



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 13808.001124/99-63  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-004.304 – 2ª Turma  
**Sessão de** 20 de julho de 2016  
**Matéria** IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF  
**Recorrente** YOVAS EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Data do fato gerador: 04/05/1995

IRRF. GANHO DE CAPITAL. REDUÇÃO DO CAPITAL SOCIAL PARA RESTITUIÇÃO AOS SÓCIOS NO EXTERIOR.

Incide imposto de renda, à alíquota de 25%, sobre o ganho de capital auferido por residentes ou domiciliados no exterior em razão de redução de capital para restituição aos sócios. Art. 3º da Lei nº 8.849/94 c.c. art. 776 do RIR/94.

GANHO DE CAPITAL. BASE DE CALCULO. ART. 71 DA LEI Nº 7.799/89 C.C. ART. 776, §1º, DO RIR/94, ART. 1º, §§ 1º E 2º DA PORTARIA Nº 550, DE 03/11/1994.

O ganho de capital corresponderá à diferença positiva, apurada em moeda estrangeira, entre o valor da redução e o custo de aquisição da participação societária, cuja determinação será efetuada mediante a aplicação sobre o total do investimento e reinvestimento registrado em moeda estrangeira, do percentual das ações ou quotas representativas da redução do capital, em relação às ações ou quotas possuídas.

Recurso Especial do Procurador Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento.

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente Substituto

*(Assinado digitalmente)*

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente-Substituto), , Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

## Relatório

Trata-se de lançamento de ofício que resultou na constituição do crédito tributário de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, no montante total de R\$ 793.922,67, incluindo a multa de ofício e juros de mora devidos até 30/07/1999.

No tópico do Auto de Infração destinado à Descrição dos fatos e enquadramentos legais, a efls. 125, a Autoridade Lançadora consignou a legislação infringida, diga-se, art. 776, §1º, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/94, Portaria do Ministro da Fazenda nº 550, de 03/11/1994 e Carta Circular BACEN nº 2313, de 01/09/1992. Saliente-se, ainda, que no Termo de Constatação de efls. 121/122, o auditor-fiscal também fez menção ao art. 71 da Lei nº 7.799/1989, PN COSIT nº 12/1992 e IN SRF nº 139/1989.

A Autoridade Fiscal, em seu Termo de Constatação a efls. 121/122, descreveu os fatos apurados no curso do procedimento fiscal, bem como ao detalhamento da conduta infracional cometida, a qual consiste na não retenção na fonte do imposto de renda devido em razão da redução do capital social da empresa Adriática Empreendimentos Ltda, infringindo, assim, o disposto no art. 71 da Lei nº 7.799/89 c.c. art. 776, §1º, do RIR/94, art. 1º, §§ 1º e 2º da Portaria nº 550, de 03/11/1994, complementados pelo PN COSIT Nº 12/92 e sub item 11.1 da Instrução Normativa SRF nº 139/89.

E diga o Termo de Constatação, a efls. 121/122:

*"Em 07.04.94 foi firmado contrato de cambio de compra tendo como comprador The Bank of Boston CGC 33.140.666/0001-06 e vendedor Pinheiro Neto Advogados no valor de US\$ 5.200.000 (cinco milhões e duzentos mil dólares americanos) natureza da operação Capital Estrangeiro de Longo Prazo, contrato sem nº de Aut. da Fiscalização de Registro de Capitais Estrangeiros do Banco Central; e posterior carta do escritório Pinheiro Neto ao Banco de Boston solicitando transferência do numerário para a conta 80.1783-00 titular Adriática Empreendimentos. Em 24 de fevereiro de 1995 foi emitido Certificado FIRCE Nº 260/18312-49406 que substituiu o de nº 260/18312-48342 de 21/06/94.*

*Desta forma Adriática Empreendimentos em 07 de abril de 1994 alterou o capital social de sua empresa para C\$ 5.015.921.000,00; e assim a 2 de setembro de 1994 a empresa em pauta adquiriu por escritura de venda e compra imóveis descritos no documento em questão da Cia. Adriática de Seguros Gerais, CGC 30.902.14210001-05.*

*Em 04 de maio de 1995, os quotistas de Adriática Empreendimentos Ltda decidem aumentar o capital social no valor de R\$ 1.951.771,27 para R\$ 6.525.634,88 mediante capitalização de Reservas de Capital no valor de R\$ 4.573.863,61. Ato continuo os sócios decidem reduzir o capital social de empresa no valor de R\$ 6.525.634,88, com a efetiva redução de R\$ 1.183.897,24; tendo como composição a parcela*

de R\$ 353.897,24 destinada a absorção de prejuízos e a parcela restante no valor R\$ 830.000,00 destinada a restituição de capital aos sócios RAS Holding S/A, conforme liquidação financeira e contrato de cambio N° 95/021873 de 22.06.95.

Desta forma infringiu o contribuinte o art. 71 da Lei 7.799 de 10 de julho de 1989 - - ART. 776 § 1° do RIR/94, Portaria n° 550 de 03 de novembro de 1994 art. 10 § 10 e 2° complementados pelo PN COSIT N° 12/92 e INSRF N° 139/89 sub item 11.1.

Deixando de reter e recolher o imposto devido, a fonte pagadora e ou seu responsável assumiu o referido imposto pelo beneficiário, considerando a importância remetida como líquida, consoante o art. 796 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto N° 1.041 de 11 de janeiro de 1994, efetuando esta fiscalização o reajustamento da base do respectivo rendimento;

onde  $B = P / (100 - i)$  donde B = base de cálculo

P = pagamento líquido

i = alíquota 25%

Portanto VALOR TRIBUTÁVEL R\$ 1.106.666,66

Finalizando, em 22 de junho de 1995 RAS Holding S/A e RAS Internacional NV cede e transfere a totalidade do Capital social de Adriática Empreendimentos aos senhores Hugo Encas Salomone CPF 004.6089.668-04 e Lúcio Salomone CPF 024.323.668-91 passando a mesma a denominar-se YOVAS EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS LTDA."

Inconformado com a exigência tributária, o Contribuinte ofereceu Impugnação Administrativa a efls. 128/149.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP lavrou Decisão Administrativa aviada no Acórdão n° 05.525 – DRJ/SPOI, de 24 de junho de 2004, a efls. 188/210, julgando procedente em parte o lançamento tributário, exonerando o montante que excedeu ao imposto calculado com base na legislação de regência, bem como a parcela da multa de ofício e dos juros de mora correspondentes ao imposto exonerado.

*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte -*

*IRRF*

*Data do fato gerador: 04/05/1995*

*Ementa: IRRF. REDUÇÃO DE CAPITAL PARA RESTITUIÇÃO AOS SÓCIOS NO EXTERIOR. GANHO DE CAPITAL. Incide imposto de renda sobre o ganho de capital auferido por residentes ou domiciliados no exterior em razão de redução de capital para restituição aos sócios.*

*GANHO DE CAPITAL. BASE DE CALCULO. O ganho de capital corresponde A diferença positiva entre o valor da redução e o custo de aquisição da participação societária. Deve ser exonerada a parcela da exigência correspondente ao custo de aquisição não considerado na autuação.*

A referida decisão cancelou parte do lançamento tendo em vista que o agente fiscal autuante não havia considerado custo de aquisição do capital reduzido, apurado proporcionalmente ao investimento total registrado conforme planilhas de fls. 219/220.

Devidamente intimado da Decisão de 1ª Instância, porém inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, a efls. 240/257, requerendo, ao fim, o cancelamento integral do Auto de Infração.

O Colegiado da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes proferiu o Acórdão nº 104.023.711 - 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, de 04 de fevereiro de 2009, a efls. 220/231, dando provimento ao Recurso Voluntário, por maioria de votos, para cancelar a exigência formalizada no Auto de Infração a efls. 124/126, consoante ementa que se vos segue:

**Acórdão nº 104-023.711 - 4ª Câmara/1º Cons. Contribuintes**

*“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF*

*Ano-calendário: 1995*

*Ementa:*

**REDUÇÃO DE CAPITAL. SÓCIO OU ACIONISTA  
RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR.**

*- A redução de capital social com devolução a sócio não residente, devidamente registrado no Banco Central do Brasil, será procedida sem a incidência do imposto de renda até o limite do valor do investimento registrado, nos termos do art. 755, inciso II do RIR/94 (art. 690, inciso II do RIR/99). O critério de proporcionalidade do custo de aquisição previsto na Portaria MF n. 550, de 1994, não deve prevalecer se resultar em exigência de imposto de renda antes de atingido o limite acima referido, por não atender à exigência de tributação sobre acréscimo patrimonial.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Antonio Lopo Martinez, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado “*

Em desfavor do Acórdão nº 104.023.711 - 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, de 04/02/2009, insurgiu-se a Fazenda Nacional interpondo o Recurso Especial, a efls. 301/306, argumentando que a Decisão ora recorrida contrariou o art. 776, §1º, do RIR/94 – atual art. 700, §1º, do RIR/99 -, arts. 43, 111 e 176 do CTN, Portaria MF nº 550/1994 e Carta Circular BACEN nº 2313/1992.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional houve-se plenamente admitido, consoante Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial a efls. 307/308. Contrarrazões pelo Contribuinte, a efls. 313/323, pugnando pelo não provimento do Recurso Especial, mantendo-se o cancelamento da exigência fiscal.

**É o relatório.**

**Voto**

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

**RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELA FAZENDA NACIONAL****PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Especial por contrariedade interposto pelo Procurador é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, efls. 307/308. Assim, não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

Tem-se em pauta Recurso Especial do Procurador, a efls. 301/306, interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face do Acórdão de Recurso Voluntário nº 104.023.711 - 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, de 04 de fevereiro de 2009, a efls. 220/231, que, por maioria de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário para cancelar a exigência formalizada no Auto de Infração a efls. 124/126.

**DO MÉRITO****DA INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE O GANHO DE CAPITAL**

Trata-se o presente caso de tributação de Imposto de Renda incidente sobre o ganho de capital auferido em decorrência de redução do capital social de empresa para restituição aos sócios residentes no exterior.

O art. 3º da Lei nº 8.849/94 estatui que o aumento de capital das pessoas jurídicas mediante incorporação de lucros ou reservas não sofrem tributação do imposto sobre a renda. Nada obstante, nos termos do seu §4º, caso a pessoa jurídica, dentro dos cinco anos subsequentes à data da incorporação de lucros ou reservas, venha a restituir capital social aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, o capital restituído será considerado lucro ou dividendo distribuído, sujeito, nos termos da legislação em vigor, à tributação na fonte e na declaração de rendimentos, quando for o caso, como rendimento dos sócios, acionistas ou do titular.

**Lei nº 8.849, de 28 de janeiro de 1994**

*Art. 3º Os aumentos de capital das pessoas jurídicas mediante incorporação de lucros ou reservas não sofrerão tributação do imposto sobre a renda.*

*(...)*

*§4º Se a pessoa jurídica, dentro dos cinco anos subsequentes à data da incorporação de lucros ou reservas, restituir capital social aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social ou, em caso de liquidação, sob a forma de partilha do acervo líquido, o capital restituído considerar-se lucro ou dividendo distribuído, sujeito, nos termos da legislação em vigor, à tributação na fonte e na declaração de rendimentos,*

quando for o caso, como rendimento dos sócios, acionistas ou do titular.

Nessa esteira, em 04 de novembro de 1994, foi publicada no Diário Oficial da União a Portaria MF nº 550/94, disciplinando a matéria ora em foco, assim estabelecendo:

**Portaria MF nº 550, de 03 de novembro de 1994**

Art. 1º Ressalvado o disposto em normas especiais, incidirá imposto de renda, à alíquota de 25%, sobre o ganho de capital auferido por residentes ou domiciliados no exterior em razão da alienação de ações ou quotas, redução de capital para restituição aos sócios ou liquidação de empresas.

§1º O imposto incidirá no momento da alienação de ações ou quotas, redução do capital ou liquidação de empresas.

§2º O recolhimento deverá ser efetuado na data de ocorrência do fato gerador.

Art. 2º O ganho de capital corresponderá à diferença positiva, apurada em moeda estrangeira, entre o valor da alienação, redução do capital ou liquidação e o custo de aquisição da participação societária.

§1º Para efeito de determinação do ganho de capital a que se refere este artigo, o valor de alienação, redução de capital ou liquidação deverá ser convertido em moeda estrangeira, tomando-se por base a taxa de câmbio fixada para venda, no dia da operação, ou na data do balanço de encerramento da empresa, no caso de liquidação.

§2º Consideram-se como custo de aquisição os valores em moeda estrangeira constantes dos itens Investimento e Reinvestimento do certificado de registro de capital estrangeiro emitido pelo Banco Central do Brasil, observado o disposto no art. 5º desta Portaria.

Art. 3º A base de cálculo será determinada mediante a conversão do ganho de capital para reais, com base na taxa de câmbio fixada para venda no dia da operação.

Art. 4º No caso de alienação de participação societária ou redução de capital, a determinação do custo de aquisição será efetuada mediante a aplicação sobre o total do investimento e reinvestimento registrado em moeda estrangeira, do percentual representado pelas ações ou quotas alienadas ou do percentual das ações ou quotas representativas da redução do capital, em relação às ações ou quotas possuídas.

Art. 5º As parcelas de lucros e/ou reservas de lucros, não tributadas em razão da sua capitalização, sujeitar-se-ão à incidência de imposto de renda na fonte, à alíquota de quinze por cento, quando ocorrer alienação de ações ou quotas,

*redução de capital para restituição aos sócios ou liquidação de empresas, antes de transcorrido o prazo de cinco anos, contados da data da incorporação ou capital social.*

Consoante o §1º do art. 1º da Portaria MF nº 550/94, o momento da ocorrência do fato gerador dá-se na exata ocasião da redução do capital social da empresa, *in casu*, no dia 04/05/1995, data da alteração do contrato social, a efls. 56/62, o qual coincide com a data do vencimento do recolhimento do imposto devido, a teor do §2º do supracitado dispositivo legislativo, conforme assentado no Demonstrativo de Multas e Juros de Mora, a efl. 123.

No que pertine à apuração da base de cálculo do tributo, o art. 2º da mencionada Portaria MF nº 550/94 dispõe que ganho de capital deve corresponder à diferença positiva, apurada em moeda estrangeira, entre o valor da redução do capital e o custo de aquisição da participação societária, o qual deve ser convertido em moeda estrangeira, tomando-se por base a taxa de câmbio fixada para venda, no dia da operação.

Consoante o art. 4º da Portaria supracitada, o custo de aquisição é calculado mediante a aplicação sobre o total do investimento e reinvestimento registrado em moeda estrangeira do percentual das ações ou quotas representativas da redução do capital, em relação às ações ou quotas possuídas.

No caso dos autos, a parcela correspondente à restituição de capital destinada ao sócio RAS Holding S/A foi de R\$ 830.000,00, em 04/05/1995, consoante Termo de Constatação a efls. 121/122. Contudo, cabe ressaltar que o art. 43 do CTN estabelece que o imposto de renda incide quando houver disponibilidade econômica ou jurídica de renda. Isso significa que o imposto deve incidir tanto na hipótese de pagamento, de entrega efetiva dos recursos ao beneficiário no exterior, quanto na hipótese em que a renda é disponibilizada a esse mesmo beneficiário. Assim, embora o contrato de câmbio somente tenha se operado em 22/06/95, desde a alteração contratual descrita no item 5, ou seja, desde 04/05/1995, já encontrava-se ajustada a redução do capital, tanto é, que o capital social em 22/06/95 já era de R\$ 5.341.737,64

#### CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO

Diante desse quadro, entendo correta a interpretação dado pela delegacia de julgamento, que passo a reproduzir:

Apura-se que a fração do capital reduzido corresponde a R\$ 830.000,00 / R\$ 6.525.634,88 = 12, 72 %.

Em moeda estrangeira, *in casu*, dólares americanos, tal montante corresponde a US\$ 5.350.000,00 \* 12,719 = US\$ 680.466,50.

Considerando ser de 0,905 R\$/US\$ a taxa de câmbio para venda no dia 04/05/1995, em atenção ao disposto no art. 3º da Portaria MF nº 550/94, temos que o custo de aquisição, em Reais, da fração do capital reduzido foi de US\$ 680.466,50 \* 0,905 R\$/US\$ , o que corresponde a R\$ 615.822,18 , o qual, subtraindo-se do montante de R\$ 830.000,00 do montante do capital restituído aos sócios, resulta num ganho de capital de R\$ 214.177,82.

Conforme consignado no Termo de Constatação, deixando de reter e recolher o imposto devido, a fonte pagadora e ou seu responsável assumiu o referido imposto pelo beneficiário. Nesse panorama, o art. 796 do RIR/94 impõe o reajustamento da base de cálculo, consoante a seguinte equação:

$$RR = (RP - D) / [1 - (T/100)]$$

**Instrução Normativa SRF nº 29/89**

*Art. 20. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, é considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recai o imposto.*

*§ 1º Para reajustamento da base de cálculo aplica-se a seguinte fórmula:*

$$RR = (RP - D) / [1 - (T/100)]$$

*Sendo:*

*RR, o rendimento reajustado;*

*RP, o rendimento pago, correspondente à base de cálculo antes do reajustamento;*

*D, a dedução da classe de rendimentos a que pertence o RP;*

*T, a alíquota da classe de rendimentos a que pertence o RP.*

*§2º Na aplicação da fórmula a que se refere o §1º, deve ser observado o seguinte:*

*I - se a alíquota aplicável for fixa, o valor da dedução é zero e T é a própria alíquota;*

*II - no caso da alíquota aplicável integrar tabela progressiva, se o RR obtido pertencer à classe de renda seguinte à do RP, o cálculo deverá ser feito, utilizando-se a dedução e a alíquota da classe a que pertencer o RR apurado.*

*§ 3º Não se aplica o reajustamento da base de cálculo:*

*I - aos prêmios distribuídos sob a forma de bens e serviços, por meio de concursos e sorteios de qualquer espécie;*

*II - ao valor dos juros remetidos para o exterior, devidos em razão da compra de bens a prazo, ainda quando o beneficiário do rendimento for o próprio vendedor.*

Considerando que, no caso presente, a alíquota aplicável é fixa, à razão de 25%, então, o valor da dedução “D” torna-se nulo, e o termo “T” passa a ser a própria alíquota do tributo (25%). Nessas circunstâncias temos que:

$$RR = RP / [1 - (25/100)]$$

Ou, transportando para o caso presente:

$$BCr = GCl / [1 - (25/100)]$$

Onde: BCr = base de cálculo reajustada;

GCl = Ganho líquido de capital (R\$ 214.177,82)

Assim, teremos:

$$\text{BCr} = \text{R\$ } 214.177,82 / [1 - 0,25] \rightarrow \text{BCr} = \text{R\$ } 214.177,82 / [0,75]$$

$$\text{BCr} = \text{R\$ } 285.570,43.$$

Nessa vertente, sendo de 25% a alíquota do Imposto de Renda incidente na operação, resulta um imposto de renda devido no montante de  $\text{R\$ } 285.570,43 * 0,25 = \text{R\$ } 71.392,60$ .

Dessa forma, entendo estar em perfeita consonância com a legislação de regência acima referida os ajustes promovidos pela Decisão de primeira instância, exposta no Acórdão nº 05.525 – DRJ/SPOI, de 24 de junho de 2004, a efls. 188/210.

#### FORÇA NORMATIVA DA PORTARIA MFNº 550/94

E não se desdenhe do poder normativo da Portaria MF nº 550/94. Atente-se que os Incisos II, IV e VI, 'a' do art. 84 da Constituição da República afloram como fontes jurídicas de onde dimana a competência do Presidente da República para o exercício da direção superior da Administração Pública Federal, com o auxílio dos Ministros de Estado, e o poder presidencial para sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução, bem assim como dispor sobre a organização e o funcionamento da máquina do Executivo Federal.

#### Constituição Federal de 1988

*Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:*

*II - exercer, com o auxílio dos Ministros de Estado, a direção superior da administração federal;*

*(...)*

*IV - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução;*

*(...)*

*VI - dispor, mediante decreto, sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32/2001)*

*a) organização e funcionamento da administração federal, quando não implicar aumento de despesa nem criação ou extinção de órgãos públicos;*

No mesmo sentido, a CF/88 reservou aos Ministros de Estado a competência para expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos.

#### Constituição Federal de 1988

*Art. 87. Os Ministros de Estado serão escolhidos dentre brasileiros maiores de vinte e um anos e no exercício dos direitos políticos.*

*Parágrafo único. Compete ao Ministro de Estado, além de outras atribuições estabelecidas nesta Constituição e na lei:*

*I - exercer a orientação, coordenação e supervisão dos órgãos e entidades da administração federal na área de sua competência e referendar os atos e decretos assinados pelo Presidente da República;*

*II - expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos; (grifos nossos)*

*III - apresentar ao Presidente da República relatório anual de sua gestão no Ministério;*

*IV - praticar os atos pertinentes às atribuições que lhe forem outorgadas ou delegadas pelo Presidente da República.*

Adite-se que a Constituição Federal de 1988 outorga ao Código Tributário Nacional a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

**Constituição Federal de 1988**

*Art. 146. Cabe à lei complementar:*

*I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;*

*II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;*

*III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;*

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;*

*c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.*

*d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)*

Nessa esteira, os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional alçaram as Portarias Ministeriais com conteúdo normativo ao *status* de “*Legislação Tributária*”, na qualidade de normas complementares das leis, tratados, decretos e convenções internacionais.

**Código Tributário Nacional**

*Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.*

*Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

*III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;*

*IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

*Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.*

Depreende-se do exposto que as Portarias expedidas pelos órgãos da administração direta decorrem da competência constitucional do Presidente da República e dos Ministros de Estado, estes últimos, para complementar e concretizar a vocação presidencialista, constitucionalmente afigurada. Por via de consequência, as Portarias do Ministério da Fazenda fulguram como emanações de agentes políticos de elevada estatura – Presidente da República e Ministros de Estado – ocupantes do arquétipo fundamental de Poder, os quais, nestas circunstâncias, aliam-se para formar a vontade superior do Estado, na ordenação estrutural do Poder Executivo Federal.

Assim, com esteio na Ordem Constitucional e das fundamentações acima, e no uso das suas atribuições constitucionais e tendo em vista as disposições da Lei nº 4.131/62 e dos artigos 33 da Lei nº 7.713/88, 71 da Lei nº 7.799/89 e 3º da Lei nº 8.849/94, o Ministro de Estado da Fazenda editou a Portaria MF nº 550, de 03 de novembro de 1994, disciplinando a tributação do ganho de capital auferido por residentes ou domiciliados no exterior em razão da alienação de ações ou quotas, redução de capital para restituição aos sócios ou liquidação de empresas.

Destarte, assentado que a Portaria MF nº 550/94 transcrita anteriormente, encontra-se dotada de normatividade em grau necessário e suficiente à partilha *interna corporis* das atribuições do Ministério da Fazenda, deflui daí que, de acordo com a norma legislativa complementar em realce c.c. os demais Instrumentos Legislativos lhe lastreiam, o ganho de capital auferido por residentes ou domiciliados no exterior em razão redução de capital para restituição aos sócios, assim considerada a diferença positiva, apurada em moeda estrangeira, entre o valor da redução do capital e o custo de aquisição, sofrerá tributação de Imposto de Renda à alíquota de 25%, o qual incidirá no momento da redução do capital, devendo o recolhimento do tributo ser realizado na própria data de ocorrência do fato gerador.

Ao contrário do que entendeu o acórdão recorrido, entendo que o caso em estudo não se ajusta à hipótese do inciso II do art. 755 do RIR/94, pois a matéria tributável não é o retorno ao país de origem de valores registrados no Banco Central do Brasil, em moeda estrangeira, como investimentos ou reinvestimentos, mas, sim, o ganho de capital decorrente da redução de capital social de pessoa jurídica, (esse fato é claramente constatado pelos registros sociais) conforme previsto de maneira expressa no art. 3º da Lei nº 8.849/94 c.c. art. 776 do RIR/94; art. 1º e seguintes da Portaria MF nº 550/1994 e Carta Circular BACEN nº 2313/1992.

#### **RIR/94**

*Art. 755. Não se sujeitam à retenção de que trata o art. 743 as seguintes remessas destinadas ao exterior;*

*(...)*

*II - os valores, em moeda estrangeira, registrados no Banco Central do Brasil, como investimentos ou reinvestimentos, retornados ao seu país de origem;*

*(...)*

*Art. 776. A incorporação ao capital de lucros apurados pela pessoa jurídica, correspondentes a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, poderá ser efetuada sem a incidência do imposto de que tratam os arts. 756 e 757 (Lei nº 7.799/89, art. 71).*

*§1º A redução, dentro dos cinco anos subsequentes à data da incorporação, do capital aumentado na forma deste artigo, para restituição aos sócios ou acionistas, sujeitará o contribuinte ao pagamento do imposto dispensado (Lei nº 7.799/89, art. 71, §1º)*

*§2º A base de cálculo do imposto, na hipótese do parágrafo anterior, será determinada mediante a aplicação, sobre o valor do capital reduzido, da percentagem que a parcela do capital resultante da incorporação dos lucros a que se refere este artigo representar sobre o capital total (Lei nº 7.799/89, art. 71, §2º)*

*§3º Para efeito da determinação da base de cálculo, o capital e a redução serão considerados pelos seus valores atualizados monetariamente até a data da redução (Lei nº 7.799/89, art. 71, §3º)*

Com efeito, o fato gerador do tributo ora em apreciação não consiste, absolutamente, no capital retornado ao país de origem, registrado no Banco Central do Brasil, em moeda estrangeira, como investimentos ou reinvestimentos, mas, sim, o ganho de capital decorrente da redução de capital social de pessoa jurídica, conforme analiticamente demonstrado no Termo de Constatação a fls. 121/122.

Por tais razões, estando a decisão proferida pelo Órgão Julgador de 1ª Instância, a efls. 188/210, em perfeita consonância com a legislação vigente e eficaz à data dos fatos geradores, pautamos por conhecer do Recurso Especial do Procurador para, no mérito, dar-lhe provimento, recurso para reconhecer a procedência do Auto de Infração que constituiu Crédito Tributário incidente sobre o ganho de capital auferido por residentes ou domiciliados no exterior em razão da redução de capital social para restituição aos sócios, restabelecendo o Lançamento em apreço nos exatos termos como consignada no Acórdão nº 05.525 – DRJ/SPOI, de 24 de junho de 2004, a efls. 188/210.

### **CONCLUSÃO**

Face o exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial do Procurador para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.