



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11516.000896/2004-75
Recurso nº 143.948 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.052 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de maio de 2009
Matéria IRRF
Recorrente FUNDAÇÃO EDUCACIONAL DE CRICIUMA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA -
Afasta-se o pedido de nulidade do processo quando inexistente nos autos qualquer óbice ao pleno exercício do direito de defesa da autuada, nos termos definidos na legislação.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRFON - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - COMPETÊNCIA - Sempre que apurarem infração das disposições contidas no Regulamento do Imposto de Renda, os Auditores-Fiscais da Receita Federal lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal.

FUNDAÇÕES INSTITUÍDAS E MANTIDAS PELO MUNICÍPIO - DESTINAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO - A aplicação da regra do artigo 158, inciso I, da Constituição vigente, tem por premissa a instituição e manutenção da fundação pelo município. Inadmissível inverter-se a lógica da norma. A manutenção da fundação é condição para que o produto da arrecadação do IRRF sobre rendimentos pagos pertença ao município.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

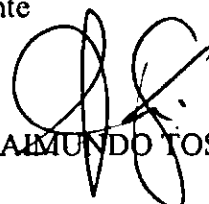
ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade, e, quanto ao mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

[Assinatura]



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

Presidente



JOSÉ RAMUNDO TOSTA SANTOS

Relator

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Mauricio Carvalho (Suplente convocado), Núbia Matos Moura, Sidney Ferro Barros (Suplente convocado), Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 4.675, de 23 de setembro de 2004, que, por maioria de votos, julgou procedente em parte o Auto de Infração, reduzindo o percentual da multa de ofício para 75%. Vencidos os julgadores José Aparecido da Conceição e Zilda Noeme Alvarenga de Alencar que votaram pela integral procedência do feito.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados na impugnação foram sintetizados pelo Órgão julgador *a quo* nos seguintes termos:

“Mediante o Auto de Infração de fls. 320 a 347, integrado pelos demonstrativos de fls. 241 a 319, Termo de Verificação, Constatação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 348 a 354 e seu Anexo de fls. 355 a 374, exige-se da contribuinte retro identificada o pagamento da importância de R\$ 3.982.012,08 a título de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de Out/2001 a Dez/2003, acrescida da multa de ofício de 75% ou 150%, consoante a natureza da infração, e dos juros de mora.

O lançamento deu-se em virtude da falta de recolhimento do IRRF incidente sobre rendimentos pagos a título de trabalho assalariado, bem como, sobre rendimentos decorrentes do trabalho sem vínculo, conforme descrito no Termo de Verificação, Constatação e Encerramento de Ação Fiscal.

Inconformada, a interessada, por intermédio de seu representante legal, apresentou a impugnação de fls. 378 a 394 e 397 a 405, instruída com os documentos de fls. 406 a 578 e 581 a 620, fundamentada nas razões a seguir sintetizadas.

DA INCOMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL

- tendo em vista que o produto da arrecadação do referido tributo pertence ao Município e não à União, consoante dispõe o art. 158, I, da Constituição Federal, o Auditor-Fiscal da Receita Federal não tem competência para constituir a FUCRI/UNESC em débito;

- o próprio auditor reconhece tal circunstância ao afirmar em autuações anteriores:

*Isso significa que, apesar de estar insculpido no art. 153, III da Constituição Federal que a competência para instituir e legislar sobre o Imposto de Renda, inclusive sobre os casos de incidência na fonte, pertencer à União, o **PRODUTO DO IMPOSTO RETIDO NOS PAGAMENTOS DE FUNDAÇÕES INSTITUÍDAS E MANTIDAS PELO MUNICÍPIO É DESTINADA AOS COFRES MUNICIPAIS.***

Constitucionalmente, quando se trata de fundação criada e mantida pela municipalidade, OS MONTANTES RETIDOS DEVERIAM SER RECOLHIDOS AOS COFRES DO MUNICÍPIO consoante o artigo constitucional supra citado.

