



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13643.000360/2005-19

Recurso nº Voluntário

Resolução nº 1001-000.136 – Turma Extraordinária / 1ª Turma

Data 10 de setembro de 2019

Assunto COMPENSAÇÃO

Recorrente AGROS - INSTITUTO UFV DE SEGURIDADE SOCIAL

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que esta anexe ao processo os seguintes documentos da recorrente: Declaração de Imposto de Renda referente ao último quadrimestre de 2001; Termo de Opção pelo RET.

(assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Andréa Machado Millan - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sérgio Abelson, Andréa Machado Millan, Jose Roberto Adelino da Silva e André Severo Chaves.

Relatório

O presente processo trata da Declaração de Compensação de fls. 02 a 05, na qual a interessada apresentou como crédito valores de Imposto de Renda que lhe teriam sido retidos na fonte em 30/09/2002, no valor total de R\$ 8.877,25.

O Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal de Juiz de Fora – MG, de fls. 52 e 53, assim dispôs:

No presente processo, o contribuinte acima identificado solicita a compensação, através de Declaração de Compensação de fl. 01, alegando haver retenções indevidas de IRRF - Juros sobre Capital Próprio, código 5706, conforme demonstrado à fl. 03, com débito de retenção de contribuições de pagamentos de Pessoa Jurídica a Pessoa Jurídica de Direito Privado (CSLL/COFINS/PIS), código 5952.

No requerimento de fls. 04/06, a requerente informou que sofreu várias retenções pela fonte pagadora de Imposto de Renda sobre rendimentos auferidos a título de Juros sobre Capital próprio, e ainda, conforme anexo de fl. 03, que as retenções ocorreram em setembro de 2002. Para justificar seu pedido, cita o art. 5º da Medida Provisória nº 2.222/2001, porém, neste mesmo requerimento, não mencionou o parágrafo único do citado artigo, que o ali disposto, aplica-se somente aos rendimentos e ganhos produzidos a partir de 1º de janeiro de 2002, conforme transcreto abaixo:

Medida Provisória nº 2. 222, de 4 de setembro de 2001

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os rendimentos e ganhos auferidos nas aplicações de recursos de provisões, reservas técnicas e fundos referentes a planos de benefícios e FAPI, constituídos exclusivamente com recursos de pessoa física ou destas e de pessoa jurídica imune.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos rendimentos e ganhos produzidos a partir de 1º de janeiro de 2002. (grifos nossos)

Para corroborar esse entendimento, reproduzo o artigo 14, da Instrução Normativa SRF nº 126, de 25 de Janeiro de 2002, que trata da matéria:

Art. 14. Ficam isentos do imposto de renda os rendimentos e ganhos auferidos nas aplicações de recursos de provisões, reservas técnicas e fundos referentes a planos de benefícios e Fapi, constituídos exclusivamente com recursos de pessoa física ou destas e de pessoa jurídica imune.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos:

I- rendimentos produzidos pelos títulos e valores mobiliários de renda fixa a partir de 1º de janeiro de 2002, apropriados pelo regime de competência;

II- rendimentos ou ganhos líquidos em renda variável liquidados ou resgatados a partir de 1º de janeiro de 2002, apropriados pelo regime de caixa;

III- demais rendimentos e ganhos de capital, inclusive juros remuneratórios sobre o capital próprio, auferidos a partir de 1º de janeiro de 2002, apropriados pelo regime de competência.

Como se verifica em consulta às DIRF's apresentadas pelas fontes pagadoras, as retenções ocorreram em Dezembro de 2001, este fato pode ser confirmado pelo documento apresentado pelo próprio contribuinte à fl. 07, portanto, inaplicável a legislação citada para o presente caso.

Diante das considerações acima, proponho a NÃO-HOMOLOGAÇÃO da declaração de compensação de fl. 01.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora – MG, no Acórdão às fls. 94 a 97 do presente processo (Acórdão 09-29.473, de 19/05/2010), julgou a

manifestação de inconformidade improcedente, não reconhecendo o direito creditório. Abaixo, sua ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001

IRRF. ISENÇÃO.

A isenção do imposto de renda sobre os rendimentos e ganhos auferidos nas aplicações de recursos de provisões, reservas técnicas e fundos referentes a planos de benefícios e FAPI, constituídos exclusivamente com recursos de pessoa física ou destas e de pessoa jurídica imune, só se efetivou a partir de 1º de janeiro de 2002, como previsto no § único do artigo 6º, da MP 2.222/2001.

No relatório, esclareceu que na Manifestação de Inconformidade (fls. 58 a 66) a interessada apresentou os seguintes argumentos:

- a) ainda que as retenções tenham ocorrido em dezembro de 2001, o manifestante, enquanto optante pelo Regime Especial de Tributação - RET, faria jus ao crédito utilizado para compensação;
- b) desde a promulgação da MP 2.222/2001, as entidades fechadas de previdência complementar optantes pelo RET estavam dispensadas de sofrer tributação na fonte sobre os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras;
- c) a opção pelo RET realizada pela entidade fechada de previdência complementar produziu seus efeitos já no último quadrimestre de 2001, a teor do § 1º do artigo 3º da MP 2.222/2001, razão pela qual as retenções de IRRF indevidamente realizadas pelas fontes pagadoras neste período, incidentes sobre rendimentos de Juros sobre Capital Próprio pagos ao Manifestante em setembro de 2002, e que originaram o crédito utilizado, podem ser objeto de compensação.

No voto, ponderou que consta na DIRF que os valores retidos referem-se a dezembro de 2001. Que a entidade afirmava que ainda assim fazia jus à compensação por ter optado pelo RET, previsto no art. 2º da MP 2.222/2001. Que para regulamentação da matéria foi editada a IN SRF nº 89, de 31/10/2001, que em seu art. 3º estabeleceu:

Art. 3º A opção pelo regime referido no art. 2º deverá ser efetivada até o último dia útil do mês de novembro de cada ano, produzindo efeitos para todo o ano-calendário subsequente.

§ 1º Em relação ao ano-calendário de 2001, a entidade fechada de previdência complementar e o administrador do Fapi poderão optar pelo regime referido no art. 2º até o último dia útil do mês de dezembro de 2001, produzindo efeitos para o período de 1º de setembro a 31 de dezembro de 2001.

§ 2º Se houver imposto pago na forma da legislação vigente, entre 1º de setembro de 2001 e a data da opção, a entidade e o administrador do

fundo de que trata o parágrafo anterior poderão compensá-lo com o imposto apurado nos termos do art. 2º.

Esclareceu que essa IN foi revogada pela IN SRF 126, de 25/01/2002, que no § 12 do artigo 2º previu:

Art. 2º A entidade aberta ou fechada de previdência complementar, a sociedade seguradora e o administrador do Fapi poderão optar por regime especial de tributação, no qual o resultado positivo, auferido em cada trimestre-calendário, dos rendimentos e ganhos das provisões, reservas técnicas e fundos, será tributado pelo imposto de renda à alíquota de vinte por cento.

(...)

§ 12. Se houver imposto pago na forma da legislação vigente, entre 1º de setembro de 2001 e a data da opção, a entidade fechada de previdência complementar e o administrador do Fapi poderão compensá-lo com o imposto de renda apurado nos termos deste artigo.

Argumentou que da análise da legislação constatava-se que a opção pelo RET não havia isentado do imposto de renda, a partir de 1º de setembro de 2001, os rendimentos em questão. Que essa isenção só havia se efetivado a partir de 1º de janeiro de 2002, como previsto no § único do artigo 6º, da MP 2.222/2001.

Afirmou, ainda, que o RET havia criado uma nova forma de apuração do imposto de renda. Que no caso das entidades fechadas de previdência complementar que houvessem feito a opção para o ano-calendário 2001, a legislação havia estabelecido que essa opção produziria efeitos a partir de 1º de setembro de 2001 e se houvesse imposto pago na apuração feita pela regra anterior, isto é, sem a aplicação das regras do RET, esse imposto poderia ser compensado com aquele apurado de acordo com o RET. Assim, a entidade poderia compensar imposto pago na forma de apuração prevista antes da criação do RET com imposto apurado aplicando-se as regras desse novo regime de tributação, mas não poderia usar imposto de renda retido na fonte na forma da lei, no período de 01/09/2001 a 31/12/2001, para compensação com outros tributos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/08/2010 (Aviso de Recebimento à fl. 106), a entidade apresentou Recurso Voluntário em 02/09/2010 (recurso às fls. 107 a 124, carimbo apostado na primeira folha).

Nele reconta os fatos e alega que:

- a) a partir da MP 2.222, de 04/09/2001, como entidade de previdência complementar optante pelo RET, estava dispensada de sofrer retenção na fonte sobre rendimentos auferidos nas aplicações financeiras (inclusive juros sobre capital próprio);
- b) a opção pelo RET produziu seus efeitos já no último quadrimestre de 2001, conforme art. 3º, § 1º, da MP 2.222/2001;

- c) o RET substituiu o regime de tributação do IR sobre rendimentos vigente na ocasião;
- d) as IN 89/2001 e 126/2002 estabeleceram que o crédito de imposto pago pelas entidades fechadas de previdência complementar, nos termos da legislação então vigente, somente poderia ser compensado com o imposto apurado nos termos do RET;
- e) essa hipótese não se aplica ao caso concreto, que se refere a crédito decorrente de IR retido na fonte, e não de IR pago pelo recorrente, que são conceitos diferenciados pelo legislador ordinário nas normas de natureza tributária;
- f) ainda que se admitisse que a IN SRF nº 89/2001, revogada pela IN SRF nº 126/2002, fosse aplicável para os casos de crédito decorrente de tributo retido na fonte, o presente pedido de compensação foi formalizado em 02 de dezembro de 2005, quando o RET já havia sido revogado pela Lei nº. 11.053/2004, fazendo com que as Instruções Normativas perdessem sua vigência;
- g) a regra de compensação a ser aplicada é aquela vigente à época da realização da compensação, no caso a IN SRF nº 11.053/2004;
- h) que no período de setembro a dezembro de 2001, em face das peculiaridades do plano que administra (que não conta com contribuições de sua patrocinadora), não apurou qualquer valor de IR a ser recolhido na forma prevista no artigo 2º da MP 2.222/2001, o que não pode inviabilizar a compensação do valor que lhe foi indevidamente retido, quando já havia optado pelo RET;
- i) ante a verificação de que não há IR devido e houve retenção na fonte, é admitida a compensação de outros tributos com o crédito de saldo negativo apurado pela pessoa jurídica;
- j) parte das retenções ocorreu em 02 de janeiro de 2002 (doc à fl. 09).

É o Relatório.

Voto

Conselheira Andréa Machado Millan, Relatora

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo-fiscal (PAF). Dele conheço.

É fato incontrovertido que, conforme comprovante à fl. 09, a entidade sofreu retenção de IR na fonte sobre juros sobre capital próprio, R\$ 7.738,03 em 28/12/2001 e R\$ 1.139,22 em 02/01/2002. Tais valores referem-se ao mês de dezembro de 2001, conforme DIRF às fls. 50 e 51. Também não há dúvidas de que se trata de entidade fechada de previdência complementar, conforme estatutos de fls. 13 a 44.

É aqui necessário um parêntese para compreensão da legislação referente às entidades fechadas de previdência complementar.

A Lei Complementar nº 109 regula o Regime de Previdência Complementar. Em 04 de setembro de 2001, logo após julgamento de imunidade das entidades de previdência pelo STF, foi editada a Medida Provisória nº 2.222, disposta sobre sua tributação. Ela estabeleceu que, a partir de 1º de janeiro de 2002, os rendimentos e ganhos auferidos nas aplicações de recursos das provisões, reservas técnicas e fundos de entidades abertas de previdência complementar e de sociedades seguradoras que operassem planos de benefícios de caráter previdenciário ficariam sujeitos à incidência do imposto de renda de acordo com as normas de tributação aplicáveis às pessoas físicas e às pessoas jurídicas não financeiras (artigo 1º).

A regra geral do artigo 1º, destinada às entidades abertas e às sociedades seguradoras, consistia na tributação normal dos ganhos com compensação do imposto retido na fonte. O imposto incidia na fonte, à alíquota de 20%, sobre todos os rendimentos e ganhos proporcionados por recursos provenientes de aporte de contribuições durante o período de acumulação, e ao final do período de apuração a entidade apuraria o IRPJ abatendo as retenções na fonte realizadas ao longo do ano. Tratava-se da mesma regra aplicável a qualquer pessoa jurídica.

Essa regra não era aplicável às entidades fechadas de previdência privada, em razão da isenção prevista no artigo 6º do Decreto-lei nº 2.065/1983. Assim, as entidades fechadas não teriam seu superávit tributado ao final do período de apuração. Contudo, como a isenção excepcionava os rendimentos auferidos em aplicações financeiras, o regime especial previsto no artigo 2º se estendia às entidades fechadas, uma vez que aplicável aos rendimentos auferidos em aplicações financeiras.

A regra especial e opcional era o chamado Regime Especial de Tributação - RET, que também previa a incidência do imposto sobre os referidos rendimentos à alíquota de 20% mas se utilizava de outra sistemática. Esta consistia, primeiro, na aplicação da alíquota de 20% (vinte por cento) sobre os ganhos e rendimentos das provisões, reservas técnicas e fundos e sobre os demais resultados positivos das operações financeiras. O resultado era então limitado ao produto do valor da contribuição da pessoa jurídica pelo percentual resultante da diferença entre: (i) a soma das alíquotas do imposto de renda das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro líquido, inclusive adicionais; e (ii) oitenta por cento da alíquota máxima da tabela progressiva do imposto de renda da pessoa física.

Seguindo a então recente jurisprudência do STF (que entendeu como assistenciais somente as entidades que recebiam contribuições exclusivamente das patrocinadoras), a MP estabelecia, em seu artigo 6º, isenção de imposto de renda somente para os rendimentos e ganhos auferidos nas aplicações de recursos de provisões, reservas técnicas e fundos referentes a planos de benefícios e FAPI, constituídos exclusivamente com recursos de pessoa física ou destas e de pessoa jurídica imune.

A Medida Provisória nº 2.222/2001 foi revogada pela Lei nº 11.053/2004, extinguindo-se o regime especial por ela instituído.

No presente processo, vimos que o Despacho Decisório negou o direito ao crédito do IRRF porque a isenção de IR estabelecida na MP 2.222/2001, de acordo com o parágrafo único do art. 6º, aplicar-se-ia apenas aos rendimentos produzidos a partir de janeiro

de 2002, que não era o caso, já que o IRRF em questão refere-se a rendimentos de dezembro de 2001.

A DRJ manteve a decisão anterior, considerando que a IN 126/2002 determinava, em seu art. 2º, § 12, que se houvesse imposto pago, pela legislação anterior, entre 1º de setembro e a data de opção pelo RET, este só poderia ser compensado com imposto apurado na sistemática do RET. Que não era o caso, já que a empresa pretendia compensar o IRRF com outros tributos.

As referidas decisões merecem reforma. A MP 2.222/2001, vigente à época, é clara ao determinar, em seu artigo 3º, que as entidades fechadas de previdência complementar poderiam optar pelo RET até 31/12/2001, produzindo efeitos de 01/09 a 31/12/2001, apurando o IR, excepcionalmente, do quadrimestre (o art. 2º determinava período trimestral).

Optando pelo RET, a entidade deveria apurar o IR na forma determinada no artigo 2º da MP, aplicando a alíquota de 20% sobre os rendimentos do período. Conforme § 1º do mesmo artigo, o imposto seria limitado ao produto do valor da contribuição da pessoa jurídica pelo percentual determinado no inciso I.

No caso concreto, em seu Recurso Voluntário a entidade esclarece que não recebia contribuição de patrocinadores (fl. 117). E que por isso, conforme legislação acima citada, estava dispensada do recolhimento do imposto de renda sobre os rendimentos e ganhos auferidos:

O plano de benefícios executado pelo Recorrente é constituído exclusivamente com recursos aportados por seus participantes - que são servidores da Universidade Federal de Viçosa - UFV, submetidos ao Regime Jurídico Único (RJU) - e sem contribuições de sua patrocinadora (Universidade Federal de Viçosa - UFV).

Como visto acima, o Regime Especial de Tributação, do qual, repita-se, o Recorrente era optante, limitou o valor do imposto de renda a ser pago pelas entidades de previdência fechadas ao produto do valor da contribuição da pessoa jurídica pelo percentual resultante da diferença entre a soma das alíquotas de imposto de renda e de CSLL, e 80% da alíquota máxima da tabela progressiva do imposto de renda da pessoa física.

Ora, não havendo o aporte de contribuições pela pessoa jurídica (patrocinadora), a entidade fechada de previdência complementar optante pelo RET estava dispensada do recolhimento do imposto de renda incidente sobre os rendimentos e ganhos auferidos.

Cita Solução de Consulta nº 118, de 2005, da Disit da 10ª Região, que corrobora esse entendimento. Abaixo, sua ementa:

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO (RET). INEXISTÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO DA PATROCINADORA. O imposto de renda sobre os rendimentos e ganhos auferidos por entidade fechada de previdência complementar que optar pelo regime especial de tributação será limitado ao produto do valor da contribuição da pessoa jurídica pelo percentual resultante da diferença entre a soma das alíquotas do imposto de renda das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro líquido, inclusive adicionais, e oitenta por cento da alíquota máxima da tabela progressiva do

imposto de renda da pessoa física. Por conseguinte, se não houver contribuições da pessoa jurídica no trimestre-calendário de apuração do imposto, a entidade estará dispensada de seu recolhimento". (Solução de Consulta nº. 118, de 19 de julho de 2005, DISIT 10)

De fato, se não houve contribuição de pessoa jurídica no último quadrimestre de 2001, não haveria IR. Nesse caso, na apuração em 31/12/2001, todo o IRRF da entidade constituiria saldo negativo de imposto – crédito que a entidade poderia utilizar para compensação de qualquer tributo, conforme IN 460/2004, vigente à época da compensação efetuada.

Contudo, os estatutos da entidade (fls. 13 a 44) preveem a possibilidade de haver patrocinadores: art. 5º, inciso I (fl. 28); art. 17, incisos III, V e VIII (fl. 34); art. 31, § 5º; art. 33; art. 44, inciso VII.

Não há no processo registros que confirmem as alegações da recorrente de que, de fato, não houve, no último quadrimestre de 2001, qualquer contribuição de patrocinador, que poderia ter gerado valor de imposto a ser compensado com as retenções efetuadas. Além disso, não há registro da data em que foi feita a opção pelo RET.

Assim, voto por converter o julgamento em diligência à unidade de origem para que esta anexe ao presente processo os seguintes documentos da entidade:

- (i) Declaração de Imposto de Renda referente ao último quadrimestre de 2001;
- (ii) Termo de Opção pelo RET, citado no art. 3º, § 4º, da IN SRF 89/2001.

A unidade de origem deverá elaborar relatório fiscal conclusivo sobre as apurações e cientificar o sujeito passivo do resultado da diligência realizada, conforme parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 2011.

(assinado digitalmente)

Andréa Machado Millan