



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

Processo nº 19515.001202/2007-81
Recurso nº 912.115 Voluntário
Acórdão nº **2801-02.134 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 01 de dezembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente PETER JORG SCHALLOWETZ KRATSCHMER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

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

Na alienação dos imóveis rurais, a parcela do preço correspondente às benfeitorias é computada como valor da alienação, quando o seu valor de aquisição não houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural.

Recurso voluntário 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 que o valor recolhido a título de "Imposto Pago sobre Ganhos de Capital" na declaração de ajuste anual do exercício de 2005, bem como os impostos pagos em decorrência da colação das receitas da atividade rural vinculadas à alienação do imóvel em debate nas declarações de ajuste anual dos exercícios 2003, 2004 e 2005, sejam abatidos do imposto aqui lançado, antes da incidência dos juros de mora e da multa de ofício, nos termos do voto da Relatora.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Sandro Machado dos Reis, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Carlos César Quadros Pierre, Tânia Mara Paschoalin e Luiz Claudio Farina Ventrilho.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração que diz respeito a Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio do qual se exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 487.334,19, referente aos exercícios de 2003, 2004 e 2005, a título de imposto (R\$ 209.419,52), acrescido da multa de ofício equivalente a 75% do valor do tributo apurado (R\$ 157.064,63), além dos juros de mora (R\$ 120.850,04).

O lançamento é decorrente da apuração de omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos.

Em sua impugnação, o contribuinte apresentou as razões de defesa abaixo, extraídas do Acórdão recorrido:

- *Exerceria preponderantemente e sem interrupção, desde 1984, a atividade rural, estando inscrito como produtor rural em duas propriedades rurais, uma das quais aquela cuja venda foi objeto da autuação em pauta;*
- *Os trâmites seguidos pelas pessoas físicas e jurídicas na transferência dos imóveis teriam sido legais e a operação de redução de capital teria sido fiscalizada, sem resultado, pela SRF a pedido do MPF;*
- *Não procederiam e não teriam valor legal as alegações da fiscalização, a saber: a) que o impugnante não exerceria atividade rural; b) que o Compromisso de Alienação da Fazenda Prata teria sido realizado em 08.05.2002, antes da lavratura da escritura de alteração do contrato social que teria sido firmada em 11.07.2002;*
- *Os procedimentos previstos em lei quanto à formalização do negócio teriam sido obedecidos;*
- *Como houve devolução de participação no capital social de empresa, não teria havido alienação, mas somente devolução, sem dispêndio econômico;*
- *A alegação da fiscalização de que a data de alienação do bem teria sido 08.05.2002 comprovaria o desconhecimento "de parte" da retrocitada fiscalização da legislação comercial, empresarial e civil, bem como desconhecimento do fato gerador do Imposto de Renda;*
- *Apenas com a disponibilidade jurídica e com a disponibilidade econômica ocorreria o fato gerador do imposto de renda, não com a intenção de venda caracterizada com o documento Intenção de Venda;*

- A autuação teria tributado como ganho de capital à alíquota de 15% sobre o valor apurado sem deduzir do cálculo os impostos já pagos nos exercícios de 2002, 2003 e 2004 pelo contribuinte - teria agido de maneira arbitrária;
- A alienação do imóvel, objeto da autuação, teria seguido os ditames da legislação tributária, sendo que a DIAT entregue pela pessoa jurídica teria separado corretamente os valores da terra nua e das benfeitorias, aproveitadas posteriormente pelas pessoas físicas que, por sua vez, teriam optado pelo arbitramento na tributação das já citadas benfeitorias (consideradas receita da atividade rural); o valor da terra nua considerado na apuração do ganho de capital teria sido aquele constante da DIAT.

A 6ª Turma da DRJ/SP2/SP julgou improcedente a impugnação, conforme Acórdão de fls. 332/340, que restou assim ementado:

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL. BENFEITORIAS. BENS RECEBIDOS NA REDUÇÃO DE CAPITAL DE SOCIEDADE AGROPASTORIL.

