

RECURSO ESPECIAL Nº 1.668.268 - SP (2017/0092764-2)

RELATORA : **MINISTRA REGINA HELENA COSTA**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : MAXIMILIANO SHOITI SANO
RECORRIDO : KELLY SAYURI BANDO
ADVOGADO : TATIANA CARVALHO SEDA DE VASCONCELLOS -
SP148415

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RESIDENCIAL. GANHO DE CAPITAL. LEI N. 11.196/05 ("LEI DO BEM"). VALORES PARCIALMENTE DESTINADOS À QUITAÇÃO DE FINANCIAMENTO IMOBILIÁRIO DE OUTRO IMÓVEL RESIDENCIAL. DIREITO À ISENÇÃO. RESTRIÇÃO IMPOSTA POR INSTRUÇÃO NORMATIVA. ILEGALIDADE. PRECEDENTE. MAJORAÇÃO DE HONORÁRIOS RECURSAIS. ART. 85, § 11, DO CPC/15. IMPOSSIBILIDADE.

I – Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II – A isenção prevista no art. 39, § 2º, da Lei n. 11.196/05, alcança as hipóteses nas quais o produto da venda de imóvel por pessoa física seja destinado, total ou parcialmente, à quitação ou amortização de financiamento de outro imóvel residencial que o alienante já possui. Precedente.

III – Ilegalidade do art. 2º, § 11, inciso I, da Instrução Normativa SRF n. 599/05.

IV – Impossibilitada a majoração de honorários nos termos do art. 85, § 11, do Código de Processo Civil de 2015, porquanto não houve anterior fixação de verba honorária.

V – Recurso especial desprovido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Os Srs. Ministros Gurgel de Faria, Napoleão Nunes Maia Filho, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Brasília (DF), 13 de março de 2018(Data do Julgamento)

MINISTRA REGINA HELENA COSTA

Relatora



RECURSO ESPECIAL Nº 1.668.268 - SP (2017/0092764-2)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : MAXIMILIANO SHOITI SANO

RECORRIDO : KELLY SAYURI BANDO

**ADVOGADO : TATIANA CARVALHO SEDA DE VASCONCELLOS -
SP148415**

RELATÓRIO

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA (Relatora):

Trata-se de Recurso Especial interposto pela **FAZENDA NACIONAL** contra acórdão prolatado, por unanimidade, pela 6ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, no julgamento de apelação, assim ementado (fls. 284/285e):

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. ISENÇÃO. GANHO DE CAPITAL EM VENDA DE IMÓVEL RESIDENCIAL UTILIZADO NA AQUISIÇÃO DE OUTRO IMÓVEL RESIDENCIAL, JÁ FINANCIADO. POSSIBILIDADE. ART. 39 DA LEI 11.196/2005.

1. O cerne da questão cinge-se em saber se a isenção do Imposto de Renda, prevista no art. 39 da Lei 11.196/2005, aplica-se ao produto do ganho de capital resultante de venda de imóvel residencial, utilizado na aquisição de outro imóvel residencial já anteriormente financiado.

2. O art. 150, § 6º da CF e os arts. 97, 111, inc. II e 176 do CTN determinam claramente a necessidade de previsão legal para a instituição de tributos e sua isenção, bem como que a interpretação da legislação que outorga a isenção deve ser feita literalmente, tornando descabidas, assim, as interpretações extensivas ou restritivas veiculadas por dispositivos e normas infralegais.

3. A INSRF 599/2005, em seu art. 2º, § 11, I, ao criar restrições não previstas na norma de isenção, ultrapassou seu limite de atuação, ofendendo o princípio da legalidade.

4. O legislador não ressalvou a data ou a ordem das negociações, no art. 39 da Lei 11.196/2005, tampouco excluiu os financiamentos em curso, que se inserem na operação de aquisição de imóvel residencial próprio, ressalvando, apenas o prazo de 180 (cento e oitenta) dias para a aplicação do valor em questão.

5. Verifica-se que ocorreu de fato o ganho de capital, apurado na venda de imóvel residencial, parcialmente aplicado na quitação

Superior Tribunal de Justiça

das prestações para a aquisição de novo imóvel residencial, localizado no País, no prazo determinado pela lei, de modo que os requisitos da norma isentiva, previstos no art. 39 da Lei 11.196/2005, foram plenamente atendidos. Houve o devido recolhimento do Imposto de Renda referente ao capital não utilizado na quitação do imóvel.

6. A parcela do montante obtido como lucro na venda de imóvel residencial que foi investida na operação de compra de residência nova no País, ainda que a operação já esteja em curso, pela aquisição por financiamento, deve ser isenta da incidência do Imposto de Renda, por se tratar de montante necessário para a aquisição desse novo imóvel residencial, configurando, exatamente a situação alcançada pela isenção.

7. A previsão do art. 2º, § 11, I, da INSRF599/2005, afronta o princípio da estrita legalidade, nos termos do art. 195, § 6º da CF e arts. 97, 111, inc. II e 176 do CTN, tendo em vista que a restrição nela imposta não está contida na norma isentiva do art. 39 da Lei 11.196/2005. Precedentes jurisprudenciais.

8. Apelação e remessa oficial improvidas.

Com amparo no art. 105, III, a, da Constituição da República, aponta-se ofensa aos dispositivos a seguir relacionados, alegando-se, em síntese, que:

- Arts. 97, 111, II e 176 d CTN, e 39, § 2º da Lei nº 11.196/05 – "Na linha da literalidade regulamentada acima acerca das isenções tributárias, para ter direito à isenção do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital auferido na venda de imóvel residencial, prevista no artigo 39, § 2º da Lei nº 11.196/05, se deve aplicar o produto da venda na aquisição de outro imóvel residencial, no prazo de 180 dias, contado da celebração do contrato de venda - no caso em exame, o produto da venda não foi aplicado na aquisição de imóvel residencial, uma vez que, conforme informado pelo própria parte impetrante, o financiamento foi firmado em março de 2012, e a venda do imóvel ocorreu em março de 2015. [...] Assim, a isenção não se aplica ao caso de venda de imóvel para quitação de débito remanescente de aquisição de imóvel já possuído pelo alienante, o que é o caso da parte impetrante. Por conseguinte, a isenção prevista artigo 39 da Lei nº 11.196/05 não se aplica ao ganho de capital auferido na alienação de

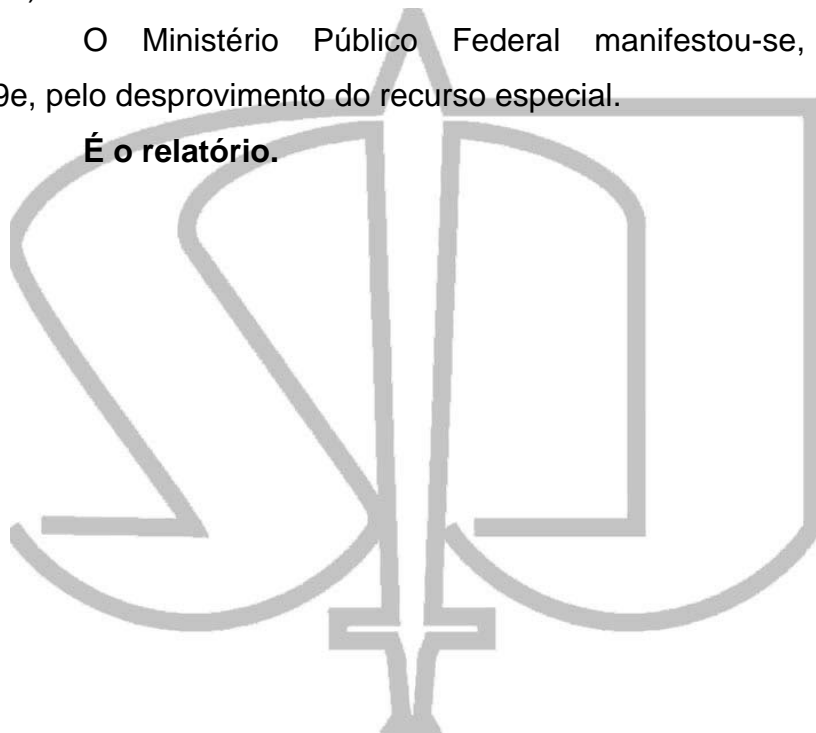
Superior Tribunal de Justiça

imóvel residencial, cujo produto da venda foi aplicado na quitação de débito remanescente de financiamento de outro imóvel residencial adquirido anteriormente à data de alienação" (fls. 295/296e).

Com contrarrazões, nas quais se aponta, preliminarmente, a incidência dos verbetes sumulares ns. 7 e 126/STJ, bem como a necessidade de exame de ato infralegal, sustentando-se, no mérito, a manutenção do julgado (fls. 304/321e), o recurso foi admitido (fls. 323/324e).

O Ministério Público Federal manifestou-se, às fls. 335/339e, pelo desprovimento do recurso especial.

É o relatório.



RECURSO ESPECIAL Nº 1.668.268 - SP (2017/0092764-2)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : MAXIMILIANO SHOITI SANO

RECORRIDO : KELLY SAYURI BANDO

**ADVOGADO : TATIANA CARVALHO SEDA DE VASCONCELLOS -
SP148415**

VOTO

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA (Relatora):

Inicialmente, consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, *in casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

I. Admissibilidade do recurso especial

Consigno que as questões federais debatidas encontram-se satisfatoriamente prequestionadas. Ademais, o Recurso Especial acha-se hígido para julgamento, porquanto presentes os pressupostos de admissibilidade e ausentes questões prejudiciais a serem examinadas.

Convém assinalar, outrossim, que o exame da pretensão veiculada no Recurso Especial não demanda reexame fático-probatório, uma vez que todos os aspectos factuais e processuais estão clara e suficientemente delineados no acórdão recorrido.

Do mesmo modo, anote-se que o acórdão impugnado dirimiu a controvérsia baseada em fundamentos essencialmente infraconstitucionais. Assinale-se que eventual ofensa ao princípio da legalidade, da forma como delineado na fundamentação do acórdão impugnado, seria apenas reflexa ou indireta, inapta, portanto, a ensejar a interposição de eventual Recurso Extraordinário, a teor do disposto no enunciado sumular n. 636/STF, *verbis*: "Não cabe recurso extraordinário por contrariedade ao princípio constitucional da legalidade, quando a sua verificação pressuponha rever a interpretação dada a normas infraconstitucionais pela decisão recorrida".

Por fim, cinge-se a controvérsia à verificação de alegada ofensa a dispositivo de lei federal, levada a efeito, mediatamente, por instrução normativa, em exame de *legalidade*, providência compatível com a competência desta Corte (cf. REsp 1.353.111/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 1ª S., julgado sob o rito do art. 543-C do CPC/73, DJe 18.12.2015; AgInt no REsp 1.554.106/BA, Rel. Min. Gurgel de Faria, 1ª T., DJe 24/11/2017; AgInt no REsp 1.466.959/PR, Rel. Min. Og Fernandes, 2ª T., DJe 05.12.2017).

II. Mérito Recursal

Na origem, cuida-se de mandado de segurança impetrado por pessoas físicas, casadas entre si, com o fito de ver reconhecido o "[...] direito líquido e certo [...] ao não recolhimento do imposto de renda sobre o ganho de capital obtido na alienação de imóvel residencial, relativamente à parcela aplicada na aquisição de outro imóvel residencial, conforme isenção objetiva veiculada no art. 39 da Lei nº 11.196/05, afastando, por ilegal, a restrição prevista no inciso I, do § 11º, do art. 2º da IN/SRF nº 599/05" (fl. 20e).

Narram os ora Recorridos que venderam seu imóvel residencial em março de 2015 e, no mesmo mês, aplicaram parte do produto dessa alienação na quitação de outro imóvel residencial no País, com o qual liquidaram o financiamento habitacional firmado com a Caixa Econômica Federal em 2012, com emprego de recursos do Sistema Financeiro de Habitação - SFH.

Por entenderem que fariam jus à isenção prevista no art. 39 da Lei n. 11.196/05, recolheram o Imposto de Renda relativamente ao ganho de capital apenas sobre o montante não utilizado para quitar o financiamento.

Todavia, receosos de cobrança do IR pelo Fisco sobre o valor total da venda, com base em disposição restritiva do incentivo prevista em Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal - SRF, impetraram a presente ação mandamental.

A outorga da isenção foi estabelecida pela Lei n. 11.196/05,

nos seguintes termos:

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.

§ 1º. No caso de venda de mais de 1 (um) imóvel, o prazo referido neste artigo será contado a partir da data de celebração do contrato relativo à 1ª (primeira) operação.

§ 2º. A aplicação parcial do produto da venda implicará tributação do ganho proporcionalmente ao valor da parcela não aplicada.

§ 3º. No caso de aquisição de mais de um imóvel, a isenção de que trata este artigo aplicar-se-á ao ganho de capital correspondente apenas à parcela empregada na aquisição de imóveis residenciais.

§ 4º. A inobservância das condições estabelecidas neste artigo importará em exigência do imposto com base no ganho de capital, acrescido de:

I - juros de mora, calculados a partir do 2º (segundo) mês subsequente ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido; e

II - multa, de mora ou de ofício, calculada a partir do 2º (segundo) mês seguinte ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido, se o imposto não for pago até 30 (trinta) dias após o prazo de que trata o caput deste artigo.

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

Cuida-se, portanto, de exoneração tributária parcial e impeditiva da produção plena de efeitos da hipótese de incidência do Imposto sobre a Renda, nos casos indicados.

Do texto legal, extrai-se que o legislador ordinário condicionou sua outorga apenas ao preenchimento dos seguintes requisitos: i) tratar-se de pessoa física residente no País; ii) alienação de

Superior Tribunal de Justiça

imóveis residenciais situados em território nacional; e iii) aplicação do produto da venda no prazo de 180 dias na aquisição de outro imóvel residencial no País.

Tais pressupostos foram atendidos pelos Impetrantes, conforme assinalou o acórdão recorrido (fl. 279e):

A parcela do montante obtido como lucro na venda de imóvel residencial que foi investida na operação de compra de residência nova no País, ainda que a operação já esteja em curso, pela aquisição por financiamento, deve ser isenta da incidência do Imposto de Renda, por se tratar de montante necessário para a aquisição desse novo imóvel residencial, configurando, exatamente a situação alcançada pela isenção.

Os impetrantes juntaram aos autos o contrato de compra do imóvel novo (fls. 34/37), o título de propriedade do imóvel residencial anterior (fls. 38/44), o contrato de venda do imóvel anterior (fls. 45/47) e o contrato de financiamento, junto à CEF, para a aquisição do imóvel novo (fls. 51/63), comprovando a residência no imóvel anterior através das declarações de ajuste anual do IRPF, até o ano de 2012, exercício 2013.

Referida documentação mostrou-se suficiente para comprovar as alegações do contribuinte.

A Instrução Normativa SRF n. 599/05, por sua vez, dispõe:

Art. 2º. 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, em seu nome, de imóveis residenciais localizados no País.

[...]

§ 11. O disposto neste artigo **não** se aplica, dentre outros:

I - à hipótese de venda de imóvel residencial com o objetivo de quitar, total ou parcialmente, débito remanescente de aquisição a prazo ou à prestação de imóvel residencial já possuído pelo alienante; (destaquei)

O cotejo do art. 39, *caput* e § 2º, da Lei n. 11.196/05, com a disposição infralegal, claramente demonstra a restrição imposta pelo Fisco, ao arrepio do diploma legal, ao afastar a isenção nas hipóteses de

pagamento de saldo devedor de outro imóvel já possuído, ou cuja promessa de compra e venda já esteja celebrada.

Com efeito, a lei nada dispõe acerca de primazias cronológicas na celebração dos negócios jurídicos, muito menos exclui, da hipótese isentiva, a quitação ou amortização de financiamento, desde que observado o prazo de 180 dias e recolhido o imposto sobre a renda proporcionalmente ao valor não utilizado na aquisição.

Vale ressaltar que o incentivo fiscal em questão foi instituído originalmente pela Medida Provisória n. 252/05, a chamada "MP do Bem", cujo texto trouxe uma série de estímulos, contemplando com destaque o setor imobiliário. Conquanto tenha perdido a eficácia por falta de conversão, a Lei n. 11.196/05 – por derivação denominada "Lei do Bem"–, restaurou boa parte das desonerações previstas no diploma anterior, inclusive a de que ora se trata.

Nesse contexto, portanto, ao pretender finalisticamente fomentar as transações de imóveis, é indubitoso que a *ratio* da lei prestigiou a **aplicação**, é dizer, **a utilização dos recursos gerados no próprio setor imobiliário**, numa concepção mais abrangente e razoável que a aquisição de um imóvel "novo", condição esta defendida pelo Fisco, a qual, todavia, ressentia-se de previsão legal.

Sobre o tema, aliás, já assentou a 2ª Turma desta Corte:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BEM IMÓVEL RESIDENCIAL. IN/SRF Nº 599/2005 E ART. 39 DA LEI Nº 11.196/2005.

1. A isenção do Imposto de Renda sobre o ganho de capital nas operações de alienação de imóvel prevista no art. 39, da Lei 11.196/2005 se aplica à hipótese de venda de imóvel residencial com o objetivo de quitar, total ou parcialmente, débito remanescente de aquisição a prazo ou à prestação de imóvel residencial já possuído pelo alienante.

2. É ilegal a restrição estabelecida no art. 2º, § 11, I, da Instrução Normativa-SRF n. 599/2005.

3. *NEGO PROVIMENTO ao recurso especial.*

(REsp 1.469.478/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Rel. p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/10/2016, DJe 19/12/2016).

Sopesando também o aspecto teleológico do tema, pontuou o voto vencedor:

O caso é que a restrição da lei isentiva feita mediante instrução normativa da Receita Federal torna a aplicação da norma quase que impossível. Com efeito, é de sabença geral que a grande maioria das aquisições imobiliárias das pessoas físicas é feita mediante contratos de financiamento de longo prazo (até trinta anos). Isto porque a regra é que a pessoa física não tenha liquidez para adquirir um imóvel residencial à vista. Outro ponto de relevo é que a pessoa física geralmente adquire o "segundo imóvel" ainda "na planta" (em construção), o que dificulta a alienação anterior do "primeiro imóvel", já que é necessário ter onde morar. A regra então é que a aquisição do "segundo imóvel" se dê antes da alienação do "primeiro imóvel".

*Sendo assim, a finalidade da norma expressa na citada exposição de motivos é mais bem alcançada quando se permite que o produto da venda do imóvel residencial anterior seja empregado, dentro do prazo de 180 (cento e oitenta dias), na aquisição de outro imóvel residencial, compreendendo dentro deste conceito de aquisição **também a quitação do débito remanescente do imóvel já adquirido ou de parcelas do financiamento em curso firmado anteriormente**. (destaque do original)*

Com emprego das mesmas razões de decidir, as decisões monocráticas: REsp 1.612.183/RS, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 23.07.2017; REsp 1.610.052/RJ, Rel. Min. Assusete Magalhães, DJe 11.10.2017.

Desse modo, o art. 2º, § 11, inciso I, da Instrução Normativa SRF n. 599/05, ao restringir a fruição do incentivo fiscal com exigência de requisito não previsto em lei, afronta o art. 39, § 2º, da Lei n. 11.196/05, padecendo, portanto, de ilegalidade.

No que tange aos honorários advocatícios, da conjugação dos enunciados administrativos ns. 3 e 7, editados em 09.03.2016 pelo Plenário desta Corte, depreende-se que as novas regras relativas ao tema, previstas no art. 85 do Código de Processo Civil de 2015, serão aplicadas apenas aos recursos sujeitos à *novel* legislação, tanto nas hipóteses em que o novo julgamento da lide gerar a necessidade de fixação ou modificação dos ônus da sucumbência anteriormente

Superior Tribunal de Justiça

distribuídos, quanto em relação aos honorários recursais (§ 11).

Ademais, vislumbrando o nítido propósito de desestimular a interposição de recurso infundado pela parte vencida, entendo que a fixação de honorários recursais, em favor do patrono da parte recorrida, está adstrita às hipóteses de não conhecimento ou improvimento do recurso.

Quanto ao momento em que deva ocorrer o arbitramento dos honorários recursais (art. 85, § 11, do CPC/15), afigura-se-me acertado o entendimento segundo o qual incidem apenas quando esta Corte julga, pela vez primeira, o recurso, sujeito ao Código de Processo Civil de 2015, que inaugure o grau recursal, revelando-se indevida sua fixação em agravo interno e embargos de declaração.

Registre-se que a possibilidade de fixação de honorários recursais está condicionada à existência de imposição de verba honorária pelas instâncias ordinárias, revelando-se vedada aquela quando esta não houver sido imposta.

Na aferição do montante a ser arbitrado a título de honorários recursais deverão ser considerados o trabalho desenvolvido pelo patrono da parte recorrida e os requisitos previstos nos §§ 2º a 10º, do art. 85, do estatuto processual civil de 2015, sendo desnecessária a apresentação de contrarrazões (v.g. STF, Pleno, AO 2063 AgR/CE, Rel. Min. Marco Aurélio, Redator para o acórdão Min. Luiz Fux, j. 18.05.2017), embora tal elemento possa influir na sua quantificação.

In casu, impossibilitada a majoração de honorários nos termos do art. 85, § 11, do Código de Processo Civil de 2015, porquanto não houve anterior fixação de verba honorária.

Isto posto, **nego provimento** ao recurso especial.

É o voto.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2017/0092764-2

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.668.268 / SP

Números Origem: 00076577920154036100 201561000076574 76577920154036100

PAUTA: 13/03/2018

JULGADO: 13/03/2018

Relatora

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **BRASILINO PEREIRA DOS SANTOS**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : MAXIMILIANO SHOITI SANO

RECORRIDO : KELLY SAYURI BANDO

ADVOGADO : TATIANA CARVALHO SEDA DE VASCONCELLOS - SP148415

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPF - Imposto de Renda de Pessoa Física

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Gurgel de Faria, Napoleão Nunes Maia Filho, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina votaram com a Sra. Ministra Relatora.