



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL**  
**COORDENAÇÃO-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO**



<b>PROCESSO N°</b>	<b>PARECER COSIT N°</b> <b>25, de 22 de abril de 1999</b>
<b>INTERESSADO</b>	<b>CNPJ/CPF</b>
<b>DOMICÍLIO FISCAL</b>	

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ementa: COISA JULGADA. ALTERAÇÃO DOS FATOS OU DO ORDENAMENTO JURÍDICO. EXIGÊNCIA DO TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO. CABIMENTO.

Deverá ser exigido o tributo ou contribuição cuja cobrança ficou obstada por decisão judicial transitada em julgado, para os fatos geradores ocorridos a partir da entrada em vigor de lei nova que, de forma diversa ou inovadora, determine sua exigência.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.532/1997, art. 12, §§ 1º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 9.718/1998, e artigos 28 e 35; Instrução Normativa SRF nº 96/1997, artigos 2º e 8º.

## **RELATÓRIO**

A XXX, em ofício dirigido ao Senhor Secretário da Receita Federal, queixa-se da exigência que tem sido feita pela Delegacia da Receita Federal XXX para que se proceda à retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre os rendimentos de capital auferidos por essa XXX, não obstante o trânsito em julgado do acórdão prolatado pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF/3ª Região).

2. A interessada apresentou cópia do referido acórdão, com o voto da Juíza relatora, para aduzir que, reconhecida a inconstitucionalidade dos parágrafos 1º e 2º do art. 6º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, vigora o § 3º do art. 39 da Lei nº 6.435, de 15 de julho de 1977, que considera as entidades fechadas de previdência privada como instituições de assistência social para os efeitos da imunidade prevista no art. 19, inciso III, alínea “c”, da Constituição Federal então vigente (art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Carta atual).

2.1 Foi apresentada, ainda, cópia de certidão da Justiça Federal, Seção Judiciária de XXX, que atesta a tramitação dos autos do mandado de segurança impetrado pela XXX contra o Delegado da Receita Federal XXX, com vista a obter o reconhecimento de que os rendimentos de capital obtidos pela impetrante não estariam sujeitos à retenção na fonte de valores relativos ao imposto de renda.

3. Atesta, ainda, a sobredita certidão que, em 29 de janeiro de 1990, a segurança foi concedida em definitivo e que o TRF/3ª Região proferiu acórdão para negar provimento à remessa oficial, o qual transitou em julgado em 04 de março de 1996.

3.1 Sumariamente, a ementa desse acórdão traduz que, uma vez cumpridos os requisitos previstos no art. 14, incisos I a III, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), as entidades de previdência privada estariam alcançadas pela imunidade tributária de que trata o art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal, sendo, portanto, inconstitucionais os parágrafos 1º e 2º do art. 6º do Decreto-lei nº 2.065/1983.

---

## FUNDAMENTOS LEGAIS

---

4. Diante dos fatos acima relatados, cumpre analisar o papel da interessada e da instituição que lhe credita os rendimentos na relação obrigacional que tem por fim o cumprimento da obrigação tributária principal.

5. Nos termos da legislação em vigor, cabe à fonte pagadora dos rendimentos efetuar a retenção e o recolhimento do imposto devido, visto que a lei lhe atribui a responsabilidade pelo crédito tributário, excluindo-a do contribuinte que, vale dizer, no caso em exame, é a XXX.

5.1 Dessa forma, o crédito tributário relativo à retenção na fonte de valores referentes ao imposto de renda será exigido pela Fazenda Pública da fonte pagadora (responsável), mesmo que esta não tenha procedido à retenção, excetuados, é claro, os casos em que esteja desobrigada pela própria legislação tributária ou em cumprimento a decisão judicial.

6. O caso em análise, à primeira vista, trata-se de situação em que, por força do acórdão transitado em julgado, o qual afastou a aplicabilidade dos parágrafos 1º e 2º do art. 6º do Decreto-lei nº 2.065/1983, deve a fonte pagadora dar cumprimento à decisão judicial, não mais procedendo à retenção do imposto e, conseqüentemente, não pode a autoridade administrativa, diante da eficácia da coisa julgada, exigir tal retenção.

7. De fato, são esses os efeitos produzidos pelo acórdão transitado em julgado. Todavia, há de se ter em mente que tais efeitos persistem apenas enquanto a situação jurídico-tributária que tem por objeto a matéria do acórdão permanecer inalterada, ou seja, a coisa julgada não pode ter acolhida diante de contexto legal superveniente que regule a matéria.

7.1 Pode-se dizer portanto que, no caso em exame, tendo sobrevindo lei que assim o prescreve, a autoridade administrativa deverá exigir os valores relativos ao imposto de

renda retido na fonte incidente sobre os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras.

8. Para esclarecer a questão, convém abordar o aspecto incidental relativo ao trânsito em julgado do acórdão. Nesse sentido, é pertinente transcrever aqui trechos do Parecer PGFN/CRJN nº 1.277, de 17 de novembro de 1994, que corroboram o entendimento acima expresso, nos termos seguintes:

*“(...) se de uma decisão transitada em julgado, numa ação declaratória, que se coloca no plano da relação de direito tributário material, para dizer da inconstitucionalidade da pretensão do Fisco, decorre coisa julgada a impossibilitar a renovação, em cada exercício, de novos lançamentos e cobranças do tributo, impende ponderar, por outro lado, que tal efeito não prevalece na hipótese de advir mudanças das relações jurídico-tributárias, pelo advento de novas normas jurídicas e de alterações nos fatos, com os seus novos condicionantes.*

*Assim, a res judicata proveniente de decisão transitada em julgado em uma ação declaratória, em que se cuidou de questões situadas no plano do direito fiscal material, não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência, tratando-se de relação jurídica continuativa, como preceitua o inciso I, do art. 471, do C.P.C.”*

E, mais adiante:

*“(...) verificar-se-ia mudança no estado de fato em relação jurídica de trato sucessivo, hospedada no art. 471, I, do Código de Processo Civil, não havendo de antepor, na matéria, a couraça impermeável da coisa julgada, passando a ter, pois, fomento jurídico a cobrança da exação, independentemente de ação rescisória, ressalvados os efeitos jurídicos dos fatos efetivamente consumados.”*

9. Sobre esse assunto, registra-se ainda, por oportuno, parte da ementa do julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal, do recurso extraordinário nº 83.225-SP, cujo teor preceitua, *ipsis litteris*:

*"2) A coisa julgada não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência."*

10. Considerando o que se expôs, no exame das questões suscitadas pela interessada, convém lembrar que a situação jurídico-tributária existente à época da prolação do já citado acórdão do TRF/3ª Região foi modificada com o advento da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que deixou prejudicada a disposição contida no § 3º do art. 39 da Lei nº 6.435/1977, ao definir, em seu art. 12, *caput*, combinado com o § 3º, as instituições de educação ou de assistência social alcançadas pela imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal, nos termos seguintes:

*“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.”*

(...)

*§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.” (redação dada pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998)*

11. Ademais, no que tange à tributação de rendimentos auferidos em aplicações financeiras, o comando inserto no § 1º do dispositivo legal acima transcrito é taxativo ao determinar que não estão esses rendimentos e ganhos de capital abrangidos pela imunidade. Assim é que dispõem os artigos 28 e 35 da Lei nº 9.532/1997, *ipsis litteris*:

*“Art.28. A partir de 1º de janeiro de 1998, a incidência do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica imune ou isenta, nas aplicações em fundos de investimento, constituídos sob qualquer forma, ocorrerá:*

(...)

*Art. 35. Relativamente aos rendimentos produzidos, a partir de 1º de janeiro de 1998, por aplicação financeira de renda fixa, auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica imune ou isenta, a alíquota do imposto de renda será de vinte por cento.”*

12. Na esteira desse diploma legal, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 96, de 26 de dezembro de 1997, que, pelos seus artigos 2º e 8º, em especial, dá guarida à exigência a que se opõe a interessada.

---

## CONCLUSÃO

---

13. Diante do exposto, conclui-se que:

a) nas relações jurídico-tributárias, a coisa julgada não prevalece quando há alterações dos fatos ou inserção, no ordenamento jurídico, de textos legais que inovem ou tratem de forma diversa a matéria objeto do acórdão que transitou em julgado;

b) no caso concreto em análise, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1998, é cabível a retenção do imposto de renda na fonte sobre os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou em fundos de investimento.

---

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

---

Encaminhe-se o presente Parecer à Delegacia da Receita Federal XXX, por meio da Disit/SRRF/1ª RF, para conhecimento, ciência à interessada e outras providências decorrentes, com cópia para as Disit/SRRF/2ª a 10ª RF.