



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

Processo nº 11516.004850/2009-30
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.241 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2013
Matéria IRRF
Recorrente FUNDAÇÃO EDUCACIONAL DE CRICIÚMA - FUCRI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. MOMENTO DA INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NEGATIVA DE VISTA DE AUTOS PELO RESPONSÁVEL PELA REPARTIÇÃO PÚBLICA. SEM APRESENTAÇÃO DE INSTRUMENTO DE PROCURAÇÃO INSTITUÍDA PELO CONTRIBUINTE. ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. IMPROCEDÊNCIA.

No âmbito de Processo administrativo Fiscal, "ex vi" do disposto no art. 38 da Lei nº 9.250, de 1995, não é admissível a saída de autos de processo da repartição, não havendo desse impedimento violação à Lei que rege o Estatuto da Advocacia, seja porque ambas são leis de mesma estatura, seja porque, no contexto da lei que rege o Estatuto da Advocacia, a saída de autos da repartição pressupõe a existência de todo um conjunto de regras que a tanto possibilite, especialmente em matéria de prazos e imputação de

responsabilidades, seja porque, por fim, no âmbito da repartição, a vista aos autos é permitida, desde que a pessoa esteja devidamente habilitada através de instrumento de procuração, não havendo, nesse contexto, como se afirmar, pois, violação ao direito de defesa e ao contraditório.

FUNDAÇÕES INSTITUÍDAS E MANTIDAS PELO MUNICÍPIO.
DESTINAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO. POSSIBILIDADES.

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.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício a falta de recolhimento de Imposto de Renda na Fonte.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann.

Relatório

FUNDAÇÃO EDUCACIONAL DE CRICIÚMA, contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 83.661.074/0001-04, com domicílio fiscal na cidade de Criciúma, Estado de Santa Catarina, na Avenida Universitária, nº 1105 - Bairro Universitária, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis - SC, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 252/258, prolatada pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - SC, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 399/417.

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis - SC, em 01/10/2009, Auto de Infração de Imposto de Renda de Retido na Fonte (fls. 252/258), com ciência, através de AR, em 01/10/2009, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 30.623.802,00 a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, acrescidos da multa de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto referente aos exercícios de 2005 a 2008, correspondente aos anos-calendários de 2004 a 2007, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de revisão de declaração de ajuste anual referente aos exercícios de 2005 a 2008, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver a seguinte irregularidade: Imposto de renda na fonte, Falta de recolhimento do IRRF. Valor apurado conforme descrito no termo de verificação e encerramento da ação fiscal. Infração capitulada nos arts. 624, 625, 628, 717, 718, 722, 723, 724, 726, 865 e 866 do Decreto 3.000, de 29 de março de 1999.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece o lançamento através do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 259/266) amparado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, da análise das declarações apresentadas à SRF (DIRF e DIPJ — fls. 97/113), dos registros contábeis (fls. 119/239) e dos comprovantes de pagamentos, verificou-se a ausência de recolhimentos referentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), ao longo de todo período sob fiscalização;

- que, com relação ao mesmo lançamento tributário, a empresa impetrou o Mandado de Segurança 2004.72.00.017737-4 (fls. 71/72), cuja decisão segue a mesma linha de entendimento quanto à manutenção do imposto e juros devidos, havendo redução somente da multa. Os autos encontram-se atualmente no STJ para decisão acerca de recurso impetrado pela Fucri (convertido de Apelação em Mandado de Segurança para Apelação Cível);

- que, conforme a previsão constitucional, no inciso I do artigo 158, que trata da repartição da receita tributária, as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público Municipal têm tratamento diferenciado quanto ao recolhimento do Imposto de Renda retido sobre os pagamentos que efetuam;

- que, partindo da previsão constitucional, que deu origem à citada legislação municipal (a qual, segundo a tese defendida pela fiscalizada, teria homologado a destinação dos recursos retidos na fonte), torna-se necessário investigar se o caso em questão efetivamente atende ao preconizado nos dispositivos legais aplicáveis;

- que, para que possa usufruir da prerrogativa constitucional, nos termos da legislação municipal citada, é imprescindível que a fiscalizada, como Fundação instituída pelo Município de Criciúma, seja por ele mantida;

