usufruir o respectivo benefício:

Art. 1º Fica isento do imposto de renda o ganho de capital auferido por pessoa física na alienação de bens e direitos de pequeno valor, cujo preço unitário de alienação, no mês em que esta se realizar, seja igual ou inferior a:

I - R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), no caso de alienação de ações negociadas no mercado de balcão;

II - R\$ 35.000,00 (trinta e cinco mil reais), nos demais casos.

§ 1º Os limites a que se refere o caput deste artigo são considerados em relação:

I - ao bem ou direito ou ao valor do conjunto dos bens ou direitos da mesma natureza, alienados em um mesmo mês;

II - à parte de cada condômino ou coproprietário, no caso de bens possuídos em condomínio, inclusive na união estável;

III - a cada um dos bens ou direitos possuídos em comunhão e ao valor do conjunto dos bens ou direitos da mesma natureza, alienados em um mesmo mês, no caso de sociedade conjugal.

§ 2º Para efeito do disposto nos incisos I e III do § 1º, consideram-se bens ou direitos da mesma natureza aqueles que guardam as mesmas características entre si, tais como automóveis e motocicletas; imóvel urbano e terra nua; quadros e esculturas.

O Contribuinte **não logrou demonstrar por meio de documentos hábeis e idôneos** a realização das despesas com benfeitorias e a sua apropriação como custos da atividade rural.

Nesse passo **não** há que se falar em alienação de bens de pequeno valor, pois **o valor da alienação é o preço efetivo da operação de venda do imóvel rural – terra nua + benfeitorias – ou seja, R\$ 358.000,00, fls. 13/14.**

Portanto, o procedimento fiscal levado a efeito não merece reparos.

Portanto, restando constatada a omissão de rendimentos por apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens imóveis rurais – diga-se de passagem, por ausência de comprovação de que os valores relativos às benfeitorias realizadas foram apropriadas como custo ou despesas da atividade rural, ao teor da legislação de regência – aliado à mingua de suporte probatório contundente a demonstrar a incorreção da autuação, conforme aliás bem fundamentado na decisão recorrida, correta é manutenção do lançamento, acompanhado das penalidades cabíveis, razão pela qual reconheço a subsistência do crédito tributário exigido.

Por fim, vale relembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar as declarações de ajuste anual, calcular a exigência e constituir o créditos tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o lançamento e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto