
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 131 - Cosit**Data** 31 de agosto de 2016**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF****PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. DISSOLUÇÃO PARCIAL DE SOCIEDADE. DEVOUÇÃO DE CAPITAL EM DINHEIRO. FORMA DE INCIDÊNCIA.**

Na dissolução parcial de sociedade, com devolução do capital em dinheiro, a parte do patrimônio líquido da pessoa jurídica atribuída ao sócio que exceder ao custo de aquisição da participação societária admitido pela legislação será tributada segundo a natureza de cada conta componente do patrimônio líquido.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999) -, arts. 125 a 131; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º; Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 22 e §§ 1º a 4º.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.**

Declara-se a ineficácia da consulta quando a dúvida foge ao objetivo do processo administrativo de consulta, visando à prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal, assim como quando a matéria objeto da indagação encontra-se disciplinada em ato normativo.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, arts. 1º e 18, incisos VII, IX e XIV.

Relatório

(xxx)

4. Entende que, de acordo com o art. 22 da Lei nº 9.249, de 1995, consolidado no art. 238 do Decreto nº 3.000, de 1999 - RIR/1999, na devolução ao titular de sua participação no capital social, a diferença entre o valor de mercado e o valor constante na declaração de bens, no caso de pessoa física, não será computada pelo titular, sócio ou acionista, na base de

cálculo do imposto sobre a renda (transcreve o citado artigo). Tal entendimento se reflete nas perguntas 559 e 579 relativas ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (xxx).

5. Nesse contexto, conclui que o Imposto sobre a Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) incidirão na pessoa jurídica no pagamento dos haveres, quando a devolução de capital for efetuada a valor de mercado, e, não, na pessoa física dos herdeiros, a qual não estará sujeita ao imposto sobre a renda.

6. Considerando o contexto, indaga:

(...) como deve ser declarado o recebimento da apuração de haveres pela Sucessão e o repasse dos valores aos herdeiros, uma vez que já encerrado o processo de inventário, bem como quanto à incidência do imposto de renda, uma vez que a diferença entre o valor de mercado e o valor constante na declaração de bens não deve ser computada na base de cálculo do imposto de renda do sócio?

É o Relatório.

Fundamentos

7. Trata o presente processo acerca do tratamento tributário da devolução de capital em dinheiro, em decorrência da dissolução parcial da sociedade, depois de encerrado o processo de inventário, e respectivas repercussões nas pessoas físicas dos herdeiros.

8. Preliminarmente, cumpre esclarecer que o processo administrativo de consulta de que tratam os arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; os arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; os arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e a Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, tem por objetivo esclarecer dúvidas sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.

9. Sob esse enfoque, a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado e, sim, parte da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

10. Feitas essas considerações, passa-se ao exame das questões levantadas pela consulente e, ao longo dessa análise, da admissibilidade da consulta formulada, nos termos da IN RFB nº 1.396, de 2013, a fim de se observar o cumprimento dos requisitos e condições postos pela legislação.

11. Para fins de análise da questão acerca da tributação da devolução em dinheiro na dissolução da sociedade, cabe, de início, ressaltar o que estabelece o art. 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988:

Art. 3.º *O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei nº 8.023, de 12.4.90).*

§ 1.º *Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os **acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.***

§ 2.º *Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.*

§.3.º *Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.*

§ 4.º *A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.*

(grifos da transcrição).

12. Diante das disposições legais acima referidas, fica claro que, na dissolução parcial de sociedade, na hipótese de os haveres do sócio serem superiores aos valores por ele aplicados no capital da sociedade, ocorrerá o fato gerador do imposto sobre a renda, pois estará configurada a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, como produto do capital (acréscimo patrimonial).

13. Nesse ponto, antes de se detalhar a forma de tributação do acréscimo patrimonial no presente caso, cabem comentários acerca do art. 22 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, invocado pela interessada.

14. Referido dispositivo veio permitir, a partir de 1.º de janeiro de 1996, a avaliação de bens e direitos do ativo da pessoa jurídica, entregues ao titular ou a sócio ou acionista, a título de devolução de sua participação no capital social, pelo valor contábil. Anteriormente, os bens e direitos deveriam ser obrigatoriamente avaliados a valor de mercado, por imposição do art. 60, inciso I, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, sob pena de restar caracterizada a distribuição disfarçada de lucros, segundo disposto nos Pareceres Normativos CST nº 449, de 1971, e nº 49, de 1977, dentre outros.

15. A diferença entre o valor de mercado dos bens e direitos e o do capital investido eram tributados na pessoa física, ao passo que, atualmente, quando os bens e direitos forem avaliados a preços de mercado, a tributação se dará na pessoa jurídica que estiver restituindo capital (§ 1º do art. 22 da Lei nº 9.249, de 1995). A par dessas novas disposições, permanece a tributação na pessoa física, quando haja devolução de capital em bens e direitos, pelo valor

contábil, na hipótese em que o montante dos haveres do sócio seja superior ao custo de aquisição de sua participação societária.

16. De qualquer modo, está claro que o art. 22 da Lei n.º 9.249, de 1995, não se aplica ao caso em exame, visto que não se trata de devolução de capital em bens e direitos, mas em dinheiro.

17. Cumpre esclarecer que a tributação do acréscimo patrimonial havido na devolução do capital não se dá pelas regras da Instrução Normativa SRF n.º 84, de 11 de outubro de 2001, pois não ocorre juridicamente uma alienação de bem ou direito, mas uma restituição de capital anteriormente aplicado, acrescido de um ganho. No entanto, aplicam-se, ao caso, as normas desse regime no que concerne à determinação do custo das participações societárias, que se dá conforme disposto nos arts. 125 a 131 do RIR/1999.

18. Sob esse enfoque legal, infere-se que, na devolução de capital em dinheiro, a renda do sócio que se retira da sociedade, constituir-se-á do montante que exceder o custo de aquisição da participação societária, e estará refletida nas contas do patrimônio líquido da pessoa jurídica, dependendo, para a incidência ou não do imposto sobre a renda, da natureza de cada uma dessas contas. A tributação nesses moldes está implícita nos arts. 545, 577 e 658 do RIR/1999.

19. Cabe esclarecer, também, que a apuração do imposto na fonte será com a aplicação da tabela progressiva mensal vigente no mês do pagamento ou crédito do rendimento, quanto às componentes tributáveis, e, na hipótese de distribuição de lucros, adotar-se-á a tributação aplicável ao ano-calendário de formação do lucro distribuído.

20. Com relação às indagações acerca de “como deve ser declarado o recebimento da apuração de haveres pela Sucessão e o repasse dos valores aos herdeiros, uma vez que já encerrado o processo de inventário”, cabem duas observações elucidativas:

1ª) não é pertinente, em sede de processo administrativo de consulta, a análise de questões relativas a procedimentos a serem adotados pelo contribuinte, porquanto fogem ao objeto da consulta - esclarecer dúvidas sobre a interpretação da legislação tributária (IN RFB n.º 1.396, de 2013, art. 1º) - bem como denota tentativa de buscar prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal (inciso XIV do art. 18 da mesma IN);

2ª) tais questões passam por normas que já foram estabelecidas nas esferas civil e tributária, conforme atesta a IN SRF n.º 81, de 11 de outubro de 2001, que dispõe sobre as declarações de espólio, bem como as perguntas/respostas e respectivas bases legais do Manual de Perguntas e Respostas IRPF 2016, e anos anteriores, que tratam de matéria relativa à partilha, sobrepartilha, repercussões tributárias, etc (vide perguntas 085 a 107 na parte “**ESPÓLIO – CONTRIBUINTE FALECIDO**”), constatações que implicam a ineficácia da consulta no que se refere a essas questões ora comentadas, nos termos do art. 1º c/c art. 18, incisos VII e IX, abaixo transcritos, da IN RFB n.º 1.396, de 2013).

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...);

VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;

(...);

IX - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;

(...);

XIV - quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

(...). (grifos da transcrição).

21. Por fim, a título de orientação, cumpre lembrar à consulente que, nos termos dos arts. 10 e 11 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo (retido na fonte ou autolancado) nem para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de obrigações acessórias, bem como, quando eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o 30.º (trigésimo) dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da Solução de Consulta.

Conclusão

22. Diante do exposto, conclui-se que:

a) é INEFICAZ a consulta na parte em que a consulente indaga “como deve ser declarado o recebimento da apuração de haveres pela Sucessão e o repasse dos valores aos herdeiros, uma vez que já encerrado o processo de inventário”, com base na IN SRF nº 81, de 2001, do Manual Perguntas e Respostas emitido pela RFB, assim como dos arts. 1º e 18, incisos VII, IX e XIV, da IN RFB nº 1.396, de 2013;

b) na dissolução parcial de sociedade, com devolução do capital em dinheiro, a parte do patrimônio líquido da pessoa jurídica atribuída ao sócio que exceder ao custo de aquisição da participação societária admitido pela legislação será tributada segundo a natureza de cada conta componente do patrimônio líquido, aplicando-se aos rendimentos tributáveis, a tabela progressiva vigente no mês do pagamento ou crédito do rendimento.

(assinado digitalmente)

ANGELA MARIA MAGNAN BARBOSA
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

(assinado digitalmente)

AGUEDA CAROLO QUINTAS ALVES
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

(assinado digitalmente)
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Disit07

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

(assinado digitalmente)
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotir.

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta e a ineficácia parcial mencionada na Conclusão. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à interessada.

(assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit