



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
9ª REGIÃO FISCAL

Processo nº	****
Solução de Consulta nº	257 - SRRF/9ª RF/Disit
Data	24 de julho de 2007
Interessado	****
CNPJ/CPF	****

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Nas alienações a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse efetuada à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento. Os valores recebidos a título de reajuste, no caso de pagamento parcelado, qualquer que seja sua designação não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento, na fonte ou mediante o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), quando a alienação for para pessoa jurídica ou para pessoa física, respectivamente, e na declaração de ajuste anual. O valor da corretagem, quando suportado pelo alienante, é deduzido do valor da alienação e, quando se tratar de venda a prazo, com diferimento da tributação, a dedução far-se-á sobre o valor da parcela do preço recebida no mês do pagamento da referida corretagem. As normas legais vigentes autorizam reduções do ganho de capital, aplicáveis sucessivamente e quando cabíveis.

Dispositivos Legais: RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, art. 140, IN/SRF nº 84, de 2001, artigo 19, I, § 3º e § 4º e art. 31, Lei nº 7.713, de 1988, art. 18, Medida Provisória nº 252, de 2005, art. 37, Lei nº 11.196, de 2005, art. 40, § 1º e § 2º, I e II.

A interessada, acima identificada, dirige-se a esta Superintendência para formular consulta relativa ao momento de incidência de imposto sobre o ganho de capital na hipótese de o valor de alienação ser recebido em parcelas.

Explica a interessada:

- o preço de alienação será recebido em partes fixa e variável, a parte fixa foi estipulada no valor de R\$ 1.192.849,80, pagos no ato da assinatura do Instrumento Particular de Venda e Compra, enquanto que a liquidação da parcela variável será feita pelo pagamento do equivalente a 30% do volume geral de vendas líquido – VGVL, das unidades do empreendimento que será erigido nos imóveis alienados, assegurando-se aos vendedores um pagamento mínimo de R\$ 11.515.793,62, quando caberá a interessada o valor de R\$ 8.770.373,40;

- ultimado o negócio por intermédio do citado Instrumento Particular de Venda e Compra, por ocasião da outorga da escritura definitiva, será dada a integral quitação do preço de transação, mediante a lavratura de confissão de dívida mediante a qual, mediante a qual a Compradora assumirá a obrigação de adimplir com a parte variável do preço de 30% do VGVL;

- a parte variável do preço será feita no dia 15 de cada mês, a compradora pagará o equivalente a 30% do VGVL verificado no mês imediatamente anterior, das unidades autônomas integrantes do empreendimento, o que significa que o recebimento ocorrerá de modo fracionado, dependente da efetiva comercialização das unidades e condicionado ao pagamento pelos adquirentes das unidades.

Pergunta:

- 1) qual é o momento em que os Consulentes estarão obrigados a efetivar o pagamento do imposto de renda sobre o ganho de capital decorrente do recebimento da parte variável do preço pela transação em comento?
- 2) em razão do fato de que a parte variável do preço será paga de modo parcelado, o imposto de renda sobre o ganho de capital pode ser recolhido nos termos do artigo 21 da Lei nº 7.713/1988?

Fundamentos

2. O Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, art. 140, determina que nas alienações a prazo, o ganho de capital deverá ser apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver.

3. A Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, que dispõe sobre a apuração e tributação de ganhos de capital nas alienações de bens e direitos por pessoas físicas, preceitua:

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

I - o preço efetivo da operação de venda ou de cessão de direitos;

(...).

§ 3º Os valores recebidos a título de reajuste, no caso de pagamento parcelado, qualquer que seja sua designação, a exemplo de juros e reajuste de parcelas, não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento, na fonte ou mediante o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), quando a alienação for para pessoa jurídica ou para pessoa física, respectivamente, e na Declaração de Ajuste Anual.

§ 4º O valor da corretagem, quando suportado pelo alienante, é deduzido do valor da alienação e, quando se tratar de venda a prazo, com diferimento da tributação, a dedução far-se-á sobre o valor da parcela do preço recebida no mês do pagamento da referida corretagem.

Art. 31. Nas alienações a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse efetuada à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento.

Parágrafo único. O imposto devido, relativo a cada parcela recebida, é apurado aplicando-se:

I - o percentual resultante da relação entre o ganho de capital total e valor total da alienação sobre o valor da parcela recebida;

II - a alíquota de quinze por cento sobre o valor apurado na forma do inciso I.

4. Do Instrumento Particular de Promessa de Venda e Compra, cópia anexada as fls.10 a 54, destacam-se as seguintes cláusulas:

3ª) PREÇO E FORMA DE PAGAMENTO

(a) a parte fixa é de R\$1.590.000,00 (um milhão, quinhentos e noventa mil reais), pagos neste ato, a título de sinal e princípio de pagamento;

(b) a parte variável consiste no montante equivalente a 30% do Volume Geral de Vendas Líquido – VGVL das unidades do EMPREENDIMENTO que será erigido nos imóveis objetos deste instrumento, assegurado aos vendedores um pagamento mínimo de R\$ 11.515.793,62 (onze milhões, quinhentos e quinze mil, setecentos e noventa e três reais e sessenta e dois centavos).

11) DO PAGAMENTO DA PARTE VARIÁVEL DO PREÇO

Para o pagamento da parte variável do preço aqui estipulado, a COMPRADORA se obriga a entregar aos vendedores 30% (trinta por cento) do Volume Geral de Vendas Líquido (“VGVL”) do EMPREENDIMENTO, assim entendido o Volume Geral de Vendas Bruto (“VGV” Bruto) abatido dos valores relativos à comissão de corretagem de 4% e da CPMF, PIS e COFINS sobre eles incidentes, estes três últimos, somados, à razão de até 4,03% (total geral = 8,03%), limite que será observado ainda que sobrevenham futuras majorações de alíquota.

11.1) Entende-se por VGV bruto o montante global de todas e quaisquer receitas do EMPREENDIMENTO, sejam elas decorrentes das alienações das futuras unidades autônomas propriamente ditas, sejam de recuperação de valores junto dos adquirentes, de suas rescisões, de encargos moratórios, compensatórios e judiciais, da revenda de bens móveis e imóveis dados como pagamento pela aquisição de unidades autônomas no empreendimento, ou,

ainda da venda parcial ou total de recebíveis previsto no item 8.12.1. do presente instrumento.

5. Isso significa que o preço de alienação será R\$ 13.105.793,62, que é exatamente aquele consignado na escritura (cláusula 12). Portanto, o ganho de capital será o resultado da subtração da despesa paga como corretagem e do valor de aquisição.

6. O ganho de capital deve ser apurado como alienação à vista e o imposto deve ser pago de acordo com o recebimento das parcelas, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento.

7. O valor da corretagem, quando suportado pelo alienante, será deduzido do valor da parcela do preço recebida no mês do pagamento da referida corretagem.

8. O ganho de capital diferido é calculado aplicando-se o percentual resultante da relação entre o ganho de capital total e o valor de alienação sobre o valor de cada parcela recebida.

9. Qualquer acréscimo no valor da venda provocado pela divisão em parcelas do pagamento deve ser tributado em separado do ganho de capital, na fonte ou mediante recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), conforme o caso, e na declaração de ajuste anual correspondente ao ano de seu recebimento.

10. Registre-se que as normas legais vigentes autorizam reduções do ganho de capital, aplicáveis sucessivamente e quando cabíveis, a seguir resumidas:

- a) art. 18 da Lei nº 7.713, de 1988, na alienação de imóvel adquirido até 31/12/1988 (art. 26 da IN/SRF nº 84, de 2001):

PERCENTUAIS DE REDUÇÃO DO GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BEM IMÓVEL							
ANO DE AQUISIÇÃO	% DE REDUÇÃO	ANO DE AQUISIÇÃO	% DE REDUÇÃO	ANO DE AQUISIÇÃO	% DE REDUÇÃO	ANO DE AQUISIÇÃO	% DE REDUÇÃO
Até 1969	100%	1974	75%	1979	50%	1984	25%
1970	95%	1975	70%	1980	45%	1985	20%
1971	90%	1976	65%	1981	40%	1986	15%
1972	85%	1977	60%	1982	35%	1987	10%
1973	80%	1978	55%	1983	30%	1988	5%

- b) art. 37 da Medida Provisória nº 252, de 2005, para aplicação às alienações ocorridas entre 16/06/2005 e 13/10/2005, por força do Ato Declaratório do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 38, de 14 de outubro de 2005. O fator de redução será determinado pela seguinte fórmula $FR = 1/1,0035^m$, onde “m” corresponde ao número de meses-calendário, ou fração, decorridos entre o mês de janeiro de 1996 ou a data de aquisição do imóvel, se posterior, e o mês de sua alienação;

- c) inciso I do § 1º e § 2º do art. 40 da Lei nº 11.196, de 2005, para alienações ocorridas entre 14/10/2005 e 30/11/2005, o fator de redução será determinado pela seguinte fórmula: $FR1 = 1/1,0060^{m1}$, onde “m1” corresponde ao número de meses-calendário ou

fração, decorridos entre o mês de janeiro de 1996, ou a data de aquisição do imóvel, se posterior, e o mês de sua alienação;

- d) incisos I e II do § 1º e § 2º do art. 40 da Lei nº 11.196, de 2005, para alienações ocorridas a partir de 1º/12/2005, a base de cálculo do imposto corresponderá à multiplicação do ganho de capital pelos fatores de redução, que serão determinados pelas seguintes fórmulas: a) $FR1 = 1/1,0060^{m1}$, onde “m1” corresponde ao número de meses-calendário, ou fração, decorridos entre o mês de janeiro de 1966 ou a data de aquisição do imóvel, se posterior, e o mês de novembro de 2005, para imóveis adquiridos até o mês de novembro de 2005; b) $FR2 = 1/1,0035^{m2}$, onde “m2” corresponde o número de meses-calendário, ou fração, decorridos entre o mês de dezembro de 2005, ou o mês da aquisição do imóvel se posterior, e o de sua alienação.

11. A aplicação de cada uma dessas reduções dar-se-á sobre o ganho de capital diminuído das reduções anteriores.

12. Por oportuno, informa-se que no site www.receita.fazenda.gov.br, o interessado poderá obter o programa específico para apuração de ganho de capital, que tem por objetivo facilitar o cálculo do imposto a ser recolhido.

Conclusão

13. Nas alienações a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse efetuada à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento. Os valores recebidos a título de reajuste, no caso de pagamento parcelado, qualquer que seja sua designação não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento, na fonte ou mediante o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), quando a alienação for para pessoa jurídica ou para pessoa física, respectivamente, e na declaração de ajuste anual.

Ordem de Intimação

Encaminhe-se ao ***, para ciência da interessada.

Marco Antônio Ferreira Possetti
Chefe da Divisão de Tributação
SRRF 9ª RF - Matr. 1936
*Competência delegada pela
Portaria SRRF nº 59, de 3/3/1997
(DOU de 11/3/1997)*

Parecerista: Sueli Efigênia Mendes de Britto