



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001242/00-88  
Recurso nº. : 126.202  
Matéria : IRF – Ano(s): 1995  
Recorrente : PREVIGEL SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP  
Sessão de : 21 de agosto de 2001  
Acórdão nº. : 104-18.217

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

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

Preliminar acolhida.

Exigência cancelada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PREVIGEL SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

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

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
REMIS ALMEIDA ESTOL  
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 16327.001242/00-88  
Acórdão nº : 104-18.217

FORMALIZADO EM: 19 001 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES e PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Paulo Roberto de Castro', written over the text of the document.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001242/00-88  
Acórdão nº. : 104-18.217  
Recurso nº. : 126.202  
Recorrente : PREVIGEL SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA

RELATÓRIO

Contra a empresa PREVIGEL SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA, inscrita no CNPJ sob n.º 48.323.224/0001-60, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 34/56, através do qual lhe está sendo exigido os tributos com a seguinte acusação:

"APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA  
APLICAÇÕES FINANCEIRAS EM FUNDOS E TÍTULOS DE RENDA FIXA  
Falta de recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte apurada conforme Termo de Verificação."

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

"Inconformado com a lançamento, do qual foi cientificado em 29/06/2000, o contribuinte protocolou, em 26/07/2000, Impugnação ao Auto de Infração, na qual alega, em síntese, o que segue:

- o IRRF é tributo sujeito a lançamento por homologação. O fato gerador ocorre no momento em que a retenção deveria ter ocorrido. Assim, os créditos tributários lançados, referentes aos fatos geradores ocorridos antes de 29.06.1995 estão decaídos, de acordo com o disposto no art. 150, § 1.º, da Lei n.º 5.172 (CTN), de 25.10.1966



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001242/00-88  
Acórdão nº. : 104-18.217

- os juros diferenciam-se em remuneratórios (caracterizados como contrapartida devida pela utilização, decorrente de contrato, de bem econômico de propriedade alheia, durante determinado período), indenizatórios (também chamados de compensatórios, buscam ressarcir prejuízo causado a outrem pela privação compulsória do uso de bem econômico) e moratórios (objetivam oferecer ressarcimento quanto aos prejuízos causados pela mora do devedor). Assim, os juros de mora serão sempre proporcionais ao respectivo atraso na liquidação da obrigação, caso contrário estará configurado enriquecimento sem causa do credor. A Selic é taxa remuneratória;

- a correção monetária, os juros de mora e a multa punitiva têm naturezas distintas, devendo, quando cobrados, ser especificados. Não se pode, pois, punir cobrando juros de mora;

- o costume fixou como patamar máximo dos juros de mora a taxa de 1% ao mês;

- a Selic atinge o patrimônio do contribuinte, causando enriquecimento sem causa do sujeito ativo, eis que sua taxa supera o Índice de Preços ao Consumidor da Fundação Getúlio Vargas (IPC-DI da FGV) e o Índice de Preços ao Consumidor da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (IPC da FIPE);

- a aplicação da Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP) aos créditos tributários inscritos no REFIS, de acordo com ao art. 2.º, § 4.º, inciso I, da Lei n.º 9.964, de 10.04.2000, fere o princípio da isonomia. Ademais, a referida norma derogou a aplicação da Selic aos créditos tributários, por tratar-se de lei posterior conflitante com a anterior;

- a aplicação da Selic enseja aumento de tributo sem lei específica que o determine;

- a Selic configura confisco ao patrimônio do contribuinte;

- consoante afirmação do autor do procedimento, o lançamento teve a finalidade de prevenir decadência, de forma que, em face do art. 63 da Lei n.º 9.430, de 27.02.1996, o lançamento da multa punitiva é descabido, por tratar-se de crédito cuja exigibilidade está suspensa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001242/00-88  
Acórdão nº. : 104-18.217

- a taxa Selic não incide sobre créditos tributários com exigibilidade suspensa, nem tampouco os juros moratórios podem ser usados como correção monetária;
- pelo acórdão transitado em julgado, proferido nos autos do Mandado de Segurança n.º 674.887-2, distribuído à 6.ª Vara da Justiça Federal em São Paulo, o contribuinte teve reconhecida sua imunidade, razão pela qual o presente lançamento constitui ofensa à coisa julgada;
- a imunidade das entidades de previdência privada já era reconhecida na Constituição anterior (artigo 19, III, "c", da Emenda Constitucional n.º 01/1969). A Constituição Federal de 1988 (art. 150, VI), manteve o tratamento dispensado, havendo farta jurisprudência a amparar este entendimento.
- os únicos requisitos necessários ao gozo da imunidade, previstos no art. 14 do CTN, são atendidos pelo contribuinte;
- o Fisco não pode tratar como isentas entidades que estão amparadas por imunidade;
- a cobrança de tributo de entidade imune viola o art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988 (vedação ao confisco)."

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

"IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - APLICAÇÕES FINANCEIRAS - MULTA DE OFÍCIO - JUROS MORATÓRIOS - As entidades fechadas de previdência privada não estão alcançadas pela imunidade, por não se caracterizarem como entidades de assistência social. Os rendimentos decorrentes de aplicações financeiras efetuadas por entidades de previdência privada sujeitam-se à incidência do imposto de renda. Inaplicável ao caso o art. 63 da Lei 9.430/96. Multa de ofício exigível. A legislação em vigor prevê a fluência de juros de mora, a partir do vencimento do tributo/contribuição, calculado pela taxa Selic.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001242/00-88  
Acórdão nº. : 104-18.217

Devidamente cientificado dessa decisão em 24/11/2000, ingressa o contribuinte com tempestivo recurso voluntário em 12/12/2000 (lido na íntegra).

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

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'M. S. P.', written over the text 'É o Relatório.'



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001242/00-88  
Acórdão nº. : 104-18.217

VOTO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

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

Após profunda análise dos autos, constato que a preliminar de ilegitimidade passiva argüida pela recorrente deve ser acolhida. De fato, a modalidade de tributação do imposto de renda objeto do lançamento não permite que se exija do recorrente o tributo cuja responsabilidade é exclusiva da fonte pagadora.

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001242/00-88  
Acórdão nº. : 104-18.217

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

.....

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

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

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

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001242/00-88  
Acórdão nº. : 104-18.217

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

“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.  
Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:  
I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;  
II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.”

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

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

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

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

Mas, o legislador ordinário não se limitou a estabelecer o regime de tributação do imposto sobre tais rendimentos. Também partiu da vontade do legislador a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001242/00-88  
Acórdão nº. : 104-18.217

atribuição da responsabilidade da fonte pagadora dos rendimentos pela retenção e recolhimento do imposto apurado (art. 65, § 8º, da Lei nº 8.981/95 e art. 45, CTN).

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

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

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

"A atribuição da condição de responsável à fonte pagadora da renda ou dos proventos não corresponde à imposição de obrigação acessória. A obrigação, no caso, é principal. Seu objeto é um pagamento. O sujeito passivo da obrigação é que deixou de ser, nessa oportunidade, o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001242/00-88  
Acórdão nº. : 104-18.217

contribuinte e passou a ser o responsável. Trata-se de atribuição, a terceiro, de responsabilidade pelo adimplemento de obrigação tributária principal.”

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

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

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

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

“AUTO DE INFRAÇÃO – INEFICÁCIA – ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – Erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária torna ineficaz o auto de infração e, conseqüentemente, insustentável a exigência do crédito tributário nele formalizado.

IRF – RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA – A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não tenha sido retido. Se a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001242/00-88  
Acórdão nº. : 104-18.217

fonte pagadora não comprovar que o rendimento foi oferecido à tributação, pelo beneficiário, responderá pelo imposto que não reteve.

(Acórdão nº 104-17.039. Recurso nº 118.333)."

Com essas considerações, meu voto é no sentido de acolher a preliminar de ilegitimidade passiva da recorrente para, via de consequência, cancelar a exigência.

Sala das Sessões - DF, em 21 de agosto de 2001



REMIS ALMEIDA ESTOL