



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

Processo n° 13808.001124/99-63
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 9202-006.249 – 2ª Turma
Sessão de 29 de novembro de 2017
Matéria IRRF - GANHO DE CAPITAL
Embargante YOVAS EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. NECESSIDADE DE ACOLHIMENTO.

Devem ser acolhidos os embargos de declaração para sanar a omissão apontada, quando comprovado ter se omitido o relator quanto a argumentos trazidos em sede de contrarrazões.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. CONTRARIEDADE À LEI OU À PROVA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Para o juízo de admissibilidade de Recurso Especial por contrariedade à lei ou à evidência de prova, é suficiente que a Fazenda Nacional alegue adequadamente a contrariedade, cabendo unicamente à Instância Especial decidir se a decisão recorrida efetivamente contrariou a lei ou a prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração para, re-ratificando o Acórdão n° 9202-004.304, de 20/06/2016, sanar a omissão apontada, mantendo inalterado o resultado do julgamento. Votou pelas conclusões a conselheira Patrícia da Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Cecília Lustosa da Cruz (suplente convocada) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração, às efls. 362/366, opostos pelo Contribuinte com fulcro no art. 65 e seguintes do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, contra o Acórdão nº **9202-004.304**, de 20/7/2016, efls. 343/355, assim ementado:

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

O resultado encontra-se assim espelhado:

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 negavam provimento.

Para contextualizar a apreciação dos presentes embargos por esse colegiado, transcrevo partes do relatório do acórdão embargado de minha própria relatoria, apenas complementando-o na matéria pertinente à propositura dos embargos.

“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 – RIR94, 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 N° 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 33.140.666/000106 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 80.178300 titular Adriática Empreendimentos. Em 24 de fevereiro de 1995 foi emitido Certificado FIRCE N° 260/1831249406 que substituiu o de nº 260/1831248342 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 30.902.1421000105.

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; e i = alíquota 25%

Portanto VALOR TRIBUTÁVEL R\$ 1.106.666,66.

Finalizando, em 22 de junho de 1995 RAS Holding S/A e RÃS Internacional NV cede e transfere a totalidade do Capital social de Adriática Empreendimentos aos senhores Hugo Encas Salomone CPF 004.6089.66804 e Lúcio Salomone CPF 024.323.66891 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. (...)

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 n° 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: (...)

Em desfavor do Acórdão n° 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”.

Nos Embargos Declaratórios o contribuinte alega vícios no acórdão embargado:

- i) diz que o acórdão recorrido incorreu em omissão por não ter examinado a preliminar constante dos itens 7 a 17 das Contrarrazões apresentadas, quanto à necessidade de não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional;
- ii) aduz que se mostra obscuro o julgado, pois fundamentou a manutenção da exigência fiscal no artigo 3º da Lei 8.849/94, que dispõe sobre os aumentos de capital de pessoa jurídica mediante incorporação, sendo que esse dispositivo legal jamais foi ventilado ao longo de todo o curso do processo administrativo, nem mesmo pela Fazenda Nacional. Assim, extrapolou os limites da lide indo além, pronunciando-se sobre tema pelo qual não foi perquirido, em evidente decisão *extra petita*; e
- iii) defende, ainda, que há contradição, considerando que a decisão fundamentou a manutenção da exigência fiscal na Portaria MF 550/94, conquanto tal portaria é clara ao prever que só haverá ganho de capital se existir um saldo positivo da comparação do custo de alienação com o custo de aquisição em moeda estrangeira.

Os Embargos foram acolhidos parcialmente (Despacho CSRF – 2ª Turma, datado de 21/09/2017 - efls. 386/389), somente em relação ao primeiro ponto abordado - omissão por não ter examinado o constante dos itens 7 a 17 das Contrarrazões do Contribuinte - não se sustentando a obscuridade e a contradição apontadas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora.

Pressupostos de Admissibilidade

Os Embargos de Declaração opostos pelo sujeito passivo, inicialmente, atendem aos pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Embargos de Declaração a fls. 386. Assim, passar a apreciar a questão

Da análise dos Embargos

Primeiramente, importante esclarecer que embora o contribuinte tenha alegado omissões, obscuridade e contradições no acórdão, o único ponto acolhido em exame preliminar de admissibilidade, foi a omissão pela não apreciação dos argumentos pelo não conhecimento do recurso especial da PGFN, senão vejamos trecho do despacho:

De fato, assiste razão ao embargante em relação à omissão apontada. O acórdão embargado não apreciou as questões suscitadas pelo sujeito passivo nas Contrarrazões apresentadas, às efls. 313/323, quanto à impossibilidade de conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Assim, faz se necessário suprir a omissão em tela, mediante a prolação de novo Acórdão.

[...]

Diante do exposto, deve-se acolher em parte os Embargos de Declaração e, conseqüentemente, submeter os autos novamente à apreciação do Colegiado, com vistas a sanar a omissão apontada pelo embargante.

Quanto a omissão apontada, realmente o acórdão não se debruçou sobre os argumentos apresentados pelo sujeito passivo, em sede de contrarrazões, em relação ao conhecimento do Recurso especial da PGFN, o que pode ser identificado pelo não enfrentamento pontual desta questão no corpo do acórdão. Dessa forma, acolho os embargos, passando a apreciar a questão.

Do Conhecimento

Em relação aos argumentos trazidos, quanto ao conhecimento do recurso, podemos assim resumi-los:

- A portaria 256 estabeleceu em seu art. 4º que o Recurso Especial interposto contra Acórdão, proferido em sessão de julgamento ocorrido em data anterior a vigência desta portaria MF 147.
- Já essa portaria estabelece que o REsp poderia ser interposto contra decisão não unânime, quando contrária à lei ou evidência de prova.

- A Fazenda Nacional em momento algum demonstra que o V. Acórdão recorrido teria contrariado lei ou evidência da prova. Pelo contrário, a Fazenda Nacional afirma que a decisão teria se baseado no art. 776 do RIR, limitando-se a defender a impossibilidade da interpretação ampliada do dispositivo. Ora, se art. 776 do RIR/94 era vigente a época, e nunca foi declarado inconstitucional, não há o que se falar em contrariedade à lei pela mera aplicação de um dispositivo de lei.
- A jurisprudência do CARF é pacífica quanto a inadmissibilidade de Recurso Especial interposto contra decisão não unânime quando não demonstrada a contrariedade à lei ou evidência de prova.
- Por meio do Recurso interposto, a PGFN pretende apenas afastar a aplicação do art. 775 do RIR/94. E, ao afastar a aplicação de dispositivo que se enquadra perfeitamente à situação dos autos é o mesmo que requer a declaração de inconstitucionalidade do aludido dispositivo, o que é vedado pela sumula CARF.

Por outro lado, importante também apreciar os termos do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, para que possamos identificar o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade.

2. DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

O voto vencedor do acórdão proferido na sessão de 04/02/2009 não foi acompanhado pela unanimidade da e. Câmara a quo.

Nessa hipótese, conforme art. 4º do RICARF, ainda compete a esta e. Câmara Superior de Recursos Fiscais julgar recurso especial, de interposição privativa do Procurador da Fazenda Nacional, quando a decisão for contrária à lei ou à evidência da prova.

A decisão ora impugnada merece reforma, pois como será demonstrado detalhadamente adiante, contrariou o art. 776, §1º do RIR/94 (hoje art. 700, §1º do RIR/99), arts. 43, 111 e 176 do CTN, Portaria do Ministério da Fazenda 550/1994 e Carta Circular Bacen 2313/1992.

Dessa forma, demonstrada a contrariedade a dispositivo de lei, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial.

3. DOS FUNDAMENTOS PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

A DRJ resumiu perfeitamente a intenção do autuante ao tributar o ganho de capital que o investidor teria auferido. Vejamos:

“43. Firmase, como concepção, ser possível que um investidor estrangeiro, quando na redução de capital não aumentado em função de lucros ou reservas de lucros, aufera Em relação a admissibilidade dos embargos

ganho de capital. Tal ganho – perfeitamente subsumível ao conceito de renda estabelecido no art. 43 do CTN – poderia advir da variação cambial entre a moeda estrangeira e a moeda nacional. Assim, justificase o ganho de capital do investidor estrangeiro, ainda que a empresa investida não tenha auferido lucros no país”. (Grifos nossos)

A conduta praticada pela recorrida encaixase nos dispositivos abaixo transcritos:

RIR/94 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 subseqüentes 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).

RIR/99 Art. 700. *A incorporação ao capital de lucros apurados pela pessoa jurídica, até 31 de dezembro de 1995, correspondentes a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, poderá ser efetuada sem a incidência do imposto de que tratam os arts. 693 e 695 (Lei nº 7.799, de 1989, art. 71).*

§ 1º A redução, dentro dos cinco anos subseqüentes 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, de 1989, art. 71, § 1º).

(Grifos nossos)

As principais normas jurídicas que tratam de isenção (tributária), estabelecendo os contornos fundamentais do instituto, são as seguintes (destacamos):

Constituição Federal de 1988:

"Art. 150.

(...)

§6º. Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativas 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 artigo 155, § 2º, XII, g." (Grifos nossos)

CTN:

“Art. 111. Interpretase literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I suspensão ou exclusão do crédito tributário; II outorga de isenção; III dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.” (Grifos nossos)

“Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.” (Grifos nossos)

Art. 177. Salvo disposição de lei em contrário, a isenção não é extensiva:

I às taxas e às contribuições de melhoria; II aos tributos instituídos posteriormente à sua concessão.” (Grifos nossos)

Diante dos comandos constitucionais e legais transcritos não subsiste dúvida: a isenção é exceção feita expressamente à regra jurídica de tributação.

Como exceção à regra, como exceção à tributação, a isenção comporta interpretação e aplicação restritivas. Somente as hipóteses claras e explicitamente consagradas pelo legislador podem gozar do “favor tributário” da isenção.

[...]

Ao contrário do tenta demonstrar o sujeito passivo, entendo que o recurso apresentado preencheu os requisitos regimentais para sua apreciação, levando em consideração a legislação aplicável à época. A apreciação do recurso restou devidamente enfrentada pelo despacho:

Primeiramente, esclareça-se que se trata de Recurso Especial interposto por contrariedade à lei ou à evidência de prova, previsto no art. 7º, inciso I, do antigo Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, já revogada:

“Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e” Entretanto, a Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o novo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em seu art. 4º, garantiu o direito a essa modalidade de recurso, nos casos em que a decisão recorrida tenha sido proferida antes da nova Portaria:

“Art. 4º Os recursos com base no inciso I do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas

sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II desta Portaria, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.”

Assim, uma vez que o acórdão recorrido foi prolatado em 04/02/2009, há que se reconhecer o direito ao apelo, na modalidade “contrariedade à lei ou à evidência de prova”.

À vista dos elementos apresentados pela recorrente, constata-se que estão presentes os requisitos de admissibilidade previstos para interposição do Recurso Especial, insertos no art. 15, § 1º, do antigo Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF no 147, de 2007. Com efeito, a decisão recorrida não foi unânime e no recurso a Fazenda Nacional alegou adequadamente a contrariedade aos artigos “776, §1º do RIR/94 (hoje art. 700, §1º do RIR/99), arts. 43, 111 e 176 do CTN, Portaria do Ministério da Fazenda 550/1994 e Carta Circular Bacen 2313/1992”.

Ou seja, como muito bem enfrentou a presidente de câmara, embora não mais esteja vigente a possibilidade de recurso por contrariedade, à época do julgamento, a PGFN possuía tal prerrogativa regimental, bastando para tanto, tratar-se de decisão não unânime e a indicação da legislação inobservada.

Dessa forma, considerando a omissão apontada entendendo pertinente o acolhimento dos presentes embargos, para sanar a omissão quanto ao enfrentamento da preliminar de não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, conforme acima descrito; contudo, sem alteração do julgamento proferido.

Conclusão

Face o exposto, voto por ACOLHER os Embargos de Declaração, para re-ratificar o Acórdão nº **9202-004.304**, sanando a omissão apontada, contudo sem alteração do resultado do julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.