

COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE CIDADANIA

PROJETO DE DECRETO LEGISLATIVO Nº 3, DE 2022

Susta os efeitos da solução de consulta
nº 214 de 2021 da Receita Federal

Autor: Deputado KIM KATAGUIRI

Relator: Deputado ALENCAR SANTANA

I - RELATÓRIO

O Projeto de Decreto Legislativo nº 3, de 2022, propõe a sustação dos efeitos da Solução de Consulta nº 214, de 2021, da Receita Federal do Brasil - RFB, a qual define que o “ganho de capital apurado na alienação de criptomoedas, quando uma é diretamente utilizada na aquisição de outra, ainda que a criptomoeda de aquisição não seja convertida previamente em real ou outra moeda fiduciária, é tributado pelo imposto sobre a renda da pessoa física, sujeito a alíquotas progressivas, em conformidade com o disposto no art. 21 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995”. Adicionalmente, esclarece que há isenção do imposto sobre a renda o ganho de capital auferido na alienação de criptomoedas cujo valor total das alienações em um mês, de todas as espécies de criptoativos ou moedas virtuais, independentemente de seu nome, seja igual ou inferior a R\$ 35.000,00 (trinta e cinco mil reais).

Na justificação do PDL 03/2022, o autor afirma que a Solução de Consulta exorbita o poder regulamentar e adentra a seara legal, ao criar “*nova modalidade de tributação por meio de imposto de renda, sem qualquer previsão nas leis que tratam de tal imposto*”.

O Projeto foi distribuído para as Comissões de Finanças e Tributação (Mérito e art. 54, RICD) e Constituição e Justiça e de Cidadania



(Mérito e Art. 54, RICD), está sujeito à apreciação do Plenário e tramita pelo regime ordinário previsto no art. 151, III, do RICD.

Na Comissão de Finanças e Tributação, houve deliberação no sentido de não cabimento de pronunciamento quanto à adequação financeira e orçamentária do Projeto de Decreto Legislativo nº 3/2022, e no mérito, pela aprovação.

É o relatório.

II - VOTO DO RELATOR

Conforme determina o Regimento Interno da Câmara dos Deputados (art. 32, IV, a), além da análise do mérito, cumpre que esta Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania se pronuncie exclusivamente acerca da constitucionalidade, juridicidade e técnica legislativa do Projeto de Decreto Legislativo nº 3, de 2022.

O Projeto de Decreto Legislativo nº 3/2022 tem o objetivo de sustar os efeitos da Solução de Consulta nº 214, de 2021, da Receita Federal, para afastar possível incidência do Imposto sobre a Renda nos casos em que há permuta de criptomoedas.

Na justificação apresentada para a propositura do PDL, o autor afirma que a RFB, ao responder uma consulta, decidiu que a permuta de criptoativos constitui fato gerador do imposto sobre a renda, e entende que a solução é ilegal, pois criou uma modalidade de tributação pelo imposto sobre a renda sem previsão legal.

Discorre sobre fato gerador do imposto sobre a renda estabelecido no art. 43 do Código Tributário Nacional e concorda que deve haver tributação da alienação de criptoativos com aferição de lucros na operação, já que se caracterizará a disponibilidade de renda.

O autor, no entanto, discorda da Solução de Consulta publicada pela RFB, que determinou a tributação na permuta de criptoativos por outro, sem que exista operação de compra e venda. Nesse sentido, em relação à permuta, argumenta “*que a própria regulamentação sobre a apuração*



e pagamento do IRPF estabelece que somente haverá ganho de capital em permutas com torna (arts. 134 e 136 do Decreto 9.580 de 2018), o que não é o caso de operações com criptoativos. Na permuta entre criptoativos não há troca envolvendo moeda (torna); troca-se um criptoativo por outro, inexistindo, portanto, acréscimo patrimonial.”. Finaliza destacando que a interpretação dada pela RFB é ilegal e exorbita o poder de regulamentar, o que autorizaria o Poder Legislativo a sustar o ato, nos termos do inciso V do art. 49 da Constituição Federal de 1988 (CF/1988).

Registra-se inicialmente que a hipótese de incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza está prevista no art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), a seguir transcrito:

“Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)”

No mesmo sentido do regramento contido no § 1º do art. 43 do CTN, o art. 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, dispõe:

“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.” **(grifos nossos)**

Com efeito, o art.128 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo art. 1º do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, dispõe da seguinte forma:

“Art. 128. Fica sujeita ao pagamento do imposto sobre a renda de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, art. 2º e art. 3º, § 2º ; e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21) .

.....

§ 4º Na apuração do ganho de capital, serão consideradas as operações que importem a alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou a cessão ou a promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como(Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º):

- I - compra e venda;
- II - permuta;
- III - adjudicação;
- IV - desapropriação;
- V - dação em pagamento;
- VI - doação;
- VII - procuração em causa própria;
- VIII - promessa de compra e venda;
- IX - cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos; e X - contratos afins.”

Da leitura do excerto acima, resta claro que o ganho de capital compõe a base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa física e que



este ganho advém da alienação de bem ou direito, assim como que a permuta é uma das operações abarcadas no conceito de alienação para fins da legislação de apuração do ganho de capital.

Portanto, não procede o argumento que se encontra na justificação do PDL de que inexistente base legal para a incidência do imposto sobre a renda da pessoa física nos termos definidos na Solução de Consulta ora atacada.

Por outro lado, deve-se atentar para o fato de que a exclusão de um determinado rendimento à tributação somente é possível mediante a inscrição de tal rendimento em norma isentiva própria, conforme determinações contidas na Constituição Federal e no CTN:

Constituição da República de 1988

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.

Código Tributário Nacional

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

(...)

No que diz respeito ao ganho de capital, o art. 132 do RIR/2018 estabelece a exclusão na determinação do ganho de capital da permuta exclusivamente de unidades imobiliárias sem recebimento de torna, vide:

Art. 132. Na determinação do ganho de capital, serão excluídas (Lei nº 7.713, de 1988, art. 22, caput, inciso III):

(...)

II - a permuta exclusivamente de unidades imobiliárias, objeto de escritura pública, sem recebimento de parcela



complementar em dinheiro, denominada torna, exceto na hipótese de imóvel rural com benfeitorias.

§ 1º Para fins disposto neste artigo, equiparam-se a permuta as operações quitadas de compra e venda de terreno, acompanhadas de confissão de dívida e de escritura pública de dação em pagamento de unidades imobiliárias construídas ou a construir.

§ 2º Na hipótese de permuta com recebimento de torna, deverá ser apurado o ganho de capital apenas em relação à torna.

A legislação acima colada expressamente determina que na apuração do ganho de capital sejam excluídas as operações de permuta exclusivamente de unidades imobiliárias sem recebimento de parcela complementar em dinheiro (torna), portanto, não procede o argumento constante na justificção do PDL de que a permuta somente é tributada na hipótese de recebimento de torna, visto que esse tratamento não é estendido às demais operações que não as envolvendo exclusivamente unidades imobiliárias, por ausência de previsão legal.

Todavia, aplica-se às permutas de criptoativos, por expressa determinação legal, a isenção decorrente de alienação de baixo valor (até 35 mil reais).

A Solução de Consulta objeto do PDL conclui que o ganho de capital apurado na alienação de criptomoedas, quando uma é diretamente utilizada na aquisição de outra, é tributado pelo imposto sobre a renda da pessoa física, conforme o disposto nos §2º e 3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, e no art. 128 do RIR/2018, ambos transcritos anteriormente.

Conforme o exposto, somos no mérito pela rejeição do PDL, pois além de buscar estabelecer uma isenção tributária sem previsão legal, criaria possível fonte de evasão fiscal, ao permitir que o contribuinte apenas negocie a criptomoeda por outra, aproveitando dos benefícios da liquidez da moeda e sem apurar ganhos de valorização.

Por fim, é necessário destacar que a competência prevista no inciso V do art. 49, da CF/1988, restringe-se à sustação de atos normativos do Poder Executivo, isto é, a atos que expressam o poder regulamentar, dotados tipicamente de generalidade e abstração, exercido de ofício e, hodiernamente, com previsão exaustiva de espécies.



A solução de consulta é ato interpretativo, como denota o § 12 do art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que o rege.

Desse modo, a solução de consulta possui toda a tipicidade de ato interpretativo, qual seja: i) decorre de provocação do contribuinte e a ele se dirige; ii) trata-se de caso concreto; iii) sua estrutura é distinta daquela dos atos normativos – artigos, parágrafos, incisos; iv) e, sobretudo, seu teor não corresponde com o exercício do poder regulamentar, ao contrário, o ato limita-se a exprimir o sentido das normas tributárias, agindo dentro da margem de interpretação delineada pelo ordenamento, portanto, não altera ou cria obrigações/normas.

Uma vez que a competência de controle de legalidade do Congresso Nacional é estabelecida contra atos normativos, a possibilidade de sustação do referido ato, se houvesse ilegalidade, só poderia ser exercida por meio da autotutela do órgão, via controle administrativo ou pelo Poder Judiciário, a quem compete apreciar qualquer lesão ou ameaça a direito. Assim, entendemos que o PDL contraria preceitos da Constituição em vigor.

A técnica legislativa e a redação empregadas parecem adequadas, conformando-se perfeitamente às normas estabelecidas pela Lei Complementar nº 95, de 1998, alterada pela Lei Complementar nº 107, de 2001.

Pelo exposto, nosso voto é no sentido da boa técnica legislativa, pela rejeição no mérito, e pela inconstitucionalidade e injuridicidade do Projeto de Decreto Legislativo nº 3, de 2022.

Sala da Comissão, em de de 2024.

Deputado ALENCAR SANTANA
Relator

