



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004439/99-60
Recurso nº. : 125.473
Matéria : IRF – Ex(s): 1995 a 1997
Recorrente : SOCIEDADE PREVIDENCIÁRIA 3M - PREVEME
Recorrida : DRJ EM SÃO PAULO - SP
Sessão de : 20 de setembro de 2001
Acórdão nº. : 104-18.349

AUTO DE INFRAÇÃO – INEFICÁCIA – ILEGITIMIDADE PASSIVA - A indicação indevida do sujeito passivo na obrigação tributária torna ineficaz o auto de infração e, consequentemente, 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 SOCIEDADE PREVIDENCIÁRIA 3M – PREVEME.

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

RÉMIS ALMEIDA ESTOL

RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004439/99-60
Acórdão nº. : 104-18.349

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. : 10830.004439/99-60
Acórdão nº. : 104-18.349
Recurso nº. : 125.473
Recorrente : SOCIEDADE PREVIDENCIÁRIA 3M - PREVEME

R E L A T Ó R I O

Contra a empresa SOCIEDADE PREVIDENCIÁRIA 3M - PREVEME, inscrita no CGCMF sob nº 51.919.447/0001-08, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 250/255, através do qual lhe está sendo exigido o tributo relativo ao Imposto de Renda sobre Ganhos de Aplicações Financeiras de Renda Fixa – Exs.: 1995, 1996 e 1997, com a seguinte acusação:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE GANHOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA

Falta de recolhimento do Imposto de Renda sobre os Ganhos em Aplicações Financeiras de Renda Fixa, auferidos nos anos de 1995, 1996 e 1997 cujos valores devidos, individualizados por operação nos respectivos demonstrativos fornecidos pela fiscalizada, foram agrupados por semana para efeito de fato gerador e vencimento, encontram-se abaixo relacionados. As razões do presente lançamento encontram-se inseridas, de forma detalhada, no Termo de Constatação datado de 25.05.99, cuja cópia faz parte integrante e inseparável deste 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. : 10830.004439/99-60
Acórdão nº. : 104-18.349

"O impugnante conclui seu arrazoado requerendo o cancelamento do Auto de Infração lavrado, por insubsistente, e solicitando a produção de prova pericial técnica para esclarecimento dos seguintes quesitos: 1- definição da natureza das aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável efetuadas; 2- verificação acerca da correção dos valores apurados pela fiscalização no tocante ao imposto de renda sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável; 3- exame da base de cálculo do imposto apurada, para fins de determinar se foram considerados os rendimentos e ganhos reais obtidos em aplicações financeiras de renda fixa de renda variável; 4- averiguação sobre a exclusão das perdas apuradas nas aplicações de renda fixa e de renda variável na definição da base de cálculo; 5-comparação entre os valores apurados pela fiscalização e os rendimentos efetivamente percebidos; 6- definição da diferença apurada, relativamente ao item anterior; 7- avaliação a respeito da correção dos índices utilizados pela fiscalização para fins de atualização dos valores constantes do Auto de Infração; 8- demais dados e informações complementares necessários ao esclarecimento da lide."

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

"ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA – IMPOSTO DE RENDA SOBRE RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA – IMUNIDADE – MANDADO DE SEGURANÇA – MULTA DE OFÍCIO – PERÍCIA.

A imunidade prevista no art. 150, VI, "c", da Constituição Federal não se aplica às entidades de previdência privada fechadas. Provimento jurisdicional obtido em mandado de segurança impetrado anteriormente à inovação da ordem constitucional e demais alterações legislativas não tem efeitos quanto a fatos geradores posteriores. Não cabe a apreciação de alegação de constitucionalidade de atos normativos no âmbito administrativo (multa de ofício imposta de acordo com a legislação aplicável). Descabe a realização de perícia quando prescindível.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004439/99-60
Acórdão nº. : 104-18.349

Devidamente cientificado dessa decisão em 01/12/2000, ingressa o contribuinte com tempestivo recurso voluntário em 14/12/2000. (lido na íntegra).

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

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004439/99-60
Acórdão nº. : 104-18.349

V O T O

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 CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004439/99-60
Acórdão nº. : 104-18.349

"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 CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004439/99-60
Acórdão nº. : 104-18.349

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 expresso 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. : 10830.004439/99-60
Acórdão nº. : 104-18.349

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):

A handwritten signature in black ink, appearing to read "HUGO DE BRITO MACHADO".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004439/99-60
Acórdão nº. : 104-18.349

"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 açãoada 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, consequentemente, insustentável a exigência do crédito tributário nele formalizado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004439/99-60
Acórdão nº. : 104-18.349

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