



# Receita Federal

## Coordenação-Geral de Tributação

<b>PROCESSO</b>	00000.000000/0000-00
<b>SOLUÇÃO DE CONSULTA</b>	180 – COSIT
<b>DATA</b>	16 de agosto de 2023
<b>INTERESSADO</b>	CLICAR PARA INSERIR O NOME
<b>CNPJ/CPF</b>	00.000-00000/0000-00

### **Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RESIDENCIAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. GASTO COM CONSTRUÇÃO DE PISCINA E INSTALAÇÃO DE SISTEMA DE GERAÇÃO PRÓPRIA DE ENERGIA ELÉTRICA.

Podem integrar o custo de aquisição do imóvel residencial, para fins de apuração de ganho de capital por ocasião de sua alienação, os dispêndios com a construção de piscina e com a instalação de sistema de geração própria de energia elétrica, desde que se integrem física e permanentemente ao imóvel 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 Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

**Dispositivos Legais:** Regulamento do Imposto sobre a Renda de 2018 (RIR/2018) aprovado pelo art. 1º do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, art. 137; Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, art. 17, **caput** e inciso I, alínea “a”.

## RELATÓRIO

1. O Consultante acima identificado formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, sobre a “interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB)”.
2. Abaixo a transcrição integral de sua petição (folhas 17 a 19), *in verbis* (destaques do original):

### ***I – DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO***

### ***II – FUNDAMENTAÇÃO LEGAL (Dispositivos da legislação que ensejaram a consulta)***

*DECRETO Nº 9.580, DE 22 DE NOVEMBRO DE 2018*

*(...)*

*Art. 137. Podem integrar o custo de aquisição de imóveis, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens:*

*I - as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que suportado o ônus pelo contribuinte;*

*II - os dispêndios pagos pelo proprietário do imóvel com:*

**a) construção, ampliação e reforma; (grifei)**

*b) demolição de prédio existente no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação; e*

*c) realização de obras públicas que tenham beneficiado o imóvel, tais como:*

*1. colocação de meio-fio e sarjetas;*

*2. pavimentação de vias; e*

*3. instalação de rede de esgoto e de eletricidade;*

*III - o valor do imposto de transmissão pago pelo alienante; e*

*IV - o valor de contribuição de melhoria.*

*Parágrafo único. Podem integrar o custo de aquisição dos demais bens ou direitos os dispêndios pagos pelo proprietário realizados com reforma, comissão ou corretagem, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens.*

**III - QUESTIONAMENTOS** (Enumerar de forma objetiva):

*1) a construção de piscina em imóvel residencial, acobertada por nota fiscal idônea, pode integrar o custo de aquisição?*

*2) a instalação de sistema de geração própria de energia solar em imóvel residencial, acobertada por nota fiscal idônea, pode integrar o custo de aquisição?*

## FUNDAMENTOS

3. Preliminarmente, cumpre registrar que o processo de consulta, a partir de 1º de janeiro de 2022, no âmbito da RFB, passou a ser disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, a qual revogou a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, ato disciplinar dessa espécie de processo vigente na época.

4. Ainda, convém anotar que, consoante ressalva expressamente vazada no art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021 (art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013) “as Soluções de Consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente”. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado

Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade. Por conseguinte, da Solução de Consulta não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

5. A definição do que compõe o custo de aquisição de imóveis está expressa no art. 137 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo art. 1º do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, *in verbis* (destacou-se):

*Art. 137. Podem integrar o custo de aquisição de imóveis, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens:*

*I - as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que suportado o ônus pelo contribuinte;*

*II - os dispêndios pagos pelo proprietário do imóvel com:*

*a) construção, ampliação e reforma;*

*b) demolição de prédio existente no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação; e*

*c) realização de obras públicas que tenham beneficiado o imóvel, tais como:*

*1. colocação de meio-fio e sarjetas;*

*2. pavimentação de vias; e*

*3. instalação de rede de esgoto e de eletricidade;*

*III - o valor do imposto de transmissão pago pelo alienante; e*

*IV - o valor de contribuição de melhoria.*

*Parágrafo único. Podem integrar o custo de aquisição dos demais bens ou direitos os dispêndios pagos pelo proprietário realizados com reforma, comissão ou corretagem, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens.*

6. A Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, regulamentou esse artigo, dispondo da seguinte forma (destacou-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.;*
- (...)*

7. Na Solução de Consulta Cosit nº 298, de 16 de outubro de 2014, esta Coordenação Geral de Tributação (Cosit) ao analisar questionamento acerca da inclusão dos dispêndios com móveis planejados e embutidos no custo de aquisição do imóvel para fins de apuração do ganho de capital, assim se manifestou:

*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.*

8. Nesse diapasão, verifica-se que a construção de piscina em imóvel residencial resulta na valorização do bem por tornar seu uso mais agradável, e quando integrada física e permanentemente ao imóvel, possibilita que o valor despendido com a obra possa compor o custo de aquisição do imóvel.

9. Da mesma forma, os gastos com a instalação de sistema de geração própria de energia solar, apesar de não constituírem rigorosamente “construção, ampliação ou reforma”, melhoram substancialmente o uso do imóvel por disponibilizar uma fonte independente de fornecimento de energia elétrica, o que também gera uma valorização do imóvel. Assim, se o sistema estiver física e permanentemente integrado ao imóvel, os gastos com sua instalação também podem compor o custo de aquisição do imóvel.

10. Importante salientar que para que seja possível incluir esses gastos no custo de aquisição do imóvel devem ser atendidas as exigências de comprovação com documentação hábil e idônea e de discriminação na Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física conforme determina o **caput** do art. 17 já reproduzido acima.

11. Cabe observar ainda que, caso haja retirada da piscina ou do sistema de geração própria de energia elétrica por ocasião da alienação do imóvel, o valor acrescido ao custo de aquisição em razão de sua construção ou instalação deve dele ser excluído.

## CONCLUSÃO

12. Diante do todo exposto, conclui-se que podem integrar o custo de aquisição do imóvel residencial, para fins de apuração de ganho de capital por ocasião de sua alienação, os dispêndios com a construção de piscina e com a instalação de sistema de geração própria de energia solar, desde que se integrem física e permanentemente ao imóvel 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 Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

Encaminhe-se ao Chefe Substituto da Divisão de Tributação/SRRF10.

*Assinado digitalmente*  
SÉRGIO RODRIGUES DE CARVALHO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

*Assinado digitalmente*  
CELSONO TOYODA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe Substituto da Divisão de Tributação/SRRF10

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação, para aprovação.

*Assinado digitalmente*  
GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotir

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência ao consulente.

*Assinado digitalmente*  
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral de Tributação