- que a legislação municipal que destina os recursos oriundos de retenções de Imposto de Renda Retido na Fonte, referentes a pagamentos realizados por fundações instituídas pelos municípios, só tem eficácia se atender ao texto constitucional, que restringe tal destinação às fundações mantidas por aqueles, e considerando ainda que a Lei Complementar nº 202/2000, no § 1º do seu artigo 1º, define como sociedade instituída e mantida pelo Poder Público aquela para a qual "o Erário concorra com mais de 50% de sua receita anual", pode-se concluir que não existe amparo legal para que a Fundação Educacional de Criciúma deixe de recolher aos cofres da União os valores referentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte, devidamente demonstrados em sua escrita contábil, o que representa infração à legislação tributária;

- que, conforme documento à fl. 08, a Fundação Educacional de Criciúma afirma que, em razão da condição de entidade de assistência social, não recolhe, entre outros tributos, a Contribuição para o PIS/PASEP. Em decorrência do disposto no Art. 13 da Medida Provisória nº 2158-35, de 24/08/2001, a Fundação Educacional de Criciúma deve recolher mensalmente, a título de Contribuição para o PIS/PASEP, 1% do valor da folha de pagamento. Da análise dos registros contábeis, das declarações apresentadas à SRF, dos comprovantes de pagamentos e dos sistemas da RFB, verificou-se que, ao longo de todo período sob fiscalização, a fiscalizada deixou de calcular e recolher a referida contribuição sobre as folhas de salários.

Em sua peça impugnatória de fls. 273/291, instruída pelos documentos de fls. 292/377, apresentada, tempestivamente, em 09/11/2009, a autuada se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, o Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional não tem competência para constituir a FUCRI/UNESC em débito, por ser a entidade uma Fundação Municipal, tendo em vista que o produto da arrecadação do referido tributo pertence ao Município e não à União;

- que se são valores municipais, não pode um preposto da união exigir tal pagamento daí se extrai a total impropriedade da lavratura do auto de infração ora hostilizado;

- que se existe Lei Municipal dispensando o recolhimento do IRRF, não tem a Receita Federal competência para declará-la inconstitucional, razão porque, a discussão sobre ser ou não a FUCRI/UNESC mantida pelo ente que a instituiu é matéria reservada exclusivamente aos tribunais, merecendo, pois, o Auto de Infração (PA) nº 11516.004850/2009-30) ser arquivado, que é o que se requer, por absoluta incompetência da esfera administrativa;

- que 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 todas elas são instrumentos de ação do Estado para a consecução de seus fins, todas elas submetem-se ao controle estatal para

que a vontade do ente público que as institui seja cumprida; nenhuma delas se desliga da vontade do Estado, para ganhar vida inteiramente própria, todas elas gozam de autonomia parcial, nos termos outorgados pela respectiva lei instituidora;

- que, com efeito, examinada a fundação tal como se encontra estruturada pelo Código Civil, verifica-se que ela se caracteriza por ser dotada de um patrimônio a que a lei, mediante observância de certos requisitos, reconhece personalidade jurídica, tendo em vista a consecução de determinado fim. Até aí, apenas a noção categorial, pertinente à teoria geral do direito, perfeitamente enquadrável como pessoa pública ou privada;

- que o papel do instituidor exaure-se com o ato da instituição; a partir do momento em que a fundação adquire personalidade jurídica, ela ganha vida própria. O instituidor nenhum poder mais exerce sobre ela; seu ato é irrevogável. As alterações estatutárias têm que ser feitas por deliberação dos administradores da fundação, com observância do artigo 28 do Código Civil. O patrimônio da fundação destaca-se do patrimônio do fundador e com ele não mais se confunde. Na fundação, o instituidor, por um ato de liberalidade, destaca bens do seu patrimônio pessoal, desviando-os de um objetivo de interesse privado, para destiná-los a um fim de interesse alheio;

- que, a fundação governamental não tem, em geral, condições para adquirir vida própria, também por outra razão; a dotação inicial que lhe é feita não é, no mais das vezes, suficiente para permitir-lhe a consecução dos fins que a lei lhe atribui. Por isso mesmo, além da dotação inicial, ela depende de verbas orçamentárias que o Estado lhe destina periodicamente;

