



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.000733/00-30
Recurso nº. : 125.237
Matéria : IRF – Ex(s): 1995 a 1997
Recorrente : CAIXA DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES DO SISTEMA
FINANCEIRO BERON - BERONPREV
Recorrida : DRJ em MANAUS - AM
Sessão de : 20 de setembro de 2001
Acórdão nº. : 104-18.348

AUTO DE INFRAÇÃO – INEFICÁCIA – ILEGITIMIDADE PASSIVA - A indicação indevida do sujeito passivo na obrigação tributária torna ineficaz o auto de infração e, conseqüentemente, insustentável a exigência do crédito tributário nele formalizado.

IRF – RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – RENDIMENTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA – Tratando-se de exigência do imposto sujeito à tributação exclusiva na fonte, aquele que efetua o pagamento do rendimento ao beneficiário fica obrigado ao recolhimento do imposto, ainda que não tenha retido.

Preliminar acolhida.

Exigência cancelada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CAIXA DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES DO SISTEMA FINANCEIRO BERON - BERONPREV.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de ilegitimidade passiva suscitada pelo Relator, para CANCELAR a exigência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.000733/00-30
Acórdão nº. : 104-18.348


REMIS ALMEIDA ESTOL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente convocado), JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES e JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.000733/00-30
Acórdão nº. : 104-18.348
Recurso nº. : 125.237
Recorrente : CAIXA DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES DO SISTEMA
FINANCEIRO BERON - BERONPREV

RELATÓRIO

Contra a empresa CAIXA DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES DO SISTEMA FINANCEIRO BERON - BERONPREV, inscrita no CGCMF sob n.º 34.481.507/0001-26, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/07, através do qual lhe está sendo exigido o tributo relativo ao I.R.R.F. – Exs.: 1995, 1996 e 1997, com a seguinte acusação:

“O contribuinte acima identificado determinou a diversas instituições financeiras, nas quais efetuava investimentos em títulos de renda fixa, que não efetuassem a retenção na fonte do Imposto de Renda incidente sobre os títulos resgatados no período de 01/01/95 a 31/12/97.

Tal determinação foi baseada em entendimento de que goza do benefício da Imunidade prevista no art. 150, VI, “c” da Constituição Federal de 1988 e art. 19, III, “c” da Constituição Federal de 1967, questão ainda pendente na esfera do Poder Judiciário.

Desta forma, de acordo com os valores apurados no Demonstrativo de Aplicação e Resgate de Títulos de Renda Fixa sem Retenção do Imposto de Renda na Fonte, constituímos o Crédito Tributário consubstanciado no presente Auto de Infração.”

Insurgindo-se contra a exigência, formula o interessado sua impugnação, cujas razões foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.000733/00-30
Acórdão nº. : 104-18.348

"Devidamente notificado, tempestivamente, o contribuinte, às fls. 196/209, o contribuinte impugnou o lançamento com as seguintes alegações:

PRELIMINARES

- a) Independentemente do exame do mérito, inexistente a possibilidade jurídica de exigir o pagamento dos juros de mora e multa, por força do que dispõe os incisos IV, VI e VII do artigo 66 da Lei n.º 6.435/77, porque teve o BERONPREV a sua liquidação extrajudicial decretada em 13/08/98 pela Portaria n.º 4.694 do MPAS;
- b) O BERONPREV é uma entidade fechada de previdência privada, sem fins lucrativos, constituída nos termos da Lei n.º 6.435/77, tendo como finalidade básica a execução e operação de planos de benefícios de acordo com autorização para tais entidades e, para os efeitos da Lei n.º 6.435/77, equipara-se às Fundações com idêntico objeto (art. 5.º, inciso II), consistindo, assim, em pessoa jurídica de caráter singularíssimo, uma vez que a sua personalidade jurídica é representada pela sua unidade patrimonial dotada a um fim específico e, seu caráter de assistência social tem sido reconhecido pela doutrina e a jurisprudência dominante e para ser de assistência social, segundo orientação dos Tribunais, não precisa a entidade ser beneficente, conforme exemplifica a decisão transcrita;
- c) A Constituição Federal, no inciso IV, letra "c", do art. 150, veda ao Poder Público instituir impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços das instituições de assistência social, por conseguinte não pode a SRF impor o pagamento do Imposto de Renda sobre os resultados positivos obtidos em suas aplicações financeiras, por quanto tal procedimento viola o mandamento constitucional;
- d) Os requisitos que a Constituição exige para usufruir da condição imunitária estão elencados no artigo 14 do CTN, reconhecido, unanimemente, pela doutrina e pela jurisprudência como lei complementar (sentido material), os quais receberam comentários enfatizados de Aliomar Baleeiro, aos quais o BERONPREV preenche, atendendo ao que dispõe o art. 150, inciso VI, letra "a" da CF, por ser uma instituição que goza da imunidade tributária, tão bem comentada por Hugo de Brito Machado e cristalizada em vários Julgados, tanto em ementa quando em excertos de voto;
- e) Também, conforme escreve Ricardo Lobos Torres, "o direito à imunidade prescinde da gratuidade dos serviços e do estado de pobreza dos beneficiados";
- f) Do mesmo modo, não afasta a imunidade o auferimento de receitas pelas instituições, o que constitui a circunstância para a existência da norma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.000733/00-30
Acórdão nº. : 104-18.348

constitucional imunizante, como comenta o Professor Geraldo Ataliba e a ilustre Juíza YONNE DOLACIO DE OLIVEIRA, merecendo destaque o Acórdão lavrado pelo Tribunal Regional Federal da 5.^a Região;

- g) Na hipótese dos autos, as rendas obtidas pela BERONPREV são naturais, porquanto a aplicação dos seus recursos é imperativa, sob pena de desfalcar o patrimônio de que dispõe, visando as receitas financeiras atualizar os seus ativos, não implicando tais aplicações desvio de finalidade, porquanto os ganhos estão relacionados com as atividades essenciais da Impugnante, de fins não lucrativos, razão porque não estão sujeitos ao pagamento de impostos;
- h) Ante o exposto, requer;
- torne insubsistente o Auto de Infração pela impossibilidade jurídica do pedido, nos termos da preliminar argüida; ou,
 - na remota hipótese de ser ultrapassada a preliminar, no mérito, seja tornado insubsistente o Auto de Infração, vez que à Impugnante é assegurado pelo art. 150, inc. IV, "c", da Constituição Federal, o benefício da imunidade;
 - a produção de todo o tipo de provas admitidas em direito e, em especial, a juntada de documentos durante a tramitação do processo (art. 17 da Lei n.º 8.748/93)."

Decisão singular entendendo parcialmente procedente o lançamento, apresentando a seguinte ementa:

"IMUNIDADE. ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA SOCIAL PRIVADA

Por ser distinta da entidade de assistência social sem fins lucrativos, a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea "c" da Constituição Federal de 1988 não alcança a entidade de previdência social privada, a qual é devedora do IRRF incidente sobre aplicações financeiras, cuja retenção deixou de ser efetuada pelas instituições financeiras, por força de sua comunicação ou mandado judicial.

MULTA. LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL DE ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA SOCIAL PRIVADA

A lei reguladora da liquidação extrajudicial afasta a fluência dos encargos de multa e juros de mora a partir de sua decretação, ocorrida em 13/08/98.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.000733/00-30
Acórdão nº. : 104-18.348

Devidamente cientificado dessa decisão em 21/06/2000, ingressa o contribuinte com tempestivo recurso voluntário em 20/07/2000 (lido na íntegra).

Deixa de manifestar-se a respeito a douta Procuradoria da Fazenda.

É o Relatório. *[Assinatura]*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.000733/00-30
Acórdão nº. : 104-18.348

VOTO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

De acordo com o auto de infração e seus anexos, o crédito tributário constituído face à contribuinte refere-se ao imposto de renda na fonte sobre os resultados positivos em aplicações financeiras de renda fixa.

Entretanto é entendimento desse Colegiado que, antes de se analisar o mérito, necessário se faz observar se foram cumpridos os aspectos formais e legais do ato administrativo.

Nesse aspecto, surge a questão de saber se o recorrente – beneficiário dos rendimentos – é realmente a pessoa que deve figurar no pólo passivo da relação tributária que se estabeleceu, tendo a União no pólo ativo.

A resposta a esta indagação passa pelo cotejo de diversos dispositivos do Código Tributário Nacional (arts. 45, 121 e 128) com o art. 65, § 8º e art. 76, ambos da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Os artigos citados da Lei nº 8.981/95 assim dispõem:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.000733/00-30
Acórdão nº. : 104-18.348

“Art. 65. O rendimento produzido por aplicação financeira de renda fixa, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, a partir de 1º de janeiro de 1995, sujeita-se à incidência do Imposto de Renda na fonte à alíquota de dez por cento.

.....
§ 8º É responsável pela retenção do imposto a pessoa jurídica que receber os recursos, no caso de operações de transferência de dívidas, e a pessoa jurídica que efetuar o pagamento do rendimento, nos demais casos.

Art. 76. O Imposto de Renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa ou pago sobre os ganhos líquidos mensais será:

I - deduzido do apurado no encerramento do período ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real;

II - definitivo, no caso de pessoa jurídica não submetida ao regime de tributação com base no lucro real, inclusive isenta, e de pessoa física.”

Como se vê, o legislador ordinário elegeu para incidência do imposto de renda sobre aplicações financeiras de renda fixa a modalidade de tributação exclusivamente na fonte para as pessoas jurídicas não tributadas pelo lucro real – caso da recorrente.

Esta modalidade de incidência do imposto tem sua origem no permissivo do art. 45 do Código Tributário Nacional, segundo o qual:

“Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.000733/00-30
Acórdão nº. : 104-18.348

Por sua vez, a sujeição passiva da presente relação obrigacional tributária deve atentar para a clara disposição do art. 121 do Código Tributário Nacional:

“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.
Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.”

Também deve-se ter em mente a extensão da responsabilidade tributária das partes envolvidas, observando-se o art. 128 do CTN em sua expressão literal:

“Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

De todos estes dispositivos legais pode-se apreender algumas lições.

A primeira delas é a de que o legislador ordinário, ao estabelecer a hipótese de incidência do imposto de renda sobre os resultados de aplicações financeiras de renda fixa, determinou que as pessoas jurídicas não tributadas pelo lucro real estarão sujeitas à tributação definitiva. Ou seja, o imposto incidente sobre os ganhos em aplicações financeiras não será objeto de compensação com o imposto apurado na declaração (art. 76, II, da Lei nº 8.981/95).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.000733/00-30
Acórdão nº. : 104-18.348

Mas, o legislador ordinário não se limitou a estabelecer o regime de tributação do imposto sobre tais rendimentos. Também partiu da vontade do legislador a atribuição da responsabilidade da fonte pagadora dos rendimentos pela retenção e recolhimento do imposto apurado (art. 65, § 8º, da Lei nº 8.981/95 e art. 45, CTN).

Isto quer dizer, que ao atribuir à fonte pagadora o dever legal de entregar o tributo devido à União – obrigação de dar – a Lei nº 8.981/95 delimitou todo o terreno para a incidência da norma tributária e definiu os sujeitos da relação obrigacional surgida com a disponibilidade econômica da renda proveniente de resultados positivos em aplicações financeiras de renda fixa.

Como se sabe, o direito tributário – como toda relação de natureza obrigacional – tem por objeto estabelecer um vínculo jurídico entre dois sujeitos através do qual as partes se obrigam a dar, fazer ou a não fazer alguma coisa. Aquele que tem o direito de exigir o cumprimento da obrigação denomina-se sujeito ativo. A contrário sensu, o obrigado ao cumprimento é o sujeito passivo.

Fica claro que na relação jurídico-tributária envolvendo o imposto de renda sobre aplicações financeiras de renda fixa, só há um sujeito passivo – a fonte pagadora. O art. 65, § 8º, da Lei nº 8.981/95, em total harmonia com o art. 121 do Código Tributário Nacional, definiu que o tributo será devido não pelo beneficiário do rendimento, mas pela fonte pagadora. É dentro deste limite, repito, que se estabeleceu a presente relação tributária, sendo o tributo devido pelo responsável, em conformidade com o disposto no art. 45, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, como deixa bem claro HUGO DE BRITO MACHADO (cfr. Comentários ao Código Tributário Nacional – coordenação de Carlos Valder do Nascimento. Forense, 3ª edição, 1998, pág. 97):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.000733/00-30
Acórdão nº. : 104-18.348

“A atribuição da condição de responsável à fonte pagadora da renda ou dos proventos não corresponde à imposição de obrigação acessória. A obrigação, no caso, é principal. Seu objeto é um pagamento. O sujeito passivo da obrigação é que deixou de ser, nessa oportunidade, o contribuinte e passou a ser o responsável. Trata-se de atribuição, a terceiro, de responsabilidade pelo adimplemento de obrigação tributária principal.”

E nem se diga que haveria espaço para a exigência do imposto pelo beneficiário. O art. 128 acima citado não autoriza a automática exigência do imposto do contribuinte quando não for cumprida a obrigação pelo responsável. Muito pelo contrário, o art. 128 do CTN, como não poderia deixar de ser, privilegia a reserva legal. Assim, a eventual cobrança do imposto do beneficiário – com exclusão total ou parcial do responsável – depende de prévia lei que a estabeleça.

A propósito, convém destacar a precisa observação de RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA sobre a questão (cfr. “ Responsabilidade do Contribuinte do Imposto de Renda na Fonte e Proponente de Ação Judicial afinal Julgada Improcedente”, Revista Dialética de Direito Tributário nº 68, pág. 125. Dialética, São Paulo 2001):

“Ora, nos casos em que a lei prevê a arrecadação do imposto de renda pelo regime de fonte, ela atribui expressamente a responsabilidade à fonte pagadora e não estabelece qualquer responsabilidade supletiva do beneficiário da renda. Daí o pacífico entendimento de que apenas a fonte participa da relação jurídica tributária, e apenas ela pode ser acionada pelo fisco”.

Finalmente, convém lembrar que este Colegiado tem acolhido a tese da responsabilidade exclusiva da fonte pagadora, conforme se depreende do seguinte julgado:

“AUTO DE INFRAÇÃO – INEFICÁCIA – ILEGITIMIDADE PASSIVA

A indicação indevida do sujeito passivo na obrigação tributária torna ineficaz o auto de infração e, conseqüentemente, insustentável a exigência do crédito tributário nele formalizado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.000733/00-30
Acórdão nº. : 104-18.348

IRF – RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – RENDIMENTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA - RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA – Tratando-se de exigência do imposto sujeito à tributação exclusiva na fonte, aquele que efetua o pagamento do rendimento ao beneficiário fica obrigado ao recolhimento do imposto, ainda que não tenha retido.

Preliminar Acolhida.”

(Acórdão nº 104-18.217. Recurso nº 126.202).

Com essas considerações, suscitando e acolhendo a preliminar de ilegitimidade passiva, voto no sentido de cancelar a exigência.

Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2001


REMIS ALMEIDA ESTOL