



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Recurso nº. : 150.752  
Matéria : IRF - Ano(s): 2000 a 2004  
Recorrente : FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DO OESTE DE SANTA CATARINA - FUNOESC  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC  
Sessão de : 24 de janeiro de 2007  
Acórdão nº. : 104-22.179

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA - Não estando configurado nos autos qualquer óbice ao pleno exercício por parte do contribuinte do seu direito de defesa, nos termos definidos na legislação, não há falar em nulidade, seja do lançamento, seja da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa.

CISÃO PARCIAL - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SOLIDARIEDADE - Na cisão parcial sociedade cindida e sucessora respondem solidariamente pelas obrigações desta última.

FUNDAÇÕES INSTITUÍDAS E MANTIDAS PELO MUNICÍPIO - DESTINAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO - Considera-se que a Fundação é mantida pelo Município quando o custeio de suas atividades dependa, preponderantemente, de recursos providos pelo Poder Público Municipal, ainda que haja contribuição de fontes privadas. Se esta condição não é verificada, o produto do IRRF incidente sobre os rendimentos pagos, a qualquer título, pela Fundação pertence à União e não ao Município.

Preliminares rejeitadas.

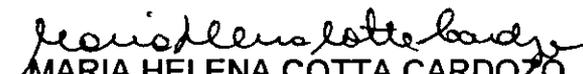
Recurso negado.

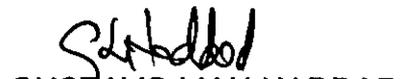
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DO OESTE DE SANTA CATARINA - FUNOESC.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pela Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
PRESIDENTE

  
GUSTAVO LIAN HADDAD  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, HELOÍSA GUARITA SOUZA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

Recurso nº. : 150.752  
Recorrente : FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DO OESTE DE SANTA CATARINA -  
FUNOESC

## RELATÓRIO

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado, em 02/06/2005, o auto de Infração de fls. 9/46, relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte, exercícios 2001 a 2005, anos-calendário 2000 a 2004, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 25.092.823,90, dos quais R\$ 11.655.547,85 correspondem a imposto, R\$ 8.41.660,52 a multa e R\$ 4.695.615,53 a juros de mora calculados até 31/05/2005.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 11/25), a autoridade fiscal apurou as seguintes infrações:

“001 - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE TRABALHO ASSALARIADO  
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE TRABALHO ASSALARIADO

O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento dos valores abaixo especificados relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre a folha de pagamento de salários, conforme detalhamento no Relatório de Atividade Fiscal, em anexo.

002 - TRABALHO SEM VÍNCULO DE EMPREGO  
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE TRABALHO SEM VÍNCULO DE EMPREGATÍCIO

O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento dos valores abaixo especificados relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre os pagamentos de serviços prestados por pessoas físicas sem vínculo de emprego, conforme detalhamento no Relatório de Atividade Fiscal, em anexo.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

**003 - RENDIMENTO DE CAPITAL  
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE  
SOBRE JUROS PAGOS A PESSOA FÍSICA**

O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento dos valores abaixo especificados relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre juros pagos a pessoa física, conforme detalhamento no Relatório de Atividade Fiscal, em anexo.

**004 - OUTROS RENDIMENTOS - COOPERATIVAS DE TRABALHO  
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE  
SOBRE PAGAMENTOS A COOPERATIVAS DE TRABALHO**

O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento dos valores abaixo especificados relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre importâncias pagas ou creditadas a cooperativas de trabalho, conforme detalhamento no Relatório de Atividade Fiscal, em anexo.

**005 - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE  
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE  
SOBRE OUTROS SERVIÇOS PAGOS A PESSOAS JURÍDICAS**

O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento dos valores abaixo especificados relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre serviços prestados por pessoas jurídicas, conforme detalhamento no Relatório de Atividade Fiscal, em anexo."

Entendeu o agente fiscal autuante que o contribuinte não preenchia as condições de fundação instituída e mantida pelo Município de Joaçaba a ponto de autorizar que o produto da arrecadação do imposto de renda retido na fonte em relação a rendimentos por ela pagos ou creditados a terceiros fosse destinado ao referido município, nos termos do art. 158, I da Constituição Federal. A fundamentação para tanto encontra-se às fls. 53, verbis:

"Quanto ao segundo requisito, entretanto - o de estar sendo mantida pelo município que a instituiu - é necessário que se examine, antes, a sua forma de financiamento.

A partir dos balanços anuais publicados pela Fundação (fls. 133 - 142), elaboramos o "Demonstrativo da Participação dos Recursos Municipais no

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

Total da Receita" constante do Anexo I deste relatório. Dele extrai-se que a participação do município na receita total da FUNOESC foi de **3,8%** no ano 2000, **2,4%** em 2001, **3,4%** em 2002, **4,2%** em 2003 e **4,8%** em 2004, aí já incluído o produto do IRRF não recolhido aos cofres da União. Por mais boa vontade que se tenha, seria ilógico admitir que uma instituição esteja sendo mantida por outra com um aporte de recursos que nem mesmo chega à casa dos 5% do total consumido em suas operações. É evidente que a Fundação está sendo financiada por outras fontes, como, aliás, prevê seus atos constitutivos, tais como subvenções federais, subvenções estaduais e recursos privados, destacando-se, dentre estes, os valores recebidos pela prestação dos serviços educacionais, com uma participação majoritária de **92,7%, 91,2%, 84,5%, 86,0% e 88,9%**, respectivamente.

Mesmo juntando às subvenções municipais os recursos recebidos das demais esferas governamentais, a participação pública no total da receita da FUNOESC atingiria o seu máximo, no ano de 2004, com o percentual de **8,2%**, muito longe, portanto, do que se poderia entender como "mantida com recursos públicos", de acordo, por exemplo, com o contido na Lei Complementar do Estado de Santa Catarina nº 31, de 27/09/1990, na parte que trata do controle externo exercido pelas Câmaras Municipais com auxílio do Tribunal de Contas.

Em seu artigo 65 podemos encontrar:

Art. 65 - O controle externo da Câmara Municipal é exercido com o auxílio do Tribunal de Contas, ao qual compete:

.....

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores da administração direta e indireta municipal, incluídas as sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público, e as contas daqueles que deram causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário;

§ 8º - Considera-se sociedade instituída e mantida pelo Poder Público Municipal, a que se refere o inciso II deste artigo, a entidade para cujo custeio o erário concorra com mais de 50% (cinquenta por cento) da receita anual. (art. 65, incisos e parágrafos com redação dada pela Lei Complementar nº 111, de 31/01/1994). (Grifo nosso).

Voltando agora ao texto constitucional (art. 158), podemos observar que "**Pertencem aos Municípios**" o IRRF sobre os rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e "**pelas fundações que instituírem e mantiverem**". Uma vez demonstrado que o município não

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

mentem a Fundação que instituiu, conclui-se que o imposto de renda retido **não lhe pertence.**

E se o IRRF não pertence ao município, torna-se inócuo, neste caso, o comando da Lei Municipal nº 2.446, invocado pela Fiscalizada em sua argumentação.”

Cientificada do Auto de Infração em 17/06/2005 (fls. 47) a contribuinte apresentou, em 19/07/2005, a impugnação e documentos de fls. 1124/1202, cujas alegações foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância:

**“Preliminares**

1. Ilegitimidade Ativa da União em Relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte do art. 158, I - CF/88.

A interessada contesta a legitimidade ativa da União e, por consequência, da Secretaria da Receita Federal e de seus agentes, para exigir o IRRF, em decorrência do princípio da imunidade recíproca das pessoas políticas.

Também apresenta doutrina pela qual defende que competência tributária e capacidade tributária ativa não se confundem, de modo que, embora a União possa legislar sobre o IRRF, não reúne condições para figurar no pólo ativo da exigência, visto ter ocorrido a transferência da capacidade tributária ativa, nos termos do art. 119 do CTN. Nas palavras da interessada:

‘A União através da Secretaria da Receita Federal, não tem competência e tampouco capacidade ativa para instituir ou cobrar tributos sobre as receitas constitucionalmente atribuídas aos municípios.

As pessoas políticas são imunes à tributação por meio de impostos. Essa é a denominada imunidade recíproca e decorre naturalmente do princípio da federação contido nos arts. 1º, 18 e 60, § 4º da Carta Magna brasileira.

[...]

A Constituição de 1988, na mesma linha das anteriores estimula a unidade nacional, repelindo a tributação entre esferas de governo distintas, conforme preconizado no art. 150, VI, a; e extensiva a suas fundações e autarquias conforme o seu parágrafo segundo.

[...]

Segundo Paulo de Barros Carvalho, a competência tributária não se confunde com a capacidade tributária ativa. Uma coisa é poder legislar, desenhando o perfil jurídico de um gravame ou regulando os expedientes



·  
: **MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

Argumenta, ainda, que somente lei específica poderia permitir à União exigir o tributo referido no art. 158, inciso I, da CF/88. Portanto, teria ocorrido afronta ao princípio da legalidade. Aprofunda sua tese e afirma que mesmo a edição de lei específica nesse caso geraria conflito de competência, que reclamaria regulamentação através de lei complementar, conforme prevê o art. 145, I e II da CF/88. Por outro lado, a edição de lei complementar sobre essa matéria esbarraria em disposições impeditivas contidas nos arts. 160 e 198, § 2º da Constituição Federal.

'Art. 160. É vedada a retenção ou qualquer restrição à entrega e ao emprego dos recursos atribuídos, nesta seção, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, neles compreendidos adicionais e acréscimos relativos a impostos.

Parágrafo único. A vedação prevista neste artigo não impede a União e os Estados de condicionarem a entrega de recursos: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

I - ao pagamento de seus créditos, inclusive de suas autarquias; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

II - ao cumprimento do disposto no art. 198, § 2º, incisos II e III. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

[...]

Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes:

[...]

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

I - no caso da União, na forma definida nos termos da lei complementar prevista no § 3º; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

II - no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

transferidas aos respectivos Municípios; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

III - no caso dos Municípios e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3º.(Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)'

A interessada faz menção à existência da Lei Municipal nº 2.446/96, que assegura a permanência dos recursos do IRRF para o custeio de suas atividades, e cita a Solução de Consulta nº 176/95 da Superintendência Regional da Receita Federal da 9ª Região Fiscal, pela qual seria lícito o procedimento do Município e da Interessada. Finaliza este tópico com os seguintes dizeres:

'Em conclusão ao presente tópico, pode-se afirmar que a União Federal, através da Secretaria da Receita Federal, não tem competência e tampouco capacidade ativa, para exigir o imposto de renda na fonte, descontado dos servidores da Fundação Educacional do Oeste de Santa Catarina, por pertencerem estes recursos ao Município de Joaçaba, afigurando-se ofensa aos princípios constitucionais da imunidade recíproca, capacidade contributiva, princípio federativo e da tipicidade tributária.'

2. Da Nulidade do Lançamento por ofensa aos princípios do devido processo legal administrativo, contraditório e ampla defesa.

Neste tópico a interessada assim se manifesta na fl. 1.131:

'No entanto, considerando-se o entendimento manifestado pela fiscalização, de não aceitação do enquadramento da impugnante ao abrigo do art. 158, I da CF/88, para que pudesse a Secretaria da Receita Federal, exercer qualquer exigência tributária, deveria previamente suspender a imunidade a qual é detentora, na forma preconizada pelo art. 32 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Prevê o prefado art. 32 um rito específico para o levantamento da imunidade de qualquer entidade, inclusive no caso de isenções condicionadas (§ 10º). Sendo assim, somente após o devido processo legal, delineado no art. 32 da Lei nº 9.430/96, assegurando-se o contraditório e a ampla defesa, poderia ser lavrado o auto de infração, o que efetivamente não ocorreu.

[...]