- que, porém, de forma incongruente, o legislador, no § 3º, acrescentado ao artigo 5º do Decreto-lei nº 200, determina que as entidades de que trata o inciso IV deste artigo adquirem personalidade jurídica com a inscrição da escritura pública de sua constituição no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, não se lhes aplicando as demais disposições do Código Civil concernentes às fundações;

- que, portanto, pouco importa o procedimento adotado pela Instituição, que, segundo afirma o AFTN, 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 receita (subvenções);

- que, realmente importa é que a FUCRI/UNESC é uma fundação pública de direito privado, e como tal, não está sujeita ao regime jurídico único como quer a fiscalização, o que vem a demonstrar mais um dos vários equívocos que ora são apontados;

- que, portanto, no presente caso, admitir ao executivo federal, por meio do Fisco, que diga ser a FUCRI/UNESC (ou não) entidade mantida pelo Município de Criciúma, corresponde a aceitar que esse órgão, de nível federal distinto, possua poder constitucional de afastar a aplicação de Leis emanadas do Legislativo de Criciúma;

- que, não há, pois, que se negar a evidente improcedência do lançamento, merecendo ser arquivado o Auto de Infração (PA) nº 11516.004850/2009-30), lavrado que foi com base no errôneo entendimento de que a FUNDAÇÃO EDUCACIONAL DE CRICIÚMA - FUCRI/UNESC não é mantida pelo Município.

- que, tal dispositivo não se aplica ao crédito tributário. Contudo, pode e deve ser utilizado como parâmetro na aplicação do art. 108, do CTN, reduzindo-se a multa exorbitante de 75% sobre o valor do débito.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, em 09 de novembro de 2009, os membros da Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - SC concluíram pela procedência do lançamento, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que antes de ingressar na análise própria do lançamento tratado nestes autos, convém assentar que o sujeito passivo, ora impugnante, já foi destinatário de lançamento do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), em circunstâncias idênticas às atuais, cujo litígio foi julgado em 21 de março de 2002, por esta Turma (com diversa composição) mediante o Acórdão nº 551, de 21/3/2002, assim ementado, que julgou procedente o lançamento impugnado;

- que, em seu primeiro argumento, a impugnante alega incompetência do Fisco Federal para a constituição de crédito tributário do IRRF, em seu caso, por considerar que tal tributo retido pertence ao município de Criciúma — SC, que a instituiu e mantém;

- que, fica patente que os precedentes administrativos referidos estabelecem sem sombra de dúvida a procedência dos lançamentos de IRRF, em virtude da falta de cumprimento, pela Fundação, da condição constitucionalmente exigida, de ser mantida pelo município que a instituiu, sem o que o IRRF por ela retido continua a pertencer à União Federal e não ao município;

- que, não sendo mantida pelo município que a instituiu, a fundação não reveste condição essencial para beneficiar-se da "cessão" desses recursos pelo município a quem, efetivamente, não pertencem. Como consequência, apenas cabe discutir-se neste processo a omissão de recolhimento do IRRF à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, objeto do Auto de Infração impugnado, visto que tal receita não pertence ao município mas à União Federal;

- que, não há controvérsia a ser apreciada com respeito à materialidade dos fatos; apenas a interpretação de seu significado e das suas implicações jurídico-tributárias é objeto do litígio inaugurado pela impugnação. E, como se deduz da transcrição acima, desde 1994 a questão já fora dirimida pela Secretaria da Receita Federal, nos termos do referido Parecer MF/SRF/COSIT/DITIR Nº 142, de 18 de janeiro de 1994.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPETÊNCIA.

Compete ao fisco federal, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (RFB), constituir o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, 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 Federal e não ao Município.

Federal e não ao Município.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 16/08/2010, conforme Termo constante à fl. 397, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (15/09/2010), o recurso voluntário de fls. 399/417, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que ao ter recusada a vista dos autos do processo administrativo que, contra si, tramitava naquela Agência, a contribuinte teve o seu direito de ampla defesa e devido processo legal tolhido restando evidente o cerceamento de defesa, o que é vedado, pela disposição do art. 5º, LV, da Constituição da República;

- que ampla defesa significa proporcionar ao acusado a oportunidade de defender-se no início, durante e no final de qualquer processo, com todos os meios possíveis, o que, *in caso*, não ocorreu;

- que dentre as garantias profissionais dos advogados, elencadas no artigo 7º, do Estatuto da Ordem dos Advogados do Brasil, consta de forma expressa o seu direito de acesso aos autos de processo judicial ou administrativo;

- que, as Leis Municipais colacionadas nos autos determinam injeção permanente de recursos destinados a manter a Fundação recorrente, a qual foi instituída pela Lei Municipal nº 697, de 22 de junho de 1968;

- que a situação de mantida, repita-se, é decorrente de lei, posto que referidas Leis Municipais lhe conferiram tal característica. Porém, não definiu porcentagem, ou, por qualquer outro índice, não determinou o *quantum* suficiente para se reconhecer essa relação de mantenedora e mantida;

- que, ora, se a esfera administrativa não pode analisar a constitucionalidade ou a legalidade da norma tributária, com base em quê negou-se vigência às Leis Municipais;

- que, seguindo-se exatamente o raciocínio da própria Delegacia de Julgamento de Florianópolis, em inúmeras decisões onde afirma não poder apreciar "se um ato é ou não ilegal ou inconstitucional", havendo inúmeras Leis definindo a recorrente como entidade mantida, então não só pode como deve o presente lançamento ser julgado insubsistente, por força de mandamento constitucional;

- que, não há, pois, que se negar a evidente improcedência do lançamento. Conforme mencionado na impugnação, o processo legislativo goza de presunção de legitimidade, e qualquer norma no sistema político brasileiro, seja qual for o nível da federação só pode ser afastada sua aplicação mediante pronunciamento do poder judiciário competente. Esta conclusão é uma aplicação do mais mezinho preceito constitucionalista - o de separação dos poderes - que ganha sofisticação num estado federado para também garantir a esfera de competência dos entes que compõe a federação;

- que, portanto, no presente caso, admitir ao executivo federal, por meio do Fisco, que diga ser a FUCRI/UNESC (ou não) entidade mantida pelo Município de Criciúma, corresponde a aceitar que esse órgão, de nível federal distinto, possua poder constitucional de afastar a aplicação de Leis emanadas do Legislativo de Criciúma;

- que, não há, pois, que se negar a evidente improcedência do lançamento, merecendo ser arquivado o auto de infração hostilizado, lavrado que foi com base no errôneo entendimento de que a FUNDAÇÃO EDUCACIONAL DE CRICIÚMA - FUCRI/UNESC não é mantida pelo Município.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Trata do presente de auto de infração para a exigência de imposto de renda retido na fonte dos exercícios de 2005 a 2008, tendo sido apurada a ausência de recolhimento do imposto de renda retido na fonte sobre pagamentos efetuados pela contribuinte a título de rendimentos do trabalho assalariado e sem vínculo empregatício.

A autoridade fiscal lançadora entende, que a legislação municipal que destina os recursos oriundos de retenções de Imposto de Renda Retido na Fonte, referentes a pagamentos realizados por fundações instituídas pelos municípios, só tem eficácia se atender ao texto constitucional, que restringe tal destinação às fundações mantidas por aqueles, e considerando ainda que a Lei Complementar nº 202/2000, no § 1º do seu artigo 1º, define como sociedade instituída e mantida pelo Poder Público aquela para a qual "o Erário concorra com mais de 50% de sua receita anual". Assim, entende, que é possível se concluir que não existe amparo legal para que a Fundação Educacional de Criciúma deixe de recolher aos cofres da União os valores referentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte, devidamente demonstrados em sua escrita contábil, o que representa infração à legislação tributária.

A decisão recorrida manteve o lançamento, concordando com a autoridade fiscal lançadora, sob o argumento básico de que 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 Federal e não ao Município.

Inconformada, em virtude de não ter logrando êxito na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, suscita preliminares de nulidade do lançamento por entender que houve cerceamento no direito de defesa, bem como apresenta razões de mérito sobre o lançamento efetuado.

Quanto às preliminares de nulidade do lançamento argüidas pelo suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade fiscal lançadora feriu diversos princípios fundamentais, não devem ser acolhidas pelos motivos abaixo.

Entendo, que o procedimento fiscal realizado pelos agentes do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que

regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração e a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Da mesma forma, não procede à nulidade do lançamento argüida sob os argumentos de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, erro de capitulação legal, descrição confusa dos fatos, falta de autenticidade, bem como não houve a devida descrição e capitulação da infração cometida pela recorrente.

Inicialmente, verifica-se que para a contribuinte foi concedido o prazo legal de 30(trinta) dias, a contar da ciência do auto de infração, para apresentar a impugnação, sendo-lhe assegurado vistas ao processo, bem como a extração de cópias das peças necessárias a sua defesa, caso quisesse, garantindo-se desta forma o contraditório e a ampla defesa.

Quanto ao procedimento fiscal realizado pela agente do fisco, verifica-se que foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972,

que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração às fls. 252/258, identifica por nome e CNPJ o autuado, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis - SC, cuja ciência foi através de AR e descreve, as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não restam dúvidas de que o lançamento se deu em razão da constatação de falta de recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado e aluguéis. Consta dos autos chamada ao sujeito passivo para que esse apresentasse as justificativas acerca dos tributos declarados nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRFs.

O enquadramento legal e a narrativa dos fatos envolvidos permitem a perfeita compreensão do procedimento adotado, da base tributável apurada e do cálculo do imposto resultante, permitindo a interessada o pleno exercício do seu direito de defesa.

Ora, o lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ademais, o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 1972 manifesta-se da seguinte forma:

Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a discussão se prende a interpretação de normas legais de regência sobre o assunto.

É de se esclarecer, que os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. Por outro lado, quando a descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, tem-se o vício material. No presente caso, houve o perfeito conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas.

Além disso, o art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No que diz respeito ao acesso do processo na repartição da Secretaria da Receita Federal é de se observar, que a Constituição Federal, em seu artigo 5º, LV, realmente consagra, no âmbito do processo administrativo, o direito ao contraditório e à ampla defesa, constituindo-se, pois, o art. 7º, XV, da Lei nº 8.906, de 1994, que regula o estatuto do advogado, mero corolário desse fundamental direito, inerente a qualquer Estado Democrático de Direito.

Disso não decorre, todavia, ter a pessoa, natural ou jurídica, o ilimitado direito à isenção de custas processuais, muito menos, no âmbito do processo administrativo federal, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, o direito de retirar autos do processo da repartição fiscal.

Quanto à questão do direito de retirada dos autos fora da repartição, data máxima vênua, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal regido pelo Decreto 70.235, de 1972, não vejo como este possa ser aplicável, não havendo aí, como se demonstrará, nenhuma ofensa à Constituição e ao Estatuto da Advocacia.

Deveras, no lançamento tributário, por força do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, a regra é que o ônus da prova é da autoridade administrativa e, mesmo nas hipóteses em que a lei admite a inversão do ônus da prova ao contribuinte, ainda assim a prova primária da existência de presunção que admitiria a inversão do seu ônus é da autoridade administrativa.

Ora, a autoridade fiscal lançadora, no lançamento, a partir de elementos das escritas fiscal e contábil da recorrente, devidamente identificados, caracterizou os fatos tributáveis, identificou a base de cálculo dos tributos, bem como imputou as penalidades cabíveis, tendo por isso a recorrente, desde a fase vestibular, se defendido plenamente, não havendo, como se alegar, nesse particular, cerceamento a direito de defesa ou vulneração ao devido processo legal.

Assim, se é verdade que o Estatuto da Advocacia, regido pela Lei Ordinária nº 8.906, de 1994, prevê a possibilidade de retirada de autos para vista, não menos verdade é que no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, regido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, diploma com "status" de lei ordinária segundo mansa jurisprudência dos Tribunais Superiores, a retirada de autos da repartição, "ex vi do disposto no art. 38 da Lei nº 9.250, de 1995, não pode ser deferida não porque se deseja violar princípios inerente ao processo, mas, sim, em razão da inexistência, no âmbito do Processo Administrativo, de sistemas de controle de retirada e devolução de processos, vale dizer, inexiste na lei que rege o processo administrativo direitos e obrigações que no processo judicial regem a matéria, