



MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSC

Sessão de 14...fevereiro de 19...80.

ACORDÃO Nº -CSRF/01-0.053

Recurso nº - RP/101-0.011

Recorrente - FAZENDA NACIONAL

Recorrido - PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
 SUJEITO PASSIVO: COMPANHIA DE DESENVOLVIMENTO RODOVIÁRIO E TERMINAIS
 DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - CODERTE

MULTA E CORREÇÃO MONETÁRIA - Incabível a sua dispensa, tendo em vista que o Parecer do C.G.R. além de não se qualificar como ato administrativo para os efeitos do estabelecido no art. 100, inciso I, do C.T.N., na hipótese sequer agasalhava o entendimento da autuada. Por outro lado, havendo sido emitido após a prática do descumprimento da obrigação, não pode a autuada alegar ter sido ele a razão do inadimplemento da obrigação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso especial.

Sala das Sessões (DF), em 14 de fevereiro de 1980

AMADOR OUTERLO FERNANDEZ - PRESIDENTE

CARLOS EDUARDO BULHÕES PEDREIRA - RELATOR

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FERNANDO CÍCERO VELLOSO, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, URGEL PEREIRA LOPES, LUIZ MIRANDA, PEDRO MARTINS FERNANDES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**

PROCESSO N.º 0768/03.301/79

RECURSO N.º:- RP/101-0.011

ACÓRDÃO N.º:- CSRF/01-0.053

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: COMPANHIA DE DESENVOLVIMENTO RODOVIÁRIO E TERMI
NAIS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - CODERTER E L A T Ó R I O

O Sr. Procurador da Fazenda Nacional junto à 1ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes recorre a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais contra o Acórdão nº 101-71.347, de 19.09.1979, que, por maioria de votos, deu provimento a recurso voluntário da Companhia de Desenvolvimento Rodoviário e Terminais do Estado do Rio de Janeiro - CODERTE (sucessora da Fundação de Terminais Rodoviários do Estado da Guanabara) para excluir do lançamento ex officio que deu origem a este processo a cobrança de multa de 50% e correção monetária.

2. Como sucessora da Fundação dos Terminais Rodoviários e de Estacionamentos do Estado da Guanabara - FTREG, a CODERTE foi intimada a apresentar as declarações de rendimento dos exercícios financeiros de 1971 a 1976, que não haviam sido apresentadas pela FTREG. Da apresentação das declarações resultou lançamento ex-officio porque, nos termos da peça de fls. 81, a FTREG não estaria abrangida pela imunidade prevista no artigo 19, inciso III, da Constituição Federal.

3. Notificado do lançamento de ofício, a CODERTE apresentou, no prazo legal, impugnação alegando, em resumo, o seguinte:

I - a FTREG era fundação de direito público, espécie do gênero autarquia, como se podia inferir do Decreto estadual que a instituiu e dos diplomas legais e regulamentares posteriores;

II- existência das fundações de direito público (em contra posição das de Direito Privado) é reconhecida por grande parte da doutrina nacional;

III-o ilustre Ministro LUIZ RAFAEL MAYER, em Parecer proferido quando no cargo de Consultor Geral da República, publicado no D.O.U. de 24.10.1975 (Seção I, parte I), "conceituou e distinguiu fundações oficiais de direito privado e fundações de direito público, concluindo que estas últimas, espécies do gênero autarquias estão inseridas na imunidade recíproca de impostos de que trata o art. 19 - n. III, letra "a" § 1º da Emenda Constitucional nº 1.";

IV- no Conflito de Jurisdição nº 4.643-GB. o Egrégio Supremo Tribunal Federal decidiu que "a competência era da 5a. Vara Federal da Guanabara e não do Juízo da 13a. Vara Criminal para apreciação das conclusões do inquérito policial militar levado a efeito na Fundação Rádio Mauá"; essa decisão reconheceu que aquela Fundação "goza dos privilégios atribuídos às instituições de utilidade pública, sendo os cargos de sua administração preenchidos por nomeação do Presidente da República";

V - "Pelo exame dos atos constitutivos, elenco de competência, natureza dos serviços prestados, perfeita adequação às enunciações doutrinárias e jurisprudenciais, não há dúvidas de que a autuação incidiu sobre fundação de direito público, espécie do gênero autarquia, e como tal, imune a impostos, nos termos do dispositivo constitucional antes mencionado".

4-Às fls.125 encontra-se manifestação do Fiscal de Tributos Federal propondo o indeferimento da impugnação com base nas seguintes razões:

"Em reforço do ponto de vista da Repartição Fazendária sobre a inexistência da pretendida imunidade tributária, pode ser visto no que consta da parte final do Parecer nº L. 81, de 2.10.75 da Consultoria Geral da República às fls. 133 e que

córdão nº-CSRF/01-0.053

foi anexado pela Interessada na supracitada impugnação de 11.1.77.

Como se pode ver naquele Parecer, palavras de Alio mar Baleeiro:

"O.S.T.F. interpretou que o § 1º) do art. 19 da C.F. de 1967 emprega a palavra "autarquias" no sentido especial, não abrangendo outras instrumentalidades governamentais e administrativas, como as Empresas Mistas, as Sociedades dum só acionista e Fundações de Direito Administrativo, enfim, entidades por este regidos, embora moldadas aparentemente no Direito Comercial ou Civil. É que o dispositivo só inclui em sua extensão as autarquias propriamente ditas, de onde, a contrário senso, a exclusão das sociedades mistas".

Complementadas pelo Parecerista:

"Por isso é conclusão pacífica a de que a imunidade tributária não acoberta as chamadas entidades paraestatais, órgãos da administração indireta, com personalidade jurídica de direito privado, tais como as empresas públicas, as sociedades de economia mista e, por conseguinte, as fundações oficiais de direito privado, federais, estaduais ou municipais".

"Todas se sujeitam ao regime tributário geral, e só se eximem das imposições fiscais por efeito de isenções competentemente conferidas. Lei complementar, de âmbito federal, poderá isentá-las de impostos estaduais ou municipais, atendendo a relevante interesse social ou econômico nacional. Lei federal poderá isentá-las de impostos federais, como a estadual e a municipal, dos impostos federais ou municipais, respectivamente, segundo o princípio de quem pode tributar é quem pode isentar, ressalvados, obviamente, precedentes e limitações constitucionais com relação a certos tributos". (O grifo não é do original, mas deve se entender "estaduais",

Finalizando, o mesmo Parecerista, diz:

"Entretanto, se não isentas por lei competente, recaem no campo da impenibilidade, como qualquer sujeito passivo de obrigação tributária, desde que configurado o fato gerador, como no caso, ocorre com o ITR, pois as fundações oficiais de direito privado não estão abrangidas pela imunidade tributária, prevista no artigo 19, alínea III, e § 1º, da Constituição".

5- Pelo Parecer Técnico nº 359, de 09.08.1978, a FTF Cybele Maria C. Oliveira também concluiu pela procedência do lançamento de ofício a partir do seguinte fundamento:

I - a Lei Estadual nº 263/62, que dispôs sobre a reestruturação administrativa do antigo Estado da Guanabara, não particularizava, no artigo 4º inciso II, letra b, se as fundações instituídas pelo Estado teriam personalidade de Direito Público ou Privado;

II- o Decreto "E" nº 904/65, instituiu a FTREG nos termos do inciso II, letra b, do artigo 4º da Lei nº 263/62, "sem a precisa caracterização de sua natureza jurídica".

6- Após destacar a divergência doutrinária sobre a matéria, a Parecerista declara sua preferência pela corrente doutrinária que conceitua as fundações instituídas pelos Estados como entidades de direito privado. E cita as seguintes lições doutrinárias:

Luiz Fernando Coelho - "...Apesar de ser ente de finido pelo órgão público instituído como de di reito público (...), a fundação é a mesma, consis tindo estruturalmente num patrimônio personaliza do em razão de certos fins" (Fundações Públicas, Ed. Forense, 1978, pág. 27/28).

Helly Lopes Meirelles - "... as fundações não se confundem nem se assemelham às autarquias, pois que estas são entidades de personalidade jurídica pública e aqueles são entes de personalidade jurídica privada. A autarquia é o próprio Poder Público descentralizado, desmembrado em serviço autôno mo, com as mesmas características dos serviços estatais, ao passo que a fundação é organicamen te uma instituição privada posta a serviço da co letividade, para o desempenho de certas finali dades de interesse público" (Direito Administrativo Brasileiro, Ed. Rev. dos Tribunais, 1966, pág. 314).

7 - Ainda em seu Parecer, a ilustre FTF Cybele Maria C. Oliveira ressalta que "o Código Civil em seu artigo 14, enumera taxativamente quais são as pessoas de direito público, não se encontrando entre elas, as fundações que, pelo contrário, estão arroladas entre aquelas de direito privado (art. 16 e se guintes)". E após afirmar que quando o Estado utiliza institutos de direito privado para a execução de suas atividades não significa a transformação das instituições civis em entidades públi cas, a Parecerista cita a seguinte lição de Hely Lopes Meirelles:

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/03.301/79

Acórdão nº-CSRF/01-0.053

"... quando o Estado busca uma instituição de direito privado para a realização de atividades de interesse público, ele está desejando, precisamente, servir-se de um instrumento Civil desvinculado das normas estatais, para o pronto atingimento de objetivos que não seriam alcançados pelos meios administrativos rígidos e convencionais, ou seja, pelas repartições públicas centralizadas, ou descentralizadas em autarquias" (apud Luiz Fernando Coelho, ob. cit., pág. 39).

8. Com fundamento na orientação doutrinária citada, a Parecerista afirma que "a expressão Fundação Pública não tira a natureza privada. Apenas, a Fundação é colocada ao lado do Estado para realizar atividades de interesse público". E observa que o Decreto-lei nº 200/67, complementado pelo Decreto-lei nº 900/69, deixara claro que as fundações instituídas pelos Estados têm natureza privada, por não as considerarem órgãos da administração indireta.

O Sr. Delegado da Receita Federal no Estado do Rio de Janeiro, apreciando a impugnação da CODERTE, indeferiu-a com base no Parecer Técnico nº 359/78.

9. A CODERTE, notificada da decisão da 1ª instância, interpôs recurso voluntário, no prazo legal, ao Primeiro Conselho de Contribuintes. Em seu recurso a CODERTE contesta a fundamentação daquela decisão e ratifica as razões apresentadas na impugnação. Para conhecimento dos Srs. Conselheiros o recurso é lido em Plenário na íntegra.

10 - A 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário, deu-lhe provimento em parte para excluir, como proposto pelo Relator, a multa de 50% e a correção monetária. Foi Relator do recurso voluntário o ilustre Conselheiro Fernando Cícero Velloso, de cujo voto são transcritos os seguintes trechos:

"... Trata-se de sabermos se a sucedida é uma Fundação de Direito Público, e, de acordo com o Parecer do Dr. Luiz Rafael Mayer, quando Consultor Geral da República, uma espécie de autarquia, portanto, gozando de imunidade tributária, ou se a sucedida por não se confundir com as autarquias, está sujeita ao pagamento do imposto sobre a renda, no caso".

.....

"Temos a considerar, ainda, sem entrar no aspecto da retroatividade ou não do DL 900/69, que várias das opiniões trazidas pela recorrente aos autos, foram emitidas antes da sua entrada em vigor, de forma que, apesar de não serem de ser desconsideradas, devem ser vistas com alguma reserva ou pelo menos mais cuidadosamente do que, em princípio, podemos ser levados a considerá-las".

"Efetivamente, entretanto, o Parecer do hoje Ministro Luiz Rafael Mayer, enquanto Consultor Geral da República, mesmo após o advento do DL 900/69, aprovado pelo Exmo. Sr. Presidente da República, com nítido caráter normativo, admite a fundação de direito público, como espécie do gênero Autarquia e, em consequência, ser ela uma espécie de autarquia, desde modo, gozando da imunidade tributária - recíproca de que cuida o artigo 19 da Constituição. No mesmo Parecer, ressalta-se seu signatário que "o exame de cada caso concreto, da forma de constituição e das características institucionais, é que poderá revelar se se trata de uma fundação de direito público, espécie do gênero autarquia, ou de uma fundação oficial de direito privado".

"Está claro dos autos que os atos legislativos ou normativos que instituíram a sucedida não foram suficientemente expressos e até mesmo claros, ao definir ou dar ao julgador a necessária convicção sobre a sua natureza jurídica; se pública ou privada".

"A matéria, não há como negar, é polêmica. Há autores que concluem num sentido e há autores que se filiam a outra corrente. De outra feita, a simples expressão "pública" ou "privada" não e, certamente, o que lhe confere a natureza..."

"Não se pode negar, ainda que, examinando o caso concreto, a forma de constituição e as características, institucionais, em se admitindo a existência da fundação de direito público, como espécie do gênero autarquia, fatalmente, nesse caso se enquadra a ora recorrente. Como admite o Parecer do então Exmo. Sr. Consultor Geral da República, poder-se-ia concluir, utilizando-se da argumentação que dispendeu, tratar-se a recorrente de uma fundação de direito público, espécie do gênero autarquia".

"Todavia, "data venia", me perfilho com aqueles que entendem ser as fundações entes de personalidade jurídica privada, não admitindo, portanto, a existência de fundações de direito público".

blico, espécie do gênero autarquia, como o fez em seu parecer o hoje Ministro Luiz Rafael Mayer, ressaltando que, o exame de cada caso é que determinará sua natureza, se pública ou privada".

.....

"Diante do exposto e de todas as particularidades que cercam o caso, é absolutamente verossímil afirmar-se que trata-se de assunto extremamente difícil e até mesmo árduo para se chegar a uma conclusão. Todos estes aspectos, circunstâncias e controvérsias que origina, assim como sua implícita dificuldade, parece-me, justificam plenamente a aplicação no caso da regra instituída pelo § Único do art. 100 do CTN".

"Seguramente, após dias e mais dias de estudo da matéria, estou seguro, tratar-se de caso típico de aplicação da regra acima mencionada, razão pela qual, é meu voto, não deve ser cobra da qualquer multa, ou correção monetária. Está claro, o imposto é devido, como me parece claro, também, é o caso de aplicar-se a regra contida no Parágrafo Único do art. 100 do CTN".

.....

"Isto posto e considerando tudo mais que dos autos constam, voto pelo provimento parcial do recurso, a fim de determinar a exclusão da multa, correção monetária e juros de mora".

11- O ilustre Procurador da Fazenda Nacional junto à 1ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes recorre a esta Câmara Superior daquela decisão por entender inaplicável no caso a norma do Parágrafo único do artigo 100 do CTN. E fundamente seu recurso com as seguintes razões:

"...entendemos que nem a extrema dificuldade, nem a arduidade nem as controvérsias que o caso suscita, ressaltadas pelo nobre Relator, legitimam a aplicação do dispositivo invocado, pois todas essas circunstâncias são inerentes à função de julgar, cabendo ao juiz a dignificante tarefa de bem situar a questão e decidí-la com inteligência e aprimorado senso de justiça, atendo-se, todavia, ao texto legal aplicável à espécie. E, no dispositivo citado, nenhuma daquelas circunstâncias são arroladas como atenuantes para a aplicação de penalidades pela prática de infração fiscal".

"Restaria o Parecer da Consultoria Geral da

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/03.301/79

Acórdão nº-CSRF/01-0.053

República, com efeito normativo, que admite, em tese, a existência de Fundações de Direito Público, espécie do gênero Autarquias e, assim detentoras de imunidades tributárias. Embora discordando do Parecer, quanto ao mérito, por entender que todas as fundações são pessoas jurídicas de direito privado, sem direito, pois, à imunidade tributária, admite o Relator sua validade jurídica tão somente para o fim de considerá-lo como ato normativo expedido por autoridade administrativa, nos precisos termos do nº 1, do caput do art. 100 do CTN".

"Também nesse ponto carece de suporte jurídico o entendimento esposado pela maioria. Com efeito, equiparar um parecer do órgão de consultoria jurídica da nação, aprovado pelo Exmo. Sr. Presidente da República, a um simples ato emanado de autoridade administrativa e, especificamente, das autoridades incubidas da arrecadação de tributos, não nos parece interpretação correta do conteúdo do dispositivo em foco. Na verdade, da sua leitura, em consonância com a sistemática de toda a legislação tributária, é de se concluir que os atos normativos, as decisões, as práticas reiteradas, os convênios a que se refere o CTN só podem ser aqueles emanados dos órgão próprios da administração Fazendária, contendo orientação normativa sobre assuntos específicos, por forma a assegurar a fiel observância da legislação específica desse campo do Direito positivo".

"Assim sendo, não se poderia vislumbrar em um parecer da Consultoria Geral da República, dirimindo controvérsia jurídica de alta indagação e concluindo, em tese, por determinada solução, sujeita ao exame de cada caso, como na espécie em exame, a orientação normativa sobre casos concretos de aplicação da legislação tributária, pois é dessas hipóteses que trata o multicitado inciso legal".

"Além do mais, uma circunstância de ordem temporal, portanto infensa a quaisquer argumentos em contrário, vem tornar de todo insubsistente a arguição do decisório recorrido. É que o Parecer da CGR de que trata é datado de 2 de outubro de 1975, publicado no Diário Oficial da União de 24 dos meses e ano, não podendo, pois, servir de orientação para o comportamento da interessada, no sentido de considerar-se amparada pela imunidade tributária, eis que o processo exige imposto de renda a partir do exercício de 1971 a 1976..."

12- A CODERTE juntou aos autos a petição de fls. 170 em que contesta as razões do recurso do ilustre Procurador da Fazenda Nacional nos seguintes termos:

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/03.301/79

Acórdão nº-CSRF/01-0.053

I - "O inciso I do art. 100 do Código Tributário Nacional... se refere simples e tão somente a atos normativos expedidos por autoridades administrativas, e não especificamente, como deseja a Douta Procuradoria, atos emanados dos órgãos próprios da Administração Fazendária";

II- "O dispositivo do Código não explicita, como infere a Douta Procuradoria, orientação normativa sobre casos concretos de aplicação da Legislação Tributária";

III- "O Exmo. Sr. Consultor Geral da República é a mais alta autoridade administrativa, inclusive no tocante a as sunto de natureza tributária";

IV- "O parecer trazido à colação diz respeito a matéria eminentemente tributária e está em perfeita consônancia com os objetivos consagrados no art. 100 do Código Tributário Nacional";

V - "A aplicação daquele Parecer ao caso em questão não é intemporal porque:

a) "o parecer invocado é de 2.10.75, publicado no Diário Oficial da União de 24.10.1975;

b) "o tributo federal de Renda exigido é o concer nente aos exercícios de 1971 a 1976...";

c) "Não há qualquer circunstância de ordem tempo ral...";

d) "...os exercícios exigidos são de 1971 a 1976, mas a autuação só foi lavrada em 27.12.1978, recebida por via pos tal em 03.01.1979";

e) "A autuação... se deu em plena vigência do pa recer normativo de outubro de 1975, não havendo como deseja e vislumbra a Douta Procuradoria a ocorrência de circunstância de ordem temporal".

É o relatório.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/03.301/79

Acórdão nº-CSRF/01-0.053

V O T O

Conselheiro CARLOS EDUARDO BULHÕES PEDREIRA, Relator:

O ilustre Procurador da Fazenda Nacional junto à 1ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteia a reforma do Acórdão nº 101-71.347, por entender que na hipótese dos autos não se aplica o Parágrafo único do artigo 100 do CTN.

2. A questão principal discutida no presente processo era a de se saber se a FTREG era fundação de direito público e como tal imune de tributação pelo imposto sobre a renda por força do disposto no inciso III do artigo 19 da Constituição Federal.

3. Como destacado no Relatório, a posição doutrinária é divergente sobre a matéria, uns considerando que as fundações instituídas pelo Estado constituem espécie do gênero "autarquia", outros entendendo que elas são entidades de direito privado.

Essa última corrente doutrinária fundamenta sua posição na personalidade privada das fundações, pois a constituição e o funcionamento dessas entidades são regulados pelo Direito Privado (Cód. Civil, arts. 24 a 30). A essa corrente se filiou a maioria dos membros da 1ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes ao seguir o voto do ilustre Relator do Acórdão recorrido.

A meu ver, uma fundação instituída pelo Estado pode ser de direito público ou privado. O Estado pode utilizar-se de institutos jurídicos de direito privado para atingir seus fins, sem que isto signifique que tais institutos, por serem regulados pelo Direito privado, não se possam inserir na esfera do direito público.

4. Pontes de Miranda assim se manifesta ao tratar das espécies de pessoas jurídicas:

"O Código Civil, posto que não reja as pessoas jurídicas de direito público, porque nascem noutro ramo do direito que o civil..., teve de aludir a



elas, inclusive às pessoas que se criaram e personificaram em sistema jurídico supraestatal ou estrangeiro. Nota-se-lhe certa vocação à exaustividade. O reconhecimento da capacidade de direito das pessoas jurídicas, de direito público ou privado, oriundas de outro sistema, impõe ao legislador do direito civil essa referência (art. 13): "As pessoas são de direito público, interno, ou externo, e de direito privado". No art. 14, miudeou-se "São pessoas jurídicas de direito público interno: I - A União. II - Cada um dos seus Estados e o Distrito Federal. III - Cada um dos municípios legalmente constituídos". Faltam aí os Territórios e as pessoas de direito administrativo. ... A qualificação, pessoas de direito público ou pessoas de direito privado, é dada pelo sistema que as personifica, e não pelo que as importa. De ordinário, porém não sempre, o que as faz de direito público é estarem elas adstri-tas ao seu objeto, como dever diante do Estado. ... O fim, de regra, não basta: há sociedades e fundações de intuítos políticos, sociais, religiosos, ou morais, e de interesse geral, que são pessoas de direito privado. Nem a liberdade de associação caracteriza as de direito privado e a associação compulsória as de direito público. Nem, ainda, a origem delas, porque a publicação pode ser posterior à criação e, até, à personificação. O que se pode extrair da observação dos sistemas jurídicos é apenas o seguinte: as pessoas jurídicas, que o direito público cria, por lei, ou por ato administrativo legal, são de direito público, se o próprio sistema não as privatiza, desde logo, ou mais tarde; as pessoas jurídicas, que, oriundas do direito privado, são, por lei ou ato administrativo legal, tornadas de direito público, são de direito público, enquanto não se lhes tira esse caráter". ("Tratados", vol. 1 § 76).

E, adiante, assinala o mesmo Autor:

" O Estado faz de direito público a pessoa jurídica; porém não é de seu arbítrio fazer pessoa de direito público qualquer entidade. O fim da pessoa jurídica, sociedade, associação, ou fundação, é que há de ser público, para que possa ser de direito público, a pessoa..." (ob. e loc.cits.).

5. A existência das fundações de direito público é reconhecida por grande parte da doutrina nacional, de que são exemplos Pontes de Miranda (ob.cit., § 104, nº 9) e Miguel Reale



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/03.301/79

Acórdão nº-CSRF/01-0.053

(Dir. Administrativo, Ed. Forense, 1969, pág. 23).

6. As fundações de direito público seriam espécie do gênero "autarquia". Segundo Pontes de Miranda (ob. cit. § 79, nº 2), "os elementos essenciais da autarquia são a sua paraestatalidade, pelo menos, e a sua autonomia. O paraestatal não - autônomo não é autarquia. O autônomo não-paraestatal e não-estatal, isto é, extra-estatal, não é autarquia. Ser autarquia é ser, pelo menos, paraestatal e autônomo. A entidade autônoma não seria autarquia, e sim personalidade de direito privado, se não fosse estatal ou paraestatal; diante de entidade autônoma, o método decisivo para se saber se se está em presença de pessoa de direito privado, ou de autarquia, é o de se indagar se lhe cabe algum poder de imperium, isto é, de função pública".

7. Com base nos fundamentos doutrinários acima expostos, pode-se concluir que uma fundação instituída pelo Estado será de direito público quando exercer uma função pública, com poder de império. Se a função exercida não é pública, a fundação é de direito privado.

Como assinalou o eminente Ministro Luiz Rafael Mayer no Parecer publicado no D.O.U. de 24.12.1975, "o exame de cada caso concreto, da forma de constituição e das características institucionais, é que poderá revelar se se trata de uma fundação de direito público, espécie do gênero autarquia, ou de uma fundação oficial de direito privado. À falta de conceitos expressos, ou de precisas definições da lei, as conotações essenciais e os elementos implícitos permitirão se apreenda a natureza da entidade".

8. No presente caso entendo não se tratar de uma fundação de direito público. A meu ver, a FTREG não tinha qualquer característica que permita-lhe conceituá-la como de direito público, inclusive no que tange ao poder de império.

As atividades da FTREG (atualmente exercidas pela CODERTE) não tinham caráter de função pública. E não será o fato de o público utilizar-se de seus serviços que caracterizaria sua atividade como função pública.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/03.301/79

Acórdão nº-CSRF/01-0.053

9. Tanto a FTREG quanto sua sucessora exercem a atividade de direito privado, pois não são privativas do Poder Público. A locação de estacionamento não constitui, por exemplo, atividade pública, e não é função pública.

Exemplo de fundação pública é a Fundação Nacional do Bem Estar do Menor - FUNABEM, que exerce atividade privativa do Poder Público.

Nesse aspecto é irreparável a decisão recorrida, embora tenha considerado que a FTREG era fundação de direito privado por outros fundamentos.

10. Quanto à exigibilidade da multa de 50% e de correção monetária, parece-me que incorreu em erro a maioria dos membros da 1a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Não se discute que os Pareceres do Consultor Geral da República, aprovados pelo Presidente da República e publicado no Diário Oficial, devem ser observados pelas autoridades administrativas. (Regimento Interno da C.G.R, art. 22). A meu ver, todavia, eles não são atos administrativos para efeito no disposto do art. 100, inciso I, do CTN.

Mas, mesmo que os consideremos atos administrativos para aquele efeito, no caso em questão não poderia ser invocado o Parecer proferido pelo eminente Ministro Luiz R. Mayer para excluir a cobrança de multa e correção monetária.

O Parecer em questão limita-se a reconhecer a existência das fundações de direito público, como espécie do gênero "autarquia", mas não declara que a FTREG era uma fundação de direito público. Além disso - como já mencionado - os fundamentos daquele Parecer levariam à conclusão de que a FTREG era uma fundação de direito privado.

11. A 1a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes reconheceu que a FTREG era uma fundação de direito privado, mantendo a exigibilidade do imposto. Se era de direito privado, não tem fundamento a exclusão da multa e da correção mone



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0768/03.301/79
Acórdão nº-CSRF/01-0.053

tária.

Sendo fundação de direito privado, a FTREG deve ria ter cumprido suas obrigações tributárias nos prazos legais. Se não o fez, está sujeita à multa e correção monetária, como qualquer outro contribuinte do imposto. Não será o fato de se re conhecer a existência das fundações de direito público que legi timará o ato de exclusão da multa e da correção monetária.

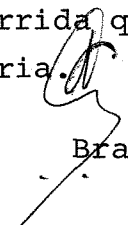
12. Releva notar que mesmo se a FTREG fosse fun dação de direito público não estaria isenta do imposto sobre a renda, salvo disposição legal expressa nesse sentido. A esse res peito recorro ao seguinte trecho do Parecer do eminente Ministro Luiz R. Mayer:

"Aliás, comentando o dispositivo da Constituição de 1967, que dispunha de modo idêntico, disse o Ministro Aliomar Baleeiro em sua valiosa obra "Direito Tributário Nacional".

"O S.T.F. interpretou que o § 1º do art. 19 da C.F. de 1967 emprega a palavra "autar quias" no sentido especial, não abrangendo outras instrumentalidades governamentais e administrativas, como as Empresas Mistas, as Sociedades dum só acionista e Fundações de Direito Administrativo, enfim, entidades por este regidas, embora moldadas aparentemente no Direito Comercial ou Civil. É que o dis positivo só inclui em sua extensão as autar quias propriamente ditas, de onde a contra rio senso, a exclusão das sociedades mis tas". (OB. Cit. pág. 103)".

Pelas razões expostas, e por tudo mais que cons ta dos autos do presente processo, tomo conhecimento do recurso por tempestivo e dou-lhe provimento, para que seja reformada a decisão recorrida quanto a exigibilidade da multa de 50% e da cor reção monetária.

Brasília, em 08 de março de 1980


CARLOS EDUARDO BULHÕES PEDREIRA - RELATOR