



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Recurso n.º : 142.319 – *EX OFFÍCIO E VOLUNTÁRIO*
Matéria : IRF – ANOS: 1994 A 1998
Recorrente : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO – SP I e DURATEX S.A.
Sessão de : 26 de julho de 2006.
Acórdão n.º : 102-47.754

ERRO MATERIAL – Comprovado o erro material, constitui dever legal da Administração Tributária promover, de ofício ou a pedido, a correspondente correção.

IMUNIDADE – ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA FECHADA - RENDA – A imunidade da entidade de previdência fechada, considerada como instituição de assistência social nos termos da Constituição Federal, é condicionada aos requisitos exigidos em lei ordinária. A renda *immune* de entidade que detenha os requisitos para esse fim, também por força da lei, é aquela decorrente de atitudes restritas ao objeto social que fundamenta o benefício.

IR – FONTE – MÚTUO – PESSOA JURÍDICA NÃO INTERLIGADA – Incide o Imposto de Renda no crédito de juros à entidade de previdência privada fechada em razão desta não ser considerada pessoa interligada e por ter a transação de fundo característica de aplicação financeira.

REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO – A base de cálculo pode ser reajustada sempre que verificada a falta de desconto e de recolhimento do tributo nos pagamentos em que a incidência é da espécie exclusiva de fonte.

ACRÉSCIMOS LEGAIS – VENCIMENTO - A interposição de recurso suspende a exigibilidade do crédito, mas não exclui a data de vencimento original do tributo fixada em lei.

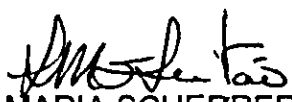
Recurso de ofício negado.
Recurso voluntário negado.

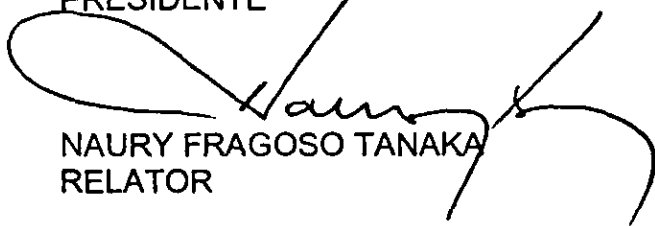
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de fício interposto por 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO – SP I e DURATEX S.A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso de ofício. Por maioria de votos, **REJEITAR** a proposta de conversão do julgamento em diligência

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão nº : 102-47.754

apresentada pelo Conselheiro Naury Fragoso Tanaka (Relator), acompanhado pelos Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães Oliveira e José Raimundo Tosta Santos. Pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Silvana Mancini Karam, Antônio José Praga de Souza Conselheiros e Moisés Giacomelli Nunes da Silva, que apresenta declaração de voto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 MAI 2007

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754
Recurso n.º : 142.319
Recorrente : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO – SP I e DURATEX S.A.

RELATÓRIO

As infrações que constituíram causa para o tributo exigido foram caracterizadas como "Falta de Recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Rendimentos Pagos ou Creditados a Terceiros, decorrentes de Mútuos Recebidos"¹, pela percepção de receitas financeiras de juros e correção monetária, calculados sobre os saldos credores dos valores cedidos à Duratex S.A. conforme Contrato de Mútuo, de 15 de dezembro de 1983, e aditivos posteriores, em todos os meses dos anos-calendário de 1994 a 1997 e de janeiro a outubro de 1998, conforme detalhamento no Termo de Verificação e Constatação – TVC, que integrou o feito, fls. 82 a 92.

A base de cálculo foi reajustada para obtenção do tributo não descontado, nem recolhido.

O crédito tributário foi composto pelo imposto, multa de ofício prevista nos arts. 4º da Lei nº 8.218, de 1991 e 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996 e os juros de mora.

Essa exigência teve por objeto os resultados do referido contrato de mútuo entre a fiscalizada e a Fundação Duratex, no qual ajustado que esta, na qualidade de mutuante, poderia ceder à primeira, na qualidade de mutuária, até o limite de 30% das reservas de benefícios de maneira a não exceder a 10% do patrimônio líquido contábil da mutuária, depois de acrescido ao valor do mutuo as ações e debêntures de emissão da mutuária na carteira da mutuante. Fixada a correção monetária com base nas Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional-ORTN e juros de 7% ao ano, com cálculo sobre o saldo médio devedor do mútuo em cada mês e vencimento até o dia 15 do mês seguinte, fls. 24 e 25.

¹ Conforme alteração contida no Termo de Verificação Fiscal – TVF, fls. 86 e 87.

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

Esse contrato conteve aditamento em 19 de março de 1990, no qual passaram a participar do mútuo as empresas Duratex Nordeste SA, Duratex Empreendimentos Ltda, Duratex Madeira Aglomerada SA e Duraflora SA. Ainda, aditamentos em 1º de fevereiro de 1991, para alterar o indexador para a Taxa Referencial Diária-TRD; em 2 de dezembro de 1991, para alterar o indexador para o FAP; em 2 de janeiro de 1992, para alterar o indexador para Unidades Fiscais de Referência – UFIR; em 19 de março de 1992, para alterar o vencimento para 19 de março de 1994, em 18 de março de 1994 para alterar o vencimento para 19 de março de 1996; em 19 de março de 1996 para alterar o vencimento para 19 de março de 1998; em 1º de julho de 1996 para alterar o indexador para a Taxa Referencial e em 19 de março de 1998, para alterar o vencimento para 19 de março de 2000. Essas alterações estão documentadas por cópias às fls. 27 a 55.

Foi juntada cópia de Planilha de Cálculo Contrato de Mútuo emitida pela Duratex SA, que contém dados dessas transações, período de janeiro a dezembro de 1994, fls. 56 a 67, e demonstrativo dos juros e atualização monetária apropriados mensalmente pela Duratex SA à Fundação Duratex, fls. 79 a 81.

Em primeira instância, considerado o feito parcialmente procedente por maioria de votos, conforme acórdão nº 4.504, de 10 de dezembro de 2003, fl. 215.

Nesse ato, corrigido erro material apontado pela defesa, que consistiu no uso de bases de cálculo inadequadas para os meses de setembro e outubro de 1998, de R\$ 181.155,13 e R\$ 227.692,92, quando correto seria R\$ 45.288,78 e R\$ 56.923,23⁽²⁾, antes do reajuste. Dessa correção, exonerado R\$ 408.848,05, de tributo, fl. 236, que demandou o recurso de ofício, em razão do limite para esse fim ser ultrapassado pelo montante da redução do crédito tributário. As demais infrações foram mantidas.

Recebida a correspondência que portava a Intimação nº 736, de 2004, fl. 246, verso, em 14 de maio de 2004, a peça recursal foi interposta em 15 de junho desse ano, fl. 259, portanto, com observância do prazo legal.

² Conforme Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda Retido na Fonte, fl. 103.

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

O referido protesto conteve no seu início esclarecimentos sobre a manutenção do plano de benefícios da Fundação Duratex que teria ônus integral da recorrente. Como havia condição superavitária desta, o excedente vertia para a patrocinadora e esta reconhecia a dívida em seu passivo, remunerada com juros. O contrato de mútuo teria decorrido de determinação do órgão fiscalizador.

Os argumentos serão agrupados por codificação numeral cardinal e transcritos em síntese, dada a significativa quantidade e extensão.

1. A Fundação Duratex seria entidade de previdência fechada, imune à tributação, albergada pelo entendimento contido na Súmula 730⁽³⁾ do STF. Segundo a defesa, os Conselhos de Contribuintes estariam autorizados a decidir sobre aspectos de inconstitucionalidade quando a matéria estivesse sumulada pelo STF, como nesta situação. Informado que na vigência da CF anterior a Recorrente foi pioneira a obter o reconhecimento de sua imunidade tributária perante o STF, e externa a certeza de que a mesma decisão será obtida na ação judicial.

2. Pedido pelo sobrestamento da lide em razão de ter a recorrente ação judicial em andamento que pode resultar em prejuízos à sua seqüência.

3. Presença de relação de interdependência com a Fundação Duratex, condição que determinaria o afastamento da incidência do IR-Fonte. Essa ligação estaria caracterizada na figura de pessoa "interligada", prevista no artigo 2º, § 2º, "b", e § 3º do Decreto-lei nº 1.892 de 1981, que teria a seguinte redação:

“§ 2º - Considera-se:

(...)

b) interligadas as pessoas jurídicas que tenham como controlador o mesmo sócio ou acionista.

§ 3º - O disposto no parágrafo anterior aplica-se inclusive às pessoas jurídicas que não revistam a forma de sociedade por ações.

³ Súmula nº 730 (STF) - A imunidade tributária conferida a instituições de assistência social sem fins lucrativos pelo art. 150, vi, "c", da constituição, somente alcança as entidades fechadas de previdência social privada se não houver contribuição dos beneficiários. Pesquisa no site do STF, <http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/nova/>, opção "Download - Sumulas", 14h26, de 15/3/06.

Ainda quanto à característica de pessoa interligada, afirmado pela defesa que o alcance dessa figura abrangeria todos os tipos de pessoas jurídicas e não apenas sociedades ou empresas; ou seja, se a restrição constituísse objeto do legislador esta teria sido evidenciada na lei; ausente do texto legal não poderia a Administração Tributária restringir. Esse aspecto não teria sido analisado quanto ao mérito no acórdão recorrido, uma vez que foi afastada a questão por se encontrar inserida em preliminar. O feito estaria incorreto em razão da falta de fundamentação legal para a definição de "interligada" utilizada pela autoridade fiscal. A orientação contida no PN CST n.º 30/97 permitiria concluir que o legislador tributário buscou alcançar com a tributação na fonte as operações de renda fixa travestidas de empréstimos. Esses aspectos, aliados à fiscalização do órgão governamental, afastariam a retenção efetivada pela mantenedora do âmbito das aplicações de renda fixa.

4. A Fundação Duratex não seria regida pelo Código Civil por força do artigo 86 da Lei n.º 6.435, de 1977, atualmente nos artigos 72 e 74 da Lei complementar n.º 109, de 2001, e nessa condição o colegiado de primeira instância não poderia ter utilizado os conceitos postos nesse ordenamento para caracterizar a fundação e afastar o questionamento quanto à interligação desta com a recorrente.

5. Requerida à nulidade do feito pela omissão propositada da condição excludente de responsabilidade tributária que detinha a recorrente, por decorrência de notificação judicial. Essa condição teria sido informada à fiscalização que, no entanto, na elaboração do feito, omitiu-a, evitando contrapô-la e, com essa atitude, restringiu as condições de defesa da recorrente. Argumentos no sentido de que o fato de não ter sido citada no ofício 633/84 não a excluiu da condição de uma das fontes pagadoras em que mantém investimentos.

6. Pedido pela desconsideração da operação de mútuo entre a Recorrente e a Fundação Duratex. Argumento no sentido de que não se efetivou a entrega do dinheiro, uma vez que este permaneceu com a Recorrente, como comprova a escrituração da Fundação Duratex, na qual os valores permaneceram como "1.2.1.1.02.01 – Contribuições em atraso - patrocinadora" por força da Portaria SPC n.º 176/96.

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

7. Alcance da Recorrente pela medida judicial da Fundação Duratex. A decisão de primeira instância conteria entendimento no sentido de que pela característica distinta de entidade financeira, a Recorrente não estaria alcançada pela medida judicial, no entanto esta não concorda com essa interpretação e entende que o Auto de Infração estaria suspenso por decisão judicial na forma do inciso IV, do artigo 151, da Lei nº 5.172, de 1966, CTN.

8. Erro na quantificação do tributo lançado. O ônus do tributo a uma das partes deve decorrer de compromisso entre as partes, enquanto o fato de ter ocorrido o pagamento sem a retenção não se presta para autorizar o reajustamento da base de cálculo. A aplicação da norma contida no artigo 796, do RIR/94 estaria incorreta e resultaria na exigência de tributo sobre o patrimônio da Recorrente.

9. Não incidência de juros e multa no Auto de Infração. Aplicabilidade da norma do artigo 61, da Lei nº 9.430, de 1996, implicaria suspensão da exigibilidade do tributo e, por consequência, não haveria vencimento válido do tributo. O mesmo argumento seria válido para a multa.

Arrolamento de bens, fls. 279 a 288, e 309 a 311.

É o Relatório.

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Inicia-se este voto com a análise do recurso impetrado pela 10ª Turma da DRJ em São Paulo – SP I, que constitui cumprimento da ordem contida no artigo 34, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, combinado com o limite estabelecido pela Portaria MF nº 375, de 2001 e tem origem na correção de erro material cometido na elaboração do feito.

Verificado o Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda Retido na Fonte, fl. 103, constata-se que, por engano, foi tomado como tributo devido, nos meses de setembro e outubro de 1998, a base de cálculo deste após o reajuste, conforme detalhado no Relatório, fl. 4, fato que proporcionou exigência de tributo a maior.

Confirmado o erro material e sendo este o único motivo para a manifestação deste colegiado quanto ao crédito exonerado, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Em relação ao recurso voluntário, verifica-se que foram atendidos os requisitos de admissibilidade.

A primeira linha de argumentação é centrada na ineficácia do feito por conter exigência de tributo de uma fundação, do tipo entidade de previdência fechada, imune à tributação, na forma do entendimento manifestado pelo STF na Súmula 730⁽⁴⁾.

Referido entendimento tem por objeto as entidades fechadas de previdência social em que seus planos de participação não contenham cláusulas

⁴ Ver nota 3.

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

determinativas da contribuição do participante, situação que estaria subsumida ao artigo 150, VI, "c", da CF/88.

A questão a decidir, então, tem por requisito fundamental conceituar e definir a extensão da abrangência de dois conceitos: da imunidade e dos efeitos da referida Súmula do STF.

A imunidade pode ser entendida como o privilégio legal outorgado a alguém, para que não se submeta a certas imposições legais, em virtude do que não é obrigado a fazer ou a cumprir determinados encargos ou obrigações, de caráter geral⁵ condição que, no entanto, não se confunde com a isenção que é específica para determinada situação ou tributo.

Nesta situação, para que se conheça qual a extensão da imunidade necessário que haja lei estabelecendo esses contornos, uma vez que decorre da CF/88⁶, artigo 150, VI, "c" e nesta, há determinação para esse fim, conforme restrição contida ao final do texto. Verifica-se, ainda, que o referido texto constitucional contém ordem *restritiva* da imunidade ao final do parágrafo 4º no sentido de que esta alberga o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

Considerados os termos da Magna Carta, o patrimônio e os serviços das entidades consideradas imunes, em contrário à renda, não têm relação com a

⁵ SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas

⁶ CF/88 - Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre:

(....)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

(....)

§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas. (g.n.)

exigência. Deve-se, então, verificar qual a abrangência do termo *renda* para a entidade imune, e como este se relaciona com a sua finalidade essencial⁷.

O termo *renda* genericamente significa *importância recebida por pessoa ou entidade, ger. de forma periódica, como remuneração do trabalho, lucro de operações comerciais, juro de investimento, etc*⁸. Assim, a *renda* da entidade poderia em princípio albergar todos os ingressos, no entanto, o texto legal portador do benefício é restringido também pela determinação contida ao final do parágrafo 4º no qual vinculada a *renda não tributável* à atividade essencial, o que conduz a proteção legal apenas aos recursos derivados desse exercício.

Significa que sendo uma entidade de previdência fechada, o objeto dessa associação é restritivamente aquele previsto na lei, porque, em contrário, perverteria a finalidade e a excluiria do âmbito de abrangência do campo legal. Assim, o objeto desse tipo de entidade é a instituição de planos de previdência privados de concessão de pecúlios ou de rendas, de benefícios complementares ou assemelhados aos da Previdência Social, mediante contribuição de seus participantes, dos respectivos empregadores ou de ambos⁹ e, por decorrência, a sua atividade essencial somente pode ser a mesma daquelas havidas no campo de atuação abrangido pelos contornos do objeto.

A renda total desse tipo de entidade, no entanto, é composta por um conjunto de receitas provenientes das atividades desenvolvidas pela administração no sentido de captar os recursos para formação do patrimônio, e também, para mantê-lo atualizado ou permitir complementar a cobertura dos custos administrativos e de ressarcimento em termos de benefícios. Conveniente observar que a participação do associado não implica em retorno integral do capital investido, o que significa ter uma parte desse investimento a destinação à cobertura de custos e dos demais riscos decorrentes do exercício da atividade.

⁷ Segundo Regina Helena Costa, "*finalidades essenciais (...) são os objetivos inerentes à própria natureza da entidade, os propósitos que conduziram à sua instituição*". COSTA, Regina Helena. Imunidades Tributárias – teoria e análise da jurisprudência do STF. 2.ª Ed. Revista e atualizada, São Paulo, Malheiros, 2006, Pág. 141.

⁸ HOLLANDA FERREIRA, Aurélio Buarque de. Dicionário Aurélio Eletrônico, Século XXI, Ed. versão 3.0, RJ, Nova Fronteira, 1999. CD ROM. Produzido pela Lexikon Informática Ltda.

⁹ Lei nº 6.435, de 1977, artigo 1º.

A renda considerada *imune* porque ligada diretamente à atividade é apenas a primeira citada – a captação de recursos para a formação do patrimônio – uma vez que as demais aplicações e investimentos constituem atitudes não albergadas pelo seu objeto, considerando que portam não apenas o objetivo de manter atualizado o patrimônio, mas também a obtenção de *lucro*, ou de *ganhos diversos*, como aqueles de renda variável, renda fixa. Não se diga que esses objetivos encontram-se inseridos no âmbito do conceito de *finalidades essenciais* contido no texto constitucional porque se assim o fosse nem o Decreto-Lei nº 2.065, de 1983⁽¹⁰⁾, nem a Lei nº 9.532, de 1997⁽¹¹⁾, estariam a excluir da imunidade a tributação do IR para as aplicações financeiras de renda dessas entidades.

Complementando o raciocínio e sob outra perspectiva, a participação ativa no mercado implica em concorrência com outros entes integrantes econômicos e financeiros desse ambiente e por consequência, considerar que o produto dessas transações estaria em campo protegido da tributação é realmente concordar com a presença legal da concorrência desleal e proporcionar condições para a falta de equilíbrio econômico entre os intervenientes dessas relações. Exemplificando, pelo absurdo, é como conceber *imune*, isto é, protegido da incidência de qualquer tributo, um hipermercado, com todas as suas filiais e o total da receita auferida, apenas porque de propriedade de uma entidade de previdência fechada. A situação externaria, em primeiro, incompatibilidade entre o exercício dessa atividade e a *finalidade essencial* prevista na Constituição; em segundo, a concorrência desleal pela falta do ônus

¹⁰ Decreto-Lei nº 2.065, de 1983 - Art. 6º - As entidades de previdência privada referidas nas letras "a" do item I e "b", do item II, do Art. 4, da Lei nº 6.435, de 15 de julho de 1977, estão isentas do Imposto sobre a Renda de que trata o Art. 24 do Decreto-Lei nº 1.967 de 23 de novembro de 1982.

§ 1º - A isenção de que trata este artigo não se aplica ao imposto incidente na fonte sobre dividendos, juros e demais rendimentos de capital recebidos pelas referidas entidades.

§ 2º - O imposto de que trata o parágrafo anterior será devido exclusivamente na fonte, não gerando direito à restituição.

§ 3º - Fica revogado o § 3, do Art. 39, da Lei nº 6.435, de 15 de julho de 1977.

¹¹ Lei nº 9.532, de 1997 - Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

tributário que lhe proporcionaria preços muito mais competitivos que os da concorrência.

Nessa linha de raciocínio, a obtenção de rendimentos caracterizados como juros em aplicações financeiras ou empréstimos é tributável na forma da lei, como o foi nesta situação.

Quanto ao posicionamento do STF a respeito da imunidade deve-se, primeiro, verificar a extensão de seus efeitos à que espécie de componentes da renda auferida pela entidade.

Alguns julgados do STF permitem verificar o direcionamento buscado pelo referido órgão.

Como exemplo, o RE nº 259.756-RJ, no qual foi relator o Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 29/8/2003, e, por unanimidade, não foi conhecido o recurso da União¹².

IMUNIDADE - ENTIDADE FECHADA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. Na dicção da ilustrada maioria, entendimento em relação ao qual guardo reservas, o fato de mostrar-se onerosa a participação dos beneficiários do plano de previdência privada afasta a imunidade prevista na alínea "c" do inciso VI do artigo 150 da Constituição Federal. Incide o dispositivo constitucional, quando os beneficiários não contribuem e a mantenedora arca com todos os ônus. Consenso unânime do Plenário, sem o voto do ministro Nelson Jobim, sobre a impossibilidade, no caso, da incidência de impostos, ante a configuração da assistência social

Nesse voto, o Min. Marco Aurélio expressa entendimento no sentido de que a imunidade prevista no artigo da CF/88 e que seria benefício da entidade de previdência fechada teria abrangência sobre toda a renda e receitas percebidas:

"O próprio dispositivo constitucional alude à renda e, destarte, a qualquer receita auferida pela instituição de assistência social, valendo

¹² Pesquisa no site do STF, <http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/> pesquisa por palavra "entidade de previdência fechada e imunidade", 10h26, de 16/3/2006.

notar que versa sobre imunidade e não simples isenção parcial como previsto no Decreto-Lei nº 2.065/83.

Pela propriedade do que nela se contém, vale transcrever a ementa do acórdão proferido pelo extinto Tribunal Federal de Recursos na arguição de inconstitucionalidade na apelação cível nº 101.394-PR, relatada pelo Ministro Ilmar Galvão, em 30 de junho de 1988:

"TRIBUTÁRIO. ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA SOCIAL FECHADA. INSTITUIÇÕES COMPLEMENTARES DO SISTEMA OFICIAL DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL (ART. 35 DA Lei Nº 6.435/77). Inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º do artigo 6º do Decreto-Lei nº 2.065/83 que consideraram sujeitos ao Imposto de Renda os rendimentos de capital auferidos pelos entes da espécie. A assistência social odiernamente não se resume à caridade pública, podendo também realizar-se por meio da previdência, que corresponde à assistência preventiva, destinada aos impossibilitados de continuarem trabalhando e a família dos que sucumbem. As entidades em tela, por isso, são beneficiárias da imunidade prevista no artigo 19, III, "c" da Constituição Federal, regulamentado pelo artigo 9º, IV, "c", c/c o artigo 4º do CTN, que não condiciona o beneficiário à gratuidade dos serviços prestados, nem exige que sejam acessíveis a todas as pessoas indistintamente (RE nº 70.834-RS, RE nº 89.012-SP, RE nº 108.796-SP e RE nº 115.970-RS). Arguição precedente." (g.n.)

Nessa linha de raciocínio, o ilustre Min. Relator, bem assim aquele que conduziu o voto de fundo, interpretaram no sentido de que a imunidade dessas instituições alcança todo e qualquer tipo de ingresso financeiro. Significaria, então, com suporte no entendimento expresso pelos dois Ministros citados, que a Súmula 730 do STF ao conter afirmação no sentido de que a imunidade alcançaria as entidades de previdência fechada importaria vedação à tributação de qualquer espécie sobre a renda considerada imune, nesta incluídas todas as receitas percebidas. Essa conclusão é semelhante a que chegou Regina Helena Costa¹³ na análise da jurisprudência do poder judiciário sobre imunidades tributárias.

Apesar dessa posição, que estaria a afastar a incidência tributária nesta situação, caso comprovada a efetiva característica de entidade de previdência

¹³ "4) a tributação não pode, por qualquer modo, diminuir o patrimônio ou a renda da entidade, pelo quê plenamente aceitável a aplicação de suas rendas para a preservação daquele, sendo incabível a exigência do Imposto sobre Operações Financeiras;" COSTA, Regina Helena. Imunidades Tributárias – teoria e análise da jurisprudência do STF. 2.ª Ed. Revista e atualizada, São Paulo, Malheiros, 2006, Pág. 294.

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

fechada e a lide tivesse continuidade no Poder Judiciário, posiciono-me pela sua manutenção nesta esfera de poder em razão da ordem legal vigente na época dos fatos¹⁴ não se encontrar afastada por inconstitucionalidade, e, ainda, porque o processo não se encontra instruído com provas no sentido de que a instituição *"preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos"*, na forma prevista pelo artigo 12, caput, da Lei nº 9.532, de 1997.

Ainda no âmbito da questão a respeito da imunidade da Fundação Duratex presente afirmativa a respeito do poder e competência dos Conselhos de Contribuintes para decidir a respeito de aspectos de inconstitucionalidades.

Esse entendimento não se encontra correto por força do princípio da legalidade que impõe obediência à lei e, portanto, determinativo do respeito à competência prevista no artigo 102, da CF/88⁽¹⁵⁾.

Colocados os esclarecimentos sobre a imunidade ao v. colegiado desta E. Câmara entendia este Relator que a razão estava com a defesa quanto à lide judicial em andamento que poderia resultar em decisão contrária a qualquer tributação, incluindo esta. Assim, posicionou-se no sentido de converter o julgamento em diligência, para que retornasse o processo à unidade de origem e lá permanecesse sobrestado até a solução da referida lide judicial, para então ter juntada de cópia dessa decisão neste processo e devolução a esta instância para julgamento; no entanto, submetida à posição ao v. colegiado, prevaleceu o entendimento no sentido de que não havendo concomitância de matérias poderia ter seguimento a lide administrativa.

¹⁴ Fundamentos da exigência: artigos 20, II, da Lei nº 8.383, de 1991, 36, da Lei nº 8.541, de 1992, e artigo 65, da Lei nº 8.981, de 1995.

¹⁵ CF/88 - Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I - processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 17/03/93)

(.....)

Outro argumento trazido pela defesa para impor ineficácia ao feito é a existência de uma relação de interdependência da Recorrente com a Fundação Duratex, fato que afastaria a incidência do IR-Fonte. Essa ligação estaria caracterizada na figura jurídica de pessoa "interligada", prevista no artigo 2º, § 2º, "b", e § 3º do Decreto-lei nº 1.892 de 1981, que teria a seguinte redação:

"Art. 2º A exclusão prevista no artigo 1º⁽¹⁶⁾ não se aplica às vendas ou cessões realizadas:

- I - entre pessoa jurídica controladora e pessoa jurídica controlada;
- II - entre pessoas jurídicas interligadas;
- III - de sociedades para a pessoa física que a controle.

§ 1º A vedação se aplica às vendas ou cessões realizadas entre as pessoas que, em qualquer momento do período compreendido entre a data da publicação deste Decreto-lei e o dia 31 de dezembro de 1986, mantenham qualquer das relações previstas neste artigo.

§ 2º - Considera-se:

(...)

b) interligadas as pessoas jurídicas que tenham como controlador o mesmo sócio ou acionista.

§ 3º - O disposto no parágrafo anterior aplica-se inclusive às pessoas jurídicas que não revistam a forma de sociedade por ações."

Observe-se que a solicitação tem por objeto o afastamento da incidência tributária com base na presença de uma relação de interdependência entre as pessoas jurídicas, e a condição de pessoa jurídica interligada, definida pelo artigo 2º, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.892, de 1981, já transcrito, e na autorização contida no artigo 36 da Lei nº 8.541, de 1992.

No TVF, fl. 83, v-I, a autoridade fiscal informou que o artigo 36 da Lei nº 8.541, de 1992 contém norma que isenta de tributação pelo IR os ganhos havidos em operações de mútuo entre pessoas jurídicas controladoras, controladas ou interligadas, e no item 8, concluiu que, "*no caso sob análise, a mutuante (Fundação Duratex) e a*

¹⁶ Decreto-Lei nº 1.892, de 1981 - Art. 1º Para efeito de imposto de renda, as pessoas jurídicas poderão excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real, o resultado obtido na venda de bens imóveis ou na cessão de participações societárias permanentes, desde que: (...).

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

*mutuária (Duratex S/A) não são interligadas, nem coligadas, nem controlada e controladora*¹⁷.

Quanto à referida relação de interdependência, verifica-se que a Fundação Duratex recebe verbas para os fins aos quais foi constituída, mas também encontra-se aberta a possibilidade de receber outros recursos conforme consta do artigo 11, de seu estatuto, fl. 8. Assim, possível a relação jurídica entre as pessoas envolvidas e outras patrocinadoras, no entanto dela não resultariam poderes de decisão quanto aos rumos da beneficiária, porque pessoa jurídica distinta e com patrimônio diverso das patrocinadoras, como se extrai do referido artigo.

Quanto ao conceito de *interligadas*, verifica-se que o texto legal contém afirmação no sentido de que *"são as pessoas jurídicas que tenham como controlador o mesmo sócio ou acionista"*.

A Fundação Duratex tem estatuto próprio, fls. 6 a 10, no qual a direção, as atitudes e os fins havidos são independentes daqueles das empresas do grupo Duratex. No artigo 10 consta que o *"o patrimônio da Fundação é autônomo, livre e desvinculado de qualquer outro órgão ou entidade e será aplicado integralmente na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos"*. No artigo 13, consta que *"a Fundação será administrada por um Conselho de Curadores, de caráter deliberativo, e por uma diretoria, com funções executivas, cujos membros não serão remunerados a qualquer título"*.

Tomando essas regras que conformam a Fundação e o conceito posto na lei sobre as empresas consideradas *interligadas* – aquelas pessoas jurídicas que tenham como controlador o mesmo sócio ou acionista – e aplicando-os sobre os dados desta situação, verifica-se a impossibilidade da extração de pessoa jurídica sócia ou acionista, ou ainda fora destas condições, com contornos de controladora; ou seja, o conceito não se aplica à situação concreta: não há subsunção.

Complementando o protesto, os argumentos contra a falta de fundamentação legal para a definição de *"interligada"*, que já tiveram justificativa

¹⁷ Conforme TVF, fl. 83.

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

adequada em primeira instância, fl. 229, quando informado sobre o conhecimento pelo sujeito passivo a respeito das colocações feitas pela autoridade fiscal a respeito da inaplicabilidade da figura jurídica à situação.

Portanto, quanto a essa questão, a razão permanece com a autoridade fiscal e a decisão de primeira instância quanto a este aspecto.

Outro argumento contido na peça recursal foi dirigido à nulidade da decisão *a quo* em razão de a Fundação Duratex não ser regida pelo Código Civil por força do artigo 86⁽¹⁸⁾ da Lei nº 6.435, de 1977, atualmente nos artigos 72 e 74 da Lei complementar nº 109, de 2001, e nessa condição seria inadequado o fundamento tomado em primeira instância para caracterizar a fundação e afastar o questionamento quanto à interligação desta com a recorrente.

Conveniente ressaltar que o referido ato não é nulo por conter justificativas inadequadas da lei aplicada na incidência tributária constante do auto de infração em análise, uma vez que, o ato administrativo de fundo permanece com a motivação e o motivo postos pela autoridade fiscal. Eventual interpretação inadequada no sentido de sua permanência no mundo jurídico não tem o poder de alterar a relação inicial motivação x motivo, ao contrário do que ocorreria com a situação inversa, em que prevaleceria a interpretação posta em sede de primeira instância.

Observe-se que na primeira hipótese o motivo do ato permanece o mesmo utilizado pela autoridade fiscal, porque não se alterou a hipótese legal, nem tampouco os fatos que serviram à incidência; o que pode ocorrer é ter o ato de julgamento manutenção do feito com justificativas diversas daquelas utilizadas pela autoridade fiscal, o que não o torna nulo, mas sanável pela ação julgadora da instância superior.

A caracterização da fundação com o auxílio do Código Civil não conduz à conclusão diversa daquela que decorreria da norma havida pela defesa, justamente

¹⁸ Lei nº 6.435, de 1977 - Art. 86. Compete exclusivamente ao Ministério da Previdência e Assistência Social, velar pelas fundações que se enquadrem no conceito de entidade fechada de previdência privada, como definido nos artigos 1º e 4º desta Lei, derogado, a partir de sua vigência, no que com esta conflitar, o disposto nos artigos 26 a 30 do Código Civil e 1.200 a 1.204 do Código de Processo Civil e demais disposições em contrário.

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

porque o artigo 86 da Lei nº 6.435, citada, vigente à época dos fatos, continha ordem para afastar as determinações dos artigos 26 a 30 do Código Civil, da época, quando conflitantes com a legislação específica oriunda do MPAS. Como nesta situação já foi explicado que o termo "interligado" não tem qualquer reflexo para fins da incidência tributária exigida no Auto de Infração, não há qualquer conflito, o que por consequência, significa que a referência não resultou implicação negativa na solução da questão.

Outro argumento em contrário à exigência é o pedido pela nulidade do ato administrativo em razão de (a) não conter a condição excludente de responsabilidade tributária que detinha a recorrente, por decorrência de notificação judicial. Essa condição teria sido informada à fiscalização que, no entanto, (b) na elaboração do feito, omitiu-a, evitando contrapô-la, e teria restringido as condições de defesa da recorrente. Argumentos no sentido de que o fato da recorrente não ter sido citada no ofício 633/84 não a excluiria da condição de uma das fontes pagadoras em que mantém investimentos.

Consta deste a petição inicial do processo judicial sob nº 6511120, impetrado por Fundação Duratex com pedido de liminar para inibir a cobrança de IR-fonte sobre dividendos, juros e demais rendimentos de capital, fls. 11 a 20, e ainda, para que *"sejam expedidos ofícios às fontes pagadoras, indicadas em anexo (doc. 22), dando-lhes ciência do teor da presente e da liminar concedida, possibilitando o recebimento dos rendimentos sem qualquer retenção de imposto de renda na fonte (...)"*, no entanto, não presente cópia do "doc. 22" que conteria a relação das instituições financeiras obrigadas a abster-se da retenção do IR-Fonte.

Juntado à fl. 22, cópia do Ofício nº 633/84-MS, de 24/7/84, de autoria do Juiz Federal da 1ª Vara de São Paulo, dirigido ao gerente da Duratex S/A, que portou cópia da petição inicial, comunicado sobre a concessão da ordem e da carta de fiança exigida no referido despacho. Consta, ainda, Ofício nº 931/85-MS no qual informado à Duratex S/A sobre o deferimento de pedido de prorrogação da liminar até a prolação da sentença, fl. 201, v-l. Ainda, Certidão expedida pelo TRF 3ª Região na qual informado sobre a concessão da segurança e a apelação da União Federal na ação nº 93.03.114378-7, fl. 23. A cópia da sentença consta juntada às fls. 69 a 76, da qual se transcreve o dispositivo para melhor compreensão:

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

"Do exposto, acolho o pedido inicial, concedendo a ordem rogada, diante da inconstitucionalidade dos parágrafos 1º e 2º do artigo 6º, do decreto-lei nº 2.065/83, para o fim de que a(s) instituição(ões) financeira(s) – por meio de suas agências - taxativamente nominadas na inicial deixe(m) de efetuar as retenções relativas a IMPOSTO DE RENDA nas aplicações/operações financeiras da(s) impetrante(s). Fica determinado à autoridade impetrada que se abstenha de exigir quaisquer diferenças a título da referida exação." (g.n.)

No Termo de Verificação e Constatação, fl. 86, v-l, informado pela autora do feito sobre o fato desta empresa não se encontrar albergada pela referida ação judicial porque dirigida às instituições financeiras indicadas na peça inicial⁽¹⁹⁾, e, ainda, porque a ação judicial encontrava-se em situação de "aguardando o julgamento em 2ª Instância".

Postos os esclarecimentos necessários a respeito da questão levantada pela defesa, verifica-se que o Auto de Infração conteve informação no campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal a respeito da composição deste com o Termo de Verificação e Constatação, conforme indicado no corpo do referido campo e com o enquadramento legal deslocado para este último. Esse Termo conteve justificativa da autoridade fiscal no sentido de que não era acolhida a ação judicial como impeditiva da intervenção administrativa justamente porque a pessoa jurídica não se encontrava inclusa no conjunto das pessoas objeto do abrigo judicial.

Verifica-se, então, que tanto a primeira parte da questão quanto a segunda não permitem razão à defesa, uma vez que a autoridade fiscal não omitiu a condição judicial por ela requerida, nem deixou de expor essa questão no Termo de Verificação e Constatação, proporcionando condições de manifestação contrária à sua posição.

Outro protesto tem fundamento na inexistência de mútuo entre a Recorrente e a Fundação Duratex, porque não se teria concretizado a efetiva entrega do dinheiro, uma vez que este permaneceu com a Recorrente, como comprovaria a

¹⁹ "Verifica-se que a sentença de primeiro grau, em epígrafe, não contempla o caso ora sob análise, visto que se restringe às instituições financeiras elencadas na peça inicial. Ainda, segundo a certidão "objeto e pé", atualmente o processo encontra-se no TRF-3ª Região, aguardando o julgamento em 2ª Instância." Excerto do Termo de Verificação e Constatação, fl. 86.

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

escrituração da Fundação Duratex, na qual os valores permaneceram como "1.2.1.1.02.01 – Contribuições em atraso - patrocinadora" por força da Portaria SPC nº 176/96.

Alguns aspectos devem ser considerados no sentido de evidenciar a inadequação do argumento posto pela defesa: em primeiro, o fato de que a Fundação Duratex e a Duratex S/A são pessoas jurídicas distintas, o que significa direitos e obrigações em separado; em segundo, havendo o direito de ingresso de recursos em cada mês, por força de estatuto no qual esta última figura como mantenedora, o fato de não ter sido entregue a quantia gera um direito de crédito contra a primeira; em terceiro, a negociação do direito de crédito por meio de contrato entre as partes, conforme indicado no Relatório, constitui uma forma de empréstimo de recursos, da segunda para a primeira; e, por último, o fato de permanecer com a mantenedora as quantias a que tinha direito a Fundação Duratex e não ter circulado a moeda pelo meio de domínio desta, não significa que o empréstimo não ocorreu.

Considerados tais aspectos, a falta de circulação da correspondente quantia em moeda não inibe a condição identificada pelo fisco.

Outro protesto seria a falta de análise da condição de pessoa interligada entre a Recorrente e a Fundação Duratex quanto ao mérito no acórdão recorrido, uma vez que teria sido afastada a questão por se encontrar inserida em preliminar. O alcance de pessoa interligada abrangeria todos os tipos de pessoas jurídicas e não apenas sociedades ou empresas.

Não entendo dessa forma. A decisão de primeira instância foi clara e completa na abordagem do assunto em questão, como possível de extrair do texto contido às fls. 227 a 229, do qual conveniente trazer excerto²⁰ em que há informação sobre a impossibilidade da pretensão, no intuito de corroborar a afirmativa:

"Logo, pela sua essência e segundo seu estatuto, a Fundação Duratex não tem controlador, quer sócio ou acionista, não havendo,

²⁰ Excerto do Acórdão DRJ/SPOI nº 4.504, de 2003, fl. 229

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

portanto, possibilidade de ser considerada abrangida pelo conceito tributário de pessoa jurídica interligada definido pelo Decreto-lei 1892/91, não sendo válido o entendimento da requerente de estender o disposto no parágrafo terceiro, desse diploma legal, ao presente caso."

Outro argumento da defesa é no sentido de que a medida judicial alcançaria o sujeito passivo. O Auto de Infração estaria suspenso por decisão judicial na forma do inciso IV, do artigo 151, do CTN.

As justificativas postas para esclarecer questão anterior satisfazem esta argumentação, motivo para que se deixe de abordá-la.

Outro aspecto contestado é a presença de erro na quantificação do tributo lançado. A aplicação da norma contida no artigo 796, do RIR/94 estaria incorreta e resultaria na exigência de tributo sobre o patrimônio da Recorrente, uma vez que o ônus do tributo a uma das partes deveria decorrer de compromisso entre elas, enquanto o fato de ter ocorrido o pagamento sem a retenção não se prestaria para autorizar o reajustamento da base de cálculo.

O texto do artigo 796 do RIR/94, tem o mesmo conteúdo do artigo 725 do RIR/99, e origem no artigo 5º, da Lei nº 4.154, de 1962. Como é portador de condição no sentido de que o reajuste deve ser aplicado "*quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido...*" conduz a uma conclusão inadequada de que a aplicação da norma estaria vinculada à condição havida em convenção particular. No entanto, não é este o significado que se deve atribuir a essa parte da lei. Por força de lei, as convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos não se prestam para modificar a definição legal do sujeito passivo para fins da incidência tributária que deveria ocorrer perante os fatos havidos²¹.

Assim, a lei veio suprir uma lacuna jurídica dada pela situação em que a Administração Tributária detectava a falta de recolhimento do IR-Fonte e havia a impossibilidade da cobrança do tributo junto ao beneficiário. Ocorria, por exemplo, nos

²¹ CTN - Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

casos em que o pagamento encontrava-se escriturado na contabilidade sob uma determinada rubrica, no entanto constatava-se que a destinação do recurso teve outra finalidade, com beneficiário identificado, mas de cobrança impossível (como, por exemplo, aqueles residentes e domiciliados no exterior) ou não identificado. Estende-se ainda a aplicação dessa lei àquelas situações em que a tributação é diferenciada, sob modalidade definitiva na fonte, porque o beneficiário não se encontra legalmente obrigado a efetivar o procedimento previsto para o lançamento por homologação para esse tipo de rendimento.

Nesta situação, o rendimento é do tipo de tributação exclusiva de fonte, na forma do artigo 703, do RIR/94, conforme constou do Termo de Verificação e Constatação, fl. 82, uma das hipóteses motivadoras do reajuste da base de cálculo.

Considerando que a fundamentação legal não foi alterada, o entendimento manifestado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, constante de nota 1797⁽²²⁾, para esclarecer sobre a aplicabilidade do artigo 725 do RIR/99 publicado pela editora Resenha permanece válido, e neste, a possibilidade de extensão a todas as situações de falta de retenção do tributo.

NOTA 1797 - JURISPRUDÊNCIA - ASSUNÇÃO DO ÔNUS - Este artigo não estabelece forma especial para a assunção do ônus; na falta de retenção, qualquer que seja a razão, para todos os efeitos legais, considera-se assumido o ônus do tributo que será devido com a base de cálculo reajustada (Ac. CSRF/01-0.148/81 - Resenha Tributária, Jurisprudência - CSRF 1.2.9, pág. 2533).

Outro aspecto contestado é a incidência de juros no Auto de Infração. Pedido pela aplicabilidade da norma do artigo 61, da Lei nº 9.430, de 1996, uma vez que esta contém determinação no sentido de que se conta os juros a partir do vencimento do prazo e como o tributo teve a exigibilidade suspensa não haveria vencimento determinado. O mesmo argumento valeria para a multa, uma vez que não havendo vencimento o contribuinte não teria estado em mora.

²² TEBECHRANI, Alberto, et al. Regulamento do Imposto de Renda: Decreto nº 3000, de 1999 – atualizado até 25/07/2001, São Paulo, Resenha Editora, 2001, CD ROM.

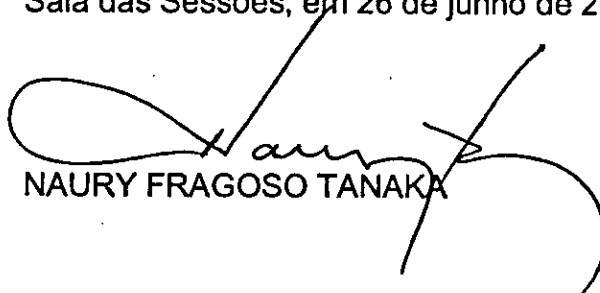
Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

Essa interpretação é inadequada. O vencimento do tributo é fixado por lei e tem por referência a ocorrência do fato gerador. A existência de protesto por meio de impugnação e recurso, apesar de permitir a suspensão da exigibilidade, não permite, legalmente, eliminar o prazo de vencimento fixado na lei. Isto é, não há texto legal expresso contendo afirmativa nesse sentido. O prazo de vencimento utilizado para constituição do crédito tributário e cálculo dos acréscimos é aquele fixado em lei para o recolhimento normal. Sem lei a permitir a exoneração do crédito, por força do princípio da legalidade, vedada a concessão do benefício solicitado.

O mesmo raciocínio é válido para a alegação dirigida à multa, porque o pedido tem por fundamento a inexistência de mora por parte do contribuinte, o que significa argumentação idêntica àquela dos juros.

Colocadas as justificativas e fundamentos que evidenciam estarem os argumentos da defesa postos sobre base legal inadequada, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de junho de 2006.



NAURY FRAGOSO TANAKA

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Pelo que se depreende da petição inicial do mandado de segurança de fls. 11/20, impetrado contra ato do Delegado da Receita Federal de São Paulo, a FUNDAÇÃO DURATEX ingressou com a citada ação judicial alegando gozar de imunidade tributária, razão pela qual seria imune do imposto de renda na fonte, pleiteando, desta forma, a concessão de liminar e a expedição de ofícios às fontes pagadoras relacionadas em folha anexa à inicial (fl. 26), dando-lhes ciência do teor da decisão e possibilitando à impetrante o recebimento de valores sem qualquer retenção do imposto de renda na fonte.

Nos termos da certidão de fls. 23, a segurança foi concedida pelo juízo de primeiro grau (sentença de fls. 69/76) e foi expedido o ofício de fl. 22 comunicando a decisão ao Gerente da Duratex S/A que, por força da decisão judicial passou a pagar os valores devidos à FUNDAÇÃO DUTATEX sem retenção do Imposto de Renda na Fonte.

A Fiscalização, no ano de 1998, época em que estava em vigor a segurança concedida à FUNDAÇÃO DURATEX, autuou a contribuinte DURATEX S/A pelo fato desta, quando dos pagamentos dos mútuos existentes entre esta e aquela, não ter efetuado a retenção do imposto de renda na fonte.

A 10ª Turma da DRJ de São Paulo julgou procedente o lançamento entendendo que:

- a decisão judicial é específica quanto às agências das instituições financeiras elencadas na petição inicial;

- o ofício de fl. 22 não traz qualquer determinação à DURATEX no sentido de que cumpra a ordem e deixe de reter IR da Fundação Duratex.

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

Com a devida vênia, a decisão do acórdão recorrido equivocou-se ao analisar o alcance da decisão judicial. O juiz, quando remeteu à Duratex S/A o ofício de fl. 22 fez expressa referência à petição inicial que seguiu anexa ao ofício, contendo o seguinte pedido:

"19. Requer, finalmente, sejam expedidos ofícios às fontes pagadoras, indicadas em anexo (doc. 22), dando-lhes ciência do teor da presente e da liminar concedida, possibilitando-se à impetrante o recebimento dos rendimentos sem qualquer retenção de imposto de renda na fonte (a peticionaria compromete-se a fornecer as cópias da inicial que acompanhará os ofícios)."

Para que se compreenda a decisão judicial é preciso identificar as fontes pagadoras relacionadas no documento 22 a que faz referência o mandado de segurança, pois a parte dispositiva da sentença contém o seguinte comando:

"Do exposto, acolho o pedido da inicial, concedendo a ordem rogada..., para o fim de que a(s) instituição(ões) financeira(s) – por meio de suas agências – taxativamente nominadas na inicial deixe(m) de efetuar as retenções relativas ao IMPOSTO DE RENDA nas aplicações/operações financeiras da(s) impetrante(s).

De imediato, ao se analisar a parte dispositiva da sentença, quando o magistrado fala "instituição(ões) financeira(s)... taxativamente nominadas na inicial," é preciso que se tenha presente que a decisão está se referindo ao documento nº 22 do mandado de segurança (fl. 26 deste processo) que faz referência à DURATEX S/A, única instituição que aparece como sendo mutuária da FUNDAÇÃO DURATEX.

Sustentar a procedência do lançamento com base no argumento de que a sentença judicial somente contemplou os mútuos com (a)s "instituição(ões) financeira(s) e que a DURATEX S/A não é instituição financeira constitui-se em equívoco inaceitável, pois, se assim fosse, seria necessário identificar quais seriam as instituições financeiras **nominadas na inicial** com quem a impetrante tinha contratos de mútuo.

Na realidade, a inicial não faz referência a qualquer instituição financeira. Na relação anexa cuja inicial do mandado de segurança se refere está a

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão n.º : 102-47.754

DURATEX S/A a quem foi remetido o ofício de fl. 22, acompanhado da inicial do mandado de segurança, comunicando-lhe da decisão da liminar que assegurou o direito da FUNDAÇÃO DURATEX receber os valores que lhes eram devidos sem a retenção do imposto de renda na fonte a que a DURATEX S/A, se não fosse a decisão judicial, estava obrigada reter e repassar à Fiscalização.

Para que não se argumente que a sentença que concedeu a segurança foi reformada em segunda instância, com recurso ainda pendente, o que ensejaria o lançamento contra a DURATEX S/A, destaco que durante o período em que esteve em vigor a decisão determinando o pagamento sem retenção do imposto de renda na fonte era incabível a autuação da fonte pagadora, no caso da DURATEX, sob pena de se criar "a absurda situação de um órgão do Estado (o Fisco) desafiar um outro órgão do Estado (o Poder Judiciário)," matéria esta tratada no Parecer n.º 2.998 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro da Fazenda, nos seguintes termos:

"Aprovo o Parecer PGFN/CAT/n.º 2.998, da Procuradoria-Geral da Fazenda nacional, cuja conclusão foi no sentido de que havendo decisão judicial impeditiva da retenção do tributo pela fonte pagadora, mesmo em se tratando de tributação definitiva, a Administração Tributária pode e deve autuar o contribuinte, não só porque tal procedimento encontra fulcro na legalidade tributária nacional, como, também, porque se conforma plenamente aos princípios da moralidade e da legalidade .(D.O.U de 20/09/2002, pp 36/379.

Pedro Sampaio Malan

Do texto do parecer acima, da lavra do Procurador Manoel Felipe Rego Brandão, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário n.º 86, p. 156-159, transcrevo o quanto segue:

"...quando a fonte fica impedida de reter e recolher o tributo por uma decisão judicial, sempre sobrarão ao Estado a possibilidade de autuar o contribuinte."

"Do contrário, criar-se-ia a absurda situação de um órgão do Estado (o Fisco) desafiar um outro órgão do Estado (o Poder Judiciário). Assim, quando a fonte pagadora ficar impedida por decisão judicial, é evidente que o fisco não pode atuá-la; todavia, é evidente também que o Estado não pode ficar sem receber um crédito fiscal

Processo n.º : 13808.005601/98-51
Acórdão nº : 102-47.754

liquido e certo. Neste caso, o que fazer? A resposta já parece ser intuitiva: autuar o contribuinte."

....
"...Não se pode olvidar que, para a parte (no caso, a fonte pagadora), a decisão judicial tem força de lei, portanto, afastou, para o caso concreto, ainda que temporariamente, a eficácia da lei que impõe a obrigação. Destarte, seria irracional a sanção estatal que impusesse ônus pelo cumprimento da decisão judicial."

"Por fim, seria imoral o Estado que impediu o administrado de cumprir sua obrigação, no momento em que esse cumprimento era possível, transferir a responsabilidade pela arrecadação do tributo não retido, impondo-lhe os ônus, manifestamente ilegais: o primeiro, pagar o tributo devido pelo contribuinte, não retido por ordem estatal; o segundo, ainda ter de cobrar, provavelmente no próprio Judiciário, o "tributo" que era devido pelo contribuinte beneficiário da decisão. Ora, isso, efetivamente, não se coaduna com o princípio da moralidade administrativa."

No caso dos autos, com base nos fundamentos acima expostos, não restam dúvidas de que existia decisão judicial impedindo a DURATEX S/A de fazer a retenção do imposto de renda na fonte. Assim, o Estado (Fisco) não pode lhe impor um ônus por estar a recorrente cumprindo ordem judicial emanada do próprio Estado (Poder Judiciário).

Por tais fundamentos, DOU provimento ao recurso para cancelar a exigência do crédito tributário.

É o voto.

Sala das Sessões-DF, em 26 de julho de 2006.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA.