

**IR sobre Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos**  
**Hipóteses de Isenção**  
**Parte IV**



**Antonio Herance Filho\***

Para encerrar a série a respeito das hipóteses de isenção do IR sobre ganhos de capital auferidos nas alienações de bens e direitos, cuidaremos, nesta oportunidade, do **espólio como contribuinte e como sujeito de direito às isenções** de que trata a legislação tributária federal.

Com fulcro no que dispõe a legislação em vigor, as transmissões de bens e direitos em decorrência da morte da pessoa proprietária podem dar ensejo à incidência do IR sobre Ganhos de Capital – IRGCap –, caso sejam transmitidos aos seus sucessores por valor de mercado, via de consequência, por valor superior ao que consta na declaração de bens do “de cujus”.

Ocorrido o fato gerador do IR, vale marcar que da redação dada ao art. 11 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 – aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, pode-se depreender que, para os fins tributários, **a pessoa física do contribuinte não se extingue imediatamente após a sua morte**, prolongando-se, por meio do seu espólio, até que realizado o inventário seja entregue a respectiva Declaração Final de Espólio.

Com efeito, o espólio é o sujeito passivo do imposto incidente sobre ganho de capital, porventura, auferido na transmissão “causa mortis” de bens e direitos e os procedimentos relativos ao cumprimento dessa obrigação tributária (apuração e recolhimento) são entregues ao inventariante, por ser ele o administrador do acervo hereditário.

Assim, cumpre ao espólio do falecido, por meio da pessoa nomeada inventariante, a observância das obrigações tributárias decorrentes dos atos e fatos ocorridos até a sua extinção, que se dá com o inventário e partilha, ou adjudicação, dos bens e direitos deixados pelo “de cujus”.

Se o bem for recebido pelo herdeiro pelo valor que constava na declaração do autor da herança, não haverá diferença positiva entre o valor pelo qual o bem é transmitido e aquele considerado como custo de aquisição, de tal sorte que não estará configurado o ganho de capital.

Mas se o bem for recebido pelo herdeiro por seu valor de mercado e este sendo - como sempre é -, maior do que o constante na declaração do “de cujus”, incidirá sobre a diferença positiva entre eles a alíquota do imposto (15%), salvo se puder ser aplicada ao caso alguma das hipóteses de isenção.

Noutras palavras: se de um lado, o espólio é sujeito de obrigações, de outro, é ele detentor das mesmas prerrogativas que tem o contribuinte vivo. Nesse passo, ao espólio também é dado o direito de fruir as hipóteses de isenção a que fazem jus as pessoas físicas contribuintes do IRGCap. Ou seja, se na transmissão “causa mortis”, caracterizado ganho de capital, incide o imposto de competência da União, nada mais justo e adequado que no procedimento previsto para a sua apuração sejam consideradas as exclusões do crédito tributário e as reduções da base de cálculo, quando, evidentemente, forem preenchidos os requisitos trazidos pela legislação em vigor para a sua fruição.

Nesse exato sentido, manifesta-se o Fisco Federal por meio do suplemento intitulado “Perguntas e Respostas – IRPF 2014” (questões nº 605 e 606), *verbis*:

**“ALIENAÇÕES DIVERSAS — APLICABILIDADE DA ISENÇÃO.**

**605** — Para as alienações decorrentes de adiantamento da legítima, dissolução da sociedade conjugal ou união estável e sucessão *causa mortis*, aplicam-se as isenções do bem de pequeno valor, do único imóvel e dos bens adquiridos até 1988?

Sim. Tais transferências também são beneficiadas com essas isenções, desde que satisfaçam as exigências legais (Original sem destaques).

**ALIENAÇÕES DIVERSAS — APLICABILIDADE DE REDUÇÃO.**

**606** — Para as alienações decorrentes de adiantamento da legítima, dissolução da sociedade conjugal ou união estável e sucessão *causa mortis*, aplicam-se os fatores de redução de que trata a Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005?

Sim. Tais transferências também são beneficiadas com essas isenções\* (sic), desde que satisfaçam às exigências legais.” (Original sem destaques).

\*constatamos que a Receita Federal do Brasil, inadvertidamente, usa o vocábulo “isenções” em lugar de “reduções”, o que, no contexto, não prejudica o sentido da mensagem, que é o de concordar com a aplicação das reduções da base de cálculo do tributo nas transmissões “causa mortis”, quando o caso.

De todo o exposto, podemos concluir que:

- a) O IRGCap incidirá sobre a diferença positiva entre o valor de mercado e o constante na declaração do “de cujus”, nas sucessões “causa mortis”;
- b) Ainda que o bem seja recebido pelos sucessores por valor superior ao que constava na declaração de bens do autor da herança, pode o espólio ficar isento do pagamento do tributo desde que preenchidos os requisitos legais (Bens de pequeno valor, alienação do único imóvel);
- c) Ainda que o bem seja recebido pelos sucessores por valor superior ao que constava na declaração de bens do autor da herança, são aplicáveis os fatores de redução da base de cálculo do tributo, também desde que preenchidos os requisitos legais (vide IN-SRF nº 599/05);
- d) O sujeito passivo do imposto incidente sobre os ganhos auferidos com a transmissão “causa mortis” é o espólio, ainda que as responsabilidades pela apuração e recolhimento sejam atribuídas ao inventariante.

**\*O autor é advogado, professor de Direito Tributário em cursos de pós-graduação, coeditor das Publicações *INR* - Informativo Notarial e Registral e coordenador da Consultoria *INR*. É, ainda, diretor do Grupo SERAC.**

# INR

Informativo Notarial e Registral



## Suas dúvidas. Nosso negócio!

A **Consultoria INR** - coordenada pelo advogado Antonio Herance Filho - tira todas as suas dúvidas nas áreas do Direito Tributário, Direito Trabalhista e Direito Previdenciário. **As consultas são ilimitadas.**

Faça sua assinatura. Você terá acesso gratuito à Consultoria e receberá diariamente o **Boletim Eletrônico INR** com informações de absoluto interesse de notários e registradores de todo o País.

Ligue: **(11) 2959-0220** ou  
[assinaturas@gruposerc.com.br](mailto:assinaturas@gruposerc.com.br)

