



---

## Solução de Consulta nº 12 - Cosit

**Data** 12 de fevereiro de 2016

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

**GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. FATO GERADOR. PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO.**

O ganho de capital havido na alienação de imóvel deve ser apurado no mês em que foi auferido, independentemente de ter sido percebida qualquer parcela do preço pago pelo comprador.

O ganho de capital proveniente da alienação de bem comum deve ser apurado como um todo. Ocorrida a dissolução de união estável, o pagamento do imposto devido deve ser feito na razão de 50% (cinquenta por cento) para cada um dos ex-conviventes.

O prazo para aplicação do produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País, de forma a conferir o direito de isenção de que trata o art. 39 da Lei nº 11.196, de 2005, começa a ser contado da celebração do contrato de alienação.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), arts. 43, incisos I e II, 114 e 123; Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º; Lei nº 11.196, de 2005, art. 39; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), arts. 117, *caput* e §2º, e 852; Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, arts. 19, inciso I e §4º, 22, e 30; Código Civil, arts. 1.658 e 1.725.

## **Relatório**

1. O interessado formula consulta acerca da incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), em razão de ganho de capital havido na alienação de imóvel. Após indicar os dispositivos da legislação tributária sobre os quais repousam suas dúvidas de interpretação, o interessado relata que vendeu apartamento, em 23 de agosto de 2013, com valor de alienação de R\$ XXX (anexa "Escritura Pública de Compra e Venda"), informando o que segue acerca do pagamento do valor em questão (sublinhou-se, grifos originais):

*Deste total, os pagamentos pelo COMPRADOR foram feitos da seguinte forma:*

- R\$ XXX diretamente para o corretor responsável pela venda do imóvel;
- R\$ XXX diretamente ao Condomínio onde está localizado o apartamento, por dívidas relativas ao imóvel, IPTU e ITBI;
- R\$ XXX foi depositado judicialmente pelo COMPRADOR à disposição do Juízo da 8ª Vara da Família e Sucessões da Capital (Justiça Estadual), nos termos da Sentença proferida na Audiência de Conciliação realizada em 1º de Agosto de 2013 (DOC.3).

2. Asseverando que “nenhuma parcela do valor da venda do imóvel em discussão foi recebida pelo CONSULENTE, já que o fruto desta venda está em disputa no processo n° XXX e integralmente depositado em Juízo”, o interessado passa a apresentar os seguintes questionamentos (grifos originais):

- a) *Já que nada foi recebido pela venda do imóvel, deverá ser apurado algum ganho de capital neste momento (setembro/2013)?*
- b) *Qual é o prazo para pagamento do IRPF relativo ao ganho de capital auferido nesta operação?*
- c) *Como deve ser interpretada, neste caso, a data do fato gerador, disposta no trecho do art. 852 do Regulamento do Imposto de Renda, que menciona quando “os ganhos forem percebidos”? Seria a data do levantamento do depósito judicial por parte do CONSULENTE, caso saia vencedor no processo n° XXX?*
- d) *Qual o termo inicial do prazo de 180 dias disposto no artigo 39 da Lei 11.196/2005 para a aquisição de outro imóvel com o produto da venda, a data da venda do imóvel ou a data do levantamento do depósito judicial?*

## Fundamentos

3. A Lei n° 7.713, de 22 de dezembro de 1988, ao delimitar o campo de incidência do IRPF, estatuiu, em seu art. 3º, que “o imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei”, deixando expresso no § 2º do artigo em questão que “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” (sublinhou-se).

4. Coerentemente, o Decreto n° 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), assim dispõe no *caput* do art. 117 e em seu § 2º (sublinhou-se):

*Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei n° 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei n° 8.981, de 1995, art. 21).*

(...)

*§ 2º Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na*

*declaração (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 18, § 2º, e Lei n.º 8.981, de 1995, art. 21, § 2º).*

5. Destarte, analisando os fatos expostos na consulta, não resta qualquer dúvida no sentido de que a alienação do imóvel foi perfectibilizada, sendo o valor de alienação do imóvel pago pelo comprador. Deve ser apurado, assim, o eventual ganho de capital, que, como se viu, sofre a incidência do imposto sobre a renda.

6. Nesse contexto, o fato de haver ação judicial em que se discute, conforme relata o Consulente, “o reconhecimento e dissolução de União Estável e os respectivos efeitos patrimoniais decorrentes desta situação”, não afasta ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda, mas a decisão proferida pelo juízo produzirá efeitos no que concerne a data de pagamento e a sujeição passiva do pagamento do imposto devido, o que será visto a seguir.

7. Respondendo, então, ao primeiro questionamento do Consulente, tem-se que, a teor do já transcrito § 2º do art. 117 do RIR/1999, uma vez ocorrido o fato gerador (a alienação do imóvel) deverá ser apurado o eventual ganho de capital, independentemente de ter sido recebida ou não qualquer parcela do preço acordado entre as partes.

8. Vale observar, a propósito da informação do Consulente de que parte do valor de alienação foi transferida para o corretor responsável pela venda do apartamento, que, não tendo sido transferido o ônus da comissão ao adquirente, tal parcela é descontada do valor da alienação, não sendo alcançada, portanto, pelo imposto sobre a renda, a teor do que dispõe o art. 19, § 4º, da já referida Instrução Normativa SRF n.º 84, de 2001.

*Art. 19. Considera-se valor de alienação:*

*I - o preço efetivo da operação de venda ou de cessão de direitos;*

*(...)*

*§ 4º O valor da corretagem, quando suportado pelo alienante, é deduzido do valor da alienação e, quando se tratar de venda a prazo, com diferimento da tributação, a dedução far-se-á sobre o valor da parcela do preço recebida no mês do pagamento da referida corretagem.*

9. A leitura da petição e dos demais documentos apresentados pelo Consulente revela que o objeto da ação judicial proposta é obter o efeito patrimonial advindo do reconhecimento e dissolução de união estável, havida entre o Consulente e a requerente. Uma vez reconhecida essa união, o regime de bens será o da comunhão parcial, por força do art. 1.725 da Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil):

*Art. 1.725. Na união estável, salvo contrato escrito entre os companheiros, aplica-se às relações patrimoniais, no que couber, o regime da comunhão parcial de bens.*

10. O regime da comunhão parcial de bens implica na divisão, em igual proporção, do patrimônio adquirido na constância da união estável, não importando quem dispendeu os recursos ou em nome de quem está registrado, o que será observado quando da dissolução da união estável:

***Código Civil***

---

*Art. 1.658. No regime de comunhão parcial, comunicam-se os bens que sobrevierem ao casal, na constância do casamento, com as exceções dos artigos seguintes.*

11. Considerando que no momento em que a alienação foi efetuada, já estava tramitando a ação judicial antes mencionada, se o juízo der provimento a demanda da requerente, reconhecendo a União Estável e procedendo a dissolução da mesma, o patrimônio obtido na constância da convivência será dividido entre ambos, em igual proporção. Por óbvio, isso se refletirá na operação de alienação do imóvel em análise, já que 50% de todo o produto obtido com a venda será atribuído à requerente, além de atrair a sujeição passiva do pagamento do imposto devido, em razão do ganho de capital apurado relativamente a sua parte no imóvel. Importante recordar que a alienação somente foi realizada após a anuência da requerente, em razão dos possíveis efeitos patrimoniais advindos da eventual procedência da ação impetrada pela mesma.

12. Cabe transcrever as normas aplicáveis à questão, extraídas da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001: (destacou-se)

*Art. 22. Nas alienações de bens comuns, decorrentes do regime de casamento, o ganho de capital é apurado em relação ao bem como um todo.*

(...)

*Art. 30. O imposto devido sobre os ganhos de capital de que trata esta Instrução Normativa deve ser pago pelo:*

(...)

*§ 2º Na hipótese do art. 22, o imposto é recolhido em nome de cada cônjuge, na proporção de cinquenta por cento para cada um, ou em nome de um deles, pela totalidade.*

13. Assim, caso seja procedente a ação judicial, requerente e Consulente serão os sujeitos passivos do pagamento do imposto devido por conta do ganho de capital apurado na venda do imóvel em questão, à razão de 50% para cada um. Por outro lado, se for considerada improcedente a ação judicial, a titularidade integral do imóvel alienado permanecerá com o Consulente, que fará jus ao recebimento de todo o valor depositado judicialmente, e que também deverá proceder ao recolhimento do imposto devido por conta do ganho de capital apurado na transação.

14. Com relação à data limite para o recolhimento do imposto devido, concretizada a alienação do imóvel, aplicam-se os seguintes artigos da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001 (destacou-se):

*Art. 30. O imposto devido sobre os ganhos de capital de que trata esta Instrução Normativa deve ser pago pelo:*

*I - alienante, se residente no País;*

(...)

*§ 3º O pagamento do imposto é efetuado:*

*I - até o último dia útil do mês subsequente àquele em que o ganho houver sido percebido, na hipótese do inciso I do caput;*

15. No caso em tela, após a solução definitiva da lide acerca do reconhecimento da União Estável, o ganho somente será efetivamente percebido por ocasião do levantamento do valor da alienação depositado judicialmente, através da expedição de alvará liberatório, momento em que se consubstanciará a disponibilidade econômica do produto da venda para o sujeito passivo.

16. Importante também ressaltar que o valor de R\$ XXX, destinado ao condomínio para quitação de dívidas pré-existentes a alienação do imóvel, integra o valor de alienação, já que não existe previsão legal para sua dedução, e, para fins de apuração do ganho de capital, deve ser considerado como percebido na data de sua transferência do vendedor para o condomínio. Assim, o sujeito passivo deverá recolher o imposto devido por conta do ganho de capital relativo a essa parcela, cujo vencimento será o último dia útil do mês subsequente ao da entrega daquele valor ao condomínio, adicionando, após essa data, os acréscimos moratórios legais.

17. Cabe observar que o art. 852 do RIR/1999, objeto de questionamento da Consulente, não dispõe sobre fato gerador, e sim sobre o prazo para pagamento do imposto devido por conta do ganho de capital apurado. Corrobora o fato de que a apuração do ganho de capital e do imposto devido independe do recebimento do preço pago pelo comprador:

*Art. 852. O imposto apurado na forma dos arts. 111, 142 e 758 deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele em que os rendimentos ou ganhos forem percebidos (Lei nº 8.383, de 1991, arts. 6º, inciso II, e 52, §§ 1º e 2º, Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, art. 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, § 1º).*

18. No que se refere ao questionamento “d”, tem-se que o prazo para aplicação do produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País, de forma a conferir o direito de isenção de que trata o art. 39 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, começa a ser contado da celebração do contrato de alienação. Transcreve-se o *caput* do dispositivo em tela (sublinhou-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.*

## Conclusão

19. Diante do todo exposto, conclui-se que:

(a) o ganho de capital havido na alienação de imóvel deve ser apurado no mês em que foi auferido, independentemente de ter sido recebido o produto da venda.

(b) o prazo para pagamento do imposto de renda, será o último dia útil do mês subsequente ao do levantamento pelo sujeito passivo do produto da venda depositado judicialmente;

(c) no caso em análise, a data do fato gerador é a data da alienação do imóvel; contudo, o pagamento do imposto devido está atrelado ao levantamento pelo sujeito passivo do produto da venda depositado judicialmente;

(d) o prazo para aplicação do produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País, de forma a conferir o direito de isenção de que trata o art. 39 da Lei nº 11.196, de 2005, começa a ser contado da celebração do contrato de alienação.

Encaminhe-se ao revisor.

*[assinado digitalmente]*

SÉRGIO RODRIGUES DE CARVALHO  
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Chefe da SRRF10/Disit.

*[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