



Recente aumento do IRPF sobre ganho de capital tem inconsistências

26/03/2016

A Lei 13.259/2016, resultado da conversão da MP 692/2015, introduziu o aumento de alíquotas de IRPF sobre o ganho de capital auferido nas alienações de bens e direitos.

Para as operações com ganho de até R\$ 5 milhões, não houve mudança (permanece a alíquota de 15%). Já a tributação dos ganhos superiores foi escalonada entre 17,5% e 22,5%, nos seguintes termos: (1) acima de R\$ 5 milhões e que não ultrapassem R\$ 10 milhões – alíquota de 17,5%; (2) superiores a R\$ 10 milhões e que não ultrapassem R\$ 30 milhões – alíquota de 20%; e (3) superiores a R\$ 30 milhões – alíquota de 22,5%.

O texto legal suscita dois pontos de discussão. Um relacionado à alíquota aplicável no que denomina alienação em partes do mesmo bem ao longo de dois exercícios e outro relativo ao início de aplicação das novas alíquotas de IRPF.

O primeiro ponto está relacionado ao parágrafo 3º do artigo 21 da Lei 8.981/1995, introduzido a partir da recente Lei 13.259/2016, o qual determina que na *“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”*. E mais, tratando-se de participação societária *“considera-se integrante do mesmo bem ou direito o conjunto de ações ou quotas de uma mesma pessoa jurídica”* (artigo 21, parágrafo 4º, da Lei 8.981/95, introduzido pela Lei 13.259/2016).

Parece certo que a regra teve por objetivo impedir que alienações, inicialmente concebidas como transações únicas, fossem seccionadas em duas ou mais operações fundadas no interesse preponderantemente fiscal de que, a cada uma, fossem aplicadas alíquotas inferiores às previstas caso houvesse um único negócio.

Embora nobre o motivo que serviu de fundamento às disposições, o critério eleito na sua disciplina peca pelo excesso. Ao estabelecer que devem ser somados os ganhos em **todas** as alienações quando envolvendo **partes** do mesmo bem para a definição da alíquota cabível, adota-se como verdade absoluta que, simplesmente por se transacionar parcelas do mesmo objeto (num período de dois anos), obtêm-se ganho de capital único.

Ocorre que muitas das vezes alienações parciais do mesmo bem não representam parte de uma mesma operação, mas, ao inverso, constituem negócios isolados. Aliás, a regra é que assim seja. A situação da participação societária detida numa mesma pessoa jurídica bem ilustra do que se está a tratar. O seu proprietário pode, por exemplo, vender parte de ações ou quotas a um novo investidor e transferir um bloco, por valor diverso, a outro para saldar dívida (como um banco de investimento).

Por que transações tão diferentes (com sujeito, preço e motivo díspares) devem ser somadas para efeito de definição do enquadramento na alíquota cabível? O objetivo perseguido, consistente no combate de alienações parciais do mesmo bem a fim de reduzir a tributação, poderia ser alcançado (sem prejudicar negócios incomunicáveis) se a norma alcançasse operações com os mesmos adquirentes ou pessoas a ele ligadas que fossem legalmente definidas, a exemplo de outras regras que combatem estruturas que também visam a redução da tributação sem justificativa econômica (DDL, preços de transferência e subcapitalização).

Tratando-se de operações independentes, não há fundamento para que acréscimos auferidos em negócios dissociados sejam somados. Ao assim fazer, tão só porque envolvendo partes do mesmo bem, a Lei 13.259/2016 não se coaduna com o sistema eleito para a cobrança do IRPF sobre o ganho de capital, que deve ser *“apurado e tributado em separado”* (artigo 21, parágrafo 2º, da Lei 8.981/1995), violando os artigos 145, parágrafo 1º, e 150, II, da Constituição Federal. Ao mesmo tempo, incorre em contradição, por falta de coerência, pois impõe que os **ganhos** sejam somados e, de outro lado, deixa de prever que as **perdas** incorridas sejam descontadas nas mesmas espécies de transações, fins de identificação da faixa cabível, de modo a conferir tratamento equânime.

O segundo aspecto trata da data de início de aplicação das novas alíquotas. Houve veto dos parágrafos 1º e 2º do artigo 5º da Lei 13.259/2016, que previam, para os recebimentos em 2016 de negócios datados de 2015, o dever do contribuinte de comprovar que as transações foram consumadas até 31 de dezembro de 2015, mediante a apresentação do instrumento que disciplina o negócio certificado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos, até 31 de dezembro de 2016. Remanesceu apenas o “caput” do artigo 5º, a prever que a Lei 13.259 *“entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016”*.

Por constar das razões de veto a menção ao artigo 62, parágrafo 2º, da Constituição Federal, segundo o qual *“Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos artigos. 153, I, II, IV, V, e 154, II, só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada”*, há quem acredite que o Fisco não exigirá as novas alíquotas a partir de 01/01/2016, mas somente a partir de 1º de janeiro de 2017.

Embora correta a interpretação de que novas alíquotas devam ser aplicadas somente em 2017, acreditamos que a Administração Fiscal não deixará de exigir a sua observância já em 2016 (salvo se editada norma a impor que as novas alíquotas passem a ser adotadas no próximo exercício). Assim pensamos não só em função de a regra remanescente após o veto não deixar dúvida acerca do início de produção de seus efeitos – 1º de janeiro de 2016 -, como também em função do referido entendimento estar em linha com a posição que o Poder Executivo julga correto, segundo manifestação pública do então Ministro chefe da Advocacia Geral da União, Luis Inácio Adams[1], considerando cabível a aplicação do aumento da carga tributária veiculada por MP no ano seguinte ao de sua edição, independentemente de sua conversão em lei no exercício em que editada.

O artigo 62, parágrafo 2º, da Constituição Federal representa garantia do contribuinte ao poder de tributar. Impede que o particular fique sujeito a regra temporária veiculando aumento de tributo antes de ser definitivamente incorporada ao ordenamento. Assim faz porque a disposição em MP pode ser modificada (como em regra sucede), de modo que, quando editada, não se sabe ao certo se subsistirá e em que medida a proposta se tornará lei.

Justamente para evitar a insegurança a que ficariam sujeitos os particulares o texto constitucional garante que eles não fiquem compelidos a observarem o aumento de impostos, caso a MP não seja convertida em lei no próprio exercício em que editada. Mais ainda: a regra constitucional evita que novas disposições introduzidas no curso do processo legislativo de conversão de MP em lei sejam de observância obrigatória, caso a sua introdução pelo Legislativo se dê no próprio exercício em que se dê a promulgação do texto legal (e no ano seguinte ao de edição da MP).

Melhor teria sido se o veto tivesse alcançando todo o artigo 5º da Lei 13.259/2016 e não apenas os seus parágrafos. Tal permitiria que as novas alíquotas entrassem em vigor apenas em 01/01/2017, enquanto as demais disposições do mesmo diploma legal, opcionais e que não impliquem aumento de carga tributária, poderiam ser adotadas desde a sua edição. Sem isso e na ausência de texto legal que modifique a data de entrada em vigor das novas alíquotas do IRPF, resta ao contribuinte pleitear junto ao Judiciário a inconstitucionalidade da sua aplicação em 2016, o que encontra fundamento na jurisprudência do STF ao tratar de situações análogas (v.g. RE 188.083/PR, RE 183.130/PR e ADI 4.661).

[1] Veja [aqui](#).

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2016-mar-26/recente-aumento-irpf-ganho-capital-inconsistencias/>