



# Receita Federal

Divisão de Tributação da 6ª RF

**PROCESSO** XXXXX.XXXXXX/XXXX-XX

**SOLUÇÃO DE CONSULTA** 6.061 – DISIT/SRRF06

**DATA** 8 de agosto de 2024

**INTERESSADO** XXX

**CNPJ/CPF** XXX.XXX.XXX-XX

## **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 COSIT Nº 131, DE 31 DE AGOSTO DE 2016.**

**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; e Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), arts. 136 a 141 do Anexo.

## **RELATÓRIO**

A consulente, pessoa física acima identificada, apresentou consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, especificamente em relação à incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) sobre valores recebidos em espécie em virtude de dissolução parcial de sociedade decorrente do exercício do direito de retirada.

2. Relata o seguinte:

O pai da Consulente detinha participação societária em sociedades e veio a falecer e, pouco tempo depois, em acordo com os demais sócios, a Consulente, na qualidade de herdeira, exerceu o seu direito de retirada, gerando dissolução parcial da sociedade. Na operação, foi acordado valor a receber maior que o custo de aquisição, ou seja, aquele constante da

declaração de imposto de renda da pessoa física (do pai que passou, no quinhão, a pertencer à Consulente).

Entende que a liquidação dessa participação societária em valor superior ao seu custo histórico, corresponde a um ganho de capital, uma vez que o valor acordado, que está recebendo a prazo, em espécie, corresponde à alienação da participação societária, mesmo porque é o retorno do capital (de risco) investido com acréscimo.

O artigo 1.031, do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), prevê que “nos casos em que a sociedade se resolver em relação a um sócio, o valor da sua quota, considerada pelo montante efetivamente realizado, liquidar-se-á, salvo disposição contratual em contrário, com base na situação patrimonial da sociedade, à data da resolução, verificada em balanço especialmente levantado”. Além disso, o § 2º do referido artigo dispõe ainda que “a quota liquidada será paga em dinheiro, no prazo de noventa dias, a partir da liquidação, salvo acordo, ou estipulação contratual em contrário”.

Ora, na medida em que há um acordo entre os sócios remanescentes, a sócia dissidente (a Consulente, no caso concreto) e as próprias sociedades nas quais o pai participava, para pagamento de valor superior ao capital investido, essa mais valia acordada tem, efetivamente, natureza de ganho de capital.

De lembrar que o termo “ganho” se refere a margem de lucro ou benefício financeiro que se consegue a partir de uma negociação ou investimento. O ganho de capital, então, é a diferença entre o preço recebido, no caso no acordo de saída da sociedade, e o custo de aquisição da participação societária (o custo do capital empregado), capital de risco que recebeu um valor superior (ganho de capital) na liquidação.

No caso concreto, na sua interpretação, a liquidação nada mais foi do que a alienação de uma participação societária, aplicando-se o conceito de ganho de capital previsto no artigo 3º, § 2º, da Lei nº 7.713/1988, que prevê que o ganho de capital corresponde a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição.

Não obstante, como é clara a ocorrência da disponibilidade econômica e financeira de renda, nos termos previstos no inciso I, do artigo 43 do CTN (Lei nº 5.172/1966), considerando que a devolução do capital ocorreu em valor superior ao seu custo, entende que a diferença apurada entre o valor recebido e o seu custo histórico corresponde a ganho de capital e, como tal, sujeito à tributação exclusiva, nos termos estabelecidos no artigo 78, parágrafo único, da Instrução Normativa nº 1.500/2014

3. Aponta a seguinte fundamentação legal para a consulta: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996, art. 43, inciso I, Código Tributário Nacional – CTN; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º, §2º; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 1.031, *caput* e §§ 1º e 2º, Código Civil – CC; e Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 78, parágrafo único.

4. Ante o exposto, apresenta os seguintes questionamentos:

- 1) A diferença entre o valor recebido em decorrência dos haveres e o seu custo, no caso o valor constante da declaração de imposto de renda da pessoa física, está sujeito ao pagamento de imposto de renda pela pessoa física?
  - 2) Na hipótese de tributação pela pessoa física, a diferença está sujeita à tributação exclusiva, como ganho de capital?
5. Por fim, a consulente presta as declarações previstas no art. 14 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

## FUNDAMENTOS

### *I – Introdução*

6. O presente processo de consulta tem seu regramento básico previsto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação foi disciplinada nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é normatizada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

7. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e 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.

8. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos expostos pela interessada, 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. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações ou interpretações 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.

### *II – Análise das indagações apresentadas pela consulente*

9. As perguntas apresentadas pela interessada dizem respeito à incidência do IRPF sobre valores recebidos em espécie em virtude de dissolução parcial de sociedade decorrente do exercício do direito de retirada tendo em vista a apuração de ganho de capital.

10. Sobre esse assunto, já se pronunciou a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por meio da Solução de Consulta Cosit nº 131, de 31 de agosto de 2016, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 13 de setembro de 2016. Abaixo, transcreve-se trechos do referido ato que respondem os questionamentos da interessada:

4. Entende que, de acordo com o art. 22 da Lei nº 9.249, de 1995, consolidado no art. 238 do Decreto nº 3.000, de 1999 - RIR/1999, na devolução ao titular de sua participação no capital social, a diferença entre

o valor de mercado e o valor constante na declaração de bens, no caso de pessoa física, não será computada pelo titular, sócio ou acionista, na base de cálculo do imposto sobre a renda (transcreve o citado artigo). Tal entendimento se reflete nas perguntas 559 e 579 relativas ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (xxx).

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

6. Considerando o contexto, indaga:

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

É o Relatório.

#### Fundamentos

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

(...)

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

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

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

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

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

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

*(grifos da transcrição).*

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

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

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

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

16. De qualquer modo, está claro que o art. 22 da Lei nº 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. Cumpra esclarecer que a tributação do acréscimo patrimonial havido na devolução do capital não se dá pelas regras da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, pois não ocorre juridicamente uma alienação de bem ou direito, mas uma restituição de capital anteriormente aplicado, acrescido de um ganho. No entanto, aplicam-se, ao caso, as normas desse regime no que concerne à determinação do custo das participações societárias, que se dá conforme disposto nos arts. 125 a 131 do RIR/1999.

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

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

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

1ª) não é pertinente, em sede de processo administrativo de consulta, a análise de questões relativas a procedimentos a serem adotados pelo contribuinte, porquanto fogem ao objeto da consulta - esclarecer dúvidas sobre a interpretação da legislação tributária (IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 1º) - bem como denota tentativa de buscar prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal (inciso XIV do art. 18 da mesma IN);

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

*Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:*

(...);

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

(...);

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

(...);

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

(...). (grifos da transcrição).

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

(grifos não constam do original)

11. O exame dos excertos reproduzidos no item anterior revela 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.

12. Ressalta-se que as normas contidas nos arts. 125 a 131 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/99, agora se encontram dispostas nos arts. 136 a 141 do Anexo do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, RIR/18.

13. Por fim, informa-se à consulente que a presente solução de consulta está vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 131, de 31 de agosto de 2016, nos termos do art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

## CONCLUSÃO

14. Com base no exposto, responde-se à consulente 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.

Assinado digitalmente  
RENATA MARIA DE CASTRO PARANHOS  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a presente Solução de Consulta. Declaro sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 131, de 31 de agosto de 2016, com base no art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Publique-se na forma do art. 43 da referida Instrução Normativa. 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