



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 6ª RF

SRRF06/Disit

Fls. 46

Solução de Consulta nº 6.004 - SRRF06/Disit

Data 08 de abril de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NO EXTERIOR. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. PARCELA COMPLEMENTAR DO PREÇO. GANHO DE CAPITAL.

A parcela do valor da operação de alienação de participação societária auferida por uma pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de preço complementar, passível de determinação em razão do implemento de condição suspensiva, integra o preço de venda da participação societária e deve ser tributada como ganho de capital quando de sua determinação e correspondente auferimento, aplicando-se as disposições legais então vigentes.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 68 DE 29 DE MARÇO DE 2021

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), arts. 116 e 117; Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 18; Lei nº 13.259, de 2016, art. 1º; Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 2018, arts. 128, 148, 151, 153, 741, 744 e 745; Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, arts. 1º, 20 e 21.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz o questionamento que não atende aos requisitos legais exigidos, por estar seu objeto disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18, inciso VII.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, que tem como ramo de atividade a *“prestação de serviços de (...) administração de carteiras de valores mobiliários de fundos de investimento em participação (...)”* (cf. Cláusula 3ª de seu Contrato Social, fl. 19), vem formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. Informa a consulente ser administradora de um fundo de investimento domiciliado no Brasil, o qual, juntamente com outros investidores, possui participação societária em empresa também domiciliada no Brasil (“Companhia”).

3. Explica que o mencionado fundo adquiriu essa participação acionária de determinados investidores, entre eles uma pessoa jurídica domiciliada na Espanha, *“em 5 de janeiro de 2011, mediante a assinatura de Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças (‘SPA 2011’)”* (fl. 4).

4. Relata que, em relação à aquisição da participação societária da pessoa jurídica espanhola, as partes haviam acordado que o preço de aquisição seria formado por dois componentes, sendo o primeiro um valor determinado, em reais, chamado “Preço de Aquisição” (cláusula 2.2 do “SPA 2011”) e o segundo um ajuste positivo no “Preço de Aquisição”, com valor a ser calculado na forma do “Anexo 2.3(i)” e condicionado à extensão do prazo de vigência do “Contrato de Arrendamento”, nas condições previstas no “Anexo 2.3(ii)”, denominado “Ajuste do Preço de Aquisição” (cláusula 2.3 do “SPA 2011”).

5. Acrescenta a consulente que procedeu ao pagamento do “Preço de Aquisição” à pessoa jurídica espanhola, o que resultou no reconhecimento de um ganho de capital por parte desta (“Ganho Inicial”), e que, de acordo com a legislação brasileira, procedeu ao recolhimento do imposto sobre a renda retido na fonte sobre esse “Ganho Inicial”.

6. Aduz que, posteriormente, em 20 de outubro de 2014, as partes assinaram o 4º Aditivo ao “SPA 2011” dispondo, entre outros temas, a respeito do “Ajuste do Preço de Aquisição” e estabelecendo, nos termos da cláusula 4.1 desse Aditivo, que esse “Ajuste do Preço” se tornaria devido quando ocorresse a venda de determinado percentual das ações de emissão da “Companhia” detidas pela consulente (“Evento de Liquidez”).

7. Cabe observar, em parênteses, que a consulente neste ponto se equivoca, pois as ações não são por ela detidas, mas sim pelo fundo de investimentos de quem é administradora; esta confusão entre a administradora (consulente) e o fundo de investimentos ocorre também em outros pontos da consulta. No entanto, isso não prejudica a compreensão dos fatos e nem a solução a ser dada à consulta. Prossegue-se com o relatório.

8. Com a ocorrência desse “Evento de Liquidez” em 23 de fevereiro de 2018, procedeu ao pagamento do “Ajuste do Preço de Aquisição” aos vendedores, entre os quais a pessoa jurídica espanhola, resultando para esta na apuração de um ganho de capital adicional (“Ganho Adicional”).

9. Destaca que a presente consulta tem como objetivo validar a correta interpretação do tratamento tributário aplicável a esse “Ganho Adicional”, considerando-se os fatos descritos e a recente alteração sofrida pela legislação brasileira que regulamenta a tributação dos ganhos de capital.

10. Mencionando o art. 18 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e os arts. 741 e 745 do Regulamento anexo ao Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento de Imposto de Renda – RIR/2018), defende que o ganho de capital auferido por não residente ou pessoa domiciliada fora do Brasil deve ser determinado e tributado de acordo com as regras aplicáveis às pessoas físicas residentes no Brasil.

11. No caso ora exposto, entende que, de acordo com a citada legislação e, ainda, nos termos do art. 26 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e art. 21 da Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, como a empresa estrangeira não se encontra em jurisdição de tributação favorecida, o ganho de capital estaria sujeito à retenção do IRRF à alíquota de 15%, devendo ser retido e recolhido pela fonte residente pagadora (a consultante), na data em que o pagamento, crédito ou remessa fosse efetuado.

12. Observa que a Lei nº 13.259, de 16 de março de 2016, majorou, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2017, as alíquotas incidentes sobre o ganho de capital, de forma progressiva, entre 15% e 22,5%, destacando que também os não residentes estariam sujeitos à nova regra, face ao disposto na Instrução Normativa RFB nº 1.732, de 25 de agosto de 2017, editada pela Receita Federal.

13. Pontua que, no entanto, a Lei nº 13.259, de 2016, não especificou a aplicação ou não das alíquotas progressivas de IRRF sobre o ganho de capital originário de operação praticada anteriormente a 1º de janeiro de 2017, mas cujo preço foi recebido após essa data (situação objeto da presente consulta).

14. Manifesta o entendimento de que o pagamento do “Ajuste do Preço de Aquisição” não deveria se sujeitar às referidas alíquotas majoradas, nos termos da Lei nº 13.259, de 2016, argumentando, em essência, que, apesar de ter esse pagamento ocorrido em 2018, quando já vigente a progressividade disposta na lei, o tributo deve ser apurado de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, qual seja, no momento da transferência da propriedade das ações, ocorrida em 2011.

15. Ampara sua interpretação no art. 144 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), no art. 70 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, e nos arts. 31, 34 e 35 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

16. Cita igualmente, em apoio à interpretação defendida, a Solução de Consulta Cosit nº 663, de 27 de dezembro de 2017, a qual determinou que, no caso de transferência de

ações com pagamento a prazo, o fato gerador teria ocorrido quando da transferência de ações.

17. Em conclusão, reafirma seu entendimento da seguinte forma (fl. 13):

“(…), considerando que o fato gerador da tributação do ganho de capital no caso em análise é a transferência das ações (...) (...), ocorrida em 2011), a Consulente entende que o ganho de capital sujeito à incidência do IRRF também deve ser calculado nesta data, como se o preço correspondente tivesse sido pago àquela data, sendo que apenas o recolhimento do tributo referente ao pagamento será diferido para o momento de sua efetiva quitação”.

18. Ao final, formula seus questionamentos, nos seguintes termos (fl. 13):

“1) O ganho de capital relativo ao Ajuste de Preço de Aquisição deverá ser tributado pelo IRRF sob a alíquota de 15%?

2) Confirmação de não incidência de multa de mora, visto que o pedido de consulta a suspende. Além disso, o tributo já foi recolhido sob a alíquota de 15%.”

19. Por fim, a consulente presta as declarações previstas no art. 3º, § 2º, inciso II da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Fundamentos

20. O objetivo da consulta é prover 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 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 a um fato determinado.

21. Sobre o assunto da presente consulta e os questionamentos apresentados pela consulente, já se pronunciou a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por meio da Solução de Consulta (SC) Cosit nº 68, de 29 de março de 2021, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 1º de abril de 2021, e à qual esta Solução de Consulta encontra-se vinculada, nos termos dos arts. 9º e 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Abaixo, colaciona-se trechos importantes dos referidos normativos:

17. Em conclusão, reafirma seu entendimento da seguinte forma (fl. 13):

“(…), considerando que o fato gerador da tributação do ganho de capital no caso em análise é a transferência das ações (...) (...), ocorrida em 2011), a Consulente entende que o ganho de capital sujeito à incidência do IRRF também deve ser calculado nesta data, como se o preço correspondente tivesse sido pago àquela data, sendo que apenas o recolhimento do tributo referente ao pagamento será diferido para o momento de sua efetiva quitação”.

18. Ao final, formula seus questionamentos, nos seguintes termos (fl. 13):

“1) O ganho de capital relativo ao Ajuste de Preço de Aquisição deverá ser tributado pelo IRRF sob a alíquota de 15%?”

2) Confirmação de não incidência de multa de mora, visto que o pedido de consulta a suspende. Além disso, o tributo já foi recolhido sob a alíquota de 15%.”

(...)

20. A consulta corretamente formulada, nos termos da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e, desde que formulada antes do prazo legal para recolhimento do tributo, a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta. Recorde-se, no entanto, que, nos termos do art. 11 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a *“consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte ou autolancado, antes ou depois de sua apresentação, nem para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias”*.

21. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela interessada, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta, limitando-se a interpretar a legislação tributária aplicável a tais fatos, partindo 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, se aplica a Solução de Consulta.

22. Em função do teor das questões e dos dispositivos legais e normativos apresentados, verifica-se que somente pode ser considerado válido o questionamento (1), devendo a segunda questão ser declarada ineficaz, como se verá oportunamente. Desse modo, será aqui entendido que a questão de fundo da consulta é a que pode ser assim resumida: **em relação ao IRRF, qual o tratamento tributário da parcela complementar referente à alienação societária (“Ajuste do Preço de Aquisição”) paga a uma pessoa jurídica domiciliada no exterior, cujo valor, inicialmente indeterminado, somente restou estabelecido por ocasião de um evento futuro (venda de um percentual de ações detidas pela consulente – “Evento de Liquidez”)?**

23. Quanto à questão apresentada, constata-se que a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da RFB já se manifestou sobre matéria análoga ao objeto desta consulta (tratamento tributário da parcela do valor da operação de alienação de participação societária auferida a título suplementar sem valor determinado), na **Solução de Consulta (SC) Cosit nº 282, de 14 de outubro de 2014**, que está disponível na página da Receita Federal na Internet (endereço <<http://receita.economia.gov.br>>) opção: LEGISLAÇÃO > SOLUÇÕES DE CONSULTAS E DE DIVERGÊNCIAS. Confirmam-se os seus fundamentos, na parte que interessa ao caso:

“(…)

19. (...), independentemente de esse valor suplementar ter sido maior ou menor do que aquele esperado (...), bem como tendo havido a legitimação ao seu auferimento somente reconhecida mediante sentença proferida por juízo arbitral (...), preservará ele a natureza de preço da alienação societária, devendo ser oferecido à tributação na forma determinada pela legislação respectiva, qual seja, mediante apuração do ganho de capital correspondente.

20. Examina-se, em seguida, os fundamentos jurídicos que determinam a tributação desse valor complementar relativo à alienação societária, cujo preço, então, dada a existência de parcela pendente de valor então indeterminado, somente restou estabelecido quando da determinação do valor dessa parcela, por ocasião da prolação de sentença arbitral (...).

Da tributação do valor suplementar da alienação societária

21. O art. 117, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, estabelece que está sujeita ao pagamento do imposto sobre a renda sobre ganhos de capital toda pessoa física que auferir ganhos quando da alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, que serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, sendo que o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

22. O art. 138, do mesmo RIR/1999, descreve a forma de apuração do ganho de capital:

Art. 138. O ganho de capital será determinado pela diferença positiva, entre o valor de alienação e o custo de aquisição, apurado nos termos dos arts. 123 a 137 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 2º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 2º, § 7º, e lei nº 9.249, de 1995, art. 17).

23. Especificamente quanto às operações da espécie feitas a prazo, vejamos o quanto prescrito pelo art. 140, do RIR/1999:

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).

24. A venda a prazo, no entanto, se caracteriza pela determinação dos valores envolvidos na operação, ainda que tais valores venham a variar, situação em que não se enquadra aquela apresentada pela pessoa física consulente, uma vez que existe parcela do valor da operação que somente veio a ser determinada por ocasião da instauração de litígio entre as partes e subsequente prolação de sentença arbitral em que se determinou o pagamento do preço suplementar, por sua vez objeto de acordo prévio à fixação do valor a ser finalmente pago complementarmente. [grifou-se]

25. O tratamento da questão impõe o exame do contido nos arts. 116 e 117, do Código Tributário Nacional, onde se prescreve que o fato gerador, quando se tratar de situação jurídica, se implementará desde o momento em que tal situação esteja definitivamente constituída.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

(...)

26. E, nos casos das situações jurídicas pendentes de definitiva constituição em razão de condição suspensiva, há que se esperar, necessariamente, o seu implemento.

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

27. No caso em análise, (...), existia uma parcela do preço da alienação societária que somente seria determinada uma vez que se esgotasse o prazo do contrato de gestão. Ao fim desse prazo, o atingimento ou superação de um determinado resultado proporcionaria um valor suplementar num certo patamar, ao passo que o não atingimento desse resultado proporcionaria um valor complementar em patamar inferior. No entanto, tendo sido promovida, pela pessoa jurídica, a rescisão precoce do contrato de gestão, rescisão esta por fim reconhecida em sentença arbitral como imotivada, foi determinado o pagamento de determinado valor suplementar, não importando tributariamente em que patamar ficou tal valor nem sua vinculação a qualquer fato contido no contrato de gestão ou em qualquer outro acordo entre as partes. O estabelecimento do valor complementar a ser pago teve por efeito constituir definitivamente a situação jurídica decorrente do negócio de alienação de participação societária levado a efeito pelas partes e fixação do correspondente preço da operação. O simples auferimento desse valor complementar integra, portanto, o valor da alienação societária para fins de apuração do ganho de capital respectivo, devendo sobre ele ser apurado o correspondente imposto devido. [grifou-se]

28. Oportuno ressaltar que a administração tributária federal, por meio do Perguntas e Respostas Pessoa Física 2014, tratou do assunto na resposta à pergunta 555, onde se prescreve, em consonância com o acima observado, que o ganho de capital, no caso de alienação de participação societária sem preço predeterminado, deve ser tributado na medida em que o preço for determinado e as parcelas forem pagas. [grifou-se]

PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS — ALIENAÇÃO SEM PREÇO PREDETERMINADO

555 — Como devem ser tributados os resultados obtidos em alienações de participações societárias quando o preço não pode ser predeterminado?

Quando não houver valor determinado, por impossibilidade absoluta de quantificá-lo de imediato (ex.: a determinação do valor das prestações e do preço depende do faturamento futuro da empresa adquirida, no curso do período do pagamento das parcelas contratadas), **o ganho de capital deve ser tributado na medida em que o preço for determinado e as parcelas forem pagas.**

Não obstante ser indeterminado o preço de alienação, toma-se como data de alienação a da concretização da operação ou a data em que foi cumprida a cláusula preestabelecida nos atos contratados sob condição suspensiva.

Contudo, alerte-se que o tratamento descrito deve ser comprovado pelas partes contratantes sempre que a autoridade lançadora assim o determinar.

29. Diante do que resta claro que as verbas auferidas pelo consulente a título de valor suplementar, ou complementar, relativamente ao preço da alienação de participação societária configuram ganho de capital e se sujeitam à tributação correspondente.

(...)” (com grifos acrescidos)

24. Ao final, a SC Cosit nº 282, de 2014 apresenta a seguinte conclusão:

“ Com base nos fundamentos apresentados, conclui-se que:

1) a pessoa física que tenha auferido parcela de preço suplementar determinada em sentença arbitral ou mediante acordo entre as partes deverá agregar tal valor de modo que integre o preço de venda da participação societária e, conseqüentemente, tributar esse valor como ganho de capital quando do seu auferimento; e

(...)” (grifos acrescidos)

25. Muito embora tenha a SC Cosit nº 282, de 2014, tratado apenas do ganho de capital relativo à parcela de preço suplementar auferida por pessoa física (residente no País), e por isso não caiba a vinculação a que se refere o art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, suas conclusões aplicam-se igualmente à situação da parcela complementar auferida por pessoa jurídica domiciliada no exterior, em relação ao IRRF, uma vez que a esta (PJ) se aplicam as mesmas regras aplicáveis àquela (PF), face ao disposto no art. 18 da Lei nº 9.249, de 1995, e nos arts. 741, 744 e 745 c/c art. 153 do vigente Regulamento do Imposto de Renda (RIR/2018), entendimento expresso pela própria consulente (fls. 5/6); veja-se abaixo os mencionados dispositivos:

“Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995

(...)”

Art. 18. *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.*

(...)”

“Regulamento do Imposto de Renda (RIR/2018)

(...)

Art. 153. O ganho de capital apurado na forma estabelecida nos art. 130 e art. 148, observado o disposto nos art. 149 e art. 150, fica sujeito ao pagamento do imposto sobre a renda, com as seguintes alíquotas (Lei nº 8.981, de 1995, art. 21; e Lei nº 9.532, de 1997, art. 23, § 1º):

I - até o ano-calendário de 2016: quinze por cento; e

II - a partir do ano-calendário de 2017:

a) quinze por cento sobre a parcela dos ganhos que não ultrapassar R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais);

b) dezessete inteiros e cinco décimos por cento sobre a parcela dos ganhos que exceder R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) e não ultrapassar R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais);

c) vinte por cento sobre a parcela dos ganhos que exceder R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) e não ultrapassar R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais); e

d) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento sobre a parcela dos ganhos que ultrapassar R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais).

(...)

Art. 741. Ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte, observado o disposto neste Capítulo, a renda e os proventos de qualquer natureza provenientes de fontes situadas no País, quando percebidos:

I - pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, caput, alínea 'a');

(...)

Parágrafo único. O imposto sobre a renda incidirá no momento do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa dos rendimentos, o que ocorrer primeiro (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, caput).

(...)

Art. 744. Os rendimentos, os ganhos de capital e os demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, ficam sujeitos à incidência na fonte, à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica prevista neste Capítulo, inclusive nas seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100 ; Lei nº 3.470, de 1958, art. 77 ; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 28):

(...)

(...)

Art. 745. 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, e ficará sujeito à incidência do imposto sobre a renda com a aplicação das alíquotas previstas no art. 153 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 21; Lei nº 9.249, de 1995, art. 18; e Lei nº 13.259, de 2016, art. 2º).

(...)

§ 3º O adquirente, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no País, ou o procurador, quando o adquirente for residente ou domiciliado no exterior, fica responsável pela retenção e pelo recolhimento do imposto sobre a renda incidente sobre o ganho de capital auferido por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior que alienar bens localizados no País (Lei nº 10.833, de 2003, art. 26).

(...)” (grifou-se)

26. Esclarecendo ainda mais a matéria, a Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 2014, com a redação vigente à época do fato gerador (no caso, pagamento da parcela complementar referente à alienação societária), assim dispõe a respeito:

Art. 1º Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a pessoa jurídica domiciliada no exterior por fonte situada no País estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda exclusivamente na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento), quando não houver alíquota específica, observadas as disposições previstas nesta Instrução Normativa. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1662, de 30 de setembro de 2016)

(...)

CAPÍTULO XVIII DO GANHO DE CAPITAL

Art. 20. Os ganhos de capital apurados no País por pessoa jurídica domiciliada no exterior estão sujeitos à tributação conforme o disposto neste Capítulo, sem prejuízo dos acordos, tratados e convenções internacionais firmados pelo Brasil.

Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa jurídica domiciliada no exterior em decorrência da alienação de bens e direitos do ativo não circulante localizados no Brasil sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda, mediante aplicação das seguintes alíquotas: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1732, de 25 de agosto de 2017)

I - 15% (quinze por cento) sobre a parcela dos ganhos que não ultrapassar R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais); (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1732, de 25 de agosto de 2017)

II - 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento) sobre a parcela dos ganhos que exceder R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) e não ultrapassar R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais); (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1732, de 25 de agosto de 2017)

III - 20% (vinte por cento) sobre a parcela dos ganhos que exceder R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) e não ultrapassar R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais); e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1732, de 25 de agosto de 2017)

IV - 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a parcela dos ganhos que ultrapassar R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais). (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1732, de 25 de agosto de 2017)

§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1732, de 25 de agosto de 2017)

(...) (grifou-se)

27. Por conseguinte, deve-se concluir que a parcela do valor da operação de alienação de participação societária auferida por uma pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de preço complementar, passível de determinação em razão do implemento de condição suspensiva, integra o preço de venda da participação societária e deve ser tributada como ganho de capital quando de sua determinação e correspondente auferimento (no caso, quando do pagamento pela consultante da parcela complementar – “Ajuste do Preço de Aquisição”). Sendo assim, ao ganho de capital auferido com o pagamento da parcela suplementar aplicam-se as alíquotas progressivas previstas no art. 1º da Lei nº 13.259, de 2016, eis que recebida quando já em vigor e produzindo efeitos tal dispositivo.

28. Registre-se que, embora o RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999) tenha sido revogado pelo Decreto nº 9.580, de 2018, os arts. 117, 138 e 140 do RIR/1999 (citados na SC Cosit nº 282, de 2014) correspondem, respectivamente, aos arts. 128, 148 e 151 do RIR/2018, com pequenos ajustes de redação, de modo que o entendimento exposto na SC Cosit nº 282, de 2014 permanece aplicável após a edição do RIR/2018.

29. No tocante ao questionamento (2) apresentado, a presente consulta deve ser declarada **ineficaz**, pela razão a seguir exposta.

30. Tal questionamento (“Confirmação de não incidência de multa de mora, visto que o pedido de consulta a suspende”) pode ser respondido a partir da simples leitura de dispositivo constante de ato normativo já publicado, não demandando maior esforço interpretativo. Veja-se o que dispõe a IN RFB nº 1.396, de 2013, em seu art. 10:

Capítulo IV

DOS EFEITOS DA CONSULTA

Art. 10. *A consulta 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 30º (trigésimo) dia seguinte ao da ciência, pelo consultante, da Solução de Consulta.*

Parágrafo único. *Quando a solução da consulta implicar pagamento, este deverá ser efetuado no prazo referido no caput, ou no prazo normal de recolhimento do tributo, o que for mais favorável ao consultante.*

31. Por conseguinte, a consulta, nesse ponto, deve ser considerada **ineficaz**, uma vez que o seu objeto está disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação, conforme art. 18, inciso VII, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

32. De todo modo, ressalte-se que a consulta foi apresentada em 16.08.2019, ou seja, muito provavelmente em data posterior à do vencimento do imposto, tendo em vista que, apesar de não haver informação precisa sobre a data do pagamento do ajuste do preço de aquisição, o consultante informa que o

evento de liquidez ocorreu em 23 de fevereiro de 2018. Se for assim, encontra-se ausente uma das condições previstas no art. 10 da IN RFB nº 1.396, de 2013, para que sejam suspensos a multa de mora e os juros de mora.

22. Observa-se que as perguntas apresentadas na presente consulta são idênticas às contidas na Solução de Consulta Cosit nº 68, de 2021. Dessa forma, entende-se que tal consulta responde às dúvidas da consulente, incidindo, inclusive, na mesma situação de ineficácia parcial.

Conclusão

23. Em face do que foi exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que:

23.1. a parcela do valor da operação de alienação de participação societária auferida por uma pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de preço complementar, passível de determinação em razão do implemento de condição suspensiva, integra o preço de venda da participação societária e deve ser tributada como ganho de capital quando de sua determinação e correspondente auferimento, aplicando-se as disposições legais então vigentes, ou seja, ao ganho de capital auferido com o pagamento da parcela suplementar aplicam-se as alíquotas progressivas previstas no art. 1º da Lei nº 13.259, de 2016; e

23.2. é ineficaz o questionamento que não atende aos requisitos legais exigidos, mais especificamente, quando seu objeto está disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

Encaminhe-se à Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
RENATA MARIA DE CASTRO PARANHOS
Auditora-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

Aprovo a presente Solução de Consulta. Declaro sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 68, de 29 de março de 2021, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida IN. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
HELDER GERALDO MIRANDA DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06