



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

**Processo nº** 10680.720867/2012-79

**Recurso nº** Voluntário

**Acórdão nº** 2401-005.241 – 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária

**Sessão de** 19 de janeiro de 2018

**Matéria** IRPF

**Recorrente** LUCIA MACIEL DE CASTRO FRANCO

**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2010

IRPF. ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO. DECADÊNCIA. FATO GERADOR DO GANHO DE CAPITAL. POSSIBILIDADE.

O fato gerador do ganho de capital é a data de alienação do imóvel. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar o crédito tributário, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição do imóvel.

GANHO DE CAPITAL. OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA COM DAÇÃO EM PAGAMENTO DE UNIDADE IMOBILIÁRIA. EQUIPARAÇÃO A PERMUTA.

Equiparam-se à permuta as operações quitadas de compra e venda de terreno seguidas de confissão de dívida e escritura pública de dação em pagamento de unidades imobiliárias, construídas ou a construir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para considerar a data de aquisição dos imóveis como o dia 31/05/1995, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Virgilio Cansino Gil e Rayd Santana Ferreira. Ausente os Conselheiros Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Miriam Denise Xavier.

## Relatório

LUCIA MACIEL DE CASTRO FRANCO, contribuinte, pessoa física, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 7ª Turma da DRJ em Brasília/DF, Acórdão nº 03-69.784/2015, às e-fls. 233/248, que julgou procedente em parte o Auto de Infração concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da constatação de omissão ganhos de capital na alienação de bens e direitos, em relação ao exercício 2010, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 02/09, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 05/03/2012 (AR e-fl. 181), nos moldes da legislação de regência, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

**GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS.** Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza adquiridos em reais, conforme relatório fiscal em anexo.

A ação fiscal desenvolvida encontra-se descrita no Termo de Verificação Fiscal (fls. 10/22), constituindo-se em parte integrante do auto de infração e do qual se extrai, em síntese, os esclarecimentos a seguir.

Em junho de 1979, a contribuinte e seu marido, com quem é casada em regime de comunhão de bens, desde 1976, adquiriram, em conjunto com o Sr. João Ângelo Nogueira Duarte, um área de 35.350 m<sup>2</sup>, situada no lugar denominado Fazenda das Amoras, no município de Betim, tendo a contribuinte e seu marido comprado 1/3 do imóvel por CR\$ 1.000.000,000.

Houve desapropriação de 9.290m<sup>2</sup>, restando três glebas divididas: uma de 370m<sup>2</sup>, outra de 27.737m<sup>2</sup> e outra de 953m<sup>2</sup>.

A área de 370m<sup>2</sup> foi vendida em 1996, a área de 953m<sup>2</sup> foi retificada para 1.121,40m<sup>2</sup>.

Quanto à área de 27.737 m<sup>2</sup>, a contribuinte, seu marido e o Sr Ângelo, em 31/05/1995, assinaram um contrato particular de promessa de compra e venda, com promessa de construção, cláusulas de dação em pagamento e outros ajustes com a Construtora Modelo Ltda permutando a área por 9% do total da área de construção equivalente edificada no local, em unidades autônomas residenciais e comerciais construídas no referido lote de terreno, por incorporação imobiliária, sendo que a contribuinte e seu marido coube 3% do mesmo total de área de construção.

O resultado da transação foi que a contribuinte e seu marido receberam os seguintes apartamentos e lojas:

- *Apartamento 201 do prédio 8 (dação em pagamento da Lótus Empreendimentos no valor de R\$ 35.990,02 em 06/04/2009).*
- *Apartamento 403 do prédio 15 (dação em pagamento da Lótus Empreendimentos no valor de R\$ 35.652,85 em 06/04/2009).*
- *Apartamento 304 do prédio 17 (dação em pagamento da Lótus Empreendimentos no valor de R\$ 35.652,85 em 06/04/2009).*
- *Apartamento 303 do prédio 18 (dação em pagamento da Lótus Empreendimentos no valor de R\$ 35.652,85 em 06/04/2009).*
- *Apartamento 404 do prédio 18 (dação em pagamento da Lótus Empreendimentos no valor de R\$ 35.652,85 em 06/04/2009).*
- *Apartamento 103 do prédio 20 (dação em pagamento da Lótus Empreendimentos no valor de R\$ 35.860,14 em 06/04/2009).*
- *Apartamento 102 do prédio 13 (dação em pagamento da Lótus Empreendimentos no valor de R\$ 36.009,70 em 06/04/2009).*
- *Apartamento 304 do prédio 22 (dação em pagamento da Lótus Empreendimentos no valor de R\$ 35.652,85 em 06/04/2009).*
- *Apartamento 303 do prédio 07 (transferiu ao Sr. Weder José Machado em 17 de fevereiro de 2003).*
- *Loja 04 (dação em pagamento da Construtora Modelo no valor de R\$ 8.250,00 em 06/04/2009).*
- *Loja 05 (dação em pagamento da Construtora Modelo no valor de R\$ 8.250,00 em 06/04/2009).*
- *Loja 06 (dação em pagamento da Construtora Modelo no valor de R\$ 8.250,00 em 06/04/2009).*

Informa a Autoridade Fiscal que não tendo a contribuinte e seu marido recebido torna, a presente situação é caracterizada pela permuta da parte do terreno denominado “Fazenda das Amoras” no município de Betim por 09 apartamentos e 03 lojas construídas no referido lote de terreno, por incorporação imobiliária e posteriormente a venda de 03 apartamentos recebidos durante o ano de 2009.

Consta, no termo de verificação, que não foi apurado ganho de capital na transação de permuta, uma vez que não houve preço, restringindo a Autoridade Fiscal a verificar o custo dado a cada imóvel recebido em decorrência da permuta e a apuração de ganho de capital dos 3 (três) apartamentos já alienados.

Para cálculo do custo de aquisição dos imóveis, o fiscal informa que nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil constam somente nas Declarações de Ajuste Anual dos exercícios 2001 a 2011 do Sr. Giovani Ribeiro Resende Franco, marido da contribuinte, informações sobre os bens e direitos do casal. Continua afirmando que foram extraídas destas Declarações de Bens e Direitos constantes nas DIRPF 2001 a 2011 a evolução patrimonial em relação aos imóveis em questão, conforme Demonstrativo de bens declarados nas DIRPF 2001 a 2011.

Informa, a Autoridade Fiscal que apenas os apartamentos 201 do prédio 08, 403 do prédio 15 e apartamento 304 do prédio 17 foram alienados durante o ano em fiscalização, razão pela qual foi apurado o ganho de capital desses apartamentos.

Considerando a alíquota de 15%, foi cálculo o imposto devido em relação aos três apartamentos que totalizou R\$ 11.238,10, cabendo à contribuinte, casada em regime de comunhão universal de bens com o Sr. Giovani, 50% desse valor, que equivale a R\$ 5.619,05.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 260/265, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, reitera as razões da impugnação, preliminarmente pugna pela decretação da decadência uma vez ter sido científica do termo de intimação em 16/03/2011, mas que foram solicitados documentos relativos as DIRPF de 2000, 2004 a 2006 e outro documentos comprobatórios de escritura pública de confissão de dívida, promessa de construção e dação em pagamento e de quitação de dívida de 05/11/98 .Ressalta que não tem como esclarecer os fatos e lançamentos por não possuir as declarações e documentos já eliminados dos arquivos.

Afirma que não tem os documentos usados como base de cálculo referente a declaração de 2000 com valores de 1999, uma vez que esse tempo é mais que o dobro do tempo exigido para a guarda de documentos pelo contribuinte.

Discorda do cálculo feito pela Autoridade Fiscal para encontrar o custo dos apartamentos recebidos em dação de pagamento pela permuta de 1/3 do imóvel denominado “Sítio das Amoras” por 3% da construção nele edificada.

Afirma que foi feito o rateio dos valores dos bens a serem recebidos proporcionalmente ao custo do bem dado em permuta (sítio das amoras), no valor de R\$ 1.064.100,00, ficando 09 (nove) apartamentos no valor de R\$ 90.000,00 cada, 3 (três) lojas no valor de R\$ 50.000,00 cada e os terrenos remanescentes no valor de R\$104.100,00.

Continua informando que, ao ser solicitado pela Autoridade Fiscal para apresentar a DIRPF 2001/2000 que continha o valor declarado do Sítio Amoras R\$ 1.064.100,00 não apresentou a documentação por não dispor dela, em razão de já ter passado o período de guarda.

No mérito, discorda da data utilizada pela fiscalização para apuração do ganho de capital. Entende que, sendo a permuta considerada uma das formas de alienação, a data de aquisição seria 31/05/1995 e não a data da escritura de dação em pagamento - entrega dos bens permutados em 06/04/2009.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para decretar o cancelamento do Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

**GANHO DE CAPITAL - GUARDA DE DOCUMENTO - DECADÊNCIA**

A contribuinte pugna preliminarmente pela decretação da decadência uma vez ter sido cientificada do termo de intimação em 16/03/2011, mas que foram solicitados documentos relativos as DIRPF de 2000, 2004 a 2006 e outro documentos comprobatórios de escritura pública de confissão de dívida, promessa de construção e dação em pagamento e de quitação de dívida de 05/11/98 .Ressalta que não tem como esclarecer os fatos e lançamentos por não possuir as declarações e documentos já eliminados dos arquivos.

Afirma que não tem os documentos usados como base de cálculo referente a declaração de 2000 com valores de 1999, uma vez que esse tempo é mais que o dobro do tempo exigido para a guarda de documentos pelo contribuinte.

Discorda do cálculo feito pela Autoridade Fiscal para encontrar o custo dos apartamentos recebidos em dação de pagamento pela permuta de 1/3 do imóvel denominado “Sítio das Amoras” por 3% da construção nele edificada.

Afirma que foi feito o rateio dos valores dos bens a serem recebidos proporcionalmente ao custo do bem dado em permuta (sítio das amoras), no valor de R\$ 1.064.100,00, ficando 09 (nove) apartamentos no valor de R\$ 90.000,00 cada, 3 (três) lojas no valor de R\$ 50.000,00 cada e os terrenos remanescentes no valor de R\$104.100,00.

Continua informando que, ao ser solicitado pela Autoridade Fiscal para apresentar a DIRPF 2001/2000 que continha o valor declarado do Sítio Amoras R\$ 1.064.100,00 não apresentou a documentação por não dispor dela, em razão de já ter passado o período de guarda.

Conforme relato encimado, a discussão recaí exclusivamente quanto ao prazo para guarda dos documentos que comprovem a majoração do custo de aquisição. No que se refere à decadência, com relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, dispõe o § 4º e o **caput** do art. 150 Código Tributário:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

[...]

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado,*

---

*considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

O inciso I do art. 173 do CTN, por seu turno, estabelece:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

[...]

Assevera-se que a norma tributária, ao tratar da decadência, estipula prazo para seu transcurso relacionado-o com a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o que, no caso que ora se analisa, inicia-se com a alienação do bem imóvel e a respectiva apuração do ganho de capital. Referidos dispositivos não têm relação com a obrigatoriedade de guarda de documentos com vistas a comprovação do custo de imóveis.

Assim, não vejo como conferir razão a recorrente quanto aos argumentos relacionados à pretensa decadência para a apresentação de documentos aptos a atestar o valor declarado como sendo o custo de aquisição do imóvel. Referidos instituto, relacionados no inciso V do art. 156 do CTN como hipóteses de extinção do crédito tributário, não têm pertinência com a obrigação de a contribuinte manter documentos sob sua guarda para atestar o incremento no valor de imóveis para fins de redução do ganho de capital decorrente de sua alienação.

Pelo que se infere do recurso voluntário, instado a comprovar o custo de aquisição, alegou a contribuinte que não foi possível localizar a documentação, uma vez que já esgotado o prazo decadencial para guarda destes.

Contudo, conforme se demonstrou acima, os dispositivos suscitados pela recorrente não tratam de prescrição ou decadência pertinentes à guarda de documentos. Estão, sim, relacionados a prazos para que a Fazenda possa efetuar o constituição ou cobrança do crédito tributário. Com relação aos documentos, esses devem ser conservados em poder do sujeito passivo até que se opere a decadência para o lançamento. Nesse sentido, a Solução de Consulta nº 17, de 13 de fevereiro de 2006, apresenta fundamentos que considero esclarecedores:

*Solução de Consulta nº 17, de 13 de fevereiro de 2006*

*ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF*

*GUARDA DE DOCUMENTOS GANHO DE CAPITAL.*

*A guarda de documentos que tenham repercussão tributária deve ser mantida enquanto não se efetivar a caducidade do direito de a Fazenda Pública efetivar o lançamento. O fato gerador do imposto sobre o ganho de capital é a alienação do imóvel, somente começando o prazo decadencial de cinco anos para o lançamento partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, assim considerado o primeiro dia do ano seguinte ao da entrega da DIRF em que se informa a*

*alienação. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e de alienação do imóvel, não se confundindo esse prazo com aquele da DIRPF na qual se informou a aquisição, alteração ou alienação do imóvel.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 149, parágrafo único; Art. 150, §§ 1º e 4º; Art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional CTN; Art. 128, § 7º, inciso I, e § 9º do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, RIR e IN SRF nº 84, de 11/10/2001.*

Alfim, em vista da falta de comprovação por meio de documentação hábil e idônea do custo de aquisição mencionado pela contribuinte, correto o procedimento fiscal que considerou a diferença entre custo de aquisição e venda do imóvel como ganho de capital omitido.

### **GANHO DE CAPITAL - DATA DE AQUISIÇÃO**

A recorrente discorda também, da data utilizada pela fiscalização para apuração do ganho de capital. Entende que, sendo a permuta considerada uma das formas de alienação, a data de aquisição seria 31/05/1995 e não a data da escritura de dação em pagamento - entrega dos bens permutados em 06/04/2009.

Pois bem.

No que diz respeito à tributação do ganho de capital na alienação de bens e direitos, inicialmente cabe transcrever o disposto no art. 3º, §2º, Lei nº 7.713/88, e no art. 21 da Lei nº 8.981/de 1995:

#### Lei nº 7.713/88

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)*

(...)

*§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.*

#### Lei nº 8.981/de 1995

*Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, à alíquota de quinze por cento.*

*§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.*

*§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do Imposto de Renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.*

Como se depreende da legislação supracitada, o ganho obtido em decorrência da alienação de bens, seja qual for sua natureza, é considerado ganho de capital.

Como já dito acima, a contribuinte em sua defesa discorda da data considerada pela Autoridade Fiscal como data de aquisição dos imóveis. A recorrente entende que a data correta é a data em que foi realizada a permuta, 31/05/1995, e não a data da dação em pagamento 04/2009.

Em análise ao Termo de Verificação Fiscal e aos demais documentos anexados aos autos, constata-se que a contribuinte, bem como a Autoridade Fiscal, entenderam que a operação de entrega do terreno pelo marido da contribuinte à imobiliária para construção de unidades foi considerada como permuta sem torna, não havendo que se falar em apuração de ganho de capital, uma vez que não houve preço.

O ganho de capital apurado é o decorrente da venda dos imóveis recebidos em permuta e a divergência reside tanto no custo dado a cada imóvel recebido pela permuta (não comprovada como visto no item anterior), bem como na data considerada como aquisição dos imóveis.

Vejamos o que dispõe a legislação sobre o tema:

*INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 107, DE 14 DE JULHO DE 1988*

*Seção*

*I Introdução*

*1. Disposições Gerais:*

*1.1 – Para fins desta Instrução Normativa, considera-se permuta toda e qualquer operação que tenha por objeto a troca de uma ou mais unidades imobiliárias por outra ou outras unidades, ainda que ocorra, por parte de um dos contratantes, o pagamento de parcela complementar em dinheiro, aqui denominada "torna".*

*Compra e Venda com Dação de Unidade Imobiliária em Pagamento*

*4. Normas Aplicáveis:*

*4.1 – São aplicáveis às operações quitadas de compra e venda de terreno seguidas de confissão de dívida e promessa de dação, em pagamento, de unidade imobiliária construída ou a construir, todos os procedimentos e normas constantes das Seções I e II desta Instrução Normativa, desde que observadas as condições cumulativas a seguir:*

*a) a alienação do terreno e o compromisso de dação em pagamento sejam levados a efeito na mesma data, mediante instrumento público;*

*b) o terreno objeto da operação de compra e venda seja, até o final do período-base seguinte ao em que esta ocorrer, dado em hipoteca para obtenção de financiamento ou, no caso de loteamento, oferecido em garantia ao poder público, nos termos da Lei nº 6.766, de 19 de dezembro de 1979.*

*4.1.1 – A não observância das condições cumulativas aqui estipuladas sujeitará o promitente da dação à apuração dos resultados da operação tomando-se por base, para determinação do preço de alienação dos bens permutados, o valor de mercado tal como previsto no subitem 1.2, ou, na ausência de laudo de avaliação, o valor que vier a ser arbitrado pela autoridade fiscal. Nesta hipótese, a apuração do resultado da operação reportar-se-á ao ano-base ou período-base em que esta tiver ocorrido, sujeitando-se o promitente da dação ao recolhimento do Imposto sobre a Renda sobre o lucro da compra e venda como tributo postergado.*

Da legislação acima transcrita conclui-se que equiparam-se à permuta as operações quitadas de compra e venda de terreno seguidas de confissão de dívida e escritura pública de dação em pagamento de unidades imobiliárias, construídas ou a construir, desde que atendidos os requisitos.

Conforme anteriormente citado, a operação realizada foi considerada permuta sem torno, concluindo-se, pois, que foram observadas as condições estabelecidas.

Em análise ao contrato particular de promessa de compra e venda, com promessa de construção, cláusulas de dação em pagamento e outros ajustes, constata-se que a operação foi de permuta dos 27.737 m<sup>2</sup> do Sítio Amoras por 3% do mesmo total da área de construção, datado de 31 de maio de 1995 às e-fls 274/285.

Neste ato a contribuinte adquiriu os imóveis no contrato acima citado, descritos minuciosamente com detalhes, inclusive constando o número das unidades. Portanto os referidos apartamentos foram adquiridos na data da assinatura do contrato, ou seja, em 31/05/1995, quando a existência do negócio jurídico.

As escrituras dos apartamentos foram recebidas em 06/04/2009, às e-fls. 266/273, data esta considerada pelo Sr. Fiscal como sendo o dia da aquisição dos imóveis em questão, entendimento corroborado pela autoridade julgadora de primeira instância. No entanto, esta data representa a entrega dos bens adquiridos da assinatura do contrato em 31/05/1995.

Não sendo o bastante, apenas a título de complementação, a contribuinte e seu esposo alienaram em 17 de fevereiro de 2003, ao Sr. Weder José Machado, a unidade 303 do prédio 7, ou seja, negócio realizado bem antes da existência da escritura de entrega, o que nos leva a concluir que a aquisição da propriedade se deu na data do contrato e não da escritura.

Dito isto, restando claro que a aquisição se deu em 31 de maio de 1995, quando da assinatura do Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda, com Promessa de Construção, Cláusulas de Dação em pagamento e Outros Ajustes, esta é data que deve ser adotada para fins de apuração do ganho de capital, bem como as reduções cabíveis.

Por todo o exposto, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para considerar o dia de 31/05/1995, como sendo a data de aquisição dos referidos imóveis, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira