

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.006291/95-54
Recurso nº. : 11.654
Matéria : IRPF - EX.: 1994
Recorrente : ENNIO LEONEL FILHO
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 12 DE NOVEMBRO DE 1997
Acórdão nº. : 106-09.529

IRPF - DEDUÇÕES - CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES - ENTIDADES DE FINS FILANTRÓPICOS - A dedutibilidade das doações efetuadas por pessoas físicas a entidades filantrópicas está condicionada ao preenchimento dos requisitos impostos pelo art. 2º da Lei nº 3.830, de 25.11.60. Cumpridos os requisitos, é de restabelecer a dedutibilidade dos valores dispendidos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ENNIO LEONEL FILHO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro HENRIQUE ORLANDO MARCONI.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


GENÉSIO DESCHAMPS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 FEV 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MÁRIO ALBERTINO NUNES, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, ROMEU BUENO DE CAMARGO e ADONIAS DOS REIS SANTIAGO.

Processo nº. : 10166.006291/95-54
Acórdão nº. : 106-09.529
Recurso nº. : 11.654
Recorrente : ENNIO LEONEL FILHO

RELATÓRIO

ENNIO LEONEL FILHO, já qualificado neste processo, não se conformando com a decisão de fls. 21 a 23, exarada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF), da qual tomou ciência, por AR, em 22.11.95, protocolou recurso dirigido a este Colegiado em 20.12.95.

Ao receber a Notificação relativa a sua Declaração de Rendimentos do exercício de 1994 (ano calendário de 1993) o RECORRENTE constatou terem sido glosados deduções efetuadas a título de doações e contribuições que efetuara e apurado um saldo de imposto suplementar.

Então, o RECORRENTE se insurgiu contra esse fato através de impugnação, esclarecendo que as doações foram efetuadas no ano de 1993, ao Grupo Social Cruzeiro do Sul, entidade esta reconhecida de utilidade pública a nível Federal. E por este fato seguiu as instruções contidas em atos da Secretaria da Receita Federal vigentes em 1993, inclusive no Manual para Preenchimento Manual da Declaração de Rendimentos do exercício de 1993, que estabelecia requisito alternativo. E por este aspecto não podem ser tomadas como bases instruções baixadas em 1994, sob pena de violação do princípio constitucional da irretroatividade da lei, do ato jurídico perfeito e do direito adquirido. Fez um histórico da entidade em apreço e pede o restabelecimento da dedução glosada.

Em julgamento na primeira instância foi mantida a glosa relativa a doação feita ao Grupo Social Cruzeiro do Sul, por esta entidade não preencher os requisitos do inciso II do art. 2º da Lei nº 3.830/60, já que não foi reconhecida de utilidade pública pela União e pelo Distrito Federal. Assim, decidiu-se manter a exigência contida na Notificação.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.006291/95-54
Acórdão nº. : 106-09.529

O RECORRENTE, se insurgiu contra essa decisão, mediante recurso, fez um histórico dos fatos e reiterou as mesmas razões que apresentara em sua impugnação, e dizendo acreditar que a autoridade julgadora extrapolou na sua saga fiscalizadora e pede o reexame do pleito.

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional em Distrito Federal entende que o dispositivo legal que ampara a dedução de contribuições e doações, como no caso, exige o reconhecimento de utilidade pública da União e dos Estados, inclusive o Distrito Federal e cita jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, para, a final, requerer o desprovimento do recurso.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.006291/95-54
Acórdão nº. : 106-09.529

V O T O

Conselheiro GENÉSIO DESCHAMPS, Relator

A presente questão centraliza-se exclusivamente sobre o direito a dedução de doação efetuada a instituição filantrópica e o preenchimento de um dos requisitos impostos em lei para o gozo e fruição do benefício.

A dedutibilidade das contribuições e doações, dentro do contexto geral foram revogadas pelo § 6º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 22.12.88. Entretanto, a partir do exercício de 1991 (ano-base de 1990) já se achava, novamente regulada pela Lei nº 3.830, de 25.11.60, revigorada pelo inciso II do art. 8º da Lei nº 8.134, de 27.12.90.

A Lei nº 3.830/60, estabelece em seus arts. 1º e 2º:

"Art. 1º - Poderão ser deduzidas da renda bruta das pessoas naturais ou jurídicas, para efeito de cobrança do imposto de renda, as contribuições e doações feitas a instituições filantrópicas, de educação, de pesquisas científicas ou de cultura, inclusive artísticas.

Art. 2º - Para que a dedução seja aprovada, quando feita a instituições filantrópicas, de educação, de pesquisas científicas ou de cultura, inclusive artísticas, a beneficiada deverá preencher, pelo menos, os seguintes requisitos:

1) estar legalmente constituída e funcionando de forma regular, com exata observância dos estatutos aprovados;

2) haver sido reconhecida de utilidade pública por ato formal de órgão competente da União e dos Estados, inclusive do Distrito Federal;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.006291/95-54
Acórdão nº. : 106-09.529

3) publicar, semestralmente, a demonstração da receita obtida e da despesa realizada no período anterior;

4) não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto." (destaque nosso)

Por sua vez, o inciso II do art. 8º da Lei nº 8.134/90, estabelece o seguinte:

Art. 8º - Na declaração anual (art. 9º), poderão ser deduzidos:

I - ...

II - as contribuições e doações efetuados a entidades de que trata o art. 1º da Lei nº 3.830, de 25 de novembro de 1960, observadas as condições estabelecidas no art. 2º da mesma Lei;

III - ..."

Esta disposição foi repetida pelo inciso II do art. 11 da Lei nº 8.383/91, revalidando-se assim as disposições sobre a matéria estabelecidas pela Lei nº 3.830/60.

Pelas normas acima referenciadas, se constata que a doação efetuada a entidade de fins filantrópicas, para ter validade e seja aceita (aprovada) pela Receita Federal ela deve preencher todos os requisitos estabelecidos no art. 2º da Lei nº 3.830/60, dentre os quais, para a análise do presente caso, se destaca o de ter a entidade sido reconhecida de utilidade pública por ato formal de órgão competente da União e dos Estados, inclusive do Distrito Federal.

Num primeiro momento, a interpretação que se podia dar era de que a doação à entidade filantrópica, somente teria validade, se a mesma fosse reconhecida de utilidade pública por ato emanado da União e, ao mesmo tempo, do Estado ou do Distrito Federal. Ou seja, deviam existir, cumulativamente, os dois atos de reconhecimento de utilidade pública.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.006291/95-54
Acórdão nº. : 106-09.529

Entretanto, a durante a vigência do RIR/80 (Decreto nº 83.450), não era este o entendimento das autoridades fiscais. É que o inciso II do art. 76 do RIR/80, apesar de derogado pela Lei nº 7.713/88, mas regulando o item 2 do art. 2º da Lei nº 3.830/60, estabelecia exatamente a interpretação que se dava até a esse momento pela autoridades fiscais. Referido dispositivo que tinha amparo nos arts. 1º e 2º da mesma Lei nº 3.830/91, estabelecia:

II - haver sido reconhecida de utilidade pública por ato formal de órgão competente da União, dos Estados ou do Distrito Federal; (destaque nosso).

Ou seja, o dispositivo em questão dava o tratamento alternativo, que pode não ser o mais consoante com o disposto no item 2 do art. 2º da Lei nº 3.830/60, vigente e aplicável até hoje. Ou seja, pelo RIR/80 havia uma imposição de reconhecimento de utilidade pública apenas alternativo: Federal, ou Estadual, ou do Distrito Federal. Esse entendimento foi mantido em atos administrativos posteriores.

Somente, a partir de 1994, com advento do Decreto nº 1.041, de 11.01.94, que aprovou o Regulamento para a cobrança e fiscalização do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, se deu nova regulamentação as deduções de contribuições e doações, através do art. 87 desse regulamento, que repete os termos dos arts. 1º e 2º da Lei nº 3.830/60, com exceção do requisito contido no item 3 deste último artigo e acrescentando disposição sob a forma de comprovação do pagamento. Mas, ressalte-se, não repetiu os termos do inciso II do art. 76 do RIR/80.

Para o caso, o RECORRENTE defende a interpretação existente antes do advento do RIR/94, citando inclusive a orientação contida no Manual para Preenchimento da Declaração de Rendimentos do Imposto de Renda de Pessoa Física do exercício de 1993 (pag. 21, linha 12) que prescrevia o tratamento alternativo para o reconhecimento de utilidade pública.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.006291/95-54
Acórdão nº. : 106-09.529

Aqui é de se ressaltar que não se está frente a uma violação do princípio da irretroatividade da lei, pois a lei já existia desde 1960, mas sim de mera regulamentação, interpretação e aplicação da lei e não de sua vigência e eficácia, que se sujeita a outros princípios, como se verá.

Portanto, também se está fora do âmbito da situação prevista no inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional que prescreve que "a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, em qualquer caso, quando expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados".

Ou seja, não se trata aqui de uma nova lei que veio dar uma interpretação diferente a uma lei já existente, como se interpreta da prescrição do dispositivo acima citado.

Na realidade se está frente a uma situação de modificação de regulamentação, interpretação e aplicação de uma lei já existente, e não somente de interpretação pura da lei. Esta é uma situação não definida em lei. Melhor dizendo, no caso o que ocorreu foi uma novação na regulamentação e interpretação, sem que haja disposição legal específica que defina o tratamento a ser dado.

E mais, no caso, a questão não é para se discutir se a nova interpretação está ou não correta, mas sim de sua aplicação dentro do mundo jurídico e de um Estado de direito em que vivemos.

Assim, a questão não se nos apresenta assim tão simples.

É que, por mais de 10 (dez) anos, ou seja, desde o advento do RIR/80 até o ano de 1993 (com a edição do Manual para Preenchimento da Declaração de Rendimentos do exercício de 1993) a interpretação e orientação

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.006291/95-54
Acórdão nº. : 106-09.529

emanada do órgão competente pela arrecadação e fiscalização do imposto de renda foi no sentido de que para a fruição do benefício relativo a doações e contribuições feitas a instituições filantrópicas, bastava que a mesma fosse reconhecida de utilidade pública por ato formal de órgão competente da União ou, alternativamente, do Estado, ou, ainda, do Distrito Federal.

E como os atos administrativos vigentes à época se tratavam de atos regulamentares, de interpretação e orientação, ou seja de matéria já consolidada, não podia a Administração Pública deixar de obedecê-los. Se assim não o fizesse estaria semeando o caos, a desordem e a insegurança entre os contribuintes, situação que não pode merecer amparo do direito, sob pena de se ver a interpretação e aplicação das leis ao sabor das autoridades administrativas, numa situação pior do que numa ditadura.

Ademais, quaisquer regulamentações de lei, seja por decreto, seja por outro ato normativo, tem como traço característico a inderrogabilidade. Se a Administração Pública redigiu e publicou o ato, deve obedecê-lo até que o mude, e esta mudança somente poderá projetar seus efeitos a partir do momento em que foi realizada, sob pena de ferir o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

E acrescenta-se, segundo o inciso III do art. 100 do Código Tributário Nacional, as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas são normas complementares das leis. Esta disposição visa, também, proteger o contribuinte. E por ela, a mudança de critério ou orientação da administração pública também não pode prejudicar o contribuinte.

Então, a partir do RIR/94, é que se deu, pela nova disposição regulamentar, uma nova interpretação a disposição em comento, corroborada pela edição e publicação do Manual para Preenchimento das Declarações de Rendimentos do exercício de 1994. E, pelo que acima foi exposto, apesar de se

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.006291/95-54
Acórdão nº. : 106-09.529

referir as declarações do exercício de 1994, seus efeitos não poderiam atingir atos já consumados sob a égide da regulamentação vigente à época em que foram efetuados.

Ora, a doação em análise, como comprovada, foi feita em 1993, a entidade reconhecida de utilidade pública pela União (Decreto nº 96.747, de 21.09.88). Aqui é de se perguntar: teria o RECORRENTE efetuado a doação se soubesse a época que haveria uma mudança de interpretação ?

Sem dúvida alguma, em sua decisão foi induzido por uma regulamentação, interpretação e orientação já consagrada e que, após efetivada, foi modificada porque o órgão competente entendeu, talvez, corrigir uma erro de interpretação anterior.

Assim, face a estes fatos, e ainda, pelos mais elementares princípios de justiça e especialmente, do princípio da moralidade que deve nortear as ações da Administração Pública (art. 37 da Constituição Federal), não se pode comungar com aplicação retroativa de uma modificação na interpretação de lei, alterando totalmente aquela até então existente e reiteradamente exposta. Esta deve prevalecer somente após a publicidade da nova interpretação dada, sob o princípio de que a administração pública pode corrigir seus próprios erros.

Ante o exposto e de tudo o mais que consta nos autos, conheço deste recurso por tempestivo e apresentado na forma da lei e lhe dou provimento, para restabelecer a dedução do valor da doação efetuada.

Sala das Sessões - DF, em 12 de novembro de 1997


GENÉSIO DESCHAMPS

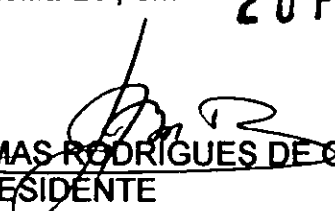
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.006291/95-54
Acórdão nº. : 106-09.529

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em **20 FEV 1998**


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE

Ciente em **20 FEV 1998**


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL