



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.003267/00-32
Recurso nº. : 128.620
Matéria : IRF - Ano(s): 1997 a 1999
Recorrente : DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO IPIRANGA S.A.
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 26 DE JANEIRO DE 2005
Acórdão nº. : 106-14.381

IRRF - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE JUROS PAGOS OU CREDITADOS DE CAPITAL PRÓPRIO - é de se manter a exigência do crédito tributário onde a fonte pagadora não efetuou o recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre o pagamento ou crédito a titular, sócios ou acionistas, dos juros a título de remuneração do capital próprio.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO IPIRANGA S.A.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher, no pagamento do crédito tributário lançado, os valores recolhidos sob o CNPJ da recorrente relativos aos DARFs de fls. 1.162, 1.186, 1.187 e 1.196, nos termos do voto do Relator.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 ABR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, GONÇALO BONET ALLAGE, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA e ANTÔNIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO (Suplente convocado) e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

Recurso nº : 128.620
Recorrente : DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO IPIRANGA S.A.

RELATÓRIO

Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S/A, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão de primeiro grau de fls. 1110/1128, prolatada pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre-RS, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 1137-1160.

Contra a contribuinte acima mencionada, foi lavrado, em 11/05/2000, o Auto de Infração – Imposto de Renda Retido na Fonte, fls. 03-06 e anexos, com ciência em 12/05/2000 – fl. 03, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 6.723.014,47, sendo: R\$ 3.251.686,87 de imposto de renda retido na fonte, R\$ 1.032.562,48 de juros de mora (calculados até 28/04/2000) e R\$ 2.438.765,12 de multa de ofício (75%), referente aos períodos de 31/07/1997 a 27/12/1999.

1. Da autuação

Da ação fiscal resultou a constatação da seguinte irregularidade:

1) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE DOS JUROS PAGO OU CREDITADOS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.

A contribuinte não efetuou o recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre o pagamento ou crédito a titular, sócios ou acionistas, dos juros a título de remuneração do capital próprio, conforme consta no Relatório de Fiscalização (parte integrante do Auto de Infração) fls. 08-14.

Fatos Geradores: 31/07/1997; 29/12/1997; 18/02/1998; 31/07/1998; 22/12/1998; 30/07/1999; 27/12/1999.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

Multa de Ofício: 75%

A presente autuação está capitulada no art. 9º, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249, em 1995; art. 668 do RIR/99.

O Auditor Fiscal da Receita Federal, autuante, esclareceu sobre os procedimentos adotados durante a ação fiscal, conforme constou no Relatório De Fiscalização de fls. 08-14, anexo do Auto de Infração, dentre outros, os seguintes aspectos:

- a contribuinte é uma empresa de capital aberto que pagou, semestralmente, a partir dos resultados do 1º semestre de 1997, juros sobre o capital próprio calculados sobre o seu patrimônio líquido;
- como são milhares de acionistas, a empresa repassou os valores dos juros ao Banco Itaú S/A, que possui a custódia da maioria das ações e efetuou o crédito para os diversos acionistas, sendo algumas ações custodiadas na Câmara de Liquidação e Custódia da Bolsa de Valores de São Paulo;
- todavia, quando do pagamento para algumas entidades de Previdência Privada deixou de reter o imposto de renda na fonte, tendo em vista a apresentação de decisões judiciais que as considerou como imunes;
- a relação das entidades e a documentação apresentada para a não retenção dos imposto constam nos documentos de fls. 34-40 e 221-593;
- em relação aos Fundos de Investimentos há previsão legal que concedeu a isenção do imposto de renda retido na fonte a partir de 01/01/98 por força da alínea "b", parágrafo 10, art. 28 da Lei nº 9.532/97, o mesmo acontecendo com o Fundo de Participação PIS/PASEP, também isento do imposto de renda, art. 34 do Decreto-lei nº 2.303/86;
- verificou-se, toda a documentação das entidades de Previdência Privada que não sofreram a retenção do imposto de renda na fonte;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

- a situação dessas entidades se divide em duas partes, sendo: pagamentos efetuados anteriormente a março de 1998 e pagamentos efetuados após essa data;

- em 10/03/98, fls. 167-171, as entidades afiliadas à ABRAPP – Associação das Entidades Fechadas de Previdência Privada, obtiveram uma medida liminar em Mandado de Segurança para sustar o imposto de renda a ser retido na fonte sobre os resultados obtidos nas aplicações financeiras pelas associadas da impetrante;

- pagamentos efetuados anteriormente a março de 1.998: como não havia a liminar mencionada, cada entidade de Previdência Privada apresentou um tipo de ação judicial;

- observou-se que em todas as ações analisadas, não há menção ao pleito da imunidade sobre os juros de capital próprio, que é uma remuneração sobre a participação societária, não guardando correspondência com a imunidade pleiteada, no caso de aplicações financeiras;

- essas decisões judiciais foram acatadas pela autuada para não reter o imposto de renda na fonte quando do pagamento dos juros sobre o capital próprio;

- entendeu que não há como aceitar uma decisão judicial que tratou diferentemente da matéria em exame;

- a coisa julgada não pode ser acolhida diante de texto legal superveniente que regule essa matéria de forma diversa, conforme Parecer COSIT Nº 25, de 22/04/1999;

- no presente caso, a Lei nº 9.249, de 1995 foi publicada após as decisões judiciais e essas decisões não alcançariam o disposto em lei posterior;

- pagamentos efetuados posteriormente a março/98: a partir de março de 1998 houve a expedição de medida de liminar em Mandado de Segurança abrangendo todas as entidades afiliadas da ABRAPP, insurgindo-se contra a Lei nº 9.532, de 1997, que fez incidir o imposto de renda sobre os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações em fundos de investimento, fls. 167-171;

- o pagamento de juros sobre capital próprio não se enquadra no conceito de aplicações financeiras (renda fixa e variável). O Regulamento do Imposto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

de Renda de 1994 e 1999 classificou o pagamento de juros como sendo "Rendimentos de Participações Societárias";

- assim, não está o pagamento de juros sobre o capital próprio abrangido pela medida judicial, acima citada;

- dessa forma, apurou-se, semestralmente, os valores pagos e recebidos dos juros sobre o capital próprio conforme balancetes e planilhas de fls. 28-166, excluindo-se os pagamentos efetuados aos fundos e clubes de investimento a partir de 01/01/98 e ao Fundo de Participação do Pis/Pasep que são isentos, calculou-se o imposto de renda com a alíquota de 15%, descontando-se os valores recolhidos (fls. 24-27) e no final apurou-se saldo de imposto devido, conforme demonstrado às fls. 13-14.

2. Da impugnação e julgamento de Primeira Instância

A autuada irresignada com o lançamento apresentou, por intermédio de seus advogados, a peça impugnatória de fls. 597-617, acompanhada dos documentos de fls. 618-1100, que após historiar os fatos registrados no auto de infração e anexos, se indispôs contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos argumentos, devidamente relatados às fls. 1110-1113.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pela impugnante, o Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre-RS julgou procedente em parte o lançamento, nos termos do Decisão DRJ/POA nº 139, de 02 de julho de 2001, fls.1110/1128.

As ementas que consubstanciam a presente decisão são as seguintes:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF
Ano-calendário: 1997, 1998, 1999



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

Ementa: IRRF – Mandado de Segurança não se presta à obtenção de sentença preventiva genérica, aplicável a todos os casos futuros da mesma espécie.

ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA – IMUNIDADE. As entidades de previdência privada não gozam da imunidade tributária prevista no art. 150, item VI, letra “c”, da Constituição Federal.

Lançamento Procedente em Parte

Por ser oportuno, cabe destacar os seguintes trechos da decisão monocrática de fls. 1110-1128:

...
Conclui-se, de todo o exposto, que os Mandados de Segurança apresentados pela ora autuada não se prestam para afastar a exigência de IRRF sobre o pagamento de juros sobre o capital próprio, prevista no art. 9º e §§ 2º e 3º da Lei nº 9.249/1995.

...
Esta DRJ segue orientação jurisprudencial acima citada, no sentido de que as entidades fechadas de previdência privada não são entidades de assistência social e tampouco detentoras da imunidade constitucional, razão pela qual não estão dispensadas da retenção de IRRF quando beneficiárias de pagamento de juros sobre o capital próprio.

...
A autoridade lançadora comprovou sim, que as entidades de previdência privada não fazem jus à imunidade constitucional, porque não são entidades de assistência social.

Mesmo assim, para que não passe em branco, deve-se dizer que cabia à autuada comprovar a razão da não retenção do IRRF. No caso presente, as razões apresentadas não se sustentam, como estamos vendo, motivo pelo qual é de prevalecer o lançamento.

...
Fundação CESP e Fundação Cidade de Rio Grande

O lançamento, no que tange especificamente a esta fundação, não pode subsistir, primeiro porque as instituições de educação são imunes, nos termos do art. 150, IV, c, da CF, segundo, porque a descrição dos fatos não faz qualquer alusão às razões do lançamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

englobar entidades de educação, o que configuraria cerceamento do direito de defesa.

A tabela abaixo demonstra o valor do crédito tributário a ser cancelado em razão da exclusão da tributação sobre os pagamentos de juros sobre o capital próprio em favor da Fundação Cidade de Rio Grande.

...

A situação da FUNDAÇÃO CESP também difere das demais pelo fato de ter ingressado com Ação Cautelar (e não mandado de segurança) onde foi deferida liminar determinando expressamente que "os pagamentos de juros sobre o capital próprio efetuados à autora sejam feitos sem qualquer retenção de Imposto de Renda" (fls. 1105).

A ora autuada, ao não efetuar a retenção do IRRF, agiu em obediência à decisão judicial. No entanto, tal decisão não é definitiva, visto não ter havido ainda trânsito em julgado, o que torna legítima a ação do Fisco visando a constituição do crédito tributário para fins de prevenir eventual decadência do direito, caso o autor não reste vitorioso na esfera judicial. Por força do art. 63 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, abaixo transcrito, tal constituição de crédito tributário deve ser efetuada sem incidência da multa de ofício.

...

Em cumprimento ao dispositivo acima, deve ser cancelada a exigência de multa de ofício que tenha origem em pagamentos feitos em favor da Fundação Cesp, conforme valores abaixo:

....

Os valores de imposto deverão ter a exigibilidade suspensa até decisão judicial definitiva.

...

Créditos compensáveis

...

Pelas razões expostas, as compensações efetuadas pelo autuado deverão ser mantidas. Importa isso na exclusão de R\$ 64.781,43 de crédito tributário referente aos fatos geradores lançados em 31/07/1997, e na exclusão de R\$24.396,01 de crédito tributário referente aos fatos geradores de 22/12/1998.

D
sf



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

3. Do Recurso Voluntário

A impugnante foi cientificada dessa decisão em 13/08/2001 ("AR" – fl. 1136), e com ela não se conformando, impetrou, por intermédio de seus advogados, dentro do tempo hábil (12/09/2001) o Recurso Voluntário de fls 1137-1160, acompanhados dos documentos de fls. 1161-1199, no qual demonstrou sua irresignação contra a decisão supra ementada, que pode assim ser sintetizado:

- como o deslinde desta questão causará impactos financeiros nas entidades beneficiárias dos juros pagos, sobre os quais, supostamente incidiriam o imposto em questão, algumas destas entidades optaram em desistir do recurso no tocante ao IRRF correspondente aos pagamentos às mesmas;

- assim, relativamente a esta desistência, juntou-se DARF nos seguintes valores, comprovando os correspondentes pagamentos:

- a) R\$ 1.651,14 sobre os juros pagos à FUNSESST;
- b) R\$ 134.956,78 – REFER;
- c) R\$ 4.950.793,20 – PREVI – Caixa Prev. do Banco do Brasil;
- d) R\$ 4.280,67 Fundação COMSHELL;

- expressou sua concordância com os termos constantes da r. decisão, relativamente no tocante à Fundação CESP, que resultou na suspensão da exigibilidade de R\$ 410.793,24 (principal);

- ratificou sua intenção de questionar acerca dos créditos constituídos relativamente aos pagamentos feitos para as seguintes entidades, totalizando a quantia de R\$ 907.090,17:

Fundação Francisco Martins Bastos
Fundação SABESP
CITIPREVI
DESBAN Fundação BDMG
FUNCEF
FUNCEF (Custódia Câmara)
Fundação Previdência IBM
Fundação CELESC Seguros CELOS

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

- a autuação sustentou-se na pretensão de que a autuada seria a responsável pelo recolhimento do IRRF de 15% dos pagamentos de juros sobre o capital próprio efetuados para as Entidades de Previdência Privada entre o 1º semestre de 1997 e o 2º semestre de 1999;

DA DECISÃO RECORRIDA

- não mais entendeu a questão como controversa em relação à Fundação CESP;

- concordou com a decisão de primeira instância que excluiu os valores incidentes sobre os pagamentos feitos à Fundação Cidade de Rio Grande;

- concordou, também, com a decisão a quo monocrática em relação às compensações efetuadas;

- o relator da decisão fundamentou seu parecer favorável na manutenção do lançamento correspondente aos pagamentos às demais entidades separadamente;

- DA NATUREZA JURÍDICA DAS ENTIDADES BENEFICIÁRIAS DOS JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO PAGOS PELA AUTUADA:

- DA IMUNIDADE DAS ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA a recorrente repisou os argumentos apresentados em sua peça impugnatória, os quais foram sintetizados pela autoridade julgadora *a quo*;

- por haver demandas ainda pendentes de decisão judicial, requereu como pedido alternativo ao de desconstituição do auto de infração em referência, sem prejuízo da declaração de ilegitimidade passiva e que o julgamento em 2ª Instância seja susgado até que o Supremo Tribunal Federal venha a decidir o Recurso Extraordinário nº 202.700/DF, que encontra-se com pedido de vista pelo Exmo. Ministro Néri da Silveira;

- a atenção ao presente pedido alternativo se impõe na medida em que a suspensão do julgamento atenderá ao princípio da razoabilidade da atuação estatal e evitar que o lançamento de tributos cuja exigência é de todo controversa leve à obrigatoriedade de restituições futuras, já que, caso as referidas entidades venham a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

ser declaradas imunes por decisão definitiva a ser proferida pelo STF, pois sequer poderão utilizar-se do instituto da compensação;

CONCLUSÃO:

- requereu que seja o presente auto de infração desconstituído, primeiramente, para a sua devida exclusão como responsável pelo recolhimento do IRRF, juros e multa, vez que agiu em cumprimento às ordens judiciais das quais foi intimada e suspensa à aplicação do art. 128 do CTN;

- paralelamente, requereu, ainda, a desconstituição do auto de infração, vez que as entidades beneficiárias são imunes;

- caso o pedido de desconstituição imediata não seja acatado, que seja o auto de infração retificado para a exclusão da sua responsabilidade e exclusão dos valores do IRRF e suspensos em decorrência da decisão de 1ª instância, assim como os valores pagos a pedido das entidades beneficiárias dos juros pagos correspondentes ao IRRF exigido, devidamente especificados nos itens 1 a 6 do presente recurso;

À fl. 1161, constou o comprovante do depósito recursal, para seguimento do presente recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes.

A recorrente fez juntar nos autos outros documentos, fls. 1202-1253.

Por intermédio do requerimento de fls. 1203-1204 e anexos de fls. 1202-1253, a recorrente informou que as beneficiárias, entidades de previdência privada, em face das Medidas Provisórias nº 2.222/2001 e de nº 25/2002, que concederam a anistia sobre créditos tributários devidos até agosto de 2001, optaram pelo Regime Especial de Tributação – RET, que entre outras obrigações, implicou no pagamento dos créditos tributários, anteriormente devidos sem a incidência de quaisquer acréscimos legais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

E, ainda, às fls. 1209-1215, acompanhado dos documentos de fls. 1216-1253, a recorrente, novamente, reiterou pedido no sentido de que:

- sejam excluídos do auto de infração, os valores referentes ao IRRF devidamente recolhidos pelas entidades beneficiárias, conforme demonstrado pelos DARF, em anexo;

- seja o auto de infração desconstituído, excluindo a ora recorrente do pólo passivo da obrigação tributária, porque não tem qualquer responsabilidade pela falta de retenção do imposto na fonte dos juros sobre o capital próprio, uma vez que somente estava cumprindo determinações judiciais proferidas em favor das beneficiárias. Assim, não há porque pagar juros e multa do imposto não recolhido no período compreendido entre o 1º semestre de 1997 e o 2º semestre de 1999;

- sejam levantados e restituídos os valores depositados para a garantia recursal;

- a comprovação dos valores recolhidos a título de impostos devidos não cabe a ela fazer e sim às entidades de previdência privada que, ao abrigo da nova legislação. E, não mais existindo a sua responsabilidade, conseqüentemente, a autuação perdeu o seu objeto.

No despacho de fl. 1254 foi proposto à Senhora Presidente desta Câmara o retorno dos presentes autos à repartição de origem para confirmar a opção dos contribuintes pelo Regime Especial de Tributação – RET, bem como dos recolhimentos efetuados e a extinção ou não do total do crédito tributário lançado.

Em atenção ao solicitado, efetuou-se a diligência fiscal, nos termos do Relatório de Diligência às fls. 1262-1264 e Tabelas de fls. 1265-1268.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento.

Em limine, cabe consignar que a autoridade julgadora *a quo* já determinou:

- o cancelamento do crédito tributário correspondente em razão da exclusão da tributação dos pagamentos de juros sobre o capital próprio em favor da Fundação Cidade de Rio Grande;
- a exclusão da exigência da multa de ofício aplicada, que teve origem em pagamentos feitos para a Fundação Cesp;
- que os valores do imposto deverão ter a exigibilidade suspensa até a decisão judicial definitiva, pertinente a Fundação Cesp;
- a exclusão do valor de R\$ 64.781,43 de crédito tributário, referente aos fatos geradores lançados em 31/07/1997, e ainda na exclusão de R\$ 24.396,01 do crédito tributário relativo aos fatos geradores de 22/12/1998.

A recorrente, em sua peça recursal, fl. 1138, item 3, informou que algumas das beneficiárias dos rendimentos *“optaram em desistir do recurso no tocante ao IRRF correspondente aos pagamentos às mesmas”*, apresentando-se os DARFs nos seguintes valores totais:

- R\$ 1.651,14 – fl. 1196, sendo de imposto o valor de: R\$ 667,32 – FUNSESST;
- R\$ 134.956,78 – fl. 1187, imposto de R\$ 63.362,15 - REFER



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

- R\$ 4.950.793,20 – fl. 1186, imposto de R\$ 2.297.712,93 - PREVI
- R\$ 4.280,67 – fl. 1162, imposto de R\$ 1.544,64 - COMSHELL.

Por ser oportuno, cabe ressaltar que a questão relativa à imunidade das entidades fechadas de Previdência Privada do artigo 150, VI, "c", da Constituição Federal, já foi respondida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 202.700/DF, relatado pelo Ministro Maurício Corrêa, ocorrido em 08 de novembro de 2001, interposto pelo Distrito Federal, que está assim ementado:

"EMENTA: RECURFOS EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. PREVIDÊNCIA PRIVADA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA. Entidade fechada de previdência privada. Concessão de benefícios aos filiados mediante recolhimento das contribuições pactuadas. Imunidade tributária. Inexistência, dada a ausência das características de universalidade e generalidade da prestação, próprias dos órgãos de assistência social.

As instituições de assistência social, que trazem insito em suas finalidades a observância ao princípio da universalidade, da generalidade e concede benefícios a toda coletividade, independentemente de contraprestação, não se confundem e não podem ser comparadas com as entidades fechadas de previdência privada que, em decorrência da relação contratual firmada, apenas contempla uma categoria específica, ficando o gozo dos benefícios das contribuições avençadas, conditio sin qua non para a respectiva integração no sistema.

Recurso extraordinário conhecido e provido." (RE Nº 202.700-6/DF, de 08 de novembro de 2001.)

A respeito do tema (imunidade das entidades de previdência privada e de assistência social) importante transcrever partes do Voto do Ministro Relator Maurício Corrêa, publicado no Informativo STF nº 249:

(...)

4. Assim sendo, não é suficiente para beneficiar-se da proteção constitucional que se trate de entidade privada de assistência social sem fins lucrativos. Impõe-se que sejam atendidos os requisitos da lei - Código Tributário Nacional -, observada a restrição de que trata o § 4º,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

do artigo 150 da Carta Federal, cujo objetivo é o de impedir abusos ou distorções por parte das pessoas jurídicas a que se refere a alínea "c" do inciso VI do mencionado dispositivo.

5. Desse modo, compete ao magistrado, antes de declarar o direito à imunidade tributária, verificar se estão preenchidas as condições previstas na lei e se a exigência fiscal é indevida por se tratar de imposto incidente sobre o patrimônio, renda ou serviços relacionados com as finalidades essenciais da entidade.

(...)

7. Anote-se, todavia, que em face da restrição contida na norma constitucional (CF, artigo 150, § 4º), o benefício da imunidade não é deferido indistinta e abrangentemente a todos e quaisquer bens da entidade, mas tão-somente àqueles a que o emprego esteja afeto à realização de seus objetivos. Explica-se nessa vala a grita de alguns municípios, que compelidos a esse tipo de imunidade, assistem a engorda do patrimônio de entidades dessa espécie, que aplicam os seus recursos na aquisição de grandes condomínios, hotéis, shoppings, prédios inteiros, de apartamentos e de escritórios, que são locados a terceiros, com maior margem de negociação de preços, porque não incidente o imposto predial, que de praxe é repassado ao locatário.

8. Ainda que satisfeitos os requisitos previstos na norma constitucional, importa ressaltar que a recorrente identifica-se como entidade de previdência privada, cujo objetivo é a instituição e manutenção de planos privados de previdência, especialmente benefícios complementares ou similares aos da Previdência Social, pela paga da contribuição de seus agentes.

9. O artigo 150, VI, "c", da Constituição Federal, não outorgou imunidade tributária às entidades previdenciárias organizadas em âmbito privado, mas tão-somente às de assistência social assim concebidas, sem fins lucrativos. Poder-se-ia afirmar que são equivalentes os termos previdência e assistência social. Contudo, se assim fosse, não teria o Constituinte razão alguma para inserir no artigo 194 da Carta da República dicção segundo a qual "a seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social."

10. A Constituição Federal assegura que a saúde é direito de todos e dever do Estado, facultada à iniciativa privada a participação de forma complementar no sistema único de saúde, por meio de contrato ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

convênio, tendo preferência as entidades filantrópicas e as sem fins lucrativos (CF, artigo 199, § 1º). Por outro lado, assentou balizas entre previdência e assistência social, quando dispôs no artigo 201, caput e inciso I, que os planos previdenciários, mediante contribuição, atenderão à cobertura dos eventos ali arrolados, e no artigo 203, caput, fixou que a assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, tendo por fim a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice; o amparo às crianças e adolescentes carentes; à habilitação e reabilitação das pessoas deficientes e à promoção de sua integração à vida comunitária; à garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, inferindo-se desse conjunto normativo que a assistência social está dirigida à toda coletividade, não se restringindo ao s que não podem contribuir.

11. Vê-se, pois, que a assistência à saúde não é ônus da sociedade isoladamente e sim dever do Estado. A iniciativa privada não pode ser compelida a assistir à saúde ou a complementar a previdência social sem a devida contraprestação. Por isso, se as entidades privadas se dispuseram a conferir aos seus filiados benefícios previdenciários complementares e os contratados assumiram a obrigação de pagar por isso, o exercício dessa faculdade não lhes assegura o direito à imunidade tributária constitucional, outorgada pelo legislador apenas às entidades que prestam assistência social, independentemente de contribuição à seguridade social (CF, artigo 203), como estímulo ao altruísmo dos seus instituidores. Nesse sentido é o voto do eminente Ministro OCTAVIO GALLOTTI, verbis:

"Não ignoro que a evolução social dos tempos modernos está a sugerir um conceito de assistência social não estritamente vinculado aos pressupostos da caridade, da benemerência, do humanitarismo, da filantropia. Mas a imunidade tributária constitucional continua a ser um estímulo ao altruísmo (desprendimento de alguém em proveito de outrem). Entendo que não comporta a hipótese onde os associados se congregam em seu próprio benefício, mediante o recolhimento de contribuições, mesmo obtido o concurso de algum patrocinador e a despeito da reconhecida utilidade social do empreendimento". (RE nº 136.332-RJ, RTJ 150/597)

12. Parece-me, nesta linha de raciocínio, que as instituições assistenciais não podem ser confundidas ou comparadas com as entidades fechadas de previdência privada, de gênese contratual, uma vez que somente conferem benefícios aos seus filiados desde que esses recolham as contribuições pactuadas. Essas associações assim



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

constituídas não possuem o caráter de universalidade como o é a assistência social oficial, do que se extrai que os serviços por elas realizados não podem ser entendidos como os de assistência social stricto sensu, em cooperação com o Poder Público, conforme decidiu esta Corte nos autos do RE nº 108.120-1, relator Ministro Sidney Sanches, "in" RTJ 125/750.

13. Importa, ademais, reafirmar que a imunidade tributária deferida às entidades de assistência social sem fins lucrativos somente compreende o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as suas finalidades essenciais (CF, artigo 150, VI, "c"). Mesmo assim, o reconhecimento desse direito está condicionado à observância dos preceitos contidos nos incisos I a III do artigo 14 do Código Tributário Nacional. Resulta desse modo que o favor constitucional não é absoluto e o seu deferimento, mesmo em face dos objetivos institucionais da entidade, previstos em seus atos constitutivos (CTN, artigo 14, § 2º), poderá ser suspenso quando não cumpridas as disposições legais (CTN, artigo 14, § 1º). (...)

Por esse motivo, todos os argumentos apresentados pela recorrente quanto à fruição da imunidade tributária não merecem prosperar, bem como, a sustação do presente julgamento.

O tratamento tributário dos juros sobre o capital próprio tem o seu comando na Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, artigo 9º e parágrafos, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.430, de 1996, *verbis*:

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pró rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II - tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º;

§ 4º - REVOGADO

§ 5º No caso de beneficiário sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, o imposto poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos sócios beneficiários.

§ 6º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

§ 7º O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º

§ 8º Para fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo, não será considerado o valor de reserva de reavaliação de bens ou direitos da pessoa jurídica, exceto se esta for adicionada na determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

§ 9º REVOGADO

§ 10 REVOGADO (destaque posto)

Como se denota, os dispositivos legais dispõem sobre a dedutibilidade e a forma de cálculo dos juros, as condições para pagamento aos sócios ou acionistas, sobre a tributação na fonte, alíquota e do imposto de renda retido na fonte pelos beneficiários desses juros.

D

[Assinatura]



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

Da norma legal, acima transcrita, ainda verifica-se que o legislador disciplinou a incidência do imposto de renda sobre o pagamento de juros de capital próprio, dispondo sobre duas formas distintas de tributação que variavam conforme a natureza jurídica do beneficiário do rendimento.

Não há dúvidas, os beneficiários dos rendimentos pagos pela recorrente estão inseridos na hipótese legal descrita no art. 9º, §3º, inciso II da Lei nº 9.249, de 1995, na modalidade de tributação definitiva ou exclusivamente na fonte, que 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 de proventos tributáveis.

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

E, a sujeição passiva da relação obrigacional tributária deve atentar para o dispositivo do art. 121 do CTN:

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, é de se destacar sobre a extensão da responsabilidade tributária das partes envolvidas, observando-se o art. 128 do mesmo diploma legal (CTN), *verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

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.

No presente caso, a tributação de rendimentos pagos para os beneficiários, onde a recorrente está na condição de responsável, por ser a fonte pagadora, tinha o dever de proceder à retenção do imposto na fonte e o recolhimento correspondente ao Tesouro Nacional.

Assim, discute-se, exclusivamente, sobre o tratamento tributário efetuado pela ora recorrente, onde foram pagos a seus acionistas (beneficiários – entidades de Previdência Privada), a contar do 1º semestre de 1997, juros sobre o capital próprio calculados sobre o seu patrimônio líquido.

A exigência ora combatida, é do imposto na fonte que deveria ter sido retido incidente sobre o pagamento ou crédito a titular, sócios ou acionistas, dos juros a título de remuneração do capital próprio, não havendo previsão legal para isenção desses rendimentos para os beneficiários (entidades de Previdência Privada), conforme dispõe o Decreto-lei nº 2.065, de 1983, art. 6º, §§ 1º e 2º, Lei nº 8.981, de 1995, arts. 65 e 72, § 3º e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, reproduzido no art. 175, § 1º do Decreto nº 3.000, de 1999, que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda, *verbis*:

Art. 175. Estão isentas do imposto as entidades de previdência privada fechadas e as sem fins lucrativos, referidas, respectivamente, na letra "a" do item I e na letra "b" do item II do art. 4º da Lei nº 6.435, de 15 de julho de 1977 (Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, art. 6º).

§ 1º A isenção de que trata este artigo não se aplica ao imposto incidente na fonte sobre dividendos, observado o disposto nos arts. 654, 662 e 666, juros e demais rendimentos e ganhos de capital recebidos pelas referidas entidades, o qual será devido exclusivamente na fonte, não gerando direito à restituição (Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 6º, §§ 1º e 2º, Lei nº 8.981, de 1995, arts. 65 e 72, § 3º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

Do exposto, fica claro que na relação jurídico-tributária envolvendo o imposto de renda sobre rendimentos provenientes de juros de capital próprio, na hipótese dos autos, só há um sujeito passivo, a fonte pagadora, no caso a recorrente.

Destarte, conclui-se que o art. 9º, § 3º, II da Lei nº 9.249, de 1995, está em total harmonia com o art. 121 do Código Tributário Nacional onde definiu que o tributo será devido não pelo beneficiário do rendimento, mas pela fonte pagadora. Assim, é que se estabeleceu a presente relação tributária.

Ainda, convém ainda ressaltar, que em relação ao Mandado de Segurança coletivo impetrado pela Associação Brasileira das Entidades Fechadas de Previdência Privada – ABRAPP também não há nada que pudesse aproveitar à recorrente, mesmo reconhecendo a condição da ABRAPP com substituta processual, o fato é que tal medida judicial está adstrita aos atos praticados em relação à exigência do IRF sobre rendimentos de aplicação financeira. A hipótese dos autos é totalmente diversa e o ato da autoridade que ensejou o lançamento recorrido tem outra fundamentação legal.

Em discussão, restou ainda a análise do argumento da recorrente, mesmo que a destempo, sobre a falta de objeto do presente processo, uma vez que, conforme diz: “ tenciona-se cobrar da responsável tributária o imposto já pago, mediante anistia, pelas próprias contribuintes (Entidades de Previdência Privada).”, pois mediante publicação das Medidas Provisórias nºs 2.222/2001 e 25/2002, ambas regulamentadas pelas Instruções Normativas SRF nº 126/2002 e 128/2002, concedeu às referidas entidades normas de tributação específicas para os planos de previdência privada, criando o Regime Especial de Tributação – RET.

E, o art. 5º da MP Nº 2.222/02, permitiu que as entidades fechadas de previdência privada, optantes por este regime, recolhessem ou parcelassem os débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, sem a incidência de quaisquer acréscimos legais (anistia), assim o sujeito passivo da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

obrigação de recolher o imposto em atraso é a própria entidade de previdência privada, não mais a ora recorrente.

Para tanto, a recorrente argumentou que deve ser observada a isonomia tributária para que ela, que deixou de reter o IR-fonte, seja também beneficiada pelo não pagamento dos acréscimos pecuniários (multas e juros embutidos no lançamento guereado).

Não há como prosperar essa tese de defesa da recorrente, pois os ajustes particulares a respeito do ônus financeiro representado pelo tributo, em nada alteram a definição da definição legal do sujeito passivo da obrigação tributária, e, são inteiramente inoponíveis ao fisco, nos termos do art. 123 do CTN.

E, ainda, os benefícios fiscais concedidos pelas Medidas Provisórias nºs 2.222/2001 e 25/2002, ambas regulamentadas pelas Instruções Normativas SRF nº 126/2002 e 128/2002, são normas de tributação específicas para os planos de previdência privada, criando-se o Regime Especial de Tributação – RET, conseqüentemente, não se aplicando à recorrente, por este motivo é de se negar a pretensão da recorrente de pagar o crédito tributário sem os acréscimos legais devidos.

A relação obrigacional tributária é decorrente da lei e não da vontade, assim, os sujeitos dessa relação jurídica, portanto, são aqueles indicados por lei, e, ainda, também não podem transferir de uns para os outros essa condição que a lei lhes atribuiu, como quis a recorrente.

Por fim, cabe ressaltar que deverão ser aproveitados os recolhimentos efetuados pelas entidades de previdência privada, entretanto o fizeram com o CNPJ da empresa autuada, ainda, que as beneficiárias (Entidades de Previdência Privada) dos rendimentos optaram pelo pagamento do imposto, sob a forma prevista nos dispositivos legais, acima mencionados, correspondentes aos seguintes valores:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.003267/00-32
Acórdão nº : 106-14.381

- R\$ 1.651,14 – fl. 1196, imposto de: R\$ 667,32 – FUNSESST;
- R\$ 134.956,78 – fl. 1187, imposto de R\$ 63.362,15 - REFER
- R\$ 4.950.793,20 – fl. 1186, imposto de R\$ 2.297.712,93 - PREVI
- R\$ 4.280,67 – fl. 1162, imposto de R\$ 1.544,64 - COMSHELL.

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para acolher os pagamentos, acima identificados.

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 2005.


LUIZ ANTONIO DE PAULA

