Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 3ª RF

Solução de Consulta nº 3.014 - SRRF03/Disit

Data 16 de maio de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. DISSOLUÇÃO PARCIAL DE SOCIEDADE. DEVOLUÇÃO 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.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 131 - COSIT, DE 31 DE AGOSTO DE 2016 (DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO - DOU DE 13 DE SETEMBRO DE 2016, SEÇÃO 1, PÁGINA 29).

Dispositivos Legais: 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; Decreto nº 9.580 de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018), arts. 136 a 141, e 576; Solução de Consulta Cosit nº 131, de 2016.

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

Cuida-se de consulta relativa à legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física. Informa o consulente que por vários anos foi acionista de empreendimento ... sociedade anônima de capital fechado, e que em 2013 ajuizou ação de dissolução parcial da sociedade com a finalidade de se desligar do quadro societário e receber seus haveres.

2. O consulente esclarece que a demanda judicial foi regularmente processada, sobrevindo sentença favorável que determinou a extinção da sociedade e apuração de haveres com base no valor real e atualizado do patrimônio social, levando-se em consideração, portanto, o conjunto dos bens, direitos e obrigações da sociedade. Na sentença, ficou estabelecido que o pagamento dos haveres, por conta do silêncio do estatuto social, seria efetuado em dinheiro, conforme o disposto no art. 609 do Código de Processo Civil c/c §2º do art. 1.031 do Código Civil.

3. Informa que durante os trabalhos periciais surgiu a dúvida sobre a forma de tributação dos haveres apurados e a aplicabilidade ou não da tributação nos moldes do art. 22 da Lei nº 9.249, de 1995. Aduz que essa sistemática resulta em redução da parcela de seus haveres em 34%, e que a Solução de Consulta COSIT n º 131, de 2016, de acordo com seus fundamentos que transcreve, considerou que o pagamento de haveres em dinheiro, sem entrega de bens ou direitos, não atrai a modalidade de tributação de referida lei.

4. Entende que a previsão legal do art. 22 da Lei nº 9.249/1995 traz o fato gerador incidente sobre o ganho de capital da sociedade decorrente da entrega de "bens ou direitos do ativo", na hipótese de referidos bens serem devolvidos a valor de mercado, e que esse dispositivo não prevê fato gerador quando a devolução dos haveres se dá mediante pagamento em dinheiro.

5. Ao final, enumera os seguintes questionamentos:

> *1) O recebimento, pelo consulente, dos seus haveres decorrentes da dissolução parcial da sociedade ..., efetuada na forma determinada pela sentença judicial mediante pagamento em dinheiro, sem a respectiva entrega em bens e direitos do ativo da pessoa jurídica e sem a contabilização de valores ao preço de mercado, está sujeita à incidência de Imposto de Renda na pessoa jurídica na modalidade prevista no art. 22 da lei 9249/95?*
>
> *2) Ou sujeita-se à incidência da tributação na pessoa física, e nesse caso, sendo a tributação na pessoa física, ela se dá nos moldes aplicáveis aos rendimentos recebidos pela pessoa física sujeito à incidência da tabela progressiva, ou forma de apuração do ganho de capital?*

Fundamentos

6. Inicialmente, convém destacar que o objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública ao caso concreto.

7. 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 pelo 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.

8. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, existindo sobre determinada matéria Solução de Consulta ou Solução de Divergência emitida pela Coordenação Geral de Tributação, a consulta com o mesmo objeto será solucionada por meio de Solução de Consulta Vinculada, entendendo-se esta como sendo a que reproduz o entendimento da Solução de Consulta ou Solução de Divergência, que têm efeito vinculante, conforme artigo 9º da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 (na redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.434, de 30 de dezembro de 2013).

9. Quanto ao objeto da presente consulta (tratamento tributário da devolução de capital em dinheiro, em decorrência da dissolução parcial de sociedade empresária), a Coordenação Geral de Tributação por meio da Solução de Consulta nº 131, de 31 de agosto de 2016, já abordou o tema quando tratou, em caso semelhante, da mesma situação fática.

10. Neste sentido, a fim de melhor explicitar os efeitos da interpretação da matéria ora sob consulta, alinham-se, aqui, excertos da Solução de Consulta nº 131 - Cosit, de 2016, publicada na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil - Sistema Normas, *in verbis*:

> *Fundamentos*
>
> *[...]*
>
> *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 n° 9.249, de 26 de dezembro de 1995, invocado pela interessada.

14. Referido dispositivo veio permitir, a partir de 1.° 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 n° 1.598, de 26 de dezembro de 1977, sob pena de restar caracterizada a distribuição disfarçada de lucros, segundo disposto nos Pareceres Normativos CST n° 449, de 1971, e n° 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 (§ 1° do art. 22 da Lei n° 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° 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° 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.

[...]

11. Cumpre ressaltar que, com a atualização do Regulamento do Imposto de Renda, através do Decreto nº 9.580 de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018), os arts. 125 a 131, 545, 577 e 658 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), referenciados na Solução de Consulta acima transcrita, foram reeditados com o mesmo conteúdo nos arts. 136 a 141, e 576 do novel Regulamento, que passam a compor os fundamentos da presente Solução de Consulta.

12. Por fim, convém registrar que, de acordo com o art. 9° da IN RFB nº 1.396, de 2013, as Soluções de Consulta Cosit têm efeito vinculante, não só no âmbito interno da RFB, mas também respalda externamente o sujeito passivo que a aplicar. Deste modo, no presente caso, o consulente estaria amparado pelo entendimento firmado na SC nº 131, de 2016, desde a data de sua publicação (13/09/2016), independentemente da presente Solução de Consulta.

Conclusão

13. Diante do exposto, com fundamento na Solução de Consulta COSIT nº 131, de 2016, conclui-se que 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.

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

assinado digitalmente
Francisco Ricardo Gouveia Coutinho
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

15. Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação à Solução de Consulta n.º 131 - Cosit, de 31 de agosto de 2016 **(**DOU de 13 de setembro de 2016, seção 1, página 29**)**, 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.

16. 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