



## Flores: IR — ganho com imóveis auferidos por não residentes

As pessoas físicas residentes no Brasil devem submeter à incidência do Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF) os ganhos de capital às alíquotas progressivas de 15% até 22,5% (RIR, artigo 153); porém, caso o ganho derive da venda de imóveis, ele deve ser reduzido em função do tempo da propriedade sobre a coisa: quanto maior for o tempo de propriedade, menor será a base de cálculo do ganho de capital tributável (Lei 11.196, artigo 40; RIR artigo 150).



A redução do ganho de capital está prevista especificamente

para os residentes no Brasil e, por se tratar de uma vantagem fiscal, a Receita Federal interpreta a norma restritivamente de modo a não abranger os não residentes.

A visão da autoridade fiscal não está explícita em instruções normativas, tampouco em soluções de consulta, mas revela-se clara na estrutura do Programa de Apuração dos Ganhos de Capital (GCAP) para o ano de 2020, e versões anteriores, disponíveis no sítio da Receita Federal. Esse programa visa a auxiliar o contribuinte a tributar adequadamente os ganhos de capital por si apurados; porém, nos casos em que o alienante reportar ser não residente, os fatores de redução do ganho de capital não são considerados no cálculo oficial, o que revela a visão restritiva da autoridade sobre o assunto, provavelmente fundamentada no CTN, artigo 111 [\[1\]](#).

Nós respeitosa e discordamos desse entendimento, pois entendemos que a norma que veicula uma vantagem fiscal aos residentes deve ser conjugada com a disposição legal de que *"o ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no país"* (Lei 9.249/1995, artigo 18; RIR, artigos 128 e 745; IN RFB 208, artigo 26). Ou seja, segundo esse preceito, residentes e não residentes devem ser tributados igualmente, inclusive no que toca à aplicação dos fatores de redução do ganho de capital auferidos na venda de imóveis.

Os proprietários residentes e não residentes devem ser tributados igualmente, pois encontram-se na mesma situação, de acordo com a visão do legislador.



No parecer da Câmara dos Deputados para o projeto de conversão em lei da Medida Provisória 252 [\[2\]](#) — norma precursora dos fatores de redução do ganho de capital hoje previstos na Lei 11.196, artigo 40, e regulamentados pelo RIR, artigo 150 — está claro que as finalidades da norma são as de: a) conferir liquidez ao mercado imobiliário; b) combater a sonegação fiscal e c) corrigir o custo dos ativos contra a inflação. Abaixo, as palavras do parecer [\[3\]](#):

### **Parecer proferido em Plenário à Medida Provisória nº 252**

*"Na legislação do Imposto de Renda da Pessoa Física, no que respeita à tributação do ganho de capital obtido com a alienação de imóveis, propõe-se que o mecanismo do fator de redução seja utilizado a partir da data da publicação da lei decorrente da conversão desta MP. Para os imóveis adquiridos antes dessa data, sugere-se seja aplicado um fator maior, medida que poderá devolver liquidez ao mercado imobiliário e cuja eventual perda fiscal poderá até ser mitigada pela redução dos níveis da sonegação, hoje bastante elevados, devido à distorção representada pela vedação à correção do custo de aquisição dos imóveis".*

Tendo em vista as finalidades normativas, pode-se concluir que residentes e não residentes encontram-se em igualdade. Se existe nessas finalidades um benefício fiscal que visa a induzir a atividade econômica, ele se refere à liquidez do mercado imobiliário como um todo, e não especificamente aos ganhos dos residentes.

Em outras palavras, o incentivo fiscal é conferido para o bem, e não para a pessoa. Por conseguinte, ainda que o CTN, artigo 111, disponha que se deve interpretar literalmente a legislação tributária que disponha sobre isenção, o intérprete deve ter em conta de qual tipo de isenção está sendo conferida. Em se tratando de uma isenção *objetiva* visando o imóvel, a interpretação literal não comporta uma restrição que alcance o *sujeito* proprietário do imóvel.

É verdade, contudo, que o legislador previu explicitamente que os fatores de redução seriam aplicáveis aos "residentes". No entanto, esse dispositivo deve ser conciliado com toda a arquitetura do sistema normativo brasileiro, fundamentado na igualdade. Nesse sentido destacamos que, além de a referida Lei 9.249/1995, artigo 18, estabelecer a paridade de tributação dos ganhos de residentes e não residentes, a Lei 4.131 — que versa sobre os capitais estrangeiros em geral — estabelece explicitamente que *"ao capital estrangeiro que se investir no País, será dispensado tratamento jurídico idêntico ao concedido ao capital nacional em igualdade de condições, sendo vedadas quaisquer discriminações não previstas na presente lei"* (artigo 2º).

O Poder Judiciário está atento a pretensões discriminatórias protagonizadas pela administração tributária, e inclina-se a rechaçar um tratamento tributário desigual. Como exemplo, podemos citar o Superior Tribunal de Justiça quando decidiu que *"sendo o princípio da não-discriminação tributária adotado na ordem interna, deve ser adotado também na ordem internacional, sob pena de desvalorizarmos as relações internacionais e a melhor convivência entre os países"* (STJ, Recurso Especial — Resp 426.945).



Nas convenções tributárias subscritas pelo Brasil em matéria de tributação da renda, o país se compromete explicitamente com o preceito de que "*os nacionais de um Estado Contratante não estão sujeitos, no outro Estado Contratante, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitos os nacionais desse outro Estado, nas mesmas circunstâncias*" (artigo 24). Muito embora as convenções proíbam a discriminação dos "não nacionais", no precedente do STJ citado acima (Resp 426.945), entendeu-se que a vedação vale também para os "não residentes". Se a legislação interna brasileira já assegura a paridade de tratamento, por mais grave razão deve ser assegurada a paridade dos residentes de países com apoio na legislação internacional.

Conclui-se, portanto, que todo o contexto jurídico afirma, e reafirma exhaustivamente, que os não residentes fazem jus aos fatores de redução do ganho de capital na alienação de imóveis.

Na prática, aqueles que desejassem não pagar o imposto, por entender absurda a interpretação da Receita Federal, dificilmente conseguirão evitar o pagamento, pois nesses casos o adquirente é encarregado de reter na fonte o valor do imposto (RIR, artigo 153), e estes não têm interesse algum em envolver-se nessa controvérsia tributária. Assim, afinal restará ao contribuinte pagar o imposto e, em seguida, solicitar a sua restituição. *Solve et repete*.

[1] CTN, "artigo 111 — Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I – suspensão ou exclusão do crédito tributário; II – outorga de isenção; III – dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias".

[2] A Medida Provisória 252 não foi convertida em lei pelo Congresso Nacional no prazo constitucional, mas logo em seguida o Poder Executivo editou a Medida Provisória 255 com o mesmo teor da anterior, a qual afinal foi convertida na Lei 11.196.

[3] Brasil. Câmara dos Deputados. Acesso em 23.02.2021:

[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=334847&filename=PPP+1+MPV](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=334847&filename=PPP+1+MPV)

**Date Created**

27/02/2021