



Solução de Consulta n° 153 - Cosit

Data 11 de junho de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

PRECATÓRIO. CESSÃO DE DIREITO. GANHO DE CAPITAL. INCIDÊNCIA.

A cessão de direitos representados por créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública (precatório) está sujeita à apuração de ganho de capital, sobre o qual incidirá imposto de renda na forma da legislação pertinente à matéria.

Nesse caso, a tributação ocorre em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos. O valor de alienação será o montante recebido pelo cedente do cessionário e o custo de aquisição na cessão original será igual a zero, apurando-se o ganho de capital pela diferença entre esses dois valores.

Dispositivos Legais: Lei n.º 7.713, de 1988, artigos 1º a 3º e 16; Lei n.º 8.134, de 27 de dezembro de 1990, artigos 2º e 18; Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro 1991, artigos 12 e 52; Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, artigo 21; e Lei n.º 8.850, de 28 de janeiro de 1994, artigo 2º.

Relatório

A pessoa física aposentada, por intermédio de procurador legalmente constituído, protocolizou o presente processo de consulta, dirigido à Secretaria da Receita Federal do Brasil, indagando sobre a legislação tributária federal de que tratam os artigos 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, e 798, 799, 802, 809, 812 e 816 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR).

2. A consulente diz que, na forma dos artigos anteriormente referenciados, somente deve incidir o imposto de renda sobre a alienação de bens ou direitos se for apurado o ganho de capital, e relata seu caso nos termos a seguir resumidos.

- 2.1. Detinha um crédito no valor de R\$, constituído por precatório, de natureza alimentar, com vencimento em, tendo como devedor determinado Estado da Federação em face de ação ordinária, que transitou por uma Vara da Fazenda Pública.
- 2.2. O referido crédito foi alienado pelo valor de R\$, conforme escritura pública passada pelo Cartório(documento em anexo), portanto, transferido com deságio, assim, sem o ganho de capital.
3. Questiona, então, a consulente: qual a forma adequada para declarar o recebimento do valor da alienação do precatório (R\$.....), bem como se haverá incidência de imposto de renda (alíquota, fato gerador e fundamento legal)?

Fundamentos

4. De início, destaca-se a importância de se informar que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária, relativa aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, subordina-se ao disposto nos artigos 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e nos artigos 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, regulamentados atualmente pela Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (IN RFB) n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, que revogou a IN RFB n.º 740, de 2 de maio de 2007.
5. É necessário ressaltar que o instituto da consulta não está no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica facilmente no artigo 1º da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013 (que trata atualmente do processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira dos tributos sob administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil), o que implica dizer, compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Portanto, a presente Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente, mormente, se, em ação fiscal, for comprovada a inverdade dos fatos alegados.
6. A essência da discussão consiste em se definir qual o tratamento tributário a ser dado na cessão original (quando ocorre a primeira cessão de direitos realizada pelo autor da ação judicial beneficiado com o precatório) de direito sobre o valor do precatório a ser recebido da Fazenda Pública, decorrente de demanda judicial que discutia questão de natureza alimentar.
7. O precatório é uma ordem judicial em que a autoridade forense determina o pagamento ao credor de importância líquida e certa em razão de sentença condenatória transitada em julgado imposta a pessoa jurídica de direito público, que deverá incluí-lo na lei orçamentária anual. Portanto, configura um título judicial representativo de um crédito de titularidade da pessoa física ou jurídica que estabeleceu a lide contra o poder público.
8. A cessão do precatório configura a cessão de um direito de crédito do seu titular para outrem. O negócio jurídico cessão de crédito é assim justificado nas palavras de RODRIGUES (Silvio Rodrigues. **Direito Civil**. 9ª edição, volume 4. São Paulo: Ed. Saraiva, 1995, pág. 297), *in fine*:

... encontra justificativa no fato de o crédito se apresentar como um bem de caráter patrimonial e capaz, portanto, de ser negociado. Da mesma maneira que

os bens materiais, móveis ou imóveis, têm valor de mercado onde alcançam um preço, assim também os créditos, que representam promessa de pagamento futuro, podem ser objeto de negócio, pois sempre haverá quem por eles ofereça certo valor. A cessão desempenha, quanto aos créditos, papel idêntico ao da compra e venda, quanto aos bens corpóreos.

8.1. Há que se destacar que, de acordo com o parágrafo 14 do artigo 100 da Constituição Federal de 1988, na redação dada pela Emenda Constitucional n.º 62, de 9 de dezembro de 2009, a “cessão de precatórios somente produzirá efeitos após comunicação, por meio de petição protocolizada, ao tribunal de origem e à entidade devedora”.

9. O imposto de renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, sendo que, em relação às pessoas físicas, no regime de retenção na fonte, essa disponibilidade ocorre quando do pagamento do rendimento.

10. O Código Tributário Nacional - CTN (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966) estabelece, em seu artigo 123, que as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública no que se refere à responsabilidade tributária, ou seja, os particulares podem pactuar o que desejarem, desde que não deixem de pagar os tributos decorrentes.

11. A diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição do título configurará ganho de capital e estará sujeita ao imposto de renda, como dispõem os artigos 1º a 3º e 16 da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com as alterações dadas pelos artigos 2º e 18 da Lei n.º 8.134, de 27 de dezembro de 1990, 12 e 52 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro 1991, e 21 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, *in verbis*:

Lei n.º 7.713, de 1988

Art. 1º- Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas 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.

(...)

§ 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.

(...)

Art. 16 - O custo de aquisição dos bens e direitos será o preço ou valor pago, e, na ausência deste, conforme o caso:

I - o valor atribuído para efeito de pagamento do imposto de transmissão;

II - o valor que tenha servido de base para o cálculo do imposto de importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;

III - o valor da avaliação no inventário ou arrolamento;

IV - o valor de transmissão utilizado, na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante;

V - seu valor corrente, na data da aquisição .

(...)

§ 4º - O custo é considerado igual a zero no caso das participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, no caso de partes beneficiárias adquiridas gratuitamente, assim como de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado nos termos previstos neste artigo. (negritos de acréscimos)

Lei n.º 8.134, de 1990

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

(...)

Art. 18 - É sujeita ao pagamento do imposto de renda, à alíquota de vinte e cinco por cento, a pessoa física que perceber:

I - ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, de que tratam os §§ 2º e 3º do artigo 3º da Lei nº 7.713, de 1988, observado o disposto no artigo 21 da mesma Lei;

(...).

§ 1º - O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos ganhos;

§ 2º - Os ganhos a que se referem os incisos I e II deste artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do imposto de renda, na declaração anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração. (negritos de acréscimos)

Lei n.º 8.383, de 1991

Art. 12. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de ajuste, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou valor a ser restituído.

§ 1º Os ganhos a que se referem o art. 26 desta lei e o inciso I do art. 18 da Lei nº 8.134, de 1990, serão apurados e tributados em separado, não integrarão a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual e o imposto pago não poderá ser deduzido na declaração.

(...)

Art. 52. Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1º de novembro de 1993, os pagamentos dos impostos e contribuições relacionados a seguir deverão ser efetuados nos seguintes prazos: (Redação dada pela Lei nº 8.850, de 1994)

(...)

§ 1º - O imposto incidente sobre ganhos de capital na alienação de bens ou direitos (Lei 8.134, de 1990, art. 18) deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele em que os ganhos houverem sido percebidos. (Redação dada pela Lei nº 8.850, de 1994)

Lei n.º 8.981, de 1995

Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do imposto de renda à alíquota de quinze por cento.

§ 1º - O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração. (negritos de acréscimos)

12. Nos termos da legislação exposta nas linhas anteriores, observa-se que se encontra dirimida a forma de tributação, restando esclarecer pontos específicos relativos à obrigação da consulente (cedente) relativamente ao negócio jurídico da cessão de direito sobre o precatório.

13. Quanto à pessoa do cedente, no caso ora sob análise, a consulente, o ganho de capital (diferença positiva entre o valor da alienação e o respectivo custo de aquisição) obtido com a cessão de direito, representado na consulta pelo precatório decorrente de demanda judicial contra a Fazenda Pública, está sujeito à incidência do imposto de renda, conforme §§ 2º e 3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988.

13.1. *In casu*, não se pode falar em deságio para fins de ganho de capital como alega o consulente, pois o valor de alienação será o valor recebido do cessionário (R\$), e o custo de aquisição será igual a zero, já que na cessão original (quando ocorre a primeira cessão de direitos realizada pelo autor da ação judicial beneficiado com o precatório) não houve valor pago pelo direito ao crédito contido no precatório e nem há a possibilidade de aplicação das modalidades de atribuição de custo de aquisição de que tratam os incisos I a V do artigo 16 da Lei nº 7.713, de 1988, conforme determinação do parágrafo 4º desse artigo.

13.2. O ganho de capital será apurado no mês em que for auferido, e tributado em separado, à alíquota de 15% (quinze por cento), 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 (artigo 21 e parágrafos da Lei nº 8.981, de 1995).

13.3. O demonstrativo de apuração do ganho de capital deverá ser informado na declaração do cedente (no caso, a consulente). Além disso, o valor do ganho de capital, menos o imposto pago, será também informado na declaração, no campo de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva.

14. Quanto à fonte pagadora (Fazenda Pública), o crédito líquido e certo, decorrente de ação judicial, instrumentalizado por meio de precatório, mantém por toda a sua trajetória a natureza jurídica do fato que lhe deu origem, independentemente, assim, de ele vir a ser transferido a outrem. O acordo de cessão de direitos não pode afastar a tributação na fonte dos rendimentos tributáveis relativos ao precatório no momento em que este for quitado pela Fazenda Pública.

15. No mesmo sentido do até aqui exposto, salienta-se que o “Perguntas e Respostas do Imposto de Renda da Pessoa Física” de 2014, publicado no site da RFB (www.

receita.fazenda.gov.br) ratifica todas as dúvidas aqui dirimidas, conforme se constata pela pergunta 551, a seguir reproduzida, *in verbis*:

551 - Qual é o tratamento tributário na cessão de direito de precatório?

Quanto ao cedente:

A diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição na cessão de direitos representados por créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública (precatórios) está sujeita à apuração do ganho de capital, pelo cedente.

Os ganhos de capital serão apurados, pela pessoa física cedente, no mês em que forem auferidos, e tributados em separado, à alíquota de 15% (quinze por cento), 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.

O custo de aquisição na cessão original, ou seja, naquela em que ocorre a primeira cessão de direitos, é igual a zero, porquanto não existe valor pago pelo direito ao crédito. Nas subsequentes, o custo de aquisição será o valor pago pela aquisição do direito na cessão anterior.

Considera-se como valor de alienação o valor recebido do cessionário pela cessão de direitos do precatório.

Quanto ao cessionário:

O cessionário sub-rosa-se no crédito do cedente, que para aquele transfere todos os direitos, inclusive os acessórios do crédito.

Por ocasião do recebimento do precatório, o cessionário apurará o ganho de capital considerando como valor de alienação o valor líquido passível de compensação, isto é, após excluídas as deduções legais. Considera-se como custo de aquisição o valor pago ao cedente, quando da aquisição da cessão de direitos do precatório.

Os ganhos de capital serão apurados, pela pessoa física cessionária, no mês em que forem auferidos, e tributados em separado, à alíquota de 15% (quinze por cento), 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.

Atenção:

O crédito líquido e certo, decorrente de ações judiciais, instrumentalizado por meio de precatório, mantém por toda a sua trajetória a natureza jurídica do fato que lhe deu origem, independentemente, assim, de ele vir a ser transferido a outrem. O acordo de cessão de direitos não pode afastar a tributação na fonte dos rendimentos tributáveis relativo ao precatório no momento em for quitado pela União, pelos estados, pelo Distrito Federal ou pelos municípios.

Em função da natureza jurídica do crédito cedido, ocorrerá a incidência de imposto sobre a renda retido na fonte, quando cabível, no momento do pagamento do precatório, considerado como tal quando ocorrer a homologação da compensação do precatório com débitos de natureza tributária do cessionário para com a União, os estados, o Distrito Federal ou os municípios.

Em virtude da transação efetuada, o imposto sobre a renda retido na fonte não constitui ônus do cessionário nem do cedente, não integrando a base de cálculo do ganho de capital e não sendo passível de compensação ou dedução.

(Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), art. 123; Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, arts. 1.º, 2.º, 3.º, caput e §§ 2.º a 4.º, 16, caput e § 4.º; Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 21, caput e §§ 1.º e 2.º; Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil (CC), arts. 286, 287, 347 e 348; Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/1999, arts. 117 e 129; Instrução Normativa SRF n.º 84, de 11 de outubro de 2001, arts. 2.º, 3.º, 18 e 27; Parecer Cosit n.º 26, de 29 de junho de 2000).

Conclusão

16. À vista do exposto, e considerando o fato de que a cessão de precatórios somente produzirá efeitos após comunicação, por meio de petição protocolizada, ao tribunal de origem e à entidade devedora, responde-se à consulta concluindo-se:

16.1. Está sujeito à incidência do imposto de renda o ganho de capital (diferença positiva entre o valor da alienação e o respectivo custo de aquisição) obtido com a cessão de direito consubstanciado em precatório decorrente de demanda judicial contra a Fazenda Pública.

16.2. O valor de alienação será o montante recebido pelo cedente (ora consulente) do cessionário e o custo de aquisição será igual a zero, já que na cessão original (quando ocorre a primeira cessão de direitos realizada pelo autor da ação judicial beneficiado com o precatório) não houve valor pago pelo direito ao crédito, portanto, a diferença entre esses dois valores caracteriza o ganho de capital, no presente caso de R\$

16.3. O ganho de capital será apurado no mês em que for auferido, e tributado em separado, à alíquota de 15% (quinze por cento), 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.

16.4. O demonstrativo de apuração do ganho de capital deverá ser informado na declaração de ajuste anual do cedente (consulente), e o valor do ganho de capital, menos o imposto pago, será também informado na declaração, no campo de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva. E,

16.5. A fundamentação encontra esteio nos seguintes dispositivos legais: artigos 1.º a 3.º e 16 da Lei n.º 7.713, de 1988, com as alterações dadas pelos artigos 2.º e 18 da Lei n.º 8.134, de 27 de dezembro de 1990, 12 e 52 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro 1991, 21 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e 2.º da Lei n.º 8.850, de 28 de janeiro de 1994.

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

assinado digitalmente
CAUBI CASTELO BRANCO
Auditor-Fiscal da RFB

18. De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir – Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operação Financeira.

assinado digitalmente
JOÃO CARLOS DIÓGENES DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit03

19. De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

assinado digitalmente
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

20. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit