

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18088.720387/2012-17
ACÓRDÃO	2401-012.623 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMILIA EMIKO YAMADA OGATA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

GANHO DE CAPITAL. BENFEITORIAS. IMÓVEL RURAL.

Em relação aos imóveis rurais adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, considera-se custo de aquisição e valor de venda do imóvel rural o Valor da Terra Nua - VTN, constante do Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

O valor referente às benfeitorias é considerado receita da atividade rural quando os dispêndios tenham sido declarados como custo ou despesa da atividade rural.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sáteles – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nunez Campos, Marcio Henrique Sales Parada e Marcelo de Sousa Sáteles (Presidente).

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:

Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 40/50, com ciência do sujeito passivo em 23/06/2012 (fls. 51), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, exercício 2009, ano-calendário 2008, sendo apurados os seguintes valores:

Imposto	11.016,83
Multa de Ofício – 75% (passível de redução)	8.262,62
Juros de Mora – calculados até 05/2012	3.316,06
Total do crédito tributário apurado	22.595,51

Motivou o lançamento de ofício a constatação de omissão de rendimentos recebidos em agosto de 2008 provenientes da atividade rural, no valor de R\$ 40.061,20.

Conforme descrição dos fatos constante do Auto de Infração, o contribuinte apurou erroneamente, em sua Declaração de Ajuste Anual – DAA/2009, o valores de receitas provenientes da atividade rural relativos à alienação da Fazenda Floresta, de propriedade do autuado e de seu cônjuge Kioschi Ogata, CPF nº 130.496.588-00.

Esclarece a autoridade lançadora que o interessado informou como valor de aquisição da propriedade R\$ 2.399.388,00, quando o correto é R\$ 350.000,00, e como valor de alienação R\$ 2.800.000,00, quando o correto é 2.399.388,00, tendo havido equívoco também na informação do valor de benfeitorias, que totalizaram R\$ 1.800.612,00, e não R\$ 1.400.000,00, como declarado.

Refeitos os cálculos pela Fiscalização, considerando que o contribuinte declarou que possuía metade da participação na propriedade rural, sendo a outra metade de seu cônjuge, ocorreu o lançamento de imposto de renda de R\$ 11.016,83, relativo à omissão de rendimentos da atividade rural para cada um dos cônjuges, em processos distintos.

O autuado apresentou impugnação em 23/07/2012 (fls. 55/56), acompanhada dos documentos de fls. 57/82, discordando do valor da terra nua considerado como de aquisição da propriedade, de R\$ 350.000,00, argumentando que deve ser considerado nos cálculos o valor que realmente pagou pela terra nua, que foi R\$ 1.200.000,00.

Acrescenta que, por entender que as benfeitorias não seriam mais utilizadas pelo péssimo estado de conservação, seu valor não foi utilizado como custeio da atividade agrícola, sendo o valor total da aquisição, R\$ 1.450.000,00, declarado como bem em sua Declaração de Ajuste Anual – DAA/2002.

É o relatório.

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/10/2016, a qual julgou a impugnação improcedente, o sujeito passivo interpôs, em 10/11/2016, Recurso Voluntário, alegando, em apertada síntese, que:

a) Discorda do valor da terra nua considerado como de aquisição da propriedade, de R\$ 350.000,00, argumentando que deve ser considerado nos cálculos o valor que realmente pagou, que foi R\$ 1.200.000,00.

b) Acrescenta que, por entender que as benfeitorias, no valor de R\$ 250.000,00, não seriam mais utilizadas pelo péssimo estado de conservação, seu valor não foi utilizado como custeio da atividade agrícola, sendo o valor total da aquisição, R\$ 1.450.000,00, declarado como bem em sua Declaração de Ajuste Anual – DAA/2002.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo de Sousa Sáteles**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio versa sobre a apuração realizada pela contribuinte, em sua Declaração de Ajuste Anual – DAA/2009, das receitas provenientes da atividade rural relativas às benfeitorias realizadas na propriedade rural denominada Fazenda Floresta, tendo em vista a alienação dessa propriedade, em agosto de 2008, de propriedade da autuada e de seu cônjuge.

Vejamos a legislação tributária que trata do tema em análise, *in verbis*:

Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12,

§ 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001

Art. 5º A receita bruta da atividade rural é constituída pelo montante das vendas dos produtos oriundos das atividades definidas no art. 2º exploradas pelo próprio vendedor.

(...)

§ 2º Integram também a receita bruta da atividade rural:

(...)

III - o valor de alienação de investimentos utilizados exclusivamente na exploração da atividade rural, ainda que adquiridos pelas modalidades de arrendamento mercantil e consórcio;

(...)

Art. 8º Considera-se investimento a aplicação de recursos financeiros, durante o ano-calendário, que visem ao desenvolvimento da atividade rural, à expansão da produção e da melhoria da produtividade, realizados com:

I - benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos, reparos, bem assim de limpeza de diques, comportas e canais;

(...)

Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 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:

(...)

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.

§ 1º Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se valor de alienação da terra nua:

I - o valor declarado no Diat do ano da alienação, quando houverem sido entregues os Diat relativos aos anos de aquisição e alienação;

II - o valor efetivamente recebido, nos demais casos.

§ 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.

Analisando a declaração emitida pela contribuinte durante a fiscalização (fl. 06), sua DAA da contribuinte (fls. 07/09) e o Livro Caixa da Atividade Rural elaborada por seu marido relativo ao mês de agosto 2008 (fls. 10/15), constata-se que ela e seu marido informaram à título de receita da atividade rural o montante total de R\$ 1.400.000,00, sendo o valor de R\$ 700.000,00 para cada (bem comum do casal), em agosto de 2008, relativa às benfeitorias realizadas na propriedade rural denominada Fazenda Floresta, tendo em vista a venda dessa propriedade em 2008.

Nesse contexto, constata-se que a própria contribuinte em sua DAA havia declarado como receita da atividade rural os valores correspondentes às benfeitorias, no ano-calendário da alienação da Fazenda Floresta, porém com um valor a menor do lançamento fiscal, logo, de fato, os valores das benfeitorias tinham sido deduzidos como custo ou despesa da atividade rural.

Portanto, não merece prosperar a alegação recursal de que os valores das benfeitorias realizadas na propriedade Fazenda Floresta não foram utilizados como custeio da atividade agrícola.

A fiscalização constatou, por meio do extrato da DITR 2001 e cópia da DITR 2008, os seguintes Valores da Terra Nua (VTN):

- o VTN de R\$ 350.000,00 no ano de aquisição de 2001 (fl. 17) – considerado o valor de aquisição pela fiscalização;

- O VTN de R\$ 2.399.388,00 no ano de alienação de 2008 (fl. 22) – considerado o valor de alienação pela fiscalização.

Logo, estão corretos os valores considerados pela fiscalização como custo de aquisição o VTN, constante na DITR 2001, no valor de R\$ 350.000,00, bem como o valor de alienação o VTN, constante na DITR 2008, no valor de R\$ 2.399.388,00, uma vez que a contribuinte deduziu os valores das benfeitorias como custo ou despesa da atividade rural, logo os valores das benfeitorias não influenciam no cálculo do ganho de capital, quer seja no custo de aquisição ou no valor da alienação, mas, sim, devem fazer parte receitas provenientes da atividade rural, nos termos da legislação tributária acima exposta.

Nessa conformidade, não podem prosperar as alegações do Recorrente, no sentido de alterar o valor do VTN do custo de aquisição, devendo-se manter a decisão de piso.

Portanto, esses valores de VTN de custo de aquisição (R\$ 350.000,00) e o valor de alienação (R\$ 2.399.388,00) foram utilizados corretamente pela autoridade lançadora, conforme ganho de capital apurado no processo do cônjuge da interessada, como bem ressaltado na decisão de piso (fl. 91).

Isto posto e tendo em vista que o valor efetivo da transação da Fazenda Floresta foi de R\$ 4.200.000,00 (fl. 26), conforme escritura, depreende-se que o valor da diferença entre este valor e o considerado para apuração do ganho de capital (4.200.000,00 – 2.399.388,00), importa no montante relativo as benfeitorias de R\$ 1.800.612,00.

Tratando-se de bem comum, o valor atribuído a cada cônjuge deveria perfazer o montante de R\$ 900.306,00 (50% para cada) e não o valor de R\$ 700.000,00 declarado pela contribuinte.

Portanto, correta a fiscalização quando considerou como omissão de receita da atividade rural da contribuinte o valor de R\$ 200.306,00, tendo sido considerado 20% de R\$ 200.306,00, no valor de R\$ 40.061,20, como valor de rendimento a ser acrescido aos rendimentos provenientes da atividade rural.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sáteles