O valor de alienação das benfeitorias recebido pelo sócio, pessoa física, em virtude da devolução do capital de sociedade agropastoril, somente pode ser tributado como receita da atividade rural se esse sócio der continuidade à exploração da atividade rural; caso contrário, deverá integrar o valor de alienação do imóvel rural para fins de apuração do ganho de capital.

Regularmente cientificado daquele Acórdão em 15/12/2010 (fl. 342), o interessado, representado por seu advogado (fl. 155), interpôs recurso voluntário de fls. 369/404, em 22/12/2010. Em sua defesa, apresenta as argumentações sintetizadas a seguir:

- A Lei nº 8.023/90 e a legislação atinente à matéria em momento algum proíbe que numa transação entre produtores rurais, pessoas físicas e jurídicas ou entre pessoas físicas e físicas, o comprador do imóvel não possa utilizar, como custo, as benfeitorias realizadas anteriormente pelo vendedor do referido imóvel rural. Se para o vendedor a benfeitoria é considerada receita da atividade, para o adquirente a benfeitoria é considerada custo da atividade;
- No caso em questão a pessoa jurídica devolveu economicamente o capital para a pessoa física efetuando o pagamento de sua quota no capital com a entrega de um imóvel rural cujo valor devidamente comprovado em sua contabilidade e na escritura pública de transmissão mencionava valor da terra nua e valor das benfeitorias existentes no imóvel;
- O Conselho de Contribuintes decidiu que para a prova do valor das benfeitorias, utiliza-se aquele que consta da declaração do imposto territorial rural, na escritura ou nas declarações de bens da atividade rural e que também é possível a apresentação de outro tipo de prova. Assim, se a propriedade ficar com o novo proprietário por um dia, por um mês ou por

muito tempo, as benfeitorias oriundas da aquisição do imóvel quando destacadas na escritura, serão despesas e, quando alienadas, serão receitas da atividade rural, seja a transmissão por pessoa física ou por pessoa jurídica;

- O valor da redução de capital, pelo valor contábil, foi de R\$ 1.031.502,00 (R\$ 514.534,00 pela terra e R\$ 516.968,00 pelas benfeitorias inclusas pastagens artificiais), declarado no DIAT do exercício de 2001, no total de R\$ 16.237.706,00 (R\$ 1.894.482,00 pela terra nua e R\$ 14.343.224,00 pelas benfeitorias) comprova que a devolução do bem para os sócios continha o valor da terra e o valor das benfeitorias rurais utilizadas na produção da atividade devidamente comprovados, tanto no balanço da empresa quanto no DIAT entregue, referente ao último exercício antes da redução do capital;
- O resultado da atividade rural foi apurado/arbitrado no limite de vinte por cento, tributando na íntegra as receitas das benfeitorias alienadas, não prevalecendo o livro caixa, não utilizando, portanto por força da opção legal, as benfeitorias como custo ou despesa da atividade rural. Nesse sentido, a opção pelo arbitramento descaracteriza a letra "b" do artigo 19 da IN 84/2001, um dos fundamentos utilizados pelo Agente Fiscal, que desviou uma receita de natureza rural para a tributação de ganhos de capital;
- A alienação foi realizada por R\$ 15.923.646,00, sendo R\$ 14.343.224,00 pelas benfeitorias fincadas e existentes no imóvel, destinadas à produção rural, devidamente declaradas à Receita Federal e R\$ 1.894.482,00 pela terra nua, conforme disposto na legislação;
- As benfeitorias oriundas da aquisição, por ocasião da alienação são receitas da atividade rural, independentemente de o novo proprietário dar ou não continuidade à exploração da atividade rural,. Ou seja, para caracterizar a benfeitoria como receita da atividade rural, sendo o proprietário produtor rural (atividade preponderante), não há exigência legal que o novo proprietário rural exerça naquele imóvel a aquisição de novas benfeitorias;
- Foram juntadas aos autos cópias das escrituras parciais da alienação da Fazenda Prata, nas quais fica comprovado que a posse e o domínio da área de 12.744,711 ha era transmitido anualmente em média 1.000,00 ha e que a área remanescente continuava sendo explorada pelo contribuinte, que ainda continua explorando a área de 1.481,48 ha do referido imóvel na qualidade de produtor rural devidamente cadastrado junto às exatorias estaduais da situação do imóvel;
- O auto de infração e o acórdão de primeira instância são insubsistentes, eis que ficou provado que as benfeitorias devem ser mantidas como receita da atividade rural e a terra nua como ganho de capital em conformidade com o declarado e tributado nos anos-calendários sob exame.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Relatora

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/12/2011 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 09/12/2011

1 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGALHA, Assinado digitalmente em 08/12/2011 por TANIA MARA PASCHOALIN

N

Impresso em 21/03/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

A matéria em litígio refere-se ao valor a ser considerado como sendo o de alienação do imóvel para fins de apuração do ganho de capital, mais especificamente se este compreende ou não a parcela do valor de alienação, classificada na escritura de venda como correspondendo às benfeitorias.

O principal fundamento da autuação para incluir essa parcela no valor de alienação é o de que não foram comprovadas as benfeitorias realizadas após a aquisição do imóvel. A fiscalização fez observar, inclusive, que o contribuinte em nenhum momento efetuou benfeitorias no imóvel rural alienado, visto que o imóvel foi adquirido e alienado na mesma data, ou seja 11/07/2002.

Isto é, em 11/07/2002, na mesma data em que ocorreu a redução do capital social da empresa AGROPECUÁRIA JACIARA LTDA., quando os sócios receberam a sua parte ideal em propriedade rural denominada FAZENDA PRATA com 12.744,711 ha, o imóvel denominado FAZENDA PRATA COM 12.744,711 ha foi alienado a GILBERTO FLAVIO GOELLNER, CPF 090.388.840-97, pelo valor de R\$ 15.923.646,00.

O recorrente alega ter o direito de utilizar como custo da atividade rural as benfeitorias realizadas anteriormente pela pessoa jurídica que lhe devolveu o capital mediante os pagamento de sua quota no capital com a entrega de um imóvel rural cujos valores da terra nua e das benfeitorias existentes no imóvel constam devidamente comprovados na contabilidade da empresa e na escritura pública de transmissão. Defende, ainda, que as benfeitorias oriundas da aquisição, por ocasião da alienação são receitas da atividade rural, independentemente de o novo proprietário dar ou não continuidade à exploração da atividade rural.

Analizando os argumentos trazidos pelo recorrente, não vislumbro a possibilidade do seu acolhimento, pois entendo que a legislação que disciplina a matéria não permite dúvida quanto ao procedimento correto a ser observado. Dispõe o art. 19 da IN da SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, *in verbis*:

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.

§ 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.

Note-se que, no presente caso, o valor atribuído para a área rural foi declarado integralmente na declaração de bens integrante da Declaração de Ajuste Anual e as benfeitorias não foram computadas como despesas da atividade rural. Isto porque, conforme consta da Escritura Pública de Alteração de Contrato Social (fls. 51/60), quando da aquisição do imóvel, ou seja, quando da transferência do imóvel da pessoa jurídica (AGROPECUÁRIA JACIARA LTDA) para os sócios (dentre os quais está o autuado), não foram destacadas as benfeitorias constantes do imóvel, haja vista que a transmissão do imóvel rural aos sócios se deu pelo valor contábil atribuído ao bem sem separar as benfeitorias da terra nua. Assim, como no momento da aquisição do imóvel, não foi discriminado o valor das benfeitorias, que passaram a integrar o custo de aquisição, não cabe subtraí-las do valor de alienação.

Na espécie, também não há que se falar em benfeitorias realizadas no imóvel entre a data de aquisição até a data alienação, conforme bem concluiu a fiscalização, porquanto o imóvel foi adquirido e alienado na mesma data de 11/07/2002.

Corretos, portanto, o procedimento fiscal e a decisão de primeira instância ao não admitirem a subtração do valor declarado no instrumento de venda como benfeitoria para fins de apuração do valor de alienação.

Neste sentido, também já decidiu o Conselho de Contribuintes, conforme ementas dos acórdãos abaixo transcritas:

GANHO DE CAPITAL - IMÓVEL RURAL - VALOR DE ALIENAÇÃO - BENFEITORIAS. Quando o contribuinte não deduz o custo das benfeitorias como despesa, na apuração do resultado da atividade rural, a quantia a elas correspondente integra o valor de alienação, para efeito de apuração do ganho de capital, e não a tributação como receita da atividade rural. (Acórdão 106-15526, de 24/05/2006, Relator: José Carlos da Matta Rivitti).

IRPF. ATIVIDADE RURAL. O exercício da atividade rural tem regramento específico. O tratamento fiscal atribuído à alienação da terra nua é a apuração do ganho de capital, nos termos da Instrução Normativa SRF 84/2001. As benfeitorias realizadas devem receber o tratamento fiscal de "despesa" no mês do efetivo pagamento, abatendo a receita bruta respectiva, que será oferecida à tributação. No momento posterior, por ocasião da alienação, os valores das benfeitorias que antes eram uma

despesa, se reverte em receita decorrente da operação de venda, montante que deverá compor o resultado da receita bruta, base de cálculo da atividade rural. Lei 8.023 de 1.990, art. 4º, parágrafos 1º e 2º, e artigo 5º e na Lei 8.383 e 1.991, art.14. No RIR/99 art. 61 a 63 e art. 71. (Acórdão 102-47537, de 28/04/2006, Relatora: Silvana Mancini Karam).

GANHO DE CAPITAL - TERRA NUA - BENFEITORIAS - As benfeitorias constantes no imóvel rural constituem receita da atividade rural, mas a exclusão dos valores correspondentes na apuração de ganho de capital quando da alienação da terra nua somente se justifica se comprovados os respectivos valores, com identificação nos instrumentos que efetivaram a operação de alienação (e.g. escritura pública). (Acórdão 104-22438, de 24/05/2007, Relator: Gustavo Lian Haddad).

Por outro lado, verifica-se que o contribuinte informou nas DIRPF, dos exercícios de 2003 a 2005, como receita da atividade rural, os valores que diz terem sido recebidos como contrapartida pelas benfeitorias, implicando em apuração de imposto. Ora, se o lançamento que ora se examina originou-se do entendimento de que as benfeitorias não poderiam ser tributadas como receita da atividade rural, o imposto pago em razão dessa opção pelo contribuinte deveria ser subtraído para fins de apuração do imposto a ser exigido na autuação. De outro modo, o Fisco estaria recebendo o imposto duplamente.

Portanto, deve ser subtraído do valor da autuação, referente a cada ano, e antes da aplicação da multa de ofício e dos juros de mora, o valor **apurado e pago** pelo Contribuinte em decorrência das respectivas declarações em que constaram os valores recebidos em decorrência da alienação, como receita da atividade rural.

Da mesma forma, deve ser considerado o valor **apurado e pago** a título de “Imposto Pago sobre Ganhos de Capital” consignado na declaração de ajuste anual do contribuinte, referente ao ano calendário 2004, exercício 2005 (fl. 30), eis que se trata da alienação do imóvel em questão, conforme demonstrativo de fl. 37/38, porém, não foi computado pelo fisco.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para que o valor recolhido a título de "Imposto Pago sobre Ganhos de Capital" na declaração de ajuste anual do exercício de 2005, bem como os impostos pagos em decorrência da colação das receitas da atividade rural vinculadas à alienação do imóvel em debate nas declarações de ajuste anual dos exercícios 2003, 2004 e 2005, sejam abatidos do imposto aqui lançado, antes da incidência dos juros de mora e da multa de ofício.

Assinado digitalmente
Tânia Mara Paschoalin

Processo nº 19515.001202/2007-81
Acórdão n.º **2801-02.134**

S2-TE01
Fl. 414

CÓPIA