

IRPF. Ganho de Capital na venda parcelada. Momento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária

Paulo Roberto Riscado Junior
PGFN



Acórdãos - tributação na alienação

102-49.406 (2008), 9202-00.809 (2010),
920202.014 (2012), 2201003.425 (2017)

- “Lei estipula que o fato gerador do IRPF sobre o ganho de capital auferido na venda a prazo de bens imóveis ocorre no dia da alienação, **diferindo-se** o pagamento do tributo para o momento do recebimento de cada uma das parcelas do contrato. A data do fato gerador deve ser a mesma tanto para efeitos de contagem do prazo decadencial como para apuração do imposto devido”. “Não há nova apuração do tributo no recebimento da parcela”.



Acórdãos - tributação no recebimento das parcelas

102-47.271 (2005), 104-23.228 (2008),
2101002.674 (2015), 9202003.770 (2016),
2202003.737 (2017).

- “Se a legislação tributária define que o fato gerador do imposto de renda ocorre com a disponibilidade econômica do contribuinte (art. 43 do CTN), e no caso de ganho de capital, o imposto é apurado e pago no mês do recebimento (art. 117, § 2º do RIR/99), e apenas na proporção das respectivas parcelas em caso de alienações a prazo (art. 140 do RIR/99), a única conclusão plausível seria compreender o fato gerador da obrigação tributária quando ocorrido o efetivo acréscimo patrimonial”.

Legislação

Art. 21 da Lei 7713/88

“Art. 21. Nas alienações a prazo, o ganho de capital será tributado na **proporção das parcelas recebidas em cada mês**, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver”.

Art. 21 da Lei 8981/95

“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 sobre a renda, com as seguintes alíquotas.

(...)

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



Caso de “diferimento da tributação”

Diferimento – normalmente relacionado a tributos indiretos.

- ICMS: “Instituto pelo qual se transfere o momento do recolhimento do tributo **cujo fato gerador já ocorreu**, não se confundindo com isenção ou imunidade” (STF - ADI 2056, 3702).

- Doutrina diverge: “não incidência na primeira operação”, “suspensão da exigibilidade”, “suspensão do pagamento”, “unificação de incidências sucessivas”

- **Deslocamento do aspecto temporal da obrigação tributária, para data diferente da que ocorreu o fato gerador.**



“Diferimento da tributação”

A técnica de diferimento é utilizada no imposto de renda.

- Exemplo recente: Art. 21 §3^a da Lei 8.981/95 com redação dada pela Lei 13.259/2016. Ganho de capital de bem vendido em partes.

- “§ 3^o Na hipótese de alienação em partes do mesmo bem ou direito, a partir da segunda operação, desde que realizada até o final do ano-calendário seguinte ao da primeira operação, o ganho de capital deve ser somado aos ganhos auferidos nas operações anteriores, para fins da apuração do imposto na forma do *caput*, deduzindo-se o montante do imposto pago nas operações anteriores”.



Jurisprudência do CARF

Como contar o prazo decadencial no caso em que a lei estabelece o diferimento do fato gerador?

- **Súmula CARF nº 10 (VINCULANTE):** O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

- **Súmula CARF nº 78:** A fixação do termo inicial da contagem do prazo decadencial, na hipótese de lançamento sobre lucros disponibilizados no exterior, deve levar em consideração a data em que se considera ocorrida a disponibilização, e não a data do auferimento dos lucros pela empresa sediada no exterior.



Conclusões

- Diferimento do pagamento do tributo é **deslocamento da data do surgimento da obrigação tributária (art. 113 §1º do CTN)**.
- Prazo decadencial (art. 150 ou 173 do CTN) deve ser contado a partir da data do nascimento da obrigação tributária.
- Lançamento é constituição do crédito tributário, que decorre da obrigação tributária, que surge a partir da ocorrência do FG, na data do FG ou em outra data definida pela Lei.

OBRIGADO

