



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit
Fls. 99

Solução de Consulta nº 2 - Cosit

Data 11 de janeiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

FUNDO GARANTIDOR. SUJEIÇÃO PASSIVA. IMPOSTOS. CONTRIBUIÇÕES.

Os fundos garantidores mencionados na Lei nº 12.087, de 2009, equiparam-se às pessoas jurídicas para fins tributários, não estão amparados pela imunidade prevista no inciso VI do art. 150 da Constituição Federal, sendo, portanto, sujeitos passivos dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. O art. 11 dessa Lei afasta tão somente a incidência do imposto na fonte sobre os rendimentos auferidos por esses fundos.

A partir de 1º de janeiro de 2015, por força do art. 97 da Lei nº 13.043, de 2014, as receitas e ganhos líquidos auferidos pelos fundos garantidores ficam isentas do IRPJ e da CSLL. O parágrafo único desse artigo reduziu a 0 (zero) as alíquotas da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep incidentes sobre essas receitas e ganhos líquidos.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, arts. 150, § 6º, e 195, I; Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 27; Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), arts. 109, 111, 121, 126 e 176; Lei nº 7.689, de 1988, art. 4º; Lei Complementar nº 70, de 1991, art 1º; Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, I; Lei nº 12.087, de 2009, arts. 9º, § 1º, e 11; Parecer PGFN/CAT/Nº 83, de 2010; Lei nº 13.043, de 2014, art. 97.

Relatório

1. O interessado, denominado XXX, representado pelo XXX, sociedade de economia mista, instituição financeira integrante do Sistema Financeiro Nacional, formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca de sua condição de contribuinte relativamente aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. A primeira parte de sua exposição, consoante indica o título, é dedicada a demonstrar a “inexistência de personalidade jurídica dos fundos garantidores”.
3. Para isso, informa inicialmente que o art. 7º, inciso III, da Lei nº 12.087, de 11 de novembro de 2009, autoriza a União a participar de fundos que tenham por finalidade “garantir diretamente o risco em operações de crédito educativo, no âmbito de programas ou instituições oficiais, na forma prevista nos estatutos dos respectivos fundos”, e que, “nesse contexto, foi criado o XXX, cujo propósito é XXX”.
4. Afirma que o “O XXX, a exemplo dos demais fundos criados de acordo com a Lei nº 12.087, de 2009, não é uma pessoa jurídica, mas, sim, um ente despersonalizado”, o que afastaria, “em relação a esses fundos, a incidência dos tributos destinados às pessoas jurídicas (conforme doutrina abalizada), uma vez que, no Brasil, o rol das pessoas jurídicas é taxativo”, “conforme se pode verificar nos arts. 41 e seguintes do Código Civil” – transcreve os arts. 41, 42 e 44 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil).
5. Os fundos garantidores, além disso, não estariam compreendidos no art. 146 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), “que prevê serem contribuintes do Imposto de Renda as pessoas jurídicas e as empresas individuais. Tampouco, o referido Decreto estaria equiparando os aludidos fundos garantidores (como é o caso do XXX), para fins tributários, às pessoas jurídicas”.
6. Sustenta, ainda, que o XXX não estaria sujeito à cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), uma vez que o art. 2º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, “dispõe que esses tributos são devidos apenas pelas pessoas jurídicas de direito privado”.
7. Diante desses argumentos, conclui, quanto a essa parte, que “os fundos garantidores (XXX, por exemplo), ainda que tenham – por força das leis que os regulam – natureza privada e patrimônio próprio destacado de seus cotistas, não são contribuintes de tributos federais, porquanto são entes despersonalizados (e não pessoas jurídicas ou entidades a elas equiparadas). Acresça-se a isso que a regra contida no art. 11 da Lei nº 12.087, de 2009, dispõe expressamente que a tributação incide apenas sobre os rendimentos do cotista” – destaques do original.
8. Na segunda parte de sua argumentação, pugna pela “não incidência de tributos segundo exegese do art. 11 da Lei nº 12.087, de 2009, e art. 150, VI, ‘a’, e § 2º da Constituição Federal”.
9. Essa Lei, prossegue o consultante, “prevê, expressamente, que os rendimentos obtidos pelos fundos garantidores que atendam a seus requisitos não se sujeitam à incidência de Imposto de Renda, na fonte (IRRF), devendo integrar, exclusivamente, a base de cálculo dos tributos devidos pelo cotista, quando houver o resgate de cotas, total ou parcial, ou na dissolução do fundo” (grifos do original). Esta a redação do art. 11 da Lei nº 12.087, de 2009:

Art. 11. Os rendimentos auferidos por fundos que atendam aos requisitos desta Lei não se sujeitam à incidência de imposto de renda na fonte, devendo integrar a base de cálculo dos impostos e contribuições devidos pelo cotista, na forma da

legislação vigente, quando houver o resgate de cotas, total ou parcial, ou na dissolução do fundo.

10. Sua interpretação desse dispositivo é a de que, “na verdade, o que a referida norma estaria prevendo é a não incidência de Imposto de Renda sobre rendimentos auferidos pelos fundos de que trata a Lei nº 12.087, de 2009. Tanto é que esses rendimentos devem integrar a base de cálculo dos tributos devidos pelo cotista” (destacado no texto original). Em razão de esses rendimentos deverem compor a base de cálculo dos tributos devidos pelos cotistas, assevera que “é inarredável concluir que os referidos fundos não são contribuintes de tributos federais, mas, unicamente, seus cotistas. Trata-se de conclusão lógica, pois os fundos, de um modo geral, são condomínios de investidores. Assim, todo o patrimônio desses fundos pertence, em última análise, aos cotistas” (grifo do consulente).

11. Argumenta, ainda, que XXX, e, “como tal, não estaria sujeita ao pagamento de impostos, conforme exegese das disposições do art. 150, VI, ‘a’, e § 2º, da Constituição Federal”, e que “não há lógica jurídica na tributação de fundo composto, apenas, por recursos públicos, uma vez que o tributo é, na verdade, um instrumento de transferência de recursos financeiros do setor privado para o setor público”.

12. Resume então esta etapa da exposição: “Portanto, de acordo com a disciplina legal que regula o XXX, os rendimentos do referido fundo não estariam sujeitos à tributação. Nesse caso, apenas os rendimentos auferidos pelos cotistas é que seriam tributáveis. E sendo XXX, a disciplina constitucional também não admitiria a tributação dos rendimentos desse cotista.”

13. O consulente intitula a parte final da petição “Da finalidade pública do XXX - Entidade sem fins lucrativos”. Inicia assegurando que o XXX “possui finalidade pública específica, que é a de XXX. O referido fundo não possui, assim, nenhum fim lucrativo, tanto que eventual rendimento auferido passaria a integrar automaticamente o seu patrimônio e seria aplicado na consecução da sua finalidade pública”.

14. Aduz que a expressão “sem fins lucrativos” não significa a ausência de resultado financeiro positivo; “é que a entidade de interesse social que apresente *superavit* em suas contas e destine, integralmente, esse resultado à manutenção e ao desenvolvimento dos objetivos sociais definidos em seu estatuto, ainda assim seria considerada imune (conforme disposições do art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997)”.

15. Diante disso, afirma que “o XXX é, na verdade, um *longa manus* do próprio Estado. E afigura-se um contra-senso tributar um ente despersonalizado, sem finalidade econômica, que faz as vezes do Estado, como é caso do Fundo em questão”. Tributar esse Fundo, “além de comprometer a finalidade pública almejada tornar-se-ia ilógico, na medida em que XXX”.

16. Esse constituiria “mais um fundamento apto a afastar a tributação do XXX”.

17. O fecho da consulta está escrito nestes exatos termos

Em conclusão, pode-se afirmar, com fulcro no art. 44 do Código Civil; no art. 11 da Lei nº 12.087, de 11.11.2009; e no art. 150, VI, “a”, § 2º, da Constituição Federal, que o XXX - por ser um ente despersonalizado; por destinar-se a atividades públicas que o colocariam na situação de imune a tributos; por ser um

Fundo sem fins lucrativos; e por ser a União a sua única cotista - não pode ser contribuinte de tributos federais: (IR, CSLL, PIS/PASEP e COFINS); e eventual tributação deste fundo ou da sua cotista implicaria em tributar a própria União.

Fundamentos

18. A presente consulta restringe-se à análise dos seguintes pontos: averiguar se o XXX é sujeito passivo de tributos federais, e verificar o alcance, em relação ao XXX, do benefício fiscal definido pelo art. 11 da Lei nº 12.087, de 2009.

19. Quanto à pretensa imunidade tributária (art. 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal), constata-se que a União é proprietária de cotas que adquiriu ao realizar a integralização no fundo garantidor, nada mais. O patrimônio gerido pelo XXX, na sua atividade fim, é próprio deste – não se confunde com o da União – e tem natureza privada, nos termos do art. 9º, § 1º, da Lei nº 12.087, de 2009, *in verbis*: (destacou-se)

Lei nº 12.087, de 2009.

Art. 9º Os fundos mencionados nos arts. 7º e 8º poderão ser criados, administrados, geridos e representados judicial e extrajudicialmente por instituição financeira controlada, direta ou indiretamente, pela União, com observância das normas a que se refere o inciso XXII do art. 4º da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

§ 1º Os fundos a que se refere o caput terão natureza privada e patrimônio próprio separado do patrimônio dos cotistas e da instituição administradora e serão sujeitos a direitos e obrigações próprios. (grifou-se)

20. Dessa forma, não há como entender que o XXX esteja imune da realização de fatos geradores de tributos da União. Tampouco socorre o Consulente o art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal, uma vez que o XXX não se enquadra em nenhuma das hipóteses especificadas na referida alínea, *in verbis*:

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;

21. Assim, somente resta concluir que o XXX não está amparado pela imunidade tributária definida pelas alíneas “a” e “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal.

22. Em diversos de seus artigos, a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), dispõe no sentido de que os efeitos tributários dos atos praticados desvinculam-se da forma jurídica de direito privado que as partes tenham

eventualmente escolhido. O fenômeno da obrigação tributária nada mais é do que atribuir a lei uma consequência jurídica (o dever de pagar o tributo) a um evento de substância econômica (evento manifestador de capacidade contributiva). Desse modo, considerando o princípio constitucional da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, da Constituição Federal), e o princípio constitucional da isonomia tributária (art. 150, inciso II, da Constituição Federal), prefere o direito tributário prestigiar a substância econômica, *in verbis*: (destacou-se)

Constituição Federal

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

(...)

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

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;(grifou-se)

23. Apesar de o Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002), em seu art. 44, elencar quais são as pessoas jurídicas de direito privado, tem-se que os efeitos tributários das relações jurídicas possuem um alcance diferenciado. O legislador, no que concerne à capacidade de responder pela obrigação tributária, privilegiou a situação de fato, em detrimento de mera situação formal eventualmente constituída. A leitura harmônica dos artigos 109, 121 e 126 do CTN, abaixo transcritos, evidencia que não foi adotado o mesmo conceito de capacidade civil para definir a capacidade tributária, desenhando para essa última uma abrangência significativamente maior, *in verbis* (destacou-se)

CTN

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

(...)

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;

(...)

Art. 126. A capacidade tributária passiva independe:

I - da capacidade civil das pessoas naturais:

II - de achar-se a pessoa natural sujeita a medidas que importem privação ou limitação do exercício de atividades civis, comerciais ou profissionais, ou da administração direta de seus bens ou negócios;

III - de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional.(grifou-se)

24. As razões práticas que justificam essas regras sobre a capacidade tributária passiva são evidentes. Não fosse assim, seria possível alegar incapacidade jurídica, decorrente de menoridade, desenvolvimento mental incompleto, entre outros. Ou as pessoas jurídicas alegariam falta de arquivamento de seus atos constitutivos no Registro do Comércio, ou uma irregularidade qualquer, para fugirem às obrigações tributárias. Importante lembrar que essa diferenciação entre o conceito civil e o conceito tributário de capacidade passiva é característica decorrente da natureza jurídica distinta desses ramos do direito, já que a obrigação tributária é uma obrigação *ex-lege*, independe da vontade. Nesse diapasão, convém transcrever o entendimento de Hugo de Brito Machado, em “Curso de Direito Tributário”, Malheiros Editores”: (destacou-se)

Também no plano da lógica jurídica justifica-se a regra do art. 126 do Código Tributário Nacional. É que a capacidade jurídica está ligada à questão da vontade como elemento formativo do vínculo jurídico obrigacional. Qualquer pessoa, para obrigar-se, há de ser juridicamente capaz. Ocorre que a vontade é irrelevante na formação do vínculo obrigacional tributário. Em sendo assim, não tem sentido a exigência da capacidade jurídica como condição para que alguém possa ser sujeito passivo desse tipo de obrigação.

O disposto no art. 126 do CTN há de ser entendido em consonância com o estipulado em seu art. 118.¹

25. O art. 27 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, no âmbito da legislação ordinária, que cuida da imposição do Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), disciplina a equiparação à pessoa jurídica, dispondo, em seu § 2º, que as respectivas normas “aplicam-se a todas as firmas e sociedades, registradas ou não”. As implicações na legislação do imposto de renda são importantes, pois são acompanhadas pelas contribuições sociais, segundo comando do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, e reproduzidas nas leis ordinárias desses tributos, quais sejam, no art. 4º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, relativamente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), e no art. 2º, inciso I, da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, para a Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep).

Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

¹ MACHADO, Hugo de Brito: Curso de Direito Tributário. Malheiros Editores, São Paulo, 23ª edição, p.143.

Art. 27 As pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no Brasil, que tiverem lucros apurados de acordo com este decreto-lei, são contribuintes do imposto de renda, sejam quais forem os seus fins e nacionalidade.

§ 1º Ficam equiparadas às pessoas jurídicas, para efeito deste decreto-lei, os firmas individuais e os que praticarem, habitual e profissionalmente, em seu próprio nome, operações de natureza civil ou comercial com o fim especulativo de lucro.

§ 2º As disposições deste artigo aplicam-se a todas as firmas e sociedades, registradas ou não. [grifado]

Constituição Federal

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

Lei nº 7.689, de 1988

Art. 4º São contribuintes as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária.

Lei Complementar nº 70, de 1991

Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.

Lei nº 9.715, de 1998

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês; (destacou-se)

26. Evidencia-se, pois, que o XXX é pessoa equiparada à pessoa jurídica para fins de tributação pelo IRPJ, CSLL, Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep. É a conclusão que se extrai a partir da análise dos arts. 109, 111, 121 e 126 do CTN e do art. 27 do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, entendimento esse consonante com o expresso no Parecer PGFN/CAT/Nº 83, de 19 de janeiro de 2010², que trata da aplicabilidade da imunidade tributária para os Fundos Garantidores de Parceria Público-Privado, cuja conclusão transcreve-se abaixo, *in verbis*:

² O referido Parecer pode ser encontrado no endereço eletrônico <http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/832010>.

Por todo o exposto, entendemos que o fundo garantidor instituído pela Lei nº 11.079, de 30 de dezembro de 2004, é contribuinte de IRPJ, CSSL, COFINS e Contribuição para o PIS/PASEP, não possuindo fundamento para isenção, não-incidência ou imunidade.

27. Para que as receitas do XXX sejam desoneradas de impostos e contribuições, existe a necessidade de expressa previsão em lei específica (que regule exclusivamente a matéria ou o correspondente tributo ou contribuição), conforme comando do § 6º do art. 150 da Constituição Federal, *in verbis*:

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

(...)

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

28. Ademais, o texto legal que concede isenção ou determina a exclusão do crédito tributário deve ser interpretado de forma literal, conforme se extrai da leitura dos arts. 111 e 176 do CTN, *in verbis*:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

(...)

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

29. Nesse contexto, o art. 11 da Lei nº 12.087, de 2009, dispõe, *in verbis*:
(destacou-se)

Art. 11. Os rendimentos auferidos por fundos que atendam aos requisitos desta Lei não se sujeitam à incidência de imposto de renda na fonte, devendo integrar a base de cálculo dos impostos e contribuições devidos pelo cotista, na forma da legislação vigente, quando houver o resgate de cotas, total ou parcial, ou na dissolução do fundo. [grifado]

30. Da literalidade do dispositivo transcrito acima, extraem-se os seguintes comandos: (destacou-se)

1) Em relação ao XXX: os rendimentos auferidos pelo XXX não se sujeitam à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF); e

2) Em relação aos cotistas (sujeitos passivos distintos do XXX): os rendimentos (relativos aos auferidos pelo XXX) também devem “integrar a base de cálculo dos impostos e contribuições devidos pelo cotista, na forma da legislação vigente, quando houver o resgate de cotas, total ou parcial, ou na dissolução do fundo.”

31. Deste modo, considerando que o XXX é sujeito passivo de tributos federais, que seu patrimônio não se confunde com o dos cotistas (art. 9º, § 1º, da Lei nº 12.087, de 2009) e que cabe ao legislador delimitar o alcance da isenção a determinada situação específica, tem-se que o benefício tributário estabelecido pelo art. 11 da Lei nº 12.087, de 2009, afasta tão somente a incidência do IRRF sobre os rendimentos auferidos pelo fundo, e não se estende aos demais tributos.

32. Importante destacar que o artigo 97, da Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014 (ou seja, posterior à formulação da presente consulta), concedeu a isenção do IRPJ e da CSLL sobre as receitas e ganhos líquidos auferidos pelos fundos garantidores, e seu parágrafo único reduziu a 0 (zero) as alíquotas da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep incidentes sobre essas receitas, *in verbis*: (destacou-se)

*Art. 97. As receitas auferidas pelos fundos garantidores constituídos nos termos das Leis nºs 11.079, de 30 de dezembro de 2004, 11.786, de 25 de setembro de 2008, 11.977, de 7 de julho de 2009, 12.087, de 11 de novembro de 2009, e 12.712, de 30 de agosto de 2012, ficam **isentas** do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, inclusive no tocante aos ganhos líquidos mensais e à retenção na fonte sobre os rendimentos de aplicação financeira de renda fixa e de renda variável.*

*Parágrafo único. Ficam **reduzidas a 0 (zero)** as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre as receitas e ganhos líquidos de que trata o caput.(grifou-se)*

33. A propósito, a própria legislação acima mencionada, ao conceder isenção para diversos tributos sobre as receitas e ganhos líquidos auferidos pelos fundos garantidores (forma de exclusão do crédito tributário, conforme art. 175, I, do CTN), corrobora que esses tributos incidiriam sobre tais operações antes da vigência da norma excludente.

Conclusão

34. Por todo o exposto, tem-se que o XXX não está amparado pela imunidade tributária definida pelas alíneas “a” e “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal.

35. Ademais, conclui-se que o XXX, na condição de pessoa equiparada à pessoa jurídica, é contribuinte (sujeito passivo) de tributos federais – desde que, nos termos das leis específicas dos impostos e contribuições, reste configurada a ocorrência do fato gerador – e que a exclusão tributária a que se refere o art. 11 da Lei nº 12.087, de 2009, é benefício fiscal que, em relação ao XXX, afasta tão somente a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos auferidos pelo fundo garantidor.

36. Por fim, a partir de 1º de janeiro de 2015, ficam isentas do IRPJ e da CSLL as receitas e ganhos líquidos auferidos pelos fundos garantidores. Também a partir dessa data, as alíquotas da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep incidentes sobre essas receitas e ganhos líquidos ficam reduzidas a 0 (zero).

À consideração do revisor.

[assinado digitalmente]

SÉRGIO RODRIGUES DE CARVALHO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

[assinado digitalmente]

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

[assinado digitalmente]

IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit

De acordo. À Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta para aprovação.

[assinado digitalmente]

MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

[assinado digitalmente]

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta