



Solução de Consulta nº 298 - Cosit

Data 16 de outubro de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. DISPÊNDIOS COM MÓVEIS EMBUTIDOS.

Podem integrar o custo de aquisição do imóvel, para fins de apuração de ganho de capital por ocasião de sua alienação, os dispêndios com móveis planejados e embutidos, desde que se integrem fisicamente ao imóvel, sendo projetados especificamente para determinado espaço, sua instalação se dê de modo permanente ou, havendo possibilidade de remoção, esta não ocorra sem modificação, dano ou mesmo destruição, e resultem na valorização do imóvel. Necessário também que tais dispêndios sejam comprovados com documentação hábil e idônea e estejam discriminados na Declaração de Ajuste Anual do IRPF.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), art. 299; IN SRF nº 84, de 2001, art. 17, I, “a”.

Relatório

1. O interessado [...] formula consulta sobre interpretação da legislação tributária, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da determinação do custo de aquisição de bens imóveis para fins de apuração do ganho de capital na alienação de bens imóveis, sujeito à incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF).

2. Informa ser “proprietário de um imóvel urbano (...) adquirido em 2006”, no qual, em meados de 2008, foi instalado conjunto de móveis planejados e embutidos (“armários na cozinha e banheiros, guarda-roupas nos quartos e rack na sala de estar”). Sobre tais móveis, o consultante observa que “móveis desse tipo são desenhados exclusivamente para um ambiente específico e não raro são vendidos junto com o imóvel, pois, normalmente, não é possível encaixá-los em outro ambiente de um novo imóvel”.

3. Tece, então, considerações acerca do art. 17, inciso I, da Instrução Normativa SRF n.º 84, de 11 de outubro de 2001, observando que a lista de itens passíveis de integrarem o custo de aquisição de bens imóveis ali contida “é exemplificativa, pois como se vê foi incluído o vocábulo ‘etc.’ no fim da alínea ‘h’”. E conclui que “mesmo que um valor não conste expressamente na lista ele poderá ser utilizado para compor o custo de aquisição”, asseverando que “para esses casos, valores não constantes da lista, é necessária uma análise casuística”.

4. Analisando os arts. 92, 93 e 94 do Código Civil Brasileiro (Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002), o consulente assevera que “pertencas são coisas acessórias destinadas a conservar ou facilitar o uso das coisas principais, sem que destas sejam parte integrante”, acrescentando que, conforme acórdão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais que colaciona, “os móveis embutidos são considerados pertencas”.

5. Ao final, apresenta os seguintes questionamentos (grifos originais):

a) Os móveis planejados embutidos podem ser computados como custo de aquisição do imóvel?

b) É necessário que a manifestação de vontade (escritura de compra e venda) os inclua no negócio jurídico, isto é, conste na escritura que tais móveis serão vendidos junto com o imóvel, para que eles integrem o custo de aquisição?

c) Caso positivo, como deve ser preenchida a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF)? Uma vez que o caput do art. 17 da IN SRF n.º 84/2011 exige que os valores que integram o custo devem estar discriminados na DIRPF e somente seria possível determinar se tais bens seriam alienados junto com o imóvel no momento da celebração do contrato de compra e venda.

Fundamentos

6. A IN SRF n.º 84, de 2001, ao tratar da determinação do custo de aquisição de bens imóveis para fins de apuração do ganho de capital na alienação de imóveis por pessoas físicas, em seu art. 17, inciso I, assim estatuiu (sublinhou-se):

Valores computáveis como custo

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.;

(...).

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 nº 3.000, de 26 de março de 1999), entendam-se como despesas necessárias aquelas usuais ou normais na espécie de transação ou operação realizada.

8. A par disso, observe-se que o emprego do termo “etc”, na alínea “h” do inciso I do art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, abre a possibilidade de inclusão de outros dispêndios no custo de aquisição de bens imóveis, além daqueles expressamente listados, desde que, é claro, a natureza desses outros dispêndios seja consonante com a dos citados no inciso em pauta.

9. Nesse contexto, tem-se que a instalação de móveis planejados embutidos, embora não constitua, estritamente, “construção, ampliação e reforma”, nem se insira rigorosamente dentro do conjunto de “pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encanamentos, pisos, paredes”, melhorias e ações de conservação de imóveis expressas na alínea “a” do inciso I do art. 17 da IN SRF nº 84, de 2001, com elas guarda consonância.

10. Isso por que os móveis planejados e embutidos, da mesma forma que as obras e ações de conservação de imóveis em questão, (1) se integram fisicamente ao imóvel, sendo projetados especificamente para determinado espaço; (2) sua instalação se dá de modo permanente ou, havendo possibilidade de remoção, esta não se dá sem modificação, dano ou mesmo destruição; e (3) resultam na valorização do imóvel.

11. É claro que a inclusão dos dispêndios em questão no custo de aquisição do imóvel deve observar as exigências de comprovação com documentação hábil e idônea e de discriminação na Declaração de Ajuste Anual do IRPF, conforme preceitua o *caput* do já referido art. 17 da IN SRF nº 84, de 2001. Já no que se refere à exigência de que “conste na escritura que tais móveis serão vendidos junto com o imóvel”, verifica-se que as normas de regência não estabelecem tal obrigatoriedade.

12. Vale observar, finalmente, que, no caso de retirada dos móveis planejados embutidos por ocasião da alienação, o valor acrescido ao custo de aquisição do imóvel em razão de sua instalação deve dele ser excluído.

Conclusão

13. Diante do todo exposto, conclui-se que podem integrar o custo de aquisição do imóvel, para fins de apuração de ganho de capital por ocasião de sua alienação, os dispêndios com móveis planejados e embutidos, desde que se integrem fisicamente ao imóvel, sendo projetados especificamente para determinado espaço, sua instalação se dê de modo permanente ou, havendo possibilidade de remoção, esta não ocorra sem modificação, dano ou mesmo destruição, e resultem na valorização do imóvel. Necessário também que tais dispêndios sejam comprovados com documentação hábil e idônea e estejam discriminados na Declaração de Ajuste Anual do IRPF.

À consideração do revisor.

[assinado digitalmente]

RICARDO DIEFENTHAELER
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

[assinado digitalmente]

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

[assinado digitalmente]

IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

[assinado digitalmente]

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

[assinado digitalmente]

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit