



Solução de Consulta nº 96 - SRRF10/Disit

Data 27 de agosto de 2010

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. DISSOLUÇÃO PARCIAL DE SOCIEDADE. DEVOUÇÃO DE CAPITAL EM DINHEIRO. FORMA DE INCIDÊNCIA.

Na dissolução parcial de sociedade, com restituição do capital em dinheiro, a parte do patrimônio líquido da pessoa jurídica atribuída ao sócio que exceder ao custo de aquisição da participação societária admitido pela legislação será tributada segundo a natureza de cada conta componente do patrimônio líquido.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), arts. 43, 113, § 1º, e 114; Lei nº 7.713, de 1988, arts. 3º, §§ 1º e 4º, e 38; RIR/1994, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, art. 727; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), arts. 37, 38, 55, XIV e XVI, 126, 128, 130, 131, 443, I, 545, 577, 639, 654 a 661.

Relatório

1. O interessado, pessoa física, formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, sobre a incidência do imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), no caso de devolução de capital em decorrência de dissolução parcial de sociedade.
2. Informa que “ingressou como sócio cotista na sociedade por cotas de responsabilidade limitada denominada XXX. Diz que a quota inicial era de Cr\$ XXX, atingindo o valor de R\$ XXX, em XXX, “que corresponde a última alteração contratual com alteração do valor da participação acionária, sendo o mesmo valor declarado pelo Consulente em sua Declaração Anual de Bens”.
3. Relata que, em XXX, promoveu ação judicial de dissolução parcial da sociedade, que resultou na fixação do dia 01.10.1996 como data de retirada, “sendo arbitrado o valor real da quota parte do demandante (ora Consulente) no capital social em R\$ XXX”. Não

obstante, “as partes resolveram terminar o litígio mediante acordo”, firmado no dia XXX, e homologado pelo Tribunal de Justiça do XXX, no dia XXX. O valor referido, atualizado monetariamente e acrescido de juros moratórios, até a data da assinatura do acordo, conforme decisão judicial, montava a R\$ XXX, segundo demonstração do interessado, ao passo que o valor estipulado no acordo perfazia R\$ XXX, pagos da forma assim detalhada por ele:

Forma de pagamento:

a) R\$ XXX em XXX;

b) seis (6) parcelas anuais, cada uma de R\$ XXX, a contar de XXX, corrigidos pelo IGPM e mais juros de 9% ao ano, desde a data de assinatura do acordo até a data do pagamento de cada parcela.

4. Manifesta entendimento de que, “com base na Lei nº 9.249/1995, artigo 22, e §§, art. 419 e seu parágrafo único do Regulamento do Imposto de Renda e Instrução Normativa SRF nº 11/1996, art. 60”, a diferença entre o valor que recebeu (R\$ XXX) e o valor originalmente fixado em juízo (R\$ XXX) não está sujeita a “qualquer tributação como ganho de capital”. Isso porque “está recebendo valor inferior ao de mercado, e apenas sua quota atualizada monetariamente”.

5. Acrescenta que não encontrou regra específica determinando a incidência no caso exposto, “mas também gera dúvidas a legislação vigente, mesmo a Instrução Normativa SRF n. 84, de 11 de outubro de 2001, que não trata com a clareza devida, ao menos para o contribuinte Consulente, a exigibilidade, ou não, da tributação considerando a matéria de fato exposta”.

6. Destaca que “no caso concreto está ocorrendo tão somente devolução em dinheiro da participação societária do Consulente, e como já demonstrado nesta Consulta, com valor corrigido em percentual inferior ao determinado pela sentença judicial”.

7. Em síntese, ele questiona se “houve na hipótese configuração de ganho de capital que sujeite o Consulente ao pagamento de Imposto de Renda Pessoa Física”.

8. É importante registrar que o patrimônio líquido da empresa na data de retirada do consulente (em 01.10.1996), conforme dados da sentença judicial (fls. XXX), era composto das seguintes contas: capital social, reservas de capital, reservas de reavaliação e lucros acumulados.

Fundamentos

9. A obrigação tributária principal, em conformidade com o art. 113, *caput* e § 1º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), “surge com a ocorrência do fato gerador” e “tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente”.

9.1. Por sua vez, o art. 114 do CTN define que o “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência”. No caso do imposto de renda, o legislador elegeu como fato gerador desse tributo a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e/ou de proventos de qualquer natureza, consoante o art. 43, incisos I e II, desse mesmo diploma legal (grifou-se):

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição de 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.

9.2. O § 1º do próprio art. 43, que a ele foi acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, dispõe (grifou-se):

*§ 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.***

9.3. Anteriormente à Lei Complementar nº 104, de 2001, a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, já esclarecia o alcance da norma citada, nos seguintes termos:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 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.

9.4. O Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, RIR/1999), consolidando as disposições gerais sobre o rendimento bruto, repete as mesmas disposições em seus arts. 37 e 38 (grifou-se):

*Art. 37. Constituem rendimento bruto **todo o produto do capital**, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).*

(...)

*Art. 38. 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 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).*

10. Diante das disposições legais acima referidas, fica claro que, na dissolução parcial de sociedade, na hipótese de os haveres do sócio que se retira serem superiores aos

valores por ele aplicados no capital da sociedade, ocorrerá o fato gerador do imposto de renda, pois estará configurada a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, como produto do capital (acréscimo patrimonial).

11. Antes de detalhar a forma de tributação do acréscimo patrimonial no presente caso, cabem parênteses para comentar o art. 22 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 (art. 419 do RIR/1999; art. 60 da Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996), invocado pelo interessado.

11.1. Esse dispositivo, em verdade, veio permitir, a partir de 1º de janeiro de 1996, a avaliação de bens e direitos do ativo da pessoa jurídica, entregues ao titular ou a sócio ou acionista, a título de devolução de sua participação no capital social, pelo **valor contábil**. Anteriormente, os bens e direitos deveriam ser obrigatoriamente avaliados a valor de mercado, por imposição do art. 60, inciso I, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 (art. 464, inciso I, e § 1º, do RIR/1999; art. 72, inciso I, da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964), sob pena de restar caracterizada a distribuição disfarçada de lucros, segundo disposto nos Pareceres Normativos CST nº 449, de 1971, nº 49, de 1977, nº 90, de 1977, nº 105, de 1978, e nº 56, de 1979.

11.2. A diferença entre o valor de mercado dos bens e direitos e o do capital investido eram tributados na **pessoa física**, ao passo que, atualmente, quando os bens e direitos forem avaliados a preços de mercado, a tributação se dará na **pessoa jurídica** que estiver restituindo capital (§ 1º do art. 22 da Lei nº 9.249, de 1995). A par dessas novas disposições, permanece a tributação na pessoa física, quando haja devolução de capital em bens e direitos, pelo valor contábil, na hipótese em que o montante dos haveres do sócio seja superior ao custo de aquisição de sua participação societária.

11.3. De qualquer modo, está claro que o art. 22 da Lei nº 9.249, de 1995, não se aplica ao caso em exame, visto que não se trata de devolução de capital em bens e direitos, mas em **dinheiro**, com base em balanço especial levantado em 01.10.1996 (ver fl. 32).

11.4. Descarta-se igualmente o art. 61 da Instrução Normativa SRF nº 11, de 1996, que versa sobre a devolução do capital em **bens e direitos**, pelo valor contábil.

12. Cumpre esclarecer, além disso, que a tributação do acréscimo patrimonial havido na devolução do capital, não se dá pelas regras da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001 (ganho de capital na alienação de bens e direitos – art. 117 do RIR/1999), também suscitada pelo consulente, pois não ocorre juridicamente uma alienação de bem ou direito, mas uma restituição de capital anteriormente aplicado, acrescido de um ganho.

12.1. Vale observar, que, embora a tributação não se dê segundo o regime reservado aos ganhos de capital auferidos pela pessoa física na alienação de bens e direitos (incidência definitiva à alíquota de quinze por cento – art. 142 do RIR/1999), aplicam-se as normas desse regime no que concerne à determinação do custo das participações societárias.

13. Na devolução de capital em dinheiro, a renda do sócio que se retira da sociedade, constituir-se-á do montante que exceder o custo de aquisição da participação societária, e estará refletida nas contas do patrimônio líquido da pessoa jurídica (capital social, reservas de capital, reservas de reavaliação e lucros acumulados – conforme o parágrafo 8). A incidência (ou não) do imposto de renda dependerá da natureza de cada uma dessas contas.

13.1. A tributação nesses moldes está implícita nos arts. 545, 577 e 658, §§ 2º e 3º, do RIR/1999.

14. Para efeito de apuração do custo de aquisição das quotas de capital, somente é admitido o cômputo dos valores autorizados pela legislação, consoante os arts. 126, 128, 130 e 131 do RIR/1999, observado o disposto no art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, no que couber.

14.1. Note-se que os investimentos em participações societárias devem ser informados na declaração de bens e direitos relativa ao IRPF (ficha *Bens e Direitos* da Declaração de Ajuste Anual) em conformidade com os critérios de apuração de custos previstos nesses dispositivos.

15. Definido o custo, impende determinar a incidência do imposto de renda, individualmente, segundo as contas do patrimônio líquido, especificadas no balanço levantado em 01.10.1996.

16. No que toca ao **capital social**, há que se observar inicialmente que, em circunstâncias ideais, o custo da participação societária coincidiria com o resultado do percentual de participação no capital social que cabe a cada sócio, multiplicado pelo capital social integralizado, situação em que, por evidente, somente seria passível de tributação a parcela relativa às demais contas do patrimônio líquido

16.1. Todavia, especialmente em relação a eventos ocorridos antes de 1º de janeiro de 1996 (é o caso desta consulta), é pouco provável que isso se dê, pois, dentre outras razões, houve períodos em que os aumentos de capital por incorporação de lucros não implicavam majoração do custo de aquisição e houve a possibilidade, no exercício financeiro de 1992, ano-calendário de 1991, de avaliação a valor de mercado para bens e direitos adquiridos até 31.12.1991 (art. 96 da Lei nº 8.383, de 31 de dezembro de 1991; art. 126 do RIR/1999).

16.2. Antes de prosseguir, esclareça-se que a reserva de correção monetária do capital (uma reserva de capital) deve ser somada ao capital, visto que, constituindo-se da correção monetária do capital integralizado (art. 19, parágrafo único, do Decreto nº 332, de 4 de novembro de 1991), ela nada mais é, materialmente, do que o próprio capital (aliás, de acordo com o *caput* do art. 167 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, lei das sociedades por ações, essa reserva deveria ser “capitalizada por deliberação da assembléia-geral ordinária que aprovar o balanço”). Não é demais lembrar que a correção monetária das demonstrações financeiras foi extinta pelo art. 4º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

16.3. É oportuno aclarar, também, que o aumento de capital por meio da incorporação dessa reserva não implica acréscimo no custo de aquisição de participações societárias, pois a correção monetária a que corresponde já estará contemplada nos índices de atualização do custo dos bens e direitos sujeitos à apuração de ganho de capital, nos termos do art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001.

16.4. Feitas essas observações, cabe abordar a hipótese de o custo de aquisição das quotas de capital ser superior ao valor do capital social. Nessa situação, a parte do patrimônio líquido excedente ao custo deverá ser distribuída proporcionalmente entre as demais contas do patrimônio líquido, uma vez que o adicional do custo em relação ao capital haverá de estar representado nessas contas, com destaque para a de reserva de reavaliação.

16.5. No caso de o custo de aquisição ser inferior ao capital integralizado (mais a reserva de correção monetária do capital), a diferença será tributada na fonte (tabela mensal) e na declaração de rendimentos, segundo os arts. 37, 38, 55, inciso XVI, e 639 do RIR/1999.

16.6. É mister asseverar que, caso tenha havido incorporação de lucros ou reservas ao capital com isenção do imposto de renda, nos cinco anos anteriores à data da dissolução parcial da sociedade (01.10.1996), o capital restituído considerar-se-á lucro ou dividendo distribuído, sujeito, nos termos da legislação pertinente, à tributação na fonte e na declaração de rendimentos (art. 658 do RIR/1999; art. 63 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977; art. 38 da Lei nº 7.713, de 1988).

16.7. Além disso, em tendo havido incorporação de reservas de incentivos fiscais ao capital, a parcela referente ao aumento com incorporação da reserva, será tributada na fonte (tabela mensal) e na declaração de rendimentos, nos termos dos arts. 37, 38, 55, inciso XVI, e 639 do RIR/1999 (arts. 545 e 577 do RIR/1999; itens 3 e 13 da Instrução Normativa SRF nº 139, de 22 de dezembro de 1989).

17. Com relação às **reservas de capital**, registre-se, inicialmente, que não há especificação das reservas que dela fazem parte. Pode-se presumir, no entanto, com base no art. 182, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.404, de 1976, e nos arts. 442, 443, 545 e 577 do RIR/1999, que, no caso do consulente, possam existir, abrigadas sob esse título, a reserva de correção monetária do capital e reservas constituídas em razão de incentivos fiscais, de subvenções para investimento e de doações, feitas pelo Poder Público.

17.1. No que tange à reserva de correção monetária do capital, vale o já expandido no parágrafo 16.2.

17.2. Quanto às outras reservas de capital, a restituição do valor a elas inerente será tributado na fonte (tabela mensal) e na declaração de rendimentos, com fundamento nos arts. 37, 38, 55, inciso XVI, e 639 do RIR/1999 (arts. 443, inciso I, 545 e 577 do RIR/1999; itens 3 e 13 da Instrução Normativa SRF nº 139, de 22 de dezembro de 1989).

18. A quantia correspondente às **reservas de reavaliação** igualmente se sujeita à incidência do imposto de renda na fonte (tabela mensal) e na declaração, consoante os arts. 37, 38, 55, inciso XVI, e 639 do RIR/1999.

19. No que concerne aos **lucros ou reservas de lucros**, deve ser observada, para fins de tributação desses valores, a legislação vigente na época de formação dos lucros, a seguir discriminada.

19.1. Os dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, apurados em balanço de período-base encerrado até 31 de dezembro de 1988, pagos por pessoa jurídica, inclusive sociedade em conta de participação, a pessoa física residente ou domiciliada no País, estão sujeitos à incidência do imposto exclusivamente na fonte, à alíquota de 23% (vinte e três por cento) quando distribuídos por companhias abertas, e de 25% (vinte e cinco por cento), nos demais casos (art. 727 do anterior Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994; art. 6º, inciso VII, da Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001).

19.2. Os lucros e dividendos recebidos de pessoa jurídica correspondentes ao período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1992, tributados na forma do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, também estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, consoante art. 6º, inciso IX, da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001.

19.3. Já os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados no ano-calendário de 1993, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, a pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País são isentos do imposto de renda (Lei n.º 8.383, de 1991, art. 75; arts. 39, inciso VI, e 659 do RIR/1999; art. 5.º, inciso XX, da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001).

19.4. Os lucros apurados nos anos-calendário de 1994 e 1995, por sua vez, quando pagos ou creditados a pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no País, estão sujeitos à incidência do imposto na fonte à alíquota de quinze por cento (art. 655 do RIR/1999; Lei n.º 8.849, de 1994, art. 2.º, e Lei n.º 9.064, de 1995, art. 1.º). O imposto descontado, referente a esses rendimentos, é importante registrar, será deduzido do imposto devido na declaração de ajuste anual do beneficiário pessoa física, assegurada a opção pela tributação exclusiva (art. 656, inciso I, do RIR/1999; art. 6.º, inciso X, da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001).

19.5. E os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, não estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, nem integram a base de cálculo do imposto do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 10; art 654 do RIR/1999; art. 5.º, inciso XX, da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001).

20. É importante reforçar que todo o dito acima refere-se às importâncias consignadas no citado balanço especial levantado em 01.10.1996, em valores daquela data, sem atualização de valores.

20.1. Quanto aos valores recebidos em decorrência de atualização monetária e de juros moratórios, observe-se o disposto no art. 55, inciso XIV, do RIR/1999:

Art. 55. São também tributáveis (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 26, Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3.º, §4.º, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 24, §2.º, inciso IV, e 70, §3.º, inciso I):

(...)

XIV - os juros compensatórios ou moratórios de qualquer natureza, inclusive os que resultarem de sentença, e quaisquer outras indenizações por atraso de pagamento, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis;

(...)

20.2. Verifica-se, portanto, que são considerados rendimentos tributáveis pelo imposto de renda, estando sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado com base na aplicação da tabela progressiva mensal, devendo, ainda, integrar a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual, os valores recebidos pelo interessado em razão da aplicação de índices de atualização monetária e de juros moratórios referentes aos rendimentos tributáveis pagos a ele. Já os valores recebidos a esse título, quando correspondentes aos rendimentos não-tributáveis, não estarão sujeitos à incidência do imposto de renda, conforme disposto no próprio art. 55, inciso XIV, do RIR/1999, acima transcrito.

21. É relevante consignar, ante o fato de que o consultante receberá parte dos haveres em seis parcelas anuais, que, tanto para efeito de incidência do imposto na fonte

quanto na declaração de rendimentos, deverá haver a segregação proporcional dos valores componentes de cada parcela, segundo sua natureza.

22. Por fim, cabe lembrar que, na Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte deve oferecer à tributação **todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário** (exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva), ainda que a fonte pagadora tenha deixado de efetuar a retenção do imposto de renda na fonte a que estava obrigada (art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995; art. 83, I, do RIR/1999; Parecer Normativo SRF nº 1, de 24 de setembro de 2002).

Conclusão

23. Diante do exposto, responde-se ao consultante que, na dissolução parcial de sociedade, com restituição do capital em dinheiro, a parte do patrimônio líquido da pessoa jurídica atribuída ao sócio que exceder ao custo de aquisição da participação societária admitido pela legislação será tributada segundo a natureza de cada conta componente do patrimônio líquido.

Ordem de Intimação

Publique-se no Diário Oficial da União extrato da ementa desta Solução de Consulta, no prazo máximo de noventa dias, contado da data da solução, em atendimento ao disposto no art. 48, § 4º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 13 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007.

Encaminhe-se este processo à XXX da Delegacia da Receita Federal do Brasil em XXX para ciência desta Solução de Consulta à interessada, mediante cópia, e adoção das medidas adequadas à sua observância, nos termos do art. 6º, inciso IV, da IN RFB nº 740, de 2007.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução, recurso voluntário ou de ofício, nem pedido de reconsideração. Excepcionalmente, se a interessada vier a tomar conhecimento de outra solução de consulta, divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), em Brasília (DF), em conformidade com o art. 16 da IN RFB nº 740, de 2007. O prazo para interposição do recurso é de trinta dias, contado da ciência desta solução, ou da solução divergente, se publicada posteriormente à ciência desta, competindo à interessada comprovar a existência das soluções divergentes acerca de idênticas situações, mediante juntada das correspondentes publicações.

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA

PORTARIA SRRF10 Nº 299, DE 09.04.2009

DOU DE 14.04.2009

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).