



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11516.002953/2006-12
Recurso nº 157.700 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-001.868 – 2ª Turma
Sessão de 28 de novembro de 2011
Matéria IRRF
Recorrente FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DO SUL DE SANTA CATARINA- UNISUL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSENTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

ARTIGO 158, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. FUNDAÇÃO QUE DEVE SER MANTIDA PELO MUNICÍPIO. RELAÇÃO DE DEPENDÊNCIA QUE NÃO EXISTE.

Somente incide o artigo 158, inciso I, da Constituição Federal, se, para além da comprovação da instituição da fundação pelo Município, aquela também é mantida por este. Repasse de valor que se limita a cerca de 5% da receita total da Fundação não configura a relação de manutenção, de dependência exigida pela Constituição Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte

Lavrou-se auto de infração contra o contribuinte, para a constituição de crédito tributário no valor de R\$ 8.216.905,20, relativo ao IRRF concernente aos fatos geradores ocorridos em entre maio de 1997 e fevereiro de 2002. Entendeu, em suma, a autoridade fiscal, que a UNISUL não é instituição mantida, mas apenas instituída pelo município de Tubarão, tendo em vista que o valor total do repasse do município à UNISUL representa mais de 5% do total da receita.

O contribuinte apresentou impugnação 381/404.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 752/766) julgou procedente o lançamento, conforme a seguinte ementa:

ASSENTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPETÊNCIA.

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

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

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, retido na fonte por fundação municipal em decorrência dos pagamentos que efetua, somente pertencerá ao Município se a

referida fundação for não só instituída como também mantida por esse ente político.

Considera-se que a fundação é mantida pelo Município, quando este lhe destina os recursos necessários à sua subsistência. 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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, e são incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e de ilegalidade.

Lançamento Procedente

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 776/802). Apresentou-se, juntamente com o recurso, parecer da lavra do ilustre professor Ives Gandra da Silva Martins (fls. 927/1051).

A antiga Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 820/839) negou provimento ao recurso do contribuinte, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

IRRF - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - COMPETÊNCIA DA UNIÃO PARA INSTITUIR, FISCALIZAR ARRECADAR E ADMINISTRAR O IMPOSTO DE RENDA - IMPOSSIBILIDADE DA ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA SER INSTITUÍDA PELOS ESTADOS E MUNICÍPIOS

Somente entes políticos dotados de poder legislativo têm competência para instituir tributos, sendo tal poder indelegável. A competência constitucional para instituir o imposto de renda é da União, cujo lançamento é atribuído por lei aos auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil. Assim, mesmo no caso de tributos sujeitos à repartição constitucional das receitas tributárias da União para Estados e Municípios, como no caso do imposto de renda, a União é a entidade que detém competência para instituir, fiscalizar, arrecadar e administrar o IRRF, mesmo que se trate do IRRF incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, pelos municípios, suas autarquias e pelas fundações que - instituïrem e mantiverem.

MULTA DE OFÍCIO - CARÁTER CONFISCATÓRIO - INOCORRÊNCIA - Na forma da Constituição Federal, apenas

os tributos são informados pelo princípio do não confisco. Não há que se falar em princípio do não confisco quando versamos sobre multa pecuniária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

INSTITUIÇÃO OFICIAL DE ENSINO MUNICIPAL - FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO - AUSÊNCIA DE ADESAO AO REGIME ADMINISTRATIVO - Não ha qualquer registro nos autos de que o recorrente cumpra os ditames do regime administrativo, pois sequer é auditado pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina.

INSTITUIÇÃO OFICIAL DE ENSINO MUNICIPAL - FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO - AUSÊNCIA DE CONTROLE DA SUBVENÇÃO REPRESENTADA PELA IRRF POR PARTE DA MUNICIPALIDADE - IRRF QUE REPRESENTA DIMINUTA PARCELA DO CUSTEIO DO RECORRENTE - O município de Tubarão (SC), instituidor da UNISUL, não tem nenhum controle da subvenção representada pelo IRRF pagos pela UNISUL, em sua contabilidade pública, indicando que tais recursos sequer são considerados como fundos públicos. Percebe-se que esse IRRF á uma diminuta parcela dos recursos de custeio e investimento da UNISUL
INSTITUIÇÃO OFICIAL DE ENSINO MUNICIPAL - FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO - ATUAÇÃO ALÉM DOS LIMITES GEOGRÁFICOS DO MUNICÍPIO INSTITUIDOR — IMPOSSIBILIDADE DA MANUTENÇÃO DA FINALIDADE PÚBLICA - A UNISUL tem uma ação que transcende os limites geográficos do município de Tubarão (SC), a indicar que é uma pessoa jurídica privada dissociada das políticas públicas educacionais da municipalidade instituidora, pois não se pode conceber que urna entidade instituída por determinado poder público municipal tenha uma atuação em outras municipalidades, com vulneração ao princípio da separação das pessoas políticas instituídas na Constituição da República. Vê-se, pelos inúmeros campi, em diversas cidades, e pelo ensino pago, que não se diferencia das demais instituições de ensino sem fins lucrativos.

IRRF - FUNDAÇÃO INSTITUÍDA PELO MUNICÍPIO - INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO – FINANCIAMENTO MAJORITÁRIO COM RECURSOS PRIVADOS - DESTINAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO – UNIÃO FEDERAL - Considera-se fundação mantida pelo poder público aquela que efetivamente recebe majoritária subvenção municipal para financiamento de seus fins sociais. Fundação municipal que é financiada marginalmente por recursos públicos, com mais de 90% de recursos oriundos do pagamento de mensalidades em contraprestação a serviços educacionais, não pode ser enquadrada no conceito de fundação mantida pelo poder público

na forma do art. 158, I, da CF88. Assim, o IRRF incidente na atividade eco à municipalidade.

Recurso voluntário negado.

O contribuinte interpôs recurso especial, com fundamento em divergência jurisprudencial (fls. 851/888).

A divergência jurisprudencial suscitada refere-se à interpretação e aplicação do artigo 158, inciso I, da Constituição Federal.

Salientou que o Recurso Especial “*não se refere a critérios de manutenção, apenas e tão-só a diferenciação entre sujeição ativa e tributária e disponibilidade pelos municípios dos recursos que lhe pertencem*”.

Alegou que há divergência entre o entendimento fixado no acórdão recorrido e posicionamentos, sobre o tema do STJ e do STF, “*pois sendo a UNISUL fundação mantida e instituída pelo Município de Tubarão, pode este por lei de sua esfera, dispensar o recolhimento do IRRF dos funcionários*”.

Por outro lado, sustentou que:

“Assim, ao entender que a sujeição ativa é da União, ainda que se admita a fundação como mantida pelo Município de Tubarão, há que se render atenção quanto aos critérios para definir a manutenção em si, pois há forte confronto com o acórdão da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferido no processo nº 1009.003073/2003-34, no Recurso Ex officio e voluntário.

Alegou que a Fundação Universidade do Vale do Itajaí tem a mesma estrutura da Unisul. Transcreveu parte do acórdão paradigma, segundo o qual:

“Restando devidamente comprovado que a Fundação de ensino foi instituída e é mantida pelo Município, inclusive pela incorporação contábil do produto da arrecadação do Imposto de Renda incidente na fonte sobre rendimentos pagos a qualquer título, a falta de recolhimento desse imposto não se constitui em conduta inadequada da recorrente”.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões (fls. 1707/1713). Defendeu, em primeiro lugar, a não caracterização da divergência jurisprudencial alegada pelo contribuinte, porque a decisão apontada como paradigma veio a ser reformada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (acórdão nº04-01.063).

Argumentou, também, que a matéria trazida à tona é de ordem fática, consistente em averiguar-se, em cada caso, se o município mantém ou não a fundação por ele instituída com recursos próprios, de sorte a fazer jus “a se apoderar do IRF pertencente à União”.

Sustentou que, conforme o artigo 158, inciso I, da Constituição Federal, o produto da arrecadação do IRRF somente pertencerá ao município se preenchidos dois requisitos cumulativos: que a fundação tenha sido instituída pelo município e que a instituição

seja mantida pelo município. Não se tem a sua incidência, portanto, tendo em vista que nos autos restou comprovado que a contribuinte (UNISUL) era mantida pelo município.

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo.

Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente logrou demonstrar a divergência jurisprudencial suscitada.

O dissídio jurisprudencial concerne aos critérios para o preenchimento dos requisitos de instituição e manutenção da fundação pelo Município, com vistas à incidência do artigo 158, inciso I, da Constituição Federal.

No acórdão recorrido, entendeu-se não configurar o requisito da manutenção o repasse, por parte do Município de Tubarão, à Unisul, corresponde a 5% da sua receita total.

O artigo 158, inciso I, da Constituição Federal, estabelece que:

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;

Vê-se, destarte, que o dispositivo constitucional estabelece que o produto da arrecadação, pela União, do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, pertence aos Municípios, no que se refere aos rendimentos pagos pelas fundações que aqueles instituírem e mantiverem.

Nos presentes autos, a discussão concerne, especificamente, à incidência de tal dispositivo, isto é, ao preenchimento dos requisitos relativos à instituição e manutenção da fundação (Unisul) pelo Município de Tubarão/SC.

Dúvida não há, nos autos, que a Fundação foi instituída pelo Município.

O cerne da celeuma diz respeito à configuração, ou não, da sua manutenção.

A Unisul foi autuada, porque entendeu, a autoridade fiscal, que não se trata de instituição mantida, mas tão-somente instituída pelo Município de Tubarão, pois que o valor total do repasse do município à Unisul representa apenas cerca de 5% do total da receita.

Este tribunal administrativo já se inclinou sobre o tema em algumas ocasiões. Inclusive no processo no qual se proferiu a decisão paradigma, esta acabou sendo reformada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

PAF ADMISSIBILIDADE - FALTA DE JUNTADA DO INTEIRO TEOR DO ACÓRDÃO - JUSTIFICATIVA DA DIVERGÊNCIA - O princípio do formalismo moderado admite seguimento do recurso quando demonstrada a divergência apontada em acórdão proferido pelas Câmaras dos Conselhos de Contribuintes, quando junte as ementas dos acórdão oferecidos ao confronto.

DECADÊNCIA - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos casos de lançamento por homologação, extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

IRRF -IRF -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.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

Citando passagem do acórdão proferido pela mesma turma julgadora (acórdão nº 104-22.179, Relator Conselheiro Gustavo Lian Haddad), transcreveu-se que:

“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 nº545 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.

O (sic) 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 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."

Ressalte-se que a reforma do acórdão paradigma ocorreu posteriormente à interposição do presente recurso especial.

No mesmo sentido, diversos outros julgados podem ser encontrados no âmbito do CARF, como se pode ver no seguinte acórdão, em que figura como sujeito passivo a própria Unisul:

FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRFON — LANÇAMENTO DE OFICIO - 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.

PARECER ADMINISTRATIVO - EFICÁCIA - O parecer exarado em relação a uma situação concreta, mas mutável, e que contempla um período determinado, só terá eficácia em relação ao caso a que se refere e no período considerado.

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.

MULTA - CARÁTER CONFISCATÓRIO - INOCORRÊNCIA - É inaplicável às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco.

Recurso negado.

(Processo nº 13964.000215/99-33; Recurso nº 122.054; acórdão 104-17.724; Relator Cons. Nelson Mallmann).

Cite-se, no mesmo sentido, os acórdãos nº 104-20.382; e nº 104-19.182, proferidos contra a própria Unisul.

Partilho do entendimento fixado nestes julgados.

Com efeito, a Constituição Federal estabelece que, para além da instituição, o município deve manter financeiramente a Fundação.

O artigo 158 não fixa, é verdade, o que se entende pelo vocábulo “mantiverem”. Neste passo, cabe ao intérprete fazê-lo, interpretando o texto constitucional (artigo 158, inciso I, CF) de acordo com a finalidade mesmo da Carta Magna, e conforme o sistema constitucional em que se encontra inserido o dispositivo.

Como se vê, em direito, não se pode ter interpretação que desborde do sentido razoável da norma. Neste passo, quando a Constituição exige, para a incidência do artigo 158, inciso I, que a fundação tenha sido instituída e seja mantida pelo Município, neste último aspecto, a Carta Magna não se satisfaz com todo e qualquer repasse de verba do Município para a fundação.

A exigência constitucional da manutenção da Fundação pelo Município quer revelar que, sem a participação orçamentária ou financeira deste, aquela não pode subsistir por si só.

Se a Fundação pode manter-se por si própria, em vista da diminuta participação do município, obviamente não se revela presente aquela vinculação, aquela ligação entre fundação e município a ensejar o repasse do produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, sobre rendimentos pagos por aquela Fundação.

De fato, deve-se ressaltar que entre Fundação e Município deve haver, necessariamente, para a incidência da norma constitucional, uma verdadeira relação de dependência, no sentido de que, sem a participação do Município, a Fundação não poderia subsistir.

O argumento de que a Constituição Federal não especifica parâmetros objetivos para a aferição do que se entenda por “mantiverem” não pode levar à conclusão de que todo e qualquer repasse de verbas promovido pelo Município implica em manutenção da Fundação. Tal entendimento levaria à possibilidade de aplicação do dispositivo constitucional em situações absurdas.

Note-se que, quando a Constituição determina que a Fundação deve ser mantida pelo Município, ela não exclui a possibilidade de aquela possua outras fontes de receita. A Fundação pode ter outras fontes de receita; o que não pode é que tais fontes sejam responsáveis pela sua manutenção, e não o repasse promovido pelo Município.

No presente caso, como já mencionado, o valor total do repasse do Município de Tubarão à Unisul representa apenas cerca de 5% do total da sua receita. Não se pode dizer, portanto, que a Unisul é mantida pelo Município de Tubarão. A hipotética ausência do repasse promovido pelo Município não importaria a derrocada da Unisul, porque, justamente, não se vislumbra aquela relação de dependência, de manutenção entre o Município de Tubarão e a Unisul.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial interposto pelo Contribuinte.

Sala das Sessões, em 28 de novembro de 2011 28 de novembro de 2011

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann