



Solução de Consulta n° 60 - Cosit

Data 20 de fevereiro de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS RESIDENCIAIS. GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO. ART. 39 DA LEI N.º 11.196, DE 2005.

Para fins da isenção prevista no art. 39 da Lei n.º 11.196/2005, integram o valor de aquisição do novo imóvel o valor do imposto de transmissão (ITBI) e as despesas com a escritura e o registro do imóvel, cujo ônus tenha sido do adquirente, desde que comprovados com documentação hábil e idônea.

Dispositivos Legais: Lei n.º 11.196, de 2005, art. 39; Instrução Normativa SRF n.º 84, de 2001, art. 17, I; Instrução Normativa SRF n.º 599, de 2005, art. 4º.

Relatório

Em consulta protocolizada em 15.08.2013, o consultante formula consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa a tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), informando que:

- i) vendeu um apartamento parceladamente e adquiriu outro financiado;
- ii) como receberá parcelas que ultrapassarão 180 dias (prazo para o benefício da isenção do IR sobre ganho de capital), terá que pagar o imposto de renda incidente parcialmente sobre o ganho de capital;
- iii) pede à Receita Federal do Brasil que o autorize a integrar no valor de aquisição do novo imóvel (para fins da isenção) as despesas que suportou com:
 - a) ITBI (R\$11.400,00),
 - b) Escritura (contrato de financiamento elaborado pela Caixa Econômica Federal com força de escritura pública e que foi levado a registro e aceito pelo 9.º Cartório de Registro de Imóveis de São Paulo = R\$723,01), e

c) Registro do Imóvel (R\$3.527,13).

iv) faz a consulta com base na Solução de Consulta n.º 35, de 23/04/2013 (publicada no DOU, de 23/05/2013, pág. 44, seção 1), transcrevendo a ementa da mesma; e

v) invoca a mesma legislação aplicável à Solução de Consulta citada: Lei n.º 11.196/2005; Instrução Normativa SRF n.º 84, de 2001, art. 17, I; Instrução Normativa SRF n.º 599, de 2005, art. 4.º.

Fundamentos

2. Inicialmente, cabe destacar que o consultante não juntou documentos comprobatórios das operações de alienação e aquisição dos imóveis, que pudessem ratificar o atendimento dos requisitos necessários para usufruir a isenção prevista no art. 39 da Lei n.º 11.196, de 21 de novembro de 2005.

3. Sua dúvida diz respeito à inclusão como custo de aquisição do novo imóvel o valor do ITBI e as despesas com escritura e registro do imóvel.

4. Destacam-se as condições para usufruir da isenção do Imposto sobre a Renda da pessoa física residente no país, sobre o ganho de capital na alienação de imóvel residencial para a aplicação do produto da venda na aquisição de outro imóvel residencial, ambos localizados no país, no prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias contado da data de celebração do contrato de venda. O art. 39 da Lei n.º 11.196, de 2005, assim prescreve (grifou-se):

*Art. 39. Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na **venda de imóveis residenciais**, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda **na aquisição de imóveis residenciais** localizados no País.*

§ 1º No caso de venda de mais de 1 (um) imóvel, o prazo referido neste artigo será contado a partir da data de celebração do contrato relativo à 1ª (primeira) operação.

*§ 2º A **aplicação parcial do produto da venda implicará tributação do ganho proporcionalmente ao valor da parcela não aplicada.***

§ 3º No caso de aquisição de mais de um imóvel, a isenção de que trata este artigo aplicar-se-á ao ganho de capital correspondente apenas à parcela empregada na aquisição de imóveis residenciais.

§ 4º A inobservância das condições estabelecidas neste artigo importará em exigência do imposto com base no ganho de capital, acrescido de:

I - juros de mora, calculados a partir do 2º (segundo) mês subsequente ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido; e

*II - multa, de mora ou de ofício, calculada a partir do 2º (segundo) mês seguinte ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido, se o imposto não for pago até 30 (trinta) dias após o prazo de que trata o **caput** deste artigo.*

*§ 5º O contribuinte somente poderá usufruir do benefício de que trata este artigo **1 (uma) vez a cada 5 (cinco) anos.***

5. A isenção fixada nesse artigo está disciplinada na Instrução Normativa SRF n.º 599, de 28 de dezembro de 2005. Essa Instrução Normativa não traz definição quanto ao valor de “aquisição de imóveis residenciais”, para fins de gozo do benefício; contudo, ela estipula, em seu art. 4º, que se aplica às alienações nela abordadas, no que couber, o disposto na Instrução Normativa SRF n.º 84, de 11 de outubro de 2001, a qual regula “a apuração e tributação de ganhos de capital nas alienações de bens e direitos por pessoas físicas”.

6. Uma vez que se trata de aquisição de imóveis, interessam ao exame da questão as disposições do art. 17, inciso I, da Instrução Normativa SRF n.º 84, de 2001, que versam sobre os valores computáveis como custo de aquisição, no caso de bens imóveis, desde que comprovados com documentação hábil e idônea (grifou-se):

*Art. 17. Podem integrar o **custo de aquisição**, quando comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na Declaração de Ajuste Anual, no caso de:*

I - bens imóveis:

a) os dispêndios com a construção, ampliação e reforma, desde que os projetos tenham sido aprovados pelos órgãos municipais competentes, e com pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encanamentos, pisos, paredes;

b) os dispêndios com a demolição de prédio construído no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação;

c) as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que tenha suportado o ônus;

d) os dispêndios pagos pelo proprietário do imóvel com a realização de obras públicas, tais como colocação de meio-fio, sarjetas, pavimentação de vias, instalação de redes de esgoto e de eletricidade que tenham beneficiado o imóvel;

e) o valor do imposto de transmissão pago pelo alienante na aquisição do imóvel;

f) o valor da contribuição de melhoria;

g) os juros e demais acréscimos pagos para a aquisição do imóvel;

h) o valor do laudêmio pago, etc.;

II - outros bens ou direitos: os dispêndios realizados com a conservação e reparos, a comissão ou a corretagem quando não transferido o ônus ao adquirente, os juros e demais acréscimos pagos, etc.

7. Note-se que os dispêndios passíveis de cômputo no custo de aquisição, discriminados no dispositivo acima transcrito, dizem respeito a obras realizadas no imóvel e a obras públicas que resultem na valorização do imóvel ou na sua conservação (alíneas “a”, “d” e “f”), e a despesas diretamente vinculadas à operação de compra e venda do bem imóvel, aqui compreendidas tanto as necessárias à **aquisição** do imóvel objeto da transação (alíneas “c”, “e”, e “g”) como as necessárias à efetivação de sua **venda** (alíneas “b” e “h”). Em linha com o art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999), a seguir transcrito, entende-se como despesas necessárias aquelas usuais ou normais na espécie de transação ou operação realizada:

“Despesas Necessárias

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.”

8. Integra o valor de aquisição do imóvel a importância paga a título de imposto sobre transmissão “inter vivos” de bens imóveis (ITBI), de competência dos municípios (art. 156, inciso II, da Constituição Federal), conforme preceitua o art. 17, inciso I, alínea “e”, da Instrução Normativa SRF n.º 84, de 2001.

9. Quanto às despesas com a escritura e o registro do imóvel, estas estão diretamente vinculadas à operação de compra e venda desse imóvel, de modo que se pode afirmar que igualmente integram o valor de aquisição do novo imóvel, de conformidade com o art. 17, inciso I, alínea “h”, da Instrução Normativa SRF n.º 84, de 2001.

Conclusão

10. Pelo exposto, conclui-se que, para fins da isenção prevista no art. 39 da Lei n.º 11.196, de 2005, integram o valor de aquisição do novo imóvel as despesas com ITBI, escritura e registro, cujos ônus tenham sido do adquirente, desde que comprovados com documentação hábil e idônea.

Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir para aprovação.

(assinado digitalmente)

EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES
Auditor-Fiscal da RFB-Chefe da Disit08

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

(assinado digitalmente)

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit