



Solução de Consulta nº 6.071 - SRRF06/Disit

Data 29 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

ISENÇÃO DE IMPOSTO SOBRE A RENDA PESSOA FÍSICA. GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. BENEFÍCIO DA LEI Nº 11.196, DE 2005. SOCIEDADE CONJUGAL.

1) O prazo para nova utilização do gozo da isenção do Imposto sobre a Renda, incidente sobre o ganho auferido com a alienação de imóvel residencial, é de 5 (cinco) anos, contado da data da anterior alienação, mesmo que sob a constância da sociedade conjugal. 2) O fato de que a anterior alienação, com fruição da isenção pelo beneficiário, tenha se dado na constância da sociedade conjugal e a nova alienação tenha sido após a dissolução do casamento, não altera o prazo para nova utilização do benefício, já que a isenção é direcionada à pessoa física de cada cônjuge e não à sociedade conjugal. 3) Nas transações efetuadas na constância da sociedade conjugal, em regime de comunhão universal ou parcial, relativamente aos bens comuns cada cônjuge deve considerar 50% (cinquenta por cento) do ganho de capital.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 642, DE 27/12/2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.196/2005, art. 39, § 5º; Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014, arts. 4º e 10, inciso I; Perguntas e Respostas IRPF 2016, questão nº 590.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

A pessoa física acima identificada, que informa ter a atividade de “artesã”, vem formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, em especial quanto ao ganho de capital na alienação de imóvel.

2. Aduz a consulente, conforme excertos a seguir, que:

“1. (...) era casada com (...), no regime de comunhão universal de bens, sendo sua dependente..

2. No final de 2014 venderam uma casa (...), onde se beneficiaram da isenção de imposto de renda sobre o ganho de capital em virtude de terem adquirido outro imóvel residencial, antes dos 180 dias da alienação, conforme o art. 39 da Lei nº 11.196/2005.

3. As declarações de renda de 2015/2014 - 2016 /2015 e anteriores sempre foram feitas em conjunto, pois a dissolução da sociedade conjugal somente ocorreu no final de 2015, em 11/12/2015. Atualmente está divorciada, sendo que na divisão consensual dos bens além do imóvel onde mora, possui 25% de outro imóvel apartamento / box na cidade de (...) e os outros 75% pertencem ao ex-cônjuge. Este apartamento foi colocado à venda em 2016 e vendido em 01/06/2016.

4. A dúvida versa sobre a possibilidade de usufruir da isenção prevista no art. 39 da Lei nº 11.196/2005, em razão da restrição do § 5º desse artigo, que dispõe que ‘O contribuinte somente poderá usufruir do benefício de que trata este artigo 1 (uma) vez a cada 5 (cinco) anos’”.

3. Como fundamentação legal cita o art. 39, § 5º, da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, os arts. 6º e 8º do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), o art. 1.660, inciso I, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil Brasileiro, e art. 22 da IN SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001.

4. Conclui, com base na fundamentação legal citada, que “o **alienante**, beneficiário da isenção, é a **sociedade conjugal**, e não, isoladamente, cada um dos cônjuges” (grifos do original). Acresce que essa conclusão seria respaldada pela Solução de Consulta DISIT/SRRF06 nº 26, de 11 de março de 2010, cuja ementa transcreve.

5. Alega, ainda, que “não se tendo utilizado do benefício fiscal nos últimos cinco anos, não se aplica a ela a restrição constante do § 5º do art. 39 da Lei nº 11.196/2005, podendo gozar da isenção de que trata esse artigo, em relação à alienação de imóvel descrita ao início, realizada em 01/06/2016 – data posterior à extinção da sociedade conjugal”.

6. Alternativamente, “a consulente propugna outra hipótese”, defendendo que na “alienação ocorrida antes da dissolução da sociedade conjugal, em que houve a fruição do benefício (...) era dependente de seu ex-cônjuge, figurando como **contribuinte** do imposto de renda relativamente a essa alienação o ex-cônjuge, pois, em nome dele, pela totalidade, foi recolhido o respectivo imposto” (grifos do original). Dessa forma, considerando-se “que o ex-cônjuge, unicamente, é que se beneficiou da isenção em questão, a

consulente entende que poderia usufruir da isenção de que trata o caput do art. 39 da Lei nº 11.196, de 2005, não se aplicando a ela a restrição constante do § 5º desse artigo”.

7. Ao final, formula seu questionamento, nos seguintes termos (fl. 6):

“(…) questiona-se qual a interpretação correta, a exposta nos itens 6 a 12 [o alienante, beneficiário da isenção, é a sociedade conjugal], ou a exposta nos itens 13 a 17 [somente o ex-cônjuge se beneficiou da isenção quando da alienação ocorrida antes da dissolução da sociedade conjugal]?”

Fundamentos

8. Os questionamentos da consulente dizem respeito à possibilidade de isenção de Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) sobre o ganho de capital na alienação de imóveis, prevista no art. 39 da Lei nº 11.196, de 2005, considerando-se a restrição constante do § 5º desse artigo e a dissolução da sociedade conjugal.

9. Preliminarmente, registre-se que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas da consulente, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que elas se limitam a interpretar a aplicação da legislação tributária a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia (das soluções de consulta) à conformidade entre fatos narrados e realidade factual.

10. A Coordenação-Geral de Tributação – Cosit já se manifestou sobre matéria idêntica ao objeto desta consulta, ao proferir a **Solução de Consulta (SC) Cosit nº 642, de 27 de dezembro de 2017**, que pode ser acessada na página da Receita Federal na internet (endereço < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>) opção: LEGISLAÇÃO > SOLUÇÕES DE CONSULTAS E DE DIVERGÊNCIAS.

11. Assim, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a presente solução de consulta está vinculada à SC Cosit nº 642, de 2017, que se baseia nos seguintes fundamentos:

“(…)

9. *O consulente defende a tese de que a isenção contida na Lei 11.196, de 2005, em seu art. 39, é destinada ao alienante e quando este alienante for a sociedade conjugal, extinta esta sociedade, os cônjuges poderão usufruir de nova isenção antes do término do lapso de cinco anos estipulado no § 5º do mencionado artigo 39.*

10. *Vejamos o que determina o dispositivo legal em foco:*

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. (g.n).

(…)

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

11. *Por sua vez, a IN RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, em seu art. 10, inciso I, e art. 4º, assim dispõe:*

Art. 10. São isentos ou não se sujeitam ao imposto sobre a renda, os seguintes rendimentos obtidos na alienação de bens e direitos:

(...)

III - ganho de capital 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, observado o disposto no § 3º;

(...)

Art. 4º Os rendimentos comuns produzidos por bens ou direitos, cuja propriedade seja em condomínio ou decorra do regime de bens no casamento, são tributados da seguinte forma:

I - na propriedade em condomínio, inclusive no caso de união estável com estipulação contratual entre os companheiros, a tributação é proporcional à participação de cada condômino;

II - na propriedade em comunhão decorrente de sociedade conjugal, inclusive no caso de contribuinte separado de fato, ou de união estável sem estipulação contratual entre os companheiros, a tributação, em nome de cada cônjuge, incide sobre 50% (cinquenta por cento) do total dos rendimentos comuns;

Parágrafo único. No caso a que se refere o inciso II do caput, os rendimentos são, opcionalmente, tributados pelo total, em nome de um dos cônjuges, sem prejuízo do disposto no § 7º do art. 80.

(Os grifos não são do original)

12. *Por outro lado, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da orientação dada pela pergunta 590 do 'Perguntas e Respostas 2016, em seu sítio na Internet, assim explicita:*

ALIENAÇÕES EFETUADAS PELOS CÔNJUGES

590 — Como devem ser consideradas as alienações efetuadas pelos cônjuges, para fins de tributação dos ganhos de capital?

As transações efetuadas na constância da sociedade conjugal em regime de comunhão universal ou parcial de bens comuns têm o seguinte tratamento, para efeito de tributação: **cada cônjuge deve considerar 50% do ganho de capital. Opcionalmente o total do ganho de capital pode ser tributado por um dos cônjuges**, exceto quando se tratar de bens incomunicáveis, caso em que cada um deve tributar o valor que lhe cabe. Atenção: Nas alienações de bens comuns, decorrentes do regime de casamento, o ganho de capital é apurado em relação ao bem como um todo. Apenas a tributação do ganho apurado é que deve ser feita na razão de 50% para cada cônjuge ou, opcionalmente, 100% em um dos cônjuges. (Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, art. 22) (g. n)

13. *Observa-se dos dispositivos acima citados que a destinatária da isenção é a pessoa física. E que a regra de tributação na constância da sociedade conjugal é cada cônjuge tributar os seus rendimentos em separado. Assim, no caso de declaração em conjunto, apesar de serem somados os rendimentos dos*

declarantes, os beneficiários de isenção são as pessoas físicas que apresentaram tal declaração.

14. Portanto, a declaração em conjunto não é nada mais do que a reunião dos rendimentos e bens de duas pessoas físicas, que têm autorização legal para fazer uma única declaração de ajuste anual. O fato de ser opcional e não obrigatória demonstra que o beneficiário da isenção em exame não é a sociedade conjugal, como quer o consulente, e sim, cada uma das duas pessoas físicas que declararam em conjunto.

15. Portanto, a isenção em foco aproveitou aos dois então cônjuges, uma vez que ambos foram desonerados do imposto incidente sobre o ganho de capital, relativo à alienação anterior, utilizando-se da faculdade de declaração em conjunto.

16. Por pertinente, cabe lembrar que a meação não surge com a dissolução da sociedade conjugal, ela existe enquanto existir o casamento. Na ocorrência de uma meação por dissolução da sociedade conjugal não há transferência de bens do patrimônio para cada um dos componentes de tal sociedade, eles já pertencem a cada um dos cônjuges.

17. Desta forma, o consulente só poderá fazer nova alienação de bens imóveis, com utilização do benefício pretendido, após o prazo previsto no art. 39, § 5º, da Lei n.º 11.196, de 2005, prazo este contado da data da alienação do anterior imóvel em que se usufruiu do benefício, mesmo que ainda na constância da sociedade conjugal.” (grifos do original)

12. A partir desses fundamentos, a SC Cosit nº 642/2017 apresenta a seguinte conclusão:

“18. Com base no exposto, conclui-se que:

1) o prazo para nova utilização do gozo da isenção do imposto sobre a renda incidente sobre o ganho auferido com a alienação de imóvel residencial, é de cinco (5) anos, contado da data da anterior alienação, mesmo que sob a constância da sociedade conjugal;

2) O fato de que a anterior alienação, com fruição da isenção pelo beneficiário, tenha se dado na constância da sociedade conjugal e a nova alienação tenha sido após a dissolução do casamento, não altera o prazo para nova utilização do benefício, já que a isenção é direcionada à pessoa física de cada cônjuge e não à sociedade conjugal;

3) Nas transações efetuadas na constância da sociedade conjugal, em regime de comunhão universal ou parcial, relativamente aos bens comuns cada cônjuge deve considerar 50% do ganho de capital.”

Conclusão

13. Ante ao exposto, conclui-se que:

1) o prazo para nova utilização do gozo da isenção do Imposto sobre a Renda, incidente sobre o ganho auferido com a alienação de imóvel

residencial, é de 5 (cinco) anos, contado da data da anterior alienação, mesmo que sob a constância da sociedade conjugal;

2) o fato de que a anterior alienação, com fruição da isenção pelo beneficiário, tenha se dado na constância da sociedade conjugal e a nova alienação tenha sido após a dissolução do casamento, não altera o prazo para nova utilização do benefício, já que a isenção é direcionada à pessoa física de cada cônjuge e não à sociedade conjugal;

3) nas transações efetuadas na constância da sociedade conjugal, em regime de comunhão universal ou parcial, relativamente aos bens comuns cada cônjuge deve considerar 50% (cinquenta por cento) do ganho de capital.

À consideração do Chefe da Divisão de Tributação – Disit da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 6ª Região Fiscal.

Assinado digitalmente
SÉRGIO ALVARENGA DE ANDRADE GOMES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro a sua vinculação à **Solução de Consulta Cosit nº 642, de 27 de dezembro de 2017**, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da SRRF06/Disit