



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL  
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL  
8ª REGIÃO FISCAL

<b>PROCESSO Nº</b> *****	<b>SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/8ª RF/DISIT Nº</b> <b>200</b> , de 07 de julho de 2004
<b>INTERESSADO</b> *****	<b>CNPJ/CPF</b> *****
<b>DOMICÍLIO FISCAL</b> *****	

**Assunto:** Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

**Ementa:** Alienação de Participação Societária

#### GANHO DE CAPITAL

Na alienação a prazo, o ganho de capital deve ser apurado como se a venda fosse à vista e o imposto deve ser pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida.

A redução do preço, mediante desconto concedido, não implica em recálculo do ganho de capital para fins de apuração de nova relação percentual entre o ganho e o valor da alienação.

#### VARIAÇÃO CAMBIAL E JUROS

Os valores recebidos a título de reajuste, qualquer que seja a denominação (variação cambial, juros etc.), não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento na fonte, quando a alienação for para pessoa jurídica, ou mediante o recolhimento mensal obrigatório, quando for para pessoa física, e na Declaração de Ajuste Anual.

#### DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS

O valor dos bens e direitos que deixaram de fazer parte do patrimônio no decorrer do ano-calendário deve ser informado apenas na coluna “ano anterior”, devendo ser informado na coluna discriminação o nome e CPF ou CNPJ do adquirente, data e valor de alienação.

No caso de alienação a prazo, cuja tributação do ganho de capital foi diferida para os exercícios seguintes, o valor do custo proporcional as parcelas vincendas deve ser informado na coluna “ano-calendário”, sob o título “crédito decorrente de alienação”.

**Dispositivos Legais:** Art. 21 da Lei nº 7.713, de 22.12.1988; arts. 123, § 6º, 140 e 798 do Decreto nº 3.000, de 26.03.1999 (republicado em 17.06.1999); item 6 da Portaria MF nº 80, de 1º.03.1979; e arts. 19, § 3º, e 31 da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11.10.2001.

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).**

---

## **RELATÓRIO**

---

Em consulta protocolizada em 30.04.2004, o interessado solicita orientação sobre a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, expondo:

- a) que em 20 de junho de 2002, alienou a totalidade das quotas de capital que possuía na empresa \*\*\*\*\*, pelo preço de US\$ 3,171,000.00, dos quais US\$ 505,000.00, equivalentes a R\$ 1.239.191,50, foram quitados no ato da alienação e, o restante US\$ 2,666,000.00 foram divididos em parcelas, com vencimentos fixados ao longo do período de 28.02.2003 a 31.05.2005;
- b) que à época da alienação apurou o ganho de capital de acordo com a legislação aplicável, para a totalidade do preço contratado, recolhendo o imposto sobre a parcela recebida de R\$ 1.239.191,50;
- c) que para manter coerência entre a variação patrimonial e o total dos rendimentos declarados, na declaração de bens baixou apenas a parte do custo imputável à parcela recebida do preço, mantendo o saldo (imputável às parcelas a receber do preço) entre os bens declarados, isto é, embora fazendo referência ao adquirente das quotas e devedor do saldo do preço, não declarou o valor nominal de seu crédito, mas o saldo do custo das quotas a ele correspondente, já que não identificou, na declaração de ajustes, campo para declarar a parcela do ganho de capital com tributação diferida, que daria cobertura à baixa integral do custo das quotas entre os bens declarados;
- d) que em 28.10.2003, antes do recebimento de nova parcela do preço, viu-se forçado, ante as dificuldades financeiras do adquirente das quotas, a repactuar as condições de seu crédito, reduzindo o montante a receber de US\$ 2,666,000.00 inicialmente contratados, para US\$ 2,500,000.00, a serem recebidos no período de 22.03.2004 a 22.09.2005, com incidência de juros trimestrais sobre o saldo devedor;
- e) que diante do que ficou repactuado, além dos juros trimestrais, no valor da primeira parcela do saldo recebida encontra-se embutida a variação cambial, uma vez que a cotação do dólar na época da alienação era de R\$ 2,6692 e, no dia do recebimento da parcela foi de R\$ 2,90.

2. Diante dos fatos apresentados afirma ter as seguintes dúvidas (i) tratamento a ser dispensado ao desconto concedido na repactuação do crédito; (ii) tratamento a ser dispensado à variação cambial; e (iii) correção, ou não, do procedimento adotado na declaração de bens.

3. Quanto ao desconto concedido diz entender:
- a) que de acordo com o art. 140 do RIR/99, o ganho de capital nas alienações a prazo deve ser apurado como se a operação fosse à vista e tributado na medida do recebimento das parcelas, determinando-se a relação percentual entre o ganho e o valor de alienação, a ser aplicada sobre o valor de cada recebimento, inclusive a atualização monetária se for o caso;
  - b) que apesar da literalidade da norma propiciar o entendimento de que a relação percentual entre o ganho e o valor de alienação deva ser definitiva, é certo que tal compreensão produz distorção no resultado da tributação, nos casos em que haja a posteriori concessão de descontos ao adquirente;
  - c) que como é certo que o valor do desconto não será objeto de recebimento, para se evitar a impropriedade da fórmula, ter-se-ia que admitir o refazimento da relação percentual correspondente ao ganho de capital, levando-se em conta o desconto concedido, de forma que os recebimentos verificados a partir da repactuação venham a ser tributados com base nessa nova relação percentual;
  - d) que não se refazendo os cálculos do ganho de capital, a planilha gerada pelo programa específico da sua apuração jamais seria encerrada, permanecendo indefinidamente com um saldo a receber equivalente ao valor do desconto, nela computado originariamente como preço de venda, mas que obviamente não será objeto de recebimento.
4. Com relação à variação cambial diz entender que o disposto no § 1º do art. 140 do RIR/99, ao referir-se à atualização monetária para fins de determinação do imposto devido em cada recebimento das parcelas do preço, enseja a sua inclusão quando positiva e autoriza o abatimento quando negativa; porém, há que se considerar o entendimento manifestado pela Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal, na Solução de Consulta nº 150, de 19.08.2003, no sentido de não tributação da variação cambial, por ausência de previsão legal. Embora tratando-se de ganho de capital auferido por não-residente, tudo leva a crer que o entendimento nela alcançado seja aplicável igualmente aos residentes, uma vez que o § 3º do art. 117 do mesmo regulamento, determina que o ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residente no País.
5. No tocante ao tratamento dispensado na declaração de bens afirma que o procedimento adotado se justifica em face das instruções para preenchimento da declaração (código 51), uma vez que o valor do crédito é solicitado no campo discriminação e não na coluna do correspondente valor, sem afetar a variação patrimonial, compatibilizando assim com o regime de caixa aplicável às pessoas físicas.
6. Por fim, indaga:

“(i) se há necessidade ou possibilidade de retificação da apuração do ganho de capital apurado à época da alienação da participação societária a prazo, para ajustar as prestações a receber em razão do desconto concedido ao adquirente a posteriori da venda; não sendo o caso de refazimento da apuração do ganho de capital, como o valor do desconto concedido deverá ser lançado no programa específico;

(ii) se, em sendo o preço fixado em moeda estrangeira (dólar norte-americano, no caso), a variação cambial das prestações deve ser incluída no cálculo do imposto sobre o ganho de capital (aumentando-o ou reduzindo-o, conforme seja positiva ou negativa) ou se é não tributada, conforme decidido na Solução de Consulta nº 150/03 da 8ª Região Fiscal;

(iii) se é correta a declaração do direito de crédito contra o adquirente da participação societária pelo correspondente custo das quotas alienadas, consignando o valor efetivo daquele tão-somente no campo da discriminação, ou se é necessário consigná-lo pelo valor efetivo, caso em que indaga-se adicionalmente: (a) onde informar, na declaração de ajuste, o ganho de capital cuja tributação ainda se encontra diferida, a fim de evitar-se inconsistência entre a variação patrimonial, que será produzida pela substituição do valor do direito (do custo para o valor de face), e a soma dos rendimentos declarados; e (b) se o valor de face do direito de crédito, por ser expresso contratualmente em moeda estrangeira, deve ser monetariamente atualizado, ano a ano, em função da variação cambial e, em sendo o caso, como declarar eventual variação cambial positiva ainda não realizada, a fim de se evitar igualmente inconsistência entre a variação patrimonial por ela provocada e o montante dos rendimentos declarados.”

---

## FUNDAMENTOS LEGAIS

---

7. Tratando-se de consulta que versa sobre vários assuntos, para maior clareza a mesma será respondida por tópicos.

### APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL

8. O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (republicado em 17 de junho de 1999), ao tratar dos “Ganhos de Capital na Alienação de Bens ou Direitos”, assim dispõe:

“Art. 140. 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 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 21).

§ 1º Para efeito do disposto no *caput*, deverá ser calculada a relação percentual do ganho de capital sobre o valor de alienação que será aplicada sobre cada parcela recebida.

(...).”

9. A Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, ao dispor sobre a apuração e tributação de ganhos de capital nas alienações de bens e direitos por pessoas físicas, assim esclarece:

“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.”

10. Quanto a repactuação do preço ocorrida em 28.10.2003, destaca-se o disposto no item 6 da Portaria MF nº 80, de 1º de março de 1979, que veda a restituição do imposto pago no caso de rescisão do contrato de alienação ou na redução de preço. Assim, se a referida Portaria veda a restituição do imposto pago, inclusive nos casos em que o negócio é desfeito, é vedado também o recálculo do percentual apurado entre o ganho e o valor de alienação, para fim de exclusão do desconto concedido.

11. A alegação do consulente de que a planilha gerada pelo programa específico de apuração do ganho de capital jamais será encerrada é procedente, mas não causa-lhe nenhum prejuízo já que o percentual será aplicado sobre o valor efetivamente recebido, isto é, após a exclusão do desconto concedido; não ocorrendo também prejuízo ao Fisco, uma vez que o adquirente das quotas deve subtraí-lo do custo de aquisição.

#### VARIAÇÃO CAMBIAL E JUROS

12. É importante ressaltar que o tratamento dispensado à variação cambial (não-incidência do imposto de renda na fonte) na Solução de Consulta nº 150, de 2003, proferida por esta Divisão de Tributação e citada pelo consulente, não se aplica ao caso em questão uma vez que a mesma refere-se a compra de imóvel pertencente a pessoa jurídica domiciliada no exterior por pessoa jurídica brasileira, cujos preços de aquisição e alienação foram estipulados em moeda estrangeira e, neste caso, o ganho de capital corresponde a diferença entre o valor de compra e o valor de venda, em moeda estrangeira.

13. O Decreto nº 3.000, de 1999, ao tratar do “Valor de Alienação, assim dispõe:

“Art. 123. Considera-se valor de alienação (Lei nº 7.713, de 1988, art. 19 e parágrafo único):

I - o preço efetivo da operação, nos termos do § 4º do art. 117;

II - o valor de mercado nas operações não expressas em dinheiro;

III - no caso de alienações efetuadas a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada em países com tributação favorecida (art. 245), o valor de alienação será apurado em conformidade com o art. 240 (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 19 e 24).

(...)

§ 6º Os juros recebidos não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados na forma dos arts. 106 e 620, conforme o caso.” (grifou-se)

14. A Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, ao normatizar o dispositivo legal citado e transcrito, no art. 19, § 3º, esclarece que “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”.

15. Diante da determinação contida no § 6º do art. 123 do Decreto nº 3.000, de 1999, e dos esclarecimentos contidos no § 3º do art. 19 da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, constata-se que qualquer importância paga a título de reajuste das parcelas, inclusive a variação cambial, não compõem o valor de alienação, devendo ser tributada por meio do Recolhimento Mensal Obrigatório (se recebida de pessoa física) ou na Fonte (se recebida de pessoa jurídica), e na Declaração de Ajuste Anual.

#### DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS

16. O mesmo Decreto nº 3.000, de 1999, ao dispor sobre a “obrigatoriedade” da Declaração de Bens e Direitos, assim determina:

“Art. 798. Como parte integrante da declaração de rendimentos, a pessoa física apresentará relação pormenorizada dos bens imóveis e móveis e direitos que, no País ou no exterior, constituam o seu patrimônio e o de seus dependentes, em 31 de dezembro do ano-calendário, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no mesmo ano (Lei nº 9.250, de 1995, art. 25).” (grifou-se)

17. O Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual – Imposto de Renda da Pessoa Física/2003 (Ano-calendário de 2002), diante da determinação contida no art. 25 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995 (base legal do art. 798 do Decreto nº 3.000, de 1999), na página 39, assim orienta:

#### “BENS E DIREITOS DESINCORPORADOS DO PATRIMÔNIO EM 2002

- Na coluna DISCRIMINAÇÃO, informe os dados relativos aos bens e direitos que deixaram de fazer parte do patrimônio em 2002. Tratando-se de alienação, informe o nome e o número de inscrição no CPF ou no CNPJ do adquirente, a data e o valor da alienação.

- Na coluna ANO DE 2001, informe o valor constante na declaração do exercício de 2002, ano-calendário de 2001.

- Não preencha a coluna ANO DE 2002.”

18. Pelo disposto no art. 798 do Decreto nº 3.000, de 1999, e nos esclarecimentos contidos no Manual de Preenchimento da Declaração, constata-se que os bens e direitos desincorporados do patrimônio durante o ano-calendário, por não fazerem parte do patrimônio em 31 de dezembro, devem ser baixados na Declaração de Bens e Direitos, informando-se o valor apenas na coluna “ano anterior”.

19. No caso de alienação a prazo, cujo ganho de capital foi diferido nos termos do art. 140 do Decreto nº 3.000, de 1999, o montante do custo proporcional às parcelas vincendas deve ser informado na coluna “ano-calendário” como “crédito decorrente de alienação”, já que o ganho de capital correspondente menos o imposto pago será informado como “rendimentos sujeitos à tributação definitiva” no ano de sua realização e, na coluna “discriminação” deve ser informado o valor das parcelas em moeda estrangeira, seus vencimentos e os juros pactuados.

---

## CONCLUSÃO

---

20. Diante do exposto, responde-se ao consulente:
- a) que a redução do preço de alienação, mediante desconto concedido no saldo a pagar, não implica em recálculo do ganho de capital para fins de apuração de nova relação percentual entre o ganho e o valor de alienação e, nem em modificação na planilha de cálculo do ganho de capital;
  - b) que os valores recebidos a título de variação cambial e juros não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento na Fonte, se a alienação foi para pessoa jurídica, ou mediante o Recolhimento Mensal Obrigatório, se a alienação foi para pessoa física, e na Declaração de Ajuste Anual;
  - c) que o valor da participação societária alienada em junho de 2002 deve ser baixado da Declaração de Bens e Direitos constante da Declaração de Ajuste Anual de 2003 (Ano-calendário de 2002), informando-se na coluna “ano-calendário” o montante do custo proporcional às parcelas vincendas, sob o título de “crédito decorrente de alienação”.

---

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

---

21. Encaminhe-se à \*\*\*\*\*, para conhecimento, ciência ao interessado e demais providências.

*Desta solução de consulta não cabe recurso nem pedido de reconsideração. Cabe, entretanto, recurso de divergência, à Coordenação-Geral de Tributação-Cosit, no prazo de 30 dias contados da ciência deste ato, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, sem efeito suspensivo.*

São Paulo, \_\_\_\_/\_\_\_\_/2004

---

**Tirso Batista de Souza**

**Chefe da Divisão de Tributação**

Portaria SRRF 0800/G N° 2.684/2001 (DOU de 01/10/2001)  
Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)  
alterada pela Portaria SRRF 0800/G n° 80/1997 (DOU de 17/12/1997)