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

Poder-se-ia alegar que citado procedimento administrativo prévio, somente se aplica às entidades elencadas no art. 150, VI, "c" da Constituição Federal. É óbvio que o legislador ordinário, não vislumbrou a possibilidade de que um Ente tributário da Federação, no caso a UNIÃO FEDERAL, através da Secretaria da Receita Federal, desvelasse a imunidade absoluta garantida às fundações públicas conforme art. 150, § 2º.

[...]

O rito acima determinado foi observado pela Administração Tributária, na Instrução Normativa SRF 456, de 05/10/2004, que regulamentou a adesão ao PROUNI (MP 213/2004), quando determina em seu art. 5º, a intimação prévia da instituição educacional beneficiária, para que apresente no prazo de 30 dias, alegações e provas de que preenche os requisitos para manutenção da isenção tributária.'

3. Ilegitimidade Passiva da Impugnante em relação a valores devidos por pessoa jurídica cindenda.

A seguir trecho da argumentação da interessada contida na fl. 1.132.

'Diante do exposto, verificamos que não é caso de simples solidariedade. Na verdade a sociedade constituída em decorrência de cisão ou incorporar parcela do patrimônio de sociedade cindida é responsável integral pelo imposto devido até a data do evento.

Desta forma, figurou a impugnante ilegitimamente no pólo passivo da relação jurídico tributária, com ofensa ao art. 121 do Código Tributário Nacional

Destarte, o imposto devido pelos campus de Chapecó e São Carlos, cujas parcelas de patrimônio foram vertidas para a FUNDESTE, devem ser excluídos da matéria tributável do período de 07/2000 a 12/2001, devendo a exação ser exigida da sociedade cindenda).

Firma a impugnante, declaração de que o imposto de renda devido relativo ao patrimônio e de responsabilidade da fundação cindenda, é de R\$1.666.767,92, que poderá ser confirmado por diligência a ser oportunizada por essa Delegacia de Julgamento.'

Mérito

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

4. Do enquadramento da impugnante, como Fundação Pública Municipal, instituída e mantida pela municipalidade, nos termos da legislação constitucional e ordinária.

Neste tópico a interessada pretende demonstrar ser fundação pública instituída e mantida pelo município, em conformidade como disposto no inciso I do art. 158 da Constituição Federal.

Após trazer à colação textos de doutrina conclui na fl. 1.137:

'Não obstante o dissenso observado na doutrina e também na legislação infra-constitucional o qual obviamente o legislador constitucional não ficou infenso, pode-se concluir:

a) As fundações públicas tidas como de direito público, são consideradas espécies do gênero autarquia;

b) As fundações públicas, de direito privado, são plenamente consideradas no ordenamento jurídico pátrio, não consideradas porém fundações provadas para todos os fins;

c) A legislação infra-constitucional, inicialmente equiparou as fundações públicas às empresas públicas, através do DL 200/67, retirou-as desse rol com o advento do Decreto-Lei nº 900/69 e posteriormente, com a Lei nº 7.596/87, caracterizou as fundações públicas como direito privado, excluindo-as das normas de fiscalização previstas no Código Civil;

Que em todas estas fases, sempre se permitiu ou até exigiu, o concurso de recursos privados, sem qualquer limite e sem lhes tirar a natureza de fundação pública;

e) Que se as fundações públicas, de direito público, são consideradas espécies do gênero autarquia, as fundações instituídas e mantidas citadas na Carta Magna, englobam sem distinção, todas as formas de fundações públicas existentes, inclusive nos planos estadual e municipal;

Diante do exposto, diante da realidade das fundações públicas nacionais existentes, não procede a argumentação expendida pelo Fisco Federal e consubstanciada no auto de infração aqui guerreado.

Com efeito, a impugnante é fundação instituída por lei municipal e seus estatutos aprovados por decreto do Sr. Prefeito Municipal de Joaçaba, com seus principais órgãos definidos na lei que a instituiu.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

5. Da impossibilidade da exigência do imposto de renda na fonte, frente ao ordenamento jurídico tributário.

Neste tópico a interessada defende que não existe hipótese legal que dê suporte à exigência, de modo que o lançamento afronta o princípio da legalidade. Trecho contido na fl. 1.139.

'Não permite outrossim a legislação tributária, que se deixe margem à interpretação para definir quando determinado fato se subsume ou não a hipótese de incidência como aqui se pretende. Com efeito, não havendo norma a definir em que situação uma fundação deixaria de ser considerada mantida pelo Poder Público, para os fins previstos no art. 158, I da CF/88, estar-se-á exigindo tributo através de ilações ou analogias como equivocadamente incorreram os ilustres autores do procedimento fiscal.'

A interessada também faz menção a decisão judicial proferida nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.802-3-DF, que suspendeu até ulterior julgamento, a eficácia da alínea "f", § 2º do art. 12; o art. 13 caput e 14 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, cujo teor é transcrito a seguir:

'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. (Vide artigos 1º e 2º da Mpv 2.189-49, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

[...]

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

[...]

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

[...]

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais.

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 14. À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996”.

A 3ª Turma da DRJ em Florianópolis decidiu, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento sob os fundamentos a seguir sintetizados:

- inicialmente argúi a impugnante a incompetência da União para exigir o IRRF, pois o Município de Joaçaba seria a pessoa detentora da capacidade ativa, conforme a combinação dos dispositivos 119 do CTN com o inciso I do art. 158 da CF;

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

- adicionalmente, nos termos do artigo 153, inciso III, verifica-se claramente que o Imposto de Renda é um tributo de competência da União;

- sua fiscalização, assim entendida a verificação do cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias pelos seus contribuintes, nos

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

termos do Decreto n.º 3.000/1999, compete aos Auditores-Fiscais da Receita Federal;

- inegável, portanto, que a União, por meio da Secretaria da Receita Federal e seus agentes é a autoridade competente para fiscalizar o Imposto de Renda, em suas várias formas de apuração, retenção e recolhimento, bem como para lavrar o Auto de Infração em caso de constatação da prática de infração à legislação tributária;

- sustenta, a contribuinte, que antes de ser formalizada qualquer exigência tributária seria necessário que a Secretaria da Receita Federal suspendesse sua imunidade, na forma preconizada pelo art. 32 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996;

- o equívoco da interessada é flagrante, posto que a autoridade lançadora esclareceu no Relatório da Atividade Fiscal, fls. 50 e 51, que a interessada era uma instituição de ensino sem fins lucrativos, sob o abrigo da imunidade prevista na Lei nº 9.532/1997;

- verifica-se, assim, que sua condição de imune não foi contestada, o que equivale a dizer que sua renda, seu patrimônio e os serviços que presta não poderiam ser objeto de tributação, por força do disposto no art. 9º, "a", da Constituição Federal;

- ocorre, porém, que o IRRF não é um tributo suportado pela interessada, mas sim pelas pessoas físicas e jurídicas cujos rendimentos pagos pela interessada sofreram retenção na fonte, sendo que a essas pessoas que suportaram o ônus da tributação não se aplica a imunidade de que trata a Lei nº 9.532/1997;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

calendário 2004, sendo essa a relação mais expressiva verificada no período fiscalizado, já consideradas as retenções do IRRF;

- resta claro, portanto, que uma das condições exigidas pelo comando constitucional para que o produto da arrecadação do IRRF ficasse, antecipadamente, com o município não foi atendida, pois este instituiu, mas não mantém a interessada;

- a respeito do tema "manutenção de fundação educacional municipal" pode-se ter como referência processo análogo julgado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, cuja decisão pela procedência do lançamento de ofício relativo ao IRRF foi confirmada pela Quarta Turma do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, em sede de recurso voluntário, de que resultou o Acórdão n.º 104-20.382, de 2 de dezembro de 2004;

- sustenta, também, a interessada que não existe hipótese legal que dê suporte à exigência, de modo que o lançamento afronta o princípio da legalidade;

- nesse sentido, não pode prosperar a alegação da interessada de que o lançamento afronta o princípio da legalidade, sob o argumento de que inexistente dispositivo legal que defina em que situação uma fundação deixaria de ser considerada mantida pelo Poder Público, para os fins previstos no art. 158, I, da Constituição Federal.

- note-se que a autorização dada pela Constituição Federal em seu art. 158, I, para que os municípios retenham o imposto de renda incidente sobre a renda e os proventos de qualquer natureza paga, a qualquer título, pelas fundações que instituírem e mantiverem, é uma exceção;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

- de fato, apenas na hipótese de que uma fundação venha a preencher as condições definidas no citado comando constitucional, isto é, ter sido instituída e, cumulativamente, ser mantida pelo município, é que a arrecadação do IRRF será feita pelo município;

- a regra constitucional não parte de uma autorização generalizada alcançando a todas as fundações, e só depois estabelece condições limitadoras, como pretende a interessada, na medida em que o art. 158, I, é taxativo ao definir condições iniciais para o enquadramento na situação diferenciada que estabelece;

- uma vez que não foram verificadas as condições iniciais ali estabelecidas (fundação instituída e mantida pelo município), nem se cogita de outras análises.

Cientificada da decisão de primeira instância em 22/02/2006, conforme AR de fls. 1236 e com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em 23/03/2006, o recurso voluntário de fls. 1230/2464, por meio do qual reitera as razões apresentadas na impugnação.

Certificado o arrolamento de bens nos autos do processo nº 10925.000393/2001-72 (fl. 2466) os autos foram remetidos a este E. Conselho para julgamento do Recurso Voluntário.

É o Relatório.

· MINISTÉRIO DA FAZENDA  
· PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
· QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

VOTO

Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Preliminarmente a Recorrente sustenta (i) a incompetência da Secretaria da Receita Federal para exigir o IRFonte objeto do presente auto de infração, (ii) a nulidade da autuação por ofensa ao devido processo legal e ao contraditório e (iii) sua ilegitimidade passiva em relação ao valor de R\$1.666.767,92, tendo em vista operação de cisão parcial ocorrida.

A alegação de incompetência da Secretaria da Receita Federal para exigir o IRRF objeto dos presentes autos versa matéria que claramente se confunde com o mérito da autuação, pelo que a examinarei posteriormente.

A Recorrente sustenta, ainda, a nulidade do lançamento ante alegada ofensa aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa. Sustenta que antes de ser formalizada qualquer exigência tributária seria necessário que a Secretaria da Receita Federal "suspendesse sua imunidade", obedecendo, para tanto, ao rito previsto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Ocorre que, em momento algum, questionou-se a imunidade da Recorrente quanto à impossibilidade de exigência de imposto sobre sua renda, patrimônio e serviços, nos termos do art. 150, VI "c", da Constituição Federal.

Objeto da presente autuação é o não recolhimento do imposto de renda retido na fonte pela autuada sobre a renda de terceiros - pessoas físicas e jurídicas, cujo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

ônus foi por estas suportado. É assente o entendimento de que a imunidade impede a exigência de imposto sobre a renda própria das entidades por ela beneficiadas, mas não elide a responsabilidade pela retenção de tributos sobre rendimentos de terceiros. Tais tributos claramente fogem ao âmbito protetivo da imunidade.

Por tais razões fica afastada, por não ser aplicável ao caso em exame, a discussão posta nos autos da ADIN nº 1.802-3-DF, em que se questiona a constitucionalidade de dispositivos da Lei n. 9.532, de 1996, que pretenderam estabelecer requisitos para o gozo da imunidade.

Rejeito, assim, a preliminar de ofensa aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

Ainda em preliminar a Recorrente sustenta sua ilegitimidade passiva parcial tendo em vista a cisão de seu patrimônio, mais especificamente dos campi de Chapecó e São Carlos, vertidos para a FUNDESTE.

Examinando os autos verifico que os fatos geradores em relação aos quais se exige o IRFonte no presente auto de infração, relativamente aos campi de Chapecó e São Carlos, materializaram-se nos anos de 2000 e 2001 (conforme anexos ao Relatório de Atividade Fiscal - fls. 63 a 95).

A cisão a que se refere a Recorrente, conforme por ela própria admitido, deu-se somente em 01/01/2002, quando foram vertidos para a FUNDESTE o acervo líquido dos referidos campi.

Destarte, não há dúvidas de que os campi em questão pertenciam à Recorrente durante o período objeto da autuação, tendo ela praticado os fatos geradores identificados - retenção de imposto de renda na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados a pessoas físicas ou jurídicas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

Pretender, como quer a Recorrente, que o IRRF relativo a esses campi fosse exigido da FUNDESTE como sociedade que recebeu o acervo vertido na cisão seria caracterizar sucessão ou transferência de responsabilidade tributária em hipótese claramente não abrangida pelo ordenamento.

Na hipótese de cisão parcial a legislação é explícita e estabelece que sociedade cindida (a Recorrente) e a sociedade que recebeu o acervo (FUNDESTE) são solidariamente responsáveis pelos tributos devidos até a data da cisão, a teor do art. 5º, § 1º, alínea b do Decreto-lei n. 1.598/1977, incorporado ao inciso II do parágrafo único do artigo 207 do RIR/99. Pode, assim, o Fisco, exigir o tributo objeto dos presentes autos de quaisquer das duas entidades envolvidas na cisão.

Rejeito, assim, a preliminar de ilegitimidade passiva argüida pela Recorrente.

Quanto ao mérito, o deslinde da questão posta nos presentes autos cinge-se ao exame da aplicação ao caso do artigo 158, inciso I, da Constituição Federal para se determinar se o Município de Joaçaba teria direito ao produto da arrecadação do IRFonte retido pela Recorrente, em exceção à regra geral de que cabe à União a exigência e o recebimento de tais recursos.

Estabelece o artigo 158, inciso I, da Constituição Federal:

"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 título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;" (grifos nossos)

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

Assim, embora o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza seja de competência da União Federal (artigo 153, III, da CF), a Constituição Federal determina que os valores relativos a tal tributo, retidos na fonte pelos municípios, suas autarquias e as fundações por eles instituídas e mantidas, são de titularidade dos Municípios.

No que mais de perto interessa ao presente caso, estabelece o dispositivo como de titularidade dos Municípios o IRFonte retido pelas fundações por eles instituídas e mantidas. Para se afastar a regra geral de que o IRFonte pertence à União é necessário que: (i) ele seja retido por uma fundação; (ii) instituída pelo Poder Público Municipal; e (iii) que seja mantida pelo referido Município.

No presente caso, conforme relatório de atividade fiscal e documentos de fls. 194 a 291, não se discute que a Recorrente é fundação instituída pelo Município de Joaçaba através da Lei Municipal nº 545 de 1968, sendo pessoa jurídica de direito privado, com patrimônio próprio, participação de recursos privados e sem fins lucrativos (Lei Municipal 1.637/1990). O Município participa da gestão da entidade, com indicação de membros de seu quadro de gestão.

Entendeu a fiscalização, entretanto, que a Recorrente não é fundação "mantida" pelo Município, na medida em que, como demonstrado no quadro de fls. 63, menos de 5% de suas receitas, nos períodos objeto da autuação, decorreu de contribuições do Município, sendo o restante advindo de recursos privados, nomeadamente a cobrança de mensalidades dos alunos.

A Recorrente em momento algum contestou os dados de participação de receita colacionados pela fiscalização. Sustenta, entretanto, não haver óbice legal ao recebimento de recursos da iniciativa privada, sendo que a circunstância de a participação do Município no fornecimento de recursos para sua subsistência ser proporcionalmente

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

pequena não descaracterizaria sua “manutenção” pelo Município e a conseqüente aplicação do art. 158, I da Constituição Federal.

Alega que como o Município de Joaçaba se considera titular do produto da arrecadação do IRFonte retido pela Recorrente, a teor do dispositivo constitucional referido, estabeleceu ele, por intermédio da Lei Municipal nº 2.446, de 1996, que a Recorrente fica dispensada de repassar os recursos arrecadados aos cofres municipais, passando eles a integrar o seu patrimônio.

Segundo consta dos autos esta é a principal contribuição financeira do Município para a manutenção da Recorrente, tendo sido considerada para o cálculo de participação na receita total inferior a 5%, demonstrado pela fiscalização.

O solução da questão passa que exame do que seria necessário para caracterizar que o Município de Joaçaba é responsável pela manutenção de determinada fundação municipal por ele instituída (no caso, a Recorrente).

Entendo que o verbo “manter”, como utilizado pelo legislador constitucional, deve ser entendido no sentido substancial de “prover do necessário à subsistência” ou, no caso de uma pessoa jurídica como a Recorrente, de prover dos recursos necessários ao seu funcionamento.

O sentido sistemático da previsão constitucional parece ser o de que se o Município mantém a fundação, provendo dos recursos para seu funcionamento, faz sentido que a fundação seja tratada, para os fins de repartição do produto da arrecadação do IRFonte, como se fosse o próprio Município, cabendo a este a titularidade dos recursos por ela retidos.

Não há, de fato, qualquer óbice à participação de recursos privados no custeio da fundação, como mensalidades, doações, etc. Não obstante, para a aplicação do

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

art. 158, I da CF é necessário que a contribuição do Município seja ainda assim substancial, preponderante, sob pena de se subverter a ratio do dispositivo constitucional.

O legislador constituinte não estabeleceu critério objetivo para se aferir a preponderância a que me referi. Parece-me razoável admitir que a preponderância exige que pelo menos metade do custeio da fundação decorra de contribuições ou subsídios do governo municipal, até para que, nos caso de fundações educacionais, elas possam oferecer à comunidade custo subsidiado para a efetivação dos estudos universitários quando em comparação com entidades particulares. Esse critério de preponderância, aliás, é adotado pela Lei Complementar nº. 31, de 27 de novembro de 1990, do Estado de Santa Catarina, para se definir quais entidades são ou não submetidas a auditoria pelo Tribunal de Contas do Estado.

No caso em exame, a participação do Município da manutenção e custeio das atividades da Recorrente foi de menos de 5% em todos os períodos envolvidos na autuação. Tal circunstância implica, no entender deste Relator, a conclusão de que Recorrente não foi mantida pelo Município nos períodos examinados, afastando a aplicação da regra excepcional do art. 158, I da Constituição Federal e fazendo com que pertença à União o produto da arrecadação do IRFonte.

Sem embargo das judiciosas ponderações que motivaram a Segunda e Sexta Câmaras deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes a manifestar entendimento diverso nos julgamentos materializados no Acórdãos n. 102-46.911 (Relator Romeu Bueno de Camargo) e 106-15708 (Relator Wilfrido Augusto Marques), tenho para mim que o fato do Município autorizar que a fundação mantenha em seu patrimônio o produto da arrecadação do IRFonte não é suficiente para a aplicação do art. 158, I da Constituição Federal se a contribuição total do Município (computada a parcela do IRFonte não transferida) na manutenção da entidade não for suficiente para caracterizar a preponderância a que me referi acima, sendo, ao contrário, proporcionalmente imaterial, inferior a 5% de suas receitas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

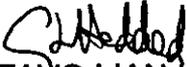
Processo nº. : 10925.001182/2005-81  
Acórdão nº. : 104-22.179

Conclusão semelhante foi adotada por esta C. Câmara nos acórdãos nºs 104-17.724 e 104-19.198, de Relatoria do Ilustre Conselheiro Nelson Mallmann, bem como no acórdão nº 104-20.382, de Relatoria do Ilustre Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, assim ementados:

**“FUNDAÇÕES INSTITUÍDAS E MANTIDAS PELO MUNICÍPIO - DESTINAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO - Considera-se que a Fundação é mantida pelo Município, quando este destina recursos necessários à subsistência daquela. Se esta condição não é verificada, o produto do IRRF incidente sobre os rendimentos pagos, a qualquer título, pela Fundação pertence à União e não ao Município.”**

Sendo assim, encaminho meu voto no sentido de considerar legítima a exigência do IRFonte materializada no auto de infração, conhecendo do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 24 de janeiro de 2007

  
GUSTAVO LIAN HADDAD