(grifos da impugnante)

- sendo o crédito tributário municipal e não federal, a competência para exação do débito é da Secretaria de Finanças do Município e jamais da Delegacia da Receita Federal, razão pela qual o Auto de Infração deve ser arquivado, por absoluta incompetência do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional;

- existindo lei municipal dispensando o recolhimento do IRRF, não tem a Receita Federal competência para declará-la inconstitucional, razão pela qual a discussão sobre ser ou não a interessada mantida pelo ente que a instituiu é matéria reservada aos tribunais;

DA ENTIDADE PÚBLICA DE DIREITO PRIVADO

- Maria Sylvia Zanella Di Pietro, em sua obra Direito Administrativo, elucida a matéria ao estabelecer que “mesmo quando o Estado institui fundação como personalidade jurídica privada, ela nunca se sujeita inteiramente a esse ramo do direito;

- todas as fundações governamentais, ainda que não integrando a Administração Pública, submetem-se sob um ou outro aspecto, ao direito público. Isto se verifica, especialmente, no que se refere à fiscalização financeira e orçamentária (controle externo) e ao controle interno pelo Poder Executivo;

- a posição da fundação governamental privada perante o poder público é a mesma das sociedades de economia mista e empresas públicas. Todas elas são entidades públicas com personalidade jurídica de direito privado, pois são instrumentos de ação do estado para consecução de seus fins, submetem-se ao controle estatal para que a vontade do ente público que as instituiu seja cumprida, nenhuma delas se desliga da vontade do Estado para ganhar vida própria;

- a fundação, tal como estruturada pelo Código Civil, caracteriza-se por ser dotada de um patrimônio a que a lei, mediante observância de certos requisitos, reconhece a

personalidade jurídica, tendo em vista a consecução de determinado fim. O instituidor faz a dotação de determinada universidade de bens, especificando o fim a que se destina e declarando, se quiser, a maneira de administrá-la. O papel do instituidor exaure-se com o ato da instituição, a partir do momento em que a fundação adquire personalidade jurídica, ganha vida própria;

- no âmbito da Administração Pública, a situação é diversa, ainda que a lei determine que a fundação se rege pelo Código Civil. O poder público, ao instituir uma fundação, seja qual for o regime jurídico, dificilmente pratica atos simples que não sejam de interesse do próprio estado, serve-se da fundação para descentralizar a execução de uma atividade que lhe compete. Por essa razão, a fundação governamental não adquire, em geral, vida inteiramente própria;

- outra razão, relaciona-se ao fato de que a dotação inicial que lhe é feita, no mais das vezes, não é suficiente para permitir-lhe a consecução dos fins que a lei lhe atribui, por isso, além da dotação inicial, ela depende de verbas orçamentárias que o Estado lhe destina periodicamente;

- o Decreto-lei nº 200, de 1967, com as alterações feitas pela Lei nº 7.596, de 1987, para incluir a fundação pública entre as entidades da administração indireta, definiu-a em seu art. 5º, IV, como *“a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, criada em virtude de autorização legislativa, para o desenvolvimento de atividades que não exijam execução por órgãos ou entidades de direito público, com autonomia administrativa, patrimônio próprio gerido pelos respectivos órgãos de direção, e funcionamento custeado por recursos da União e de outras fontes”*.

- é importante assinalar que, quando a administração pública cria uma fundação de direito privado, ela se submete ao direito comum em tudo aquilo que não for expressamente derogado por normas de direito público, podendo essas normas derogatórias constar da própria Constituição, de leis ordinárias e complementares federais e da própria lei singular, também federal, que instituiu a entidade. Na esfera estadual e municipal, somente são cabíveis as derrogações que tenham fundamento na Constituição e nas leis federais, já que os estados e municípios, não podendo legislar sobre Direito Civil, não podem estabelecer normas que o deroguem;

- pouco importa o procedimento adotado pela instituição, que, segundo afirma o auditor, registra em sua conta de passivo os recursos oriundos do Imposto de Renda retido nos pagamentos por ela efetuados, e os credita em sua conta de receita (subvenções);

- o que realmente importa é que a FUCRI é uma fundação pública de direito privado, e como tal, não está sujeita ao regime jurídico único como quer a fiscalização. Afastada, pois a discussão sobre ser (ou não) a FUCRI uma fundação mantida pelo Poder Público Municipal;

- observadas as leis municipais e suas ulteriores modificações, bem como os estatutos, regimentos e a documentação apropositada, extrai-se que a FUCRI/UNESC tem as seguintes características: (a) foi criada em virtude de lei; (b) tem registro do ato constitutivo e estatuto em cartório; (c) não tem fins lucrativos; (d) suas atividades não são privativas de entes de direito público; (e) possui autonomia administrativa e financeira; (e) seu patrimônio (desafetado do Município) é gerido pelos respectivos órgãos de direção; (f) a extinção é desvinculada (deliberação da própria Fundação); (g) cobra encargos educacionais

(semestralidades ou mensalidades, taxas etc) de seus alunos, o que demonstra o caráter econômico das atividades, retirando a condição de ensino público, já que, nesta qualidade, tal cobrança estaria vedada nos termos do art. 206, IV, da CF, que prevê a gratuidade do ensino em estabelecimentos oficiais;

- sob todos os aspectos, vê-se estar diante de uma fundação pública de direito privado, não estando obrigada a ser mantida com recursos públicos;

DA ENTIDADE MANTIDA

- embora tentem argumentar negativamente, os próprios auditores reconhecem que a instituição é mantida pelo Município. Veja-se os quadros elaborados pelos agentes fiscais, onde se percebe que mais de três milhões de reais são destinados à manutenção da FUCRI/UNESC. O fato de serem ou não repassados os valores previstos na dotação orçamentária do Município aos cofres da Fundação, é problema que diz respeito unicamente às partes;

- a discussão cinge-se ao percentual com que a entidade é mantida com dinheiro público – em torno de 3% de sua receita própria; o fisco simplesmente desconsidera os milhões de recursos destinados à Fundação. O art. 158, inciso I, da Constituição Federal, não especifica os percentuais para os municípios manterem suas fundações. O fato é que se mantiverem, têm o direito de dispor dos valores daí decorrentes;

- tanto é verdade que se diferente fosse, teria o Poder Constituinte especificado com mais ênfase tal obrigação como fez no art. 242 da Carta Magna. O fisco não pode restringir um direito consagrado constitucionalmente;

- interpretação diversa seria negar vigência aos seguintes diplomas legais: (a) Lei Municipal nº 697, de 22 de junho de 1968 – instituiu a FUCRI e prevê a manutenção pelo Município de Criciúma; (b) Lei Municipal nº 2.272, de 21 de dezembro de 1987 – consolidou a legislação referente à FUCRI/UNESC e prevê a manutenção pelo Município de Criciúma; (c) Lei Orgânica do Município de Criciúma – prevê destinação de recursos para a FUCRI; (d) Lei Complementar Municipal nº 001, de 6 de dezembro de 1990 – disciplina a aplicação dos recursos previstos na Lei Orgânica; (e) Lei Municipal nº 2.879, de 15 de outubro de 1993 – consolidou a legislação referente à FUCRI/UNESC e prevê a manutenção pelo município;

- processo legislativo goza de presunção de legitimidade, e qualquer norma no sistema político brasileiro, seja qual for o nível da federação, só pode ter sua aplicação afastada mediante pronunciamento do Poder Judiciário;

- não há, pois, que se negar a evidente improcedência do lançamento, pois que constituído com base em errôneo entendimento de que a FUCRI não é mantida pelo Município;

DOS ACESSÓRIOS

DO HOSPITAL REGIONAL DE ARARANGUÁ

- conforme comprova a farta documentação inclusa, o valor foi integralmente recolhido, valor este muito superior àquele levantado, caindo por terra toda a



equivocada argumentação (vide livro Razão e todas as guias com data de recolhimento em 15/06/2004, documentação esta entregue aos auditores);

DA SUPOSTA APROPRIAÇÃO INDÉBITA

- os valores foram integralmente recolhidos, fato que por si só, afasta a pretensa conduta delitiva, entretanto, faz-se oportuno tecer algumas considerações. Os auditores apontam o cometimento de suposta apropriação indébita das retenções do Imposto de Renda na Fonte, relativos aos pagamentos realizados pelo Hospital Regional de Araranguá, o que seria a razão para aplicação de multa agravada de 150%. Contudo, sequer indicam qual o dispositivo legal que se fundamentam, dificultando, inclusive, a defesa.

- é cediço que, para a existência de um fato típico – uma das características do crime – é necessária a presença dos seguintes requisitos: conduta (comissiva ou omissiva), resultado relação de causalidade e tipicidade. Para configuração do delito é necessário a vontade de se apropriar de coisa, sabendo ser alheia, ou seja, é preciso que a conduta seja dolosa, que o autor tenha consciência do fato criminoso e vontade de praticá-lo, o que não se aplica ao caso em discussão. Outro requisito para o fato típico é a presença da tipicidade, que deve ser compreendida como a correspondência exata, a adequação entre o fato concreto e a descrição abstrata contida na lei penal;

- os representantes da FUCRI/UNESC, em momento algum, agiram no sentido de se apropriar de coisa alheia. É o teor do Ofício GP nº 446/89, da Prefeitura Municipal de Criciúma:

Cumprimentando-o cordialmente e tendo em vista o disposto no artigo 158, inciso I da Constituição Federal, que determina pertencer ao Município o produto de arrecadação do imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos pagos a qualquer título por essa Fundação. SOLICITO DE V. Sª AS PROVIDÊNCIAS NECESSÁRIAS NO SENTIDO DE RECOLHER OS RESPECTIVOS VALORES JUNTO À TESOURARIA DESTA PREFEITURA.

Tal providência é necessária para a liberação da verba de manutenção prevista na Lei nº 697 de 22.06.1968.

- segundo Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 11ª ed., São Paulo: Malheiros, 1996, p. 371), o não recolhimento do IRRF não caracteriza apropriação, uma vez que as normas que atribuíram a condição de crime são inconstitucionais, por autorizarem a prisão por dívida. Exige, ainda, o autor a presença do dolo para a configuração do delito;

- os próprios auditores reconhecem que os quadros elucidativos do Termo de Verificação, Constatação e Encerramento de Ação Fiscal foram elaborados a partir de informações prestadas pelo próprio contribuinte, ou seja, todos os valores relativos ao IRRF encontram-se escriturados.

- os atos praticados pela instituição não se concretizaram por mera liberalidade; é imposição do próprio poder público municipal de Criciúma, que estabeleceu condição para liberar os valores da manutenção da Fundação;

- assim, não há e não houve a intenção de apropriação de coisa alheia, até porque existe o recolhimento aos cofres da municipalidade. Ausente o dolo, descaracterizada está a tipicidade e a própria conduta delitiva, não havendo que se falar em crime de apropriação indébita ou agravamento da multa, como pretende o fisco;

- para imposição da multa de 150%, faz-se imprescindível a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, todos acompanhados do elemento dolo (art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964); em todos os conceitos transcritos verifica-se a necessidade da presença do dolo para caracterizar a ação, o que não aconteceu no caso dos autos. Mostra-se, assim, indevida a aplicação da multa de 150%.

Requer, por fim, a insubsistência do Auto de Infração.”

A ementa a seguir transcrita resume o entendimento no Órgão julgador de primeiro grau:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPETÊNCIA.

Compete ao fisco federal, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal, constituir o lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte, independentemente da destinação do produto da arrecadação do imposto.

FUNDAÇÕES INSTITUÍDAS E MANTIDAS PELO MUNICÍPIO. CONDIÇÕES. DESTINAÇÃO DO IRRF.

Considera-se que a Fundação é mantida pelo Município, quando este destina recursos necessários à subsistência daquela. Caso não se verifique esta condição, o produto da arrecadação do IRRF incidente sobre os rendimentos pagos, a qualquer título, pela Fundação, pertence à União e não ao Município.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. INAPLICABILIDADE.

Incabível o agravamento da multa de ofício, uma vez que não configurada a conduta típica para tal, razão pela qual aplica-se a multa de ofício regular de 75%.

Lançamento Procedente em Parte

Em sua peça recursal de fls. 646/662 a contribuinte requer, em preliminar, a nulidade do processo administrativo fiscal, ante o cerceamento do direito de defesa caracterizado pela recusa de acesso aos autos sob a exigência de juntada de procuração. Cita o artigo 7º do Estatuto da Ordem dos Advogados do Brasil (Lei nº 8.906, de 04/07/1994) e Constituição Federal para concluir que vedar o acesso aos autos significa a vedação ao próprio exercício da advocacia. Caberia a verificação em cada caso concreto a existência de informações sigilosas, tal como registros bancários, segredos comerciais, Declarações de IR, DCTF e informações pessoais, para que, por meio de despacho fundamentado, se registrasse o impedimento aos autos pelos advogados em geral. Por fim, acresce que não convence o

argumento da autoridade fiscal de que não iria se pronunciar sobre o cerceamento de defesa, haja vista que não há nos autos pedido formal da parte interessada, pois esta atitude da Receita Federal tornou-se fato notório, a dispensar produção de prova, de acordo com o artigo 334, inciso I, do CPC.

No mérito, requer sejam reapreciadas todas as alegações e provas que descansam nos autos, como se na peça recursal estivessem transcritos.

Arrolamento de bens controlado no Processo de nº 11516.001549/2004-60, conforme despacho à fls. 663.

Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade.

A Recorrente afirma ter havido cerceamento de direito de defesa pelo fato de ter sido negado vistas do processo a advogado, apenas pelo fato de este estar desacompanhado de Procuração com poderes para tanto.

Primeiramente, cumpre destacar que não consta dos autos qualquer comprovação de que tal fato teria ocorrido. Também se constata que não houve insurgência a esse respeito na fase impugnatória do lançamento, de modo que se conclui ter havido preclusão. Este Colegiado determinou o saneamento do processo para juntada do instrumento procuratório do signatário, consoante Resolução de nº 102-02.425 (fls. 664/671).

O cerne da questão é saber se os advogados têm o direito de examinar autos de processos administrativos fiscais, mesmo sem procuração, ex-vi do art. 7º, XIII do Estatuto da Ordem dos Advogados do Brasil.

Como apresentado pela própria Recorrente, a questão se resolve pela definição acerca de ser ou não esses processos sujeitos à reserva de sigilo. Os artigos 198 e 199 da Lei nº 5.172, de 1996 (Código Tributário Nacional – CTN) não deixa qualquer margem de dúvida quanto a essa questão:

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, para qualquer fim, por parte da Fazenda Pública ou e seus funcionários, de qualquer informação, obida em razão do ofício, sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiros e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades.

Parágrafo único. Excetuam-se do disposto neste artigo, unicamente, os casos previsto no artigo seguinte e os de requisição regular de autoridade judiciária no interesse da justiça.

Art. 199. A Fazenda Pública da União e a dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e

permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou especial, por lei ou convênio.

Desnecessário dizer que o Código Tributário Nacional foi recepcionado pelo novo ordenamento jurídico como lei complementar e que, nos dispositivos acima citados, definem com precisão o assim chamado Sigilo Fiscal.

Os processos administrativos fiscais, pela sua própria natureza, ao contrário do que afirma a Recorrente, trazem informações protegidas pelo sigilo fiscal, seja do próprio contribuinte, seja, eventualmente, de terceiros. A simples informação de que o contribuinte foi autuado em determinado valor, por si só caracteriza informação protegida por sigilo fiscal.

Portanto, não tenho dúvida de que o processo administrativo fiscal inclui-se na ressalva referida no inciso XIII, do art. 7º do Estatuto da Ordem dos Advogados do Brasil.

Ademais, verifica-se dos autos que o contribuinte apresentou regularmente a impugnação e o recurso, não se vislumbrando, mesmo remotamente, que tenha havido qualquer prejuízo ao regular exercício do direito de defesa.

No mérito, os fundamentos da decisão de primeiro grau não merecem quaisquer reparos.

Com efeito, o voto condutor do Acórdão recorrido (fls. 629/635) apreciou a matéria em litígio em consonância com a jurisprudência majoritária deste Primeiro Conselho de Contribuintes. Conclusão semelhante, inclusive, já foi adotada, em decisão unânime, por esta 2ª Câmara, no Acórdão de nº 102-46.063, de relatoria do ilustre conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, cuja ementa transcrevo:

IRF – 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.

Recurso negado.

No mesmo sentido tem se manifestado a 4ª Câmara Quarta 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.

Em recente sessão de julgamento realizada em 07/10/2008, por maioria de votos, a Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão nº CSRF/04-01.063), manteve a exigência do IRRF, alterando o entendimento manifestado por este Colegiado. Naquela oportunidade, acompanhei o voto vencedor que deu provimento ao recurso da UNIVALI – Fundação Universidade do Vale do Itajaí. Melhor refletindo sobre a matéria, e analisando os autos deste processo, firmo convencimento de que a aplicação da regra do artigo 158, inciso I, da Constituição vigente, tem por premissa a instituição e manutenção da fundação pelo município. Inadmissível inverter-se a lógica desta norma. A manutenção da

f

fundação é condição para que o produto da arrecadação do IRRF sobre rendimentos pagos pertença ao município.

Peço vênia ao ilustre conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa para transcrever excertos do seu voto (Acórdão nº 104-20.382), respondendo a alegações do recorrente:

Ora, é pacífico e dispensa maiores considerações a respeito o fato de que os Auditores-Fiscais da Receita Federal são as autoridades competentes para fiscalizar e proceder ao lançamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, tributo de competência da União.

O Fato de a Constituição eventualmente atribuir o produto da arrecadação de um determinado tributo de competência da União a outro ente federal não transfere para este a competência tributária a qual, aliás, é indelegável. Assim, o fato de o imposto de renda retido na fonte pelo município, suas autarquias e pelas fundações por ele instituídas e mantidas pertencerem aos municípios não afasta a competência da União de fiscalizar e, se for o caso, constituir o crédito tributário pelo lançamento, o que será feito pelo seus agentes, no caso, os Auditores-Fiscais da Receita Federal.

Note-se, inclusive, que no presente caso, o cerne da questão reside exatamente na verificação de ocorrência, ou não, da hipótese referida no artigo 158, I da Constituição Federal. Isto é, se o imposto pertence ao Município ou não.

Ora, tendo concluído a autoridade lançadora que não se aplica ao caso o disposto no artigo 158, inciso I da Constituição Federal, teria que ter procedido ao lançamento, como fez.

A Recorrente alega, ainda, que a Delegacia da Receita Federal de Florianópolis já havia se manifestado anteriormente sobre a mesma matéria por meio de parecer onde reconhecida, com fulcro no art. 158, I da Constituição Federal e Lei Municipal nº 1.727, de 23 de dezembro de 1992, indevida a cobrança do Imposto de Renda Retido na Fonte. Sustenta que esse parecer tem efeito vinculante e só poderia ser alterado em relação a eventos futuros, garantido o direito à ampla defesa.

Não procede a alegação. O referido parecer foi exarado nos autos de um processo de parcelamento e tem seu alcance limitado apenas àquele caso concreto. O referido parecer não tem outro alcance senão o de fundamentar a decisão da autoridade administrativa naquele processo em particular.

De outro modo estar-se-ia afirmando que, a cada decisão exarada em um processo administrativo, a autoridade administrativa estaria criando um ato normativo, com efeito vinculante em relação a todos os eventos futuros semelhantes. Vale dizer, decidido um processo de uma determinada forma, todos os demais processos no futuro, que tratassem da mesma matéria, deveriam ser decididos, necessariamente, da mesma forma. É claro que tal conclusão não tem consistência lógica ou jurídica.

Passo ao exame da questão central objeto da lide, isto é, se a Recorrente pode ser considerada, ou não, fundação mantida pelo poder público, para fins de aplicação do disposto no artigo 158, I, da Constituição Federal.



Cumpre lembrar que esta mesma matéria já foi enfrentada anteriormente nesta Câmara, em duas oportunidades, em ambas tendo como sujeito passivo a ora Recorrente. Refiro-me aos Acórdãos nºs 104-17724 (processo nº 13964.000215/99-33), e 104-19182 (processo nº 13964.000045/2001-27). Transcrevo a seguir a ementa que consubstanciou a decisão nos dois acórdãos:

IRF – 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."

Como explicitado com clareza em ambos os votos condutores dos Acórdãos acima referidos, da lavra do ilustre Relator Nelson Mallmann, existem duas condições impostas para que as fundações façam jus aos benefícios a que se refere o inciso I do artigo 158 da Constituição Federal, quais sejam: (a) – que sejam instituídas pelo município; (b) – e que sejam por ele mantidas.

No caso, como bem demonstrou o ilustre Conselheiro, não se trata de fundação mantida pelo município, portanto, não está atendido o segundo requisito.

De fato, embora o artigo 158, I, da Constituição Federal não estabeleça um parâmetro a partir do qual se considera a fundação mantida pelo município, não se pode concluir daí, ao contrário do que pretende a recorrente, que pode ser considerada mantida a fundação qualquer que seja o valor da contribuição do erário municipal para seu custeio. Ao contrário, à falta de um parâmetro fixado pela própria Constituição, deve-se procurar extrair da própria norma o seu efetivo alcance.

Por esse critério não vislumbro como se possa entender que a Recorrente possa ser considerada "mantida" pelo município quando se verifica que a contribuição deste para o sustento da instituição não chega a 5%. Ora, o verbete "mantido" constante do artigo 158, I da Constituição tem significado próprio que deve ser levado em conta na interpretação da norma. De Plácido e Silva assim o define: "MANter. É prover do que é necessário à subsistência, é sustentar, conservar no mesmo estado, reafirmar, confirmar, observar".

É claro que, para o caso ora examinado aplica-se o termo no sentido de sustentar, prover o necessário à subsistência.

É evidente que no caso concreto, a entidade não é mantida pelo município, uma vez que não se pode afirmar, com o mínimo de critério, que a instituição depende dos recursos do município para sua subsistência ou que o município garante com suas subvenções a sobrevivência da fundação.

Nesse sentido, o § 8º, do art. 65, da Lei Complementar Estadual nº 31, de 27 de novembro de 1990, ao preconizar que: "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% da receita anual" estabeleceu critério objetivo e perfeitamente compatível com o art. 158, I da Constituição Federal.

Entendo, assim, concordando com as decisões anteriores desta Câmara, que só se considera que a Fundação é mantida pelo Município, quando este destina os recursos necessários à subsistência daquela. Sem o cumprimento dessa condição, o produto do IRRF incidente sobre os rendimentos pagos, a qualquer título, pela Fundação pertence à União e não ao Município.

Cumpre examinar, neste ponto, a questão levantada pela Recorrente de que a autoridade julgadora de primeira instância, ao manter a exigência estaria afastando a aplicação da lei municipal, em contradição com o entendimento manifestado na mesma decisão de que não tem competência para apreciar matéria de inconstitucionalidade e ilegalidade.

Não me parece que tenha ocorrido na espécie a situação referida pela Recorrente. Isto é, do exame dos termos da autuação e da decisão de primeira instância não vislumbro o fato afirmado pela Recorrente de que tenha sido negada validade à lei municipal. O que está claro é que tanto uma como a outra aplicaram a legislação tributária federal.

É claro que na hipótese de antinomia entre normas que versem sobre a mesma matéria, cumpre ao aplicador do direito, utilizando critérios juridicamente válidos, aplicar uma delas sem que com isso se possa dizer que está-se afirmando a inconstitucionalidade da outra.

No caso concreto, entretanto, sequer se verifica essa antinomia, já que a Lei Municipal nº 1.727, de 1992 refere-se genericamente ao destino do produto da arrecadação do IRRF das fundações municipais voltadas ao ensino, dispensando-as de transferir esses recursos aos cofres municipais, o que não pode ser entendido, por absurdo, como a determinação de que as fundações devessem se apropriar do produto da arrecadação do IRRF, ainda quando este não pertencesse ao Município, mas à União.

Com efeito, o Município somente poderia dispor do IRRF se instituísse e mantivesse a FUCRI, o que realmente não ocorre no caso em exame.

Conforme relatório de atividade fiscal, a Recorrente é fundação instituída pelo Município de Criciúma através da Lei Municipal nº 697, DE 22/06/1968, sendo pessoa jurídica de direito privado, com patrimônio próprio, participação de recursos privados e sem fins lucrativos. Entendeu a fiscalização, entretanto, que a Recorrente não é fundação “mantida” pelo Município, na medida em que, em torno de 3% de suas receitas, nos períodos objeto da autuação, decorreu de contribuições do Município. O próprio imposto retido pela FUCRI é a contribuição financeira do Município para a manutenção da Recorrente.

Consta no Quadro 01 – RECEITAS, SUBVENÇÃO MUNICIPAL E DESPESAS, elaborado a partir das informações prestadas pela Fundação (fl. 349), que o maior aporte de recursos feito pela Prefeitura Municipal de Criciúma representou 3,18% das despesas realizadas pela FUCRI. Não se quer dizer com isso que a Fundação não possa receber contribuições de outros órgãos ou auferir receitas de outras fontes, que não o instituidor, mas que os recursos necessários a sua subsistência devem ser providos majoritariamente pelo órgão que a criou. Na hipótese de se considerar, apenas, as subvenções municipais, a FUCRI e, conseqüentemente, as instituições mantidas por ela, certamente fechariam suas portas, sucumbiriam. Mantida, no sentido do artigo 158, inciso I, tem conotação de encargo e responsabilidade maior pela manutenção da instituição, decorrendo dos cofres públicos a viabilidade da Fundação.



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

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 IR Fonte, como se fosse o próprio Município, cabendo a este a titularidade dos recursos por ela retidos.

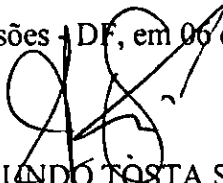
Não há, de fato, qualquer óbice à participação de recursos privados no custeio da fundação, como mensalidades, doações, etc. Não obstante, para a aplicação do art. 158, I da CF é necessário que a contribuição do Município seja ainda assim substancial, preponderante, sob pena de se subverter a *ratio* 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.

Por fim, correta a desqualificação da multa de ofício no julgamento *a quo* pois as infrações apuradas estão sujeitas à punição prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996. Questionamentos a respeito do seu caráter confiscatório não devem ser apreciados na esfera administrativa, nos termos da Súmula 1CC nº 2:

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Sala das Sessões - DF, em 06 de maio de 2009


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS