

---

## Giácomo Paro: Regra da RFB evita distorções sobre ganho de capital

Em 30 de setembro de 2016, foi editada a Instrução Normativa da Receita Federal 1.662 que tem como principal objetivo esclarecer o entendimento das autoridades fiscais no que se refere à incidência do Imposto de Renda sobre os pagamentos realizados por empresas aéreas a beneficiários no exterior em virtude do arrendamento de aeronaves.

No entanto, referida Instrução Normativa trouxe também, em seu artigo 1º, importante modificação ao artigo 23 da Instrução Normativa RFB 1.455, de 06 de março de 2014. Vejamos.

O caput do artigo 23 da Instrução Normativa RFB 1.455/2014 dispõe que o ganho de capital auferido no país por beneficiário domiciliado no exterior corresponde à diferença positiva entre o preço de alienação em reais e o custo de aquisição em reais do bem ou direito alienado.

O custo de aquisição, por sua vez, conforme consta do parágrafo 1º do referido dispositivo, é comprovado mediante apresentação de documentação hábil e idônea.

Ocorre que o parágrafo 2º do mencionado artigo 23, nos seus incisos I e II<sup>[1]</sup>, determinava que, na impossibilidade de comprovação do custo de aquisição por meio da apresentação de documentação hábil e idônea, prevalecia o custo apurado com base no capital registrado no Banco Central do Brasil vinculado à compra do bem ou direito ou igual a zero, nos demais casos.

Nesse ponto, vale apenas elucidar que os investimentos diretos realizados por residentes no exterior em empresas brasileiras devem ser registrados perante o Bacen utilizando-se o Registro Declaratório Eletrônico de Investimento Externo Direto (RDE-IED).

Dessa forma, em termos práticos, salvo por algumas exceções, o cálculo de ganho do capital nas alienações de participações societárias detidas no Brasil por residentes no exterior era feito considerando-se o valor registrado no RDE-IED.

Ou seja, na grande maioria das situações, considerava-se o valor lançado na tela do RDE-IED destinada ao registro do investimento realizado pelo residente no exterior na empresa brasileira como custo de aquisição para fins de apuração do ganho de capital. O RDE-IED servia, então, como uma prova do custo de aquisição, o que permitia ao alienante, residente no exterior, confiar nesse documento para apuração do ganho e, por consequência, do Imposto de Renda devido no Brasil.

Nesse sentido, havia, inclusive, certa insegurança de determinados contribuintes em efetuar a apuração do ganho de capital com base em custo superior ao registrado no RDE-IED, ainda que lastreado e evidenciado em documentação comercial própria e idônea. Temia-se, de certa maneira, que as autoridades fiscais desconsiderassem a parcela do custo excedente à registrada junto ao Bacen.

Ocorre que o artigo 1º da Instrução Normativa RFB 1.662/2016, como dito, alterou o artigo 23 da Instrução Normativa RFB 1.455/2014, modificando a redação do parágrafo 2º e suprimindo os incisos I e II.

Com isso, o parágrafo 2º do mencionado artigo passou a prever tão somente que, em não sendo possível comprovar o custo, o custo de aquisição será considerado zero para fins de apuração o ganho de capital.

Em outras palavras, o custo de aquisição passa a necessariamente ter que ser comprovado mediante apresentação de documentação hábil e idônea, não sendo mais admitida, exclusivamente, a apresentação das telas extraídas do RDE-IED.

Evidente que os registros realizados junto ao Bacen continuam a funcionar como um elemento probatório, mas será preciso aprofundar a pesquisa para que se possa verificar se aqueles registros tem base documental, bem como se esses documentos revelam a formação do custo de aquisição. Ainda, também a evidenciação da efetiva realização dos fluxos de pagamentos referentes à aquisição de sociedades brasileiras passa a ter maior importância.

Tomemos como exemplo um residente no exterior que constitui uma empresa no Brasil e realiza sucessivos aumentos de capital, subscrevendo e integralizando o capital da sociedade brasileira, sendo esses aportes devidamente registrados no Bacen via RDE-IED e suportados nas competentes alterações do contrato social dessa sociedade. Parece evidente que as telas extraídas do RDE-IED e os contratos sociais funcionam como conjunto probatório suficiente à verificação do custo de aquisição, representado pela totalidade dos aportes realizados, assumindo, claro, a inexistência de qualquer redução de capital.

Agora, tomemos como exemplo o não residente que adquire do não residente mencionado no exemplo acima essa sociedade brasileira. Esse adquirente não terá seu custo de aquisição comprovado mediante a simples apresentação do RDE-IED vinculado ao investimento nessa sociedade brasileira. Nem poderia ser diferente, afinal todo o investimento registrado no Bacen não foi feito por ele. Seu verdadeiro custo de aquisição é composto pelo preço pago ao outro não residente para aquisição dessa sociedade brasileira.

Em nossa visão, portanto, a alteração promovida pelo artigo 1º da Instrução Normativa RFB 1.662/2016 no artigo 23 da Instrução Normativa RFB 1.455/2014 é acertada, na medida em que previne possíveis interpretações distorcidas quanto ao custo de aquisição a ser considerado para fins de apuração do ganho de capital do não residente, obrigando, de um lado, o contribuinte a investigar e comprovar o efetivo custo de aquisição daquela participação societária que será alienada, e, de outro, as autoridades fiscais a aceitarem o custo de aquisição — devidamente comprovado — que, porventura, exceda o registrado junto ao Bacen.

[1] O parágrafo 4º do artigo 26 da Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002 tem igual redação e sofreu modificação idêntica à sofrida pelo artigo 23 da Instrução Normativa RFB 1.455/2014.

### **Date Created**

26/10/2016