



Solução de Consulta nº 3.008 - SRRF03/Disit

Data 14 de fevereiro de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

DEVOLUÇÃO DO CAPITAL EM DINHEIRO. REGIME DE REGULARIZAÇÃO CAMBIAL E TRIBUTÁRIA (RERCT). RECOLHIMENTO MENSAL OBRIGATÓRIO (CARNÊ-LEÃO). DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. TABELA PROGRESSIVA.

Devolução de capital, correspondente à participação acionária regularizada no âmbito do RERCT, de pessoa jurídica situada no exterior, recebida por pessoa física residente no Brasil, transferidos ou não para o País, está sujeita à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no mês do recebimento, e na Declaração de Ajuste Anual, calculados conforme as tabelas progressivas mensal e anual, respectivamente.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 678, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), art. 43; Lei nº 7.713 de 1988, arts. 1º a 3º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 24; Decreto nº 9.580, de 2018 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018) art. 35, VII, “g” e art. 128, § 4º; IN RFB nº 1.037, de 2010, art. 1º, caput e inciso LIII; IN SRF nº 208, de 2002, art. 1º, § 1º e art. 16; IN RFB nº 1.627, de 2016, arts. 3º, inciso IV, 7º, § 3º, inciso III, 15 e 16.

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

1. Trata-se de consulta formalizada pelo contribuinte acima identificado, nos termos da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, na qual indaga sobre questão relacionada ao tratamento tributário aplicável ao ganho obtido em operação realizada no exterior, referente a ativo regularizado no âmbito do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT).
2. O consulente informa que aderiu ao Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária – RERCT, instituído pela Lei n.º 13.254, de 13 de janeiro de 2016, e regulamentado pela Instrução Normativa RFB n.º 1.627, de 11 de março de 2016, tendo preenchido a Declaração de Regularização Cambial e Tributária (DERCAT), decidindo por manter seus investimentos no exterior, conforme declarados em suas Declarações de Ajuste Anual.
3. Esclarece que em XXX de 2018, em razão de operação de devolução de capital de sociedade constituída no exterior, com valorização patrimonial em relação aos recursos declarados à época no âmbito do RERCT, auferiu ganho de capital sujeito à incidência do imposto de renda, de acordo com determinação do art. 24 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, cujo vencimento ocorreu em XXX, último dia do mês seguinte ao da operação.
4. Observa que, no tocante à estipulação da base de cálculo para incidência da tributação sobre o ganho de capital, a legislação em vigor estabelece que o imposto devido sobre o ganho de capital será apurado de acordo com a origem dos rendimentos. É dizer, se auferidos originariamente em moeda estrangeira ou originariamente em reais.
5. Assim, expressa o entendimento de que, na hipótese de bens e direitos adquiridos e aplicações financeiras realizadas com rendimentos auferidos originariamente em moeda estrangeira, o ganho de capital corresponderá à diferença positiva, em Dólar dos Estados Unidos da América, entre o valor da alienação, liquidação ou resgate e o custo de aquisição do bem ou direito, ou valor original da aplicação, convertida em reais mediante a utilização da cotação do dólar fixada, para compra, pelo Banco Central do Brasil, para a data do recebimento.
6. Assim, entende que, na hipótese, a variação cambial não estará sujeita ao Imposto de Renda, quando a alienação de bens ou direitos ou a realização de aplicação financeira, em moeda estrangeira, ocorrerem com rendimentos auferidos originariamente em moeda estrangeira. Em respaldo a esse entendimento, invoca os arts. 4º e 14, inciso II, da Instrução Normativa SRF n.º 118, de 28 de dezembro de 2000, bem como o “Perguntas e Respostas – Dercat”, pergunta n.º 44.
7. Nesse contexto, conclui que os rendimentos decorrentes dos recursos regularizados no âmbito do RERCT se revestem de natureza de rendimentos auferidos originariamente em moeda estrangeira e por conseguinte, a apuração do ganho de capital decorrente de valorização patrimonial verificada sobre esses ativos segue o disposto no art. 4º da IN SRF n.º 118/2000, sendo que o programa a ser utilizado para o cálculo é de Ganhos de Capital em Moeda Estrangeira - GCME/2018.
8. Ao final, formula os seguintes questionamentos:

Mediante todo o exposto acima, o CONSULENTE requer a confirmação de que:

1) a apuração do Imposto de Renda sobre o ganho de capital decorrente da valorização patrimonial ocorrida na alienação de bens ou direitos ou resgate/realização de aplicações financeiras após tais ativos terem sido regularizados no âmbito do RERCT deve seguir o tratamento previsto para as hipóteses de rendimentos auferidos originariamente em moeda estrangeira, previsto no artigo 4º da Instrução Normativa RFB nº 118, de 28 de dezembro de 2000; e, em consequência,

2) a base de cálculo do referido Imposto de Renda sobre o ganho de capital não deverá conter a variação cambial ocorrida no período compreendido entre a data em que ocorreu a regularização dos ativos no âmbito do RERCT e a data em que verificado o ganho de capital decorrente da alienação ou resgate referidas no artigo 4º, conforme previsto no artigo 14, inciso II, da mesma Instrução Normativa.

Fundamentos

9. A consulta atende os requisitos de admissibilidade e eficácia da IN RFB nº 1.396, de 2013, pelo que, deve ser apreciada e respondida, produzindo os efeitos que dela são próprios.

10. Antes de adentrar à análise do questionamento, importa observar que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos narrados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual.

11. Portanto, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas do Consultante, pois isso importaria em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta, mormente, se, em ação fiscal, venha a ser comprovada a inveracidade dos fatos narrados.

12. Os questionamentos do consultante dizem respeito à sistemática de tributação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) em operação de devolução de capital de sociedade constituída no exterior, com valorização patrimonial em relação aos recursos declarados no âmbito do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária – RERCT.

13. Nesse ponto, cabe registrar que, embora o consultante não tenha feito referência expressa à forma de recebimento dessa devolução de capital, se em dinheiro ou em bens ou direitos, para a solução da presente consulta tem-se como premissa que tal recebimento se deu em dinheiro, uma vez que se em bens ou direitos houvesse sido, o consultante estaria isento quanto à diferença entre o valor de mercado dos bens ou direitos recebidos e o valor registrado na sua declaração de bens, nos termos da disposição textual do art. 22, § 4º da Lei nº 9.249, de 1995, o que em nenhum momento foi por ele cogitado.

14. Na consulta, observa-se que o consultante apresenta o entendimento de que os valores recebidos a título de devolução de capital de sociedade constituída no exterior têm natureza de ganho de capital, limitando sua dúvida à incidência ou não do imposto sobre a variação cambial incidente na operação. Ocorre que, a Coordenação-Geral de Tributação – Cosit já exarou entendimento de que tais rendimentos não têm natureza de ganho de capital, mas de rendimentos sujeitos ao carnê-leão, tributáveis no mês do recebimento, e na Declaração

de Ajuste Anual, calculados conforme as tabelas progressivas mensal e anual, respectivamente. Foi o que concluiu a Solução de Consulta Cosit n.º 678, de 28 de dezembro de 2017, cujos fundamentos seguem abaixo transcritos.

15. Seguem-se excertos dos fundamentos da Solução de Consulta Cosit n.º 678, de 2017.

(...)

9. *A dúvida do Consulente versa sobre a classificação ou não como ganho de capital, nos termos do art. 24 da Medida Provisória (MP) n.º 2.158-35, de 2001, e do art. 117, caput, § 4º, do Decreto n.º 3.000, de 1999, da devolução de capital em dinheiro de participação acionária, que fora inclusa no RERCT, em empresa situada no exterior. Versa do mesmo modo sobre se a isenção prevista no art. 39, inciso XLVI, do RIR/1999, aplica-se à diferença apurada entre o valor recebido pelo Consulente a título de devolução do capital e o valor das ações constante de sua Declaração de Bens.*

10. Os dispositivos questionados estão a seguir reproduzidos:

Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001

Art. 24. O ganho de capital decorrente da alienação de bens ou direitos e da liquidação ou resgate de aplicações financeiras, de propriedade de pessoa física, adquiridos, a qualquer título, em moeda estrangeira, será apurado de conformidade com o disposto neste artigo, mantidas as demais normas da legislação em vigor.

§ 1º O disposto neste artigo alcança, inclusive, a moeda estrangeira mantida em espécie.

§ 2º Na hipótese de alienação de moeda estrangeira mantida em espécie, o imposto será apurado na declaração de ajuste.

§ 3º A base de cálculo do imposto será a diferença positiva, em Reais, entre o valor de alienação, liquidação ou resgate e o custo de aquisição do bem ou direito, da moeda estrangeira mantida em espécie ou valor original da aplicação financeira.

§ 4º Para os fins do disposto neste artigo, o valor de alienação, liquidação ou resgate, quando expresso em moeda estrangeira, corresponderá à sua quantidade convertida em dólar dos Estados Unidos e, em seguida, para Reais, mediante a utilização do valor do dólar para compra, divulgado pelo Banco Central do Brasil para a data da alienação, liquidação ou resgate ou, no caso de operação a prazo ou a prestação, na data do recebimento de cada parcela.

§ 5º Na hipótese de aquisição ou aplicação, por residente no País, com rendimentos auferidos originariamente em moeda estrangeira, a base de cálculo do imposto será a diferença positiva, em dólares dos Estados Unidos, entre o valor de alienação, liquidação ou resgate e o custo de aquisição do bem ou do direito, convertida para Reais mediante a utilização do valor do dólar para compra, divulgado pelo Banco Central do Brasil para a data da alienação, liquidação ou resgate, ou, no caso de operação a prazo ou a prestação, na data do recebimento de cada parcela.

§ 6º Não incide o imposto de renda sobre o ganho auferido na alienação, liquidação ou resgate:

I - de bens localizados no exterior ou representativos de direitos no exterior, bem assim de aplicações financeiras, adquiridos, a qualquer título, na condição de não-residente;

II - de moeda estrangeira mantida em espécie, cujo total de alienações, no ano-calendário, seja igual ou inferior ao equivalente a cinco mil dólares norte-americanos.

§ 7º Para efeito de apuração do ganho de capital de que trata este artigo, poderão ser utilizadas cotações médias do dólar, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

Decreto nº 3.000, de 1999

CAPÍTULO II

RENDIMENTOS ISENTOS OU NÃO TRIBUTÁVEIS

Seção I

Rendimentos Diversos

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

(...)

Valor de Bens ou Direitos Recebidos em Devolução do Capital

XLVI - a diferença a maior entre o valor de mercado de bens e direitos, recebidos em devolução do capital social e o valor destes constantes da declaração de bens do titular, sócio ou acionista, quando a devolução for realizada pelo valor de mercado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 22, § 4º);

(...)

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS

Seção I

Incidência

Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, ao ganho de capital auferido em operações com ouro não considerado ativo financeiro (Lei nº 7.766, de 1989, art. 13, parágrafo único).

§ 2º Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá

ser deduzido do devido na declaração (Lei nº 8.134, de 1990, art. 18, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, § 2º).

§ 3º O ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no País (Lei nº 9.249, de 1995, art. 18).

§ 4º 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 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º).

§ 5º A tributação independe da localização dos bens ou direitos, observado o disposto no art. 997.

(Sem grifos no original)

11. O art. 24 da MP nº 2158-35, de 2001, acima transcrito, trata de ganho de capital na alienação de bens e direitos e na liquidação e resgate de aplicações financeiras de propriedade de pessoa física, adquiridos, a qualquer título, em moeda estrangeira.

11.1. A IN RFB nº 1.585, de 31 de agosto de 2015, dispõe sobre o Imposto sobre a Renda (IR) incidente sobre os rendimentos e ganhos líquidos auferidos **nos mercados financeiro e de capitais**. Cabe salientar que, em cotejo com as aplicações financeiras discriminadas nessa IN, a participação acionária detida pelo Consulente na empresa situada no exterior não se enquadra como aplicação financeira.

11.2. Em razão de ambos serem ganhos líquidos auferidos com alienação de participações societárias, o art. 56, § 1º, inciso II, da mesma IN, a seguir transcrito, equiparou, para efeito de incidência do Imposto sobre a Renda, a ganhos líquidos no mercado de capitais os ganhos líquidos auferidos pelas pessoas jurídicas, na alienação dessas participações, fora de bolsa:

Seção II

Das Operações em Bolsa de Valores, de Mercadorias, de Futuros e Assemelhadas e Operações de Liquidação Futura Fora de Bolsa

Art. 56. Esta Seção dispõe sobre a incidência do imposto sobre a renda sobre os ganhos líquidos auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, em operações realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, existentes no País.

§ 1º O disposto nesta Seção aplica-se, também, aos ganhos líquidos auferidos:

I - por qualquer beneficiário:

a) na alienação de Brazilian Depositary Receipts (BDR), em bolsa;

b) na alienação de ouro, ativo financeiro;

c) em operação realizada em mercado de liquidação futura, fora de bolsa, inclusive com opções flexíveis; e

d) em operações de day-trade realizadas em bolsa;

e) na alienação de cotas de fundo de investimento imobiliário, sem prejuízo das disposições contidas no art. 37;

II - pelas pessoas jurídicas, na alienação de participações societárias, fora de bolsa.

§ 2º São consideradas assemelhadas às bolsas de que trata este artigo, as entidades cujo objeto social seja análogo ao das referidas bolsas e que funcionem sob a supervisão e fiscalização da CVM.

§ 3º Considera-se ganho líquido o resultado positivo auferido nas operações de que tratam os arts. 58 a 62 realizadas em cada mês, admitida a dedução dos custos e despesas incorridos, necessários à realização das operações.

§ 4º No caso de realização de mais de uma operação no mesmo dia, para efeitos de apuração do ganho líquido de que trata o § 3º, os custos e despesas totais incorridos poderão ser rateados entre as operações executadas, proporcionalmente ao valor financeiro de cada operação.

§ 5º O imposto de que trata este artigo será apurado por períodos mensais e pago pelo contribuinte até o último dia útil do mês subsequente ao da apuração.

Art. 57. Os ganhos líquidos auferidos em alienações ocorridas nos mercados à vista, em operações liquidadas nos mercados de opções e a termo e em ajustes diários apurados nos mercados futuros sujeitam-se ao imposto sobre a renda à alíquota de 15% (quinze por cento).

(Sem grifos no original)

11.3. Porém, na devolução do capital em dinheiro não existe alienação, pois o capital devolvido não havia deixado de ser propriedade do acionista/quotista/titular em referência. Desse modo, a situação descrita pelo Consulente não se amolda ao previsto no art. 24 da MP nº 2158-35, de 2001, nem no art. 117 do RIR/1999. Reitero que, além disso, em cotejo com a IN RFB nº 1.585, de 2015, a participação societária não se enquadra como aplicação financeira.

12. Caso a situação narrada não se enquadre no art. 24 da MP nº 2158-35, de 2001, o Consulente indaga ainda se nessa hipótese seria aplicável a isenção estabelecida no art. 39, inciso XLVI, do RIR/1999. Referida isenção é aplicável à **devolução de capitais em bens e direitos** por valor de mercado quando esse for superior ao valor constante na declaração de bens da pessoa física titular/quotista/acionista que receber a devolução. Todavia, o caso relatado pelo Consulente trata de **devolução de capital em dinheiro**, situação distinta daquela beneficiada pela isenção em discussão.

13. A diferença positiva entre o valor da devolução de capital em dinheiro e o valor constante na declaração de ajuste anual da pessoa física titular/quotista/acionista que receber a devolução, embora não seja ganho de capital na alienação de bens e direitos ou na liquidação/resgate de aplicações

financeiras, configura aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda conforme dispõe o art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN):

SEÇÃO IV

Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

(Sem grifos no original)

14. Por não ser alcançada por isenção, o rendimento resultante da diferença positiva auferida na devolução de capital está sujeito ao Imposto sobre a Renda previsto nos arts. 1º a 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, abaixo mencionados:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 1º 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.

§ 2º 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.

§ 3º 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.

§ 4º 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.

(Sem grifos no original)

15. São Vicente e Granadinas não possui tratado com o Brasil para evitar a dupla tributação da renda, sendo considerado país com tributação favorecida, nos termos do art. 1º, caput e inciso LIII da IN RFB nº 1.037, de 04 de junho de 2010, em razão de não tributar a renda ou de a tributar à alíquota inferior a 20% (vinte por cento) ou, ainda, por sua legislação interna não permitir acesso a informações relativas à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade:

Art. 1º Para efeitos do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se países ou dependências que não tributam a renda ou que a tributam à alíquota inferior a 20% (vinte por cento) ou, ainda, cuja legislação interna não permita acesso a informações relativas à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade, as seguintes jurisdições:

(...)

LIII - São Vicente e Granadinas;

(...)

16. O rendimento correspondente à diferença positiva entre o valor devolvido do capital em dinheiro de pessoa jurídica situada no exterior e respectivo valor da participação acionária enquadra-se no art. 16 da IN SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, estando sujeito à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) no mês do recebimento e na Declaração de Ajuste Anual:

Art. 1º Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, inclusive de órgãos do Governo brasileiro localizados fora do Brasil, e os ganhos de capital apurados na alienação de bens e direitos situados no exterior por pessoa física residente no Brasil, bem assim os rendimentos recebidos e os ganhos de capital apurados no País por pessoa física não-residente no Brasil estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda, conforme o disposto nesta Instrução Normativa, sem

prejuízo dos acordos, tratados e convenções internacionais firmados pelo Brasil ou da existência de reciprocidade de tratamento.

§ 1º Consideram-se recebidos os rendimentos e ganhos de capital no mês em que primeiro ocorrer o pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa ao beneficiário.

(...)

Demais rendimentos recebidos

Art. 16. Os demais rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior por residente no Brasil, transferidos ou não para o País, estão sujeitos à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no mês do recebimento, e na Declaração de Ajuste Anual.

(...)

§ 2º Os rendimentos em moeda estrangeira e o imposto pago no exterior são convertidos em dólares dos Estados Unidos da América, pelo valor fixado pela autoridade monetária do país de origem dos rendimentos para a data do recebimento e, em seguida, em reais pela cotação do dólar fixada, para compra, pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento.

§ 3º Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, quando não utilizados para fins de retenção na fonte, podem ser deduzidos, observados os limites e condições fixados na legislação pertinente:

I - as importâncias pagas em dinheiro a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

II - o valor de R\$ 106,00 (cento e seis reais) por dependente;

III - as contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, cujo ônus tenha sido do próprio contribuinte e desde que destinadas a seu próprio benefício;

IV - as despesas escrituradas em livro Caixa.

§ 4º As deduções referentes aos pagamentos efetuados em moeda estrangeira são convertidas em dólares dos Estados Unidos da América, pelo valor fixado pela autoridade monetária do país no qual as despesas foram realizadas para a data do pagamento e, em seguida, em reais pela cotação do dólar fixada, para venda, pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 5º O imposto relativo ao carnê-leão deve ser calculado mediante utilização da tabela progressiva mensal vigente no mês do recebimento do rendimento e recolhido até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento do rendimento.

(...)

(Sem grifos no original)

17. Saliento que, de acordo com o § 1º do art. 1º e **caput** do art. 16 acima citados, consideram-se recebidos os rendimentos e ganhos de capital no mês em que primeiro ocorrer o pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa ao beneficiário. Além disso, os limites de dedução por dependente mencionado no inciso II do § 3º do mesmo art. 16 e também as alíquotas da tabela progressiva a serem utilizadas na determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda estão atualmente dispostas na IN RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014.

18. Reputo ainda necessário enfatizar que, conforme os arts. 3º, inciso IV, e 7º, § 3º, inciso III, da IN RFB nº 1.627, de 11 de março de 2016, para efeito do RERCT, o valor de participação societária ou direito de participação no capital de pessoas jurídicas com ou sem personalidade jurídica estrangeiras deve ser aquele apurado em 31 de dezembro de 2014, **conforme balanço patrimonial levantado nessa data:**

Art. 3º Os recursos, bens e direitos de origem lícita de residentes no País objeto de regularização são os seguintes:

(...)

IV - recursos, bens ou direitos de qualquer natureza, integralizados em empresas estrangeiras sob a forma de ações, integralização de capital, contribuição de capital ou qualquer outra forma de participação societária ou direito de participação no capital de pessoas jurídicas com ou sem personalidade jurídica;

(...)

Art. 7º Deverá constar na Dercat:

(...)

§ 3º Para fins de atribuição do valor em Real dos recursos objeto de regularização deverá ser observado:

(...)

III - para os ativos referidos no inciso IV do caput do art. 3º, o valor do patrimônio líquido, proporcionalmente à participação societária ou direito de participação do declarante no capital da pessoa jurídica, apurado em 31 de dezembro de 2014, conforme balanço patrimonial levantado nessa data;

(...)

(Sem grifos no original)

19. Além de apresentar a Dercat, com as informações acima mencionadas, os arts. 15 e 16 da mesma IN RFB nº 1.627, de 2016, determinaram que, no caso de pessoa física, entre outros, os recursos, bens e direitos de qualquer natureza constantes na Dercat deveriam ser informados na declaração retificadora de ajuste anual do Imposto sobre a Renda relativa ao ano-calendário de 2014 e posteriores, observado o disposto nos arts. 19 a 21 da mesma IN:

Art. 16. Os recursos, bens e direitos de qualquer natureza constantes na Dercat deverão ser informados também:

I - no caso de pessoa física, na declaração retificadora de ajuste anual do imposto sobre a renda relativa ao ano-calendário de 2014 e posteriores, observado o disposto nos arts. 19 a 21;

II - no caso de pessoa jurídica, na escrituração contábil societária relativa ao ano-calendário da adesão, observado o disposto nos arts. 22 e 23; e

III - em ambos os casos, pessoa física e jurídica, na declaração retificadora de declaração de bens e capitais no exterior relativa ao ano-calendário de 2014 e posteriores, conforme definido pelo BCB, se estiverem obrigadas.

§1º A obrigação de retificação das declarações não se aplica caso a Dercat tenha sido preenchida com base no inciso VIII do caput do art. 7º.

§2º A dispensa de retificação de que trata o §1º não alcança os bens e direitos de qualquer natureza em nome de interpostas pessoas.

(Sem grifos no original)

20. Nas declarações de ajuste anual do ano-calendário de 2015 e posteriores, o contribuinte pessoa física deveria incluir os rendimentos, frutos e acessórios decorrentes do aproveitamento, no exterior ou no País, dos recursos, bens ou direitos de qualquer natureza regularizados por meio da Dercat, auferidos a partir de 31 de dezembro de 2014, consoante disposto no art. 15 da IN em questão:

Art. 15. Os rendimentos, frutos e acessórios decorrentes do aproveitamento, no exterior ou no País, dos recursos, bens ou direitos de qualquer natureza regularizados por meio da Dercat, auferidos a partir de 31 de dezembro de 2014, deverão ser incluídos nas declarações e escrituração previstas nos incisos I, II e III do caput do art. 16 no ano calendário de adesão e posteriores, aplicando-se o disposto no art. 138 da Lei nº5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, se as retificações necessárias forem feitas até o último dia do prazo para adesão ao RERCT.

21. Para orientar sobre o correto preenchimento da Declaração de Regularização Cambial e Tributária (Dercat), a RFB expediu a publicação 'Dercat - Perguntas e Respostas 1.3', aprovada pelo Ato Declaratório Interpretativo nº 5, de 11 de julho de 2016, e alterações. Em relação a tais rendimentos frutos e acessórios auferidos após 31 de dezembro de 2014, consta a seguinte orientação na resposta à pergunta nº 28 da referida publicação:

'28) Em relação aos rendimentos, frutos e acessórios após 31 de dezembro de 2014 dos bens declarados, preciso declará-los também?

Sim. Os rendimentos, frutos e acessórios, obtidos no ano-calendário de 2015 e seguintes, decorrentes do aproveitamento, no exterior ou no País, dos recursos, bens ou direitos constantes da Dercat deverão ser incluídos:

I - para pessoas físicas: em declaração retificadora de ajuste anual do ano-calendário em que o rendimento foi auferido;

II - para pessoas jurídicas: na escrituração contábil societária e em DCTF Ambas terão de respeitar ato normativo do BCB (Circular BCB n.º 3.787, de 2016) e terão efeito de denúncia espontânea.

Como tais rendimentos são posteriores a 31 de dezembro de 2014, o imposto a ser pago será na alíquota normal, acrescido de juros moratórios.

(Art. 4º, §§ 2º e 7º, da Lei n.º 13.254, de 13 de janeiro de 2016, Arts. 15, 16, 19, 22 e 23 da Instrução Normativa RFB n.º 1.627, de 11 de março de 2016 e Circular BCB n.º 3.787, de 2016).’

(Sem grifos no original)”

22. *Em razão dos fatos e fundamentos expostos, soluciono a Consulta respondendo ao Consulente que a devolução de capital, correspondente à participação acionária regularizada no âmbito do RERCT, de pessoa jurídica situada no exterior, recebida por pessoa física residente no Brasil, transferidos ou não para o País está sujeita à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no mês do recebimento, e na Declaração de Ajuste Anual, calculados conforme a tabela progressiva mensal e anual, respectivamente.”*

16. Por oportuno, esclareça-se que, com a atualização do Regulamento do Imposto de Renda, através do Decreto n.º 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018), os arts 39, inciso XLVI, e 117, caput e § 4º; do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), referenciados na Solução de Consulta acima transcrita, foram reeditados com o mesmo conteúdo nos arts. 35, inciso VII, alínea “g” e 128, § 4º, do novel Regulamento, que passam a compor os fundamentos da presente Solução de Consulta.

17. Assim, tendo em vista o disposto no art. 22 da IN RFB n.º 1.396, de 2013, vincula-se a presente Solução de Consulta à Solução de Consulta Cosit n.º 678, de 28 de dezembro de 2017 (publicada no DOU de 03/01/2018, seção 1, página 148).

Conclusão

18. Com base no exposto, conclui-se que a devolução de capital, correspondente à participação acionária regularizada no âmbito do RERCT, de pessoa jurídica situada no exterior, recebida por pessoa física residente no Brasil, transferidos ou não para o País, está sujeita à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no mês do recebimento, e na Declaração de Ajuste Anual, calculados conforme a tabela progressiva mensal e anual, respectivamente.

19. À consideração da chefia da Divisão de Tributação – Disit.

assinado digitalmente

Luiz Marcellos Costa de Brito
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

20. Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação à Solução de Consulta n.º 678, de 28 de dezembro de 2017 (DOU de 03/01/2018, seção 1, página 148), com base na competência estabelecida pelos artigos 9º, 22 e 24, inciso IV, da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013.

21. Publique-se nos termos do artigo 27, inciso I e parágrafo 2º da referida Instrução Normativa e dê-se ciência ao consulente, adotando as medidas adequadas à observância da presente Solução de Consulta Vinculada, nos termos do artigo 23, inciso V, da mesma Norma.

assinado digitalmente

ANTONIO DE PÁDUA ATHAYDE MAGALHÃES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da SRRF03/DISIT