



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.003601/2004-88
Recurso nº. : 148.054
Matéria : IRF – Ano(s): 1999 a 2001
Recorrente : FUNDAÇÃO EDUCACIONAL DA REGIÃO DE JOINVILLE – FURJ
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 26 DE JULHO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.708

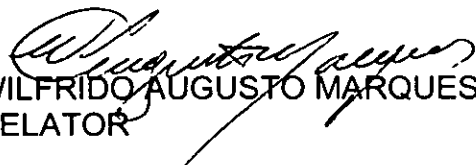
IRF – ART. 158, I DA CF – VOCÁBULO “MANTER” – SENTIDO DE MANTENEDORA – De outro lado, ainda que assim não fosse, é preciso reconhecer no vocábulo “manter” a intenção de descrever uma realidade jurídica, a saber, a das mantenedoras. Assim sendo, não é possível ler-se neste a obrigação de custear todos os recursos necessários da mantida.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FUNDAÇÃO EDUCACIONAL DA REGIÃO DE JOINVILLE - FURJ.

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 Luiz Antonio de Paula.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA e ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.003601/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.708

Recurso nº. : 148.054
Recorrente : FUNDAÇÃO EDUCACIONAL DA REGIÃO DE JOINVILLE - FURJ

RELATÓRIO

Cuida-se de auto de infração lavrado em 10/12/2004, em desfavor da Fundação Educacional da Região de Joinville - FURJ, contemplando exigência tributária relativa a Imposto de Renda Retido na Fonte para o período de janeiro de 1999 a dezembro de 2001, totalizando o crédito tributário imposto R\$ 5.210.366,86 (fls. 53/63).

A fiscalização entendeu que por se tratar de fundação não mantida pelo município, não teria lugar a aplicação do art. 158, inciso I da CF, devendo os valores correspondentes a IR Fonte serem recolhidos aos cofres da União, razão da autuação.

Na Impugnação de fls. 65/84 a contribuinte alegou que:

- sendo o IRPF, nesse caso, destinado aos cofres municipais, não tem a União como cobrá-lo, sendo, portanto, incompetente para a lavratura do auto de infração;

- que o município destina anualmente parcela de seu orçamento, representada em milhões de reais, à Fundação, de forma que está preenchido o requisito disposto no art. 158, inciso I da CF. Isto porque não há especificação na Carta Magna do percentual que deva ser aplicado pelo Município;

- por outro lado, a análise em conjunto do art. 158, inciso I, com o art. 242 da Carta Magna deixa antever que ao usar o vocábulo "manter" o legislador não quis dizer que os recursos públicos devem ser em maior parte do que os demais recursos;

- redução da multa para 20%.

Colacionou aos autos as Leis Municipais que dispõe sobre o montante do orçamento que deva ser aplicado na FUNERJ e os orçamentos aprovados para o período, além de documentos sobre as atividades desenvolvidas na Faculdade (fls. 104/378).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.003601/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.708

A 3ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC manteve integralmente a autuação (fls. 882/893). No voto que conduziu o julgado lê-se as seguintes razões:

*Se os recursos retidos na fonte (IRRF) efetivamente fossem **propriedade** do município, não faria o mínimo sentido excluí-las das parcelas devidas ao município no rateio do FPM, que lhe deveriam ser entregues inteiras.*

(...)

Conclui-se, pois, que a dispensa de recolhimento ao erário federal, do IRRF pelo município não se deve à alegada "propriedade" dos recursos correspondentes, mas apenas a sua retenção a título de adiantamento, por conta de sua participação no rateio do FPM.

(...)

Isto posto, é de ser mantida a exigência fiscal com base no fato de não ser a impugnante mantida pelo município que a instituiu e, me tais condições, o IRRF por ela retido pertencer à União e não ao Município.

(...)"

No Recurso Voluntário de fls. 901/917 a Recorrente repisou o inteiro teor de sua Impugnação.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.003601/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.708

VOTO

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

Cuida-se de recurso apresentado tempestivamente, por parte legítima, sendo o arrolamento de bens realizado às fls. 918, pelo que tomo conhecimento do mesmo.

Primeiramente é preciso tecer alguns esclarecimentos sob a personalidade jurídica da Recorrente.

É preciso, de antemão, dizer que trata-se de fundação pública, instituída por Município e que, portanto, está sujeita a um regime jurídico especial. Digo regime jurídico especial porque as fundações públicas podem ter natureza jurídica de pessoas jurídicas de direito privado ou de direito público. Explico.

Consoante aponta Maria Sylvia Zanella Di Pietro, *in Direito Administrativo*, as fundações públicas foram incorporadas juridicamente aos órgãos da Administração Indireta a partir da edição da Lei nº 7.596/87, sendo, a esta época, definidas como pessoas jurídicas de direito privado. "Nem por isso se põe fim à discussão que se trava no direito brasileiro à respeito da sua natureza jurídica, pública e privada. De todas as entidades da Administração Indireta, a fundação é, sem dúvida alguma, a que tem provocado maiores divergências doutrinárias no que diz respeito à sua natureza jurídica e as conseqüências que daí decorrem."¹

Isto porque, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, muitos acreditaram que todas as fundações públicas passariam a ter, necessariamente, natureza jurídica de pessoas jurídicas de direito público. Esta, contudo, não é a posição majoritária da doutrina e jurisprudência.

¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 13ª edição. Editora Atlas. Pág. 365.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.003601/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.708

Segundo a posição majoritária, as fundações públicas podem assumir a forma de pessoas jurídicas de direito privado ou de pessoas jurídicas de direito público, dependendo a distinção do ato de instituição da fundação e, ainda, da forma como se dá o seu atuar, segundo previsão no Estatuto. Assim, ainda segundo Maria Zanella Di Pietro, "Em cada caso concreto, a conclusão sobre a natureza jurídica da função – pública ou privada – tem que ser extraída do exame da sua lei instituidora e dos respectivos estatutos."²

Pois bem, no caso concreto, embora tenha sido instituída sob o regime de direito público, houve modificação para o regime jurídico de direito privado.

Pois bem, acaso se tratasse de fundação mantida sob o regime jurídico de direito público, diríamos cuidar-se de espécie de autarquia, sendo então desnecessário o cumprimento dos requisitos expressos na parte final do inciso I do artigo 158 da CF abaixo transcritos, conforme reconhecido por essa Câmara no acórdão 106-14.908.

Em se tratando, contudo, de fundação mantida sob o regime de direito privado e, portanto, não equiparada as autarquias, há necessidade de se cumprir dois requisitos, a saber: 1) o de ser instituído por município; 2) o de ser mantida pelo município. Confira-se:

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer títulos, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem ou mantiverem;

Da transcrição acima constata-se que para a aplicação do art. 158, I da CF há exigências (instituída e mantida) apenas no que toca às fundações, porque para as autarquias o simples fato de o serem já dá ensejo a subsunção do dispositivo acima transcrito.

Em assim sendo, para as fundações que se submetem ao regime das autarquias ou que, segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal, são

² DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 13ª edição. Editora Atlas. Pág. 366.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.003601/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.708

verdadeiramente autarquias (CJ 6767/DF, RE 118316/GO, RE 183188/MS e outros), não se aplica a segunda parte do dispositivo.

Quero dizer para as autarquias o art. 158, I é claro. Basta que sejam autarquias municipais para que o IR FONTE seja convertido para o município. Apenas no caso de serem fundações, aqui se falando em fundações públicas sob regime de direito privado, já que é assente no STF o entendimento de que as fundações de direito público são espécies de autarquias, é que há que serem cumpridos dois requisitos, o de serem instituídas pelo ente público e mantidas pelo mesmo ente.

Vejamos então o cumprimento dos requisitos no caso em concreto. Não há dúvidas, neste caso, de que a FURJ foi instituída pelo Município. Há que se analisar, portanto, apenas se preenche as exigências derivadas do vocábulo “manter”.

Até aqui, pelo que vi nos acórdãos deste Conselho sobre fundações públicas sob regime de direito privado, entendeu-se que o vocábulo “manter” significa obrigação do município em custear todos os gastos necessários à subsistência da fundação.

Esta posição me parece equivocada, por ser por demais exigente e trazer contornos não previstos em Lei. O vocábulo “manter” foi utilizada na Constituição Federal para exprimir uma realidade jurídica, a das mantenedoras. Quis-se, dizer, portanto, dos Municípios, que são as entidades mantenedoras das fundações públicas.

Pois bem, na realidade jurídica das “mantenedoras”, não há essa exigência de que sejam responsáveis por todo o custeio dos gastos necessários à subsistência da entidade mantida.

Em linhas gerais, diz-se das mantenedoras que têm a responsabilidade pelo recebimento dos recursos oriundos da prestação de serviços oferecidos pelas instituições mantidas; encarregando-se, outrossim, das responsabilidades trabalhistas dos empregados (docentes ou não) que servem nas instituições mantidas.

A realidade de entidades “mantenedoras” e “mantidas” é muito própria do âmbito universitário e educacional como um todo. Sobre o tema, o Parecer CNE/CES



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.003601/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.708

282/2002, do Ministério da Educação, diz o seguinte sobre a realidade das "mantenedoras":

Incumbe à mantenedora constituir patrimônio e rendimentos capazes de proporcionar instalações físicas e recursos humanos suficientes para a mantida funcionar. Cabe-lhe também, e decerto, gerir tais insumos de modo a garantir a continuidade e o desenvolvimento das atividades da mantida.

Já a essa última cabe cumprir o objetivo central de instituição da mantenedora, que consiste na implantação e no funcionamento de um estabelecimento de ensino superior. Cabe-lhe, então, promover o ensino, a pesquisa e a extensão em nível superior (Constituição Federal, arts. 205 a 214), nos termos explicitados no art. 43 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei no 9.394, de 20 de dezembro de 1996). O dispositivo tem a seguinte redação (sic):

Art. 43. A educação superior tem por finalidade.

I - estimular a criação cultural e o desenvolvimento do espírito científico e do pensamento reflexivo;

II - formar diplomados nas diferentes áreas de conhecimento, aptos para a inserção em setores profissionais e para a participação no desenvolvimento da sociedade brasileira e colaborar na sua formação contínua,

III - incentivar o trabalho de pesquisa e investigação científica, visando o desenvolvimento da ciência e da tecnologia e da criação e difusão da cultura, e, desse modo, desenvolver o entendimento do homem e do meio em que vive,

IV - promover a divulgação de conhecimentos culturais, científicos e técnicos que constituem patrimônio da humanidade e comunicar o saber através do ensino, de publicações ou de outras formas de comunicação;

V - suscitar o desejo permanente de aperfeiçoamento cultural e profissional e possibilitar a correspondente concretização, integrando os conhecimentos que vão sendo adquiridos numa estrutura intelectual sistematizadora do conhecimento de cada geração;

VI - estimular o conhecimento dos problemas do mundo presente, em particular os nacionais e regionais, prestar serviços especializados à comunidade e estabelecer com esta uma relação de reciprocidade;

VII - promover a extensão, aberta à participação da população, visando à difusão das conquistas e benefícios resultantes da criação cultural e da pesquisa científica e tecnológica geradas na instituição.

Já a mantenedora, não obstante tenha a seu cargo a tarefa de realizar o objetivo precípua de criação de sua mantida, e de atuar como agente delegado do dever de Estado de prestar educação formal à população (Constituição Federal, art. 205), desempenha tais atribuições por conta e responsabilidade própria. E é exatamente aí que estão fixados os limites



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.003601/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.708

*de sua responsabilidade, ou seja, de prestar educação formal na conformidade das diretrizes e bases definidas em lei, com observância das normas gerais de educação (Constituição Federal, art. 22, XXIV, e LDB, art. 9, VII). Trata-se, portanto, de uma responsabilidade de cunho administrativo, insita à competência delegada de execução de tarefa estatal. Essa responsabilidade decorre da integração de cada instituição de ensino em um sistema, federal ou estadual. No primeiro inserem-se as mantidas pela União e pela iniciativa privada (LDB, art 16). Na segunda estão compreendidas as mantidas pelos estados membros e pelos municípios (LDB, art. 17). Essas relações **ex lege** estabelecem um liame ordinatório em nome do dever de assegurar padrão de qualidade (Constituição Federal, art. 206, VII) e um subordinante para garantia da coercitividade das normas gerais de educação (Constituição Federal, art. 209, 1, e LDB)."*

À vista desse Parecer, já se vê claramente que não há exigência legal que a mantenedora arque com todos os custos necessários à subsistência da entidade. Ao revés, a exigência única é a de que **constitua "patrimônio e rendimentos capazes de proporcionar instalações físicas e recursos humanos suficientes para a mantida funcionar"**.

No caso concreto, o Município proporcionou instalações e recursos para a Fundação se autogerir, como pode se verificar em seu Estatuto. E, de outro lado, ficou obrigado a fazer implementações financeiras, de modo a auxiliar o desenvolvimento da Fundação. Mas também ficou consignado no Estatuto que a receita da Fundação seria constituída por rendimentos de serviços prestados, "receita de aplicação de bens e outros valores patrimoniais", "matrículas, taxas e emolumentos" e outros.

Por outro lado, verifica-se que anualmente o Município realizava aporte de recursos, associado, ainda, a dispensa por Lei do recolhimento do IR FONTE.

O argumento, contudo, é que esses recursos não constituiriam parcela representativa das despesas da Fundação, razão pela qual não seria possível qualificar o Município como entidade mantenedora.

Pergunta-se: Não é possível que uma fonte de receitas da própria Fundação, as mensalidades, possam cobrir parte das despesas necessárias da mantida? Da onde se extrai a exigência de que **todas as despesas necessárias** da fundação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.003601/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.708

pública devem ser cobertas pelo ente municipal? Se tivessem que ser cobertas pelo ente municipal todas essas despesas, falar-se-ia, neste caso, em filantropia e, portanto, em entidade imune, o que não me parece ser a hipótese destes autos.

Enfim, a exigência que está sendo imposta por este Conselho, até o presente momento, as fundações públicas, para que façam *jus* ao disposto no art. 158, I da CF, **é incompatível com a legislação de regência**. Ao usar o verbo “manter” a Constituição Federal quis fazer face a uma situação há muito existente no Plano Público, qual seja, a de fundações mantidas pelo Poder Público, ou seja, a realidade das mantenedoras públicas. **O verbo “manter” foi utilizado no art. 158 para expressar esta realidade, e não a de cobrir todos os gastos para a subsistência da entidade mantida, situação incompatível com o sistema jurídico que se quis introduzir no Brasil na via Constitucional.**

Tanto isto é verdade que verifica-se que o art. 158 foi excepcionado quando a própria Constituição, no art. 242, permitiu que as Instituições do gênero, especialmente o sistema Fundacional de Santa Catarina, não tivessem a obrigatoriedade de serem mantidas pelo poder público. Foi autorizado, em sede Constitucional, a cobrança de mensalidades pelas fundações públicas criadas por Lei Municipal e existentes ao tempo da data da promulgação da Constituição, revelando, portanto, a não necessidade de que estas fossem subvencionadas pelo poder público.

Assim, verifica-se que a própria Constituição Federal esclareceu que ser “mantenedora” não significa subsidiar todos os gastos da entidade educacional. É permitido a cobrança de mensalidades pelas instituições educacionais criadas pelos Municípios antes da Constituição Federal, de forma que verifica-se, claramente, que o vocábulo “manter” não tem o significado que se está a emprestar nas decisões deste Conselho.

De fato, essa exigência que está sendo imposta, a de que o ente municipal cubra todos os gastos das fundações municipais, sejam elas privadas ou públicas, conduziria a uma situação alarmante, qual seja, **a de um imenso número de entidades acobertadas totalmente pela imunidade prevista no art. 150, incos VI,**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.003601/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.708

alínea "c" da CF, já que neste caso não haveria razão para cobrança de mensalidades.

De outro lado, a permanecer esta exigência de subvenção de todos os gastos necessários, este Conselho estará contribuindo apenas para que se intensifique o caos social do sistema educacional brasileiro. Isto porque perder-se-á uma fonte importante de recursos. Explico.

A receita do IR Fonte que antes era utilizada para ajudar estas instituições e que, muitas das vezes, contribuía nos investimentos, pesquisas e etc., sendo os gastos essenciais acobertados pelas mensalidades, não mais poderão ser utilizadas, diante da ausência de subsunção da hipótese fática ao art. 158, I da CF. Ora, em assim sendo, esses investimentos, essenciais para o crescimento do nosso país e implemento das atividades educacionais, deixarão de existir e a fundação se verá envolta em ainda maiores problemas para seu custeio.

Cabe salientar a existência de julgado desta Câmara no mesmo sentido, qual seja, o já citado acórdão 106-14.908, bem como o acórdão 102-46.911, do qual reproduz-se o seguinte excerto, extraído do voto do Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, ex-integrante dessa Casa:

Dessa forma, não pode prevalecer o entendimento da fiscalização que afirma não ter ocorrido repasse de nenhum recurso financeiro destinado à manutenção da Univali, pois pela própria letra da lei tais recursos, imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza incidentes na fonte, de propriedade da municipalidade de Itajaí, devem permanecer incorporados à contabilidade da recorrente, constituindo-se, indubitavelmente, uma subvenção da Prefeitura Municipal de Itajaí em favor da Univali.

Vale lembrar também que, conforme destaca a recorrente, a previsão de manutenção prevista no texto constitucional, não significa custear todos os gastos da fundação, pois não é o que prevê a Constituição Federal, e nem é esse o entendimento do Ministério da Educação, para quem manter significa "constituir o patrimônio necessário para a instituição da entidade mantida, realizando, outrossim, a gerência de insumos, de modo a garantir a continuidade e o desenvolvimento das atividades da mantida." É o que ocorre no presente caso.

Ademais, a própria Constituição Federal reconhece como instituições educacionais oficiais criadas por lei estadual ou municipal, inclusive aquelas que não sejam total ou preponderantemente mantidas com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

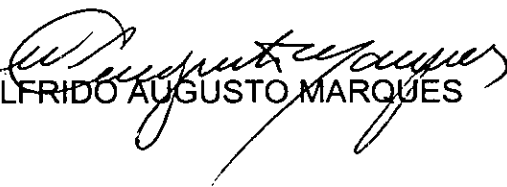
Processo nº. : 10920.003601/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.708

recursos públicos, conforme se depreende do artigo 242 de nossa Carta Política”.

Por fim, registre-se que os não recolhimentos de IR FONTE foram realizados pelo contribuinte sob amparo de Leis editadas pelo Poder Municipal. Ora, em assim sendo, no mínimo deveria ser afastada a multa de 75%, já que a contribuinte agiu sob amparo de orientação legal.

Ante o exposto, conheço do recurso e lhe dou provimento.

Sala das Sessões - DF, em 26 de julho de 2006.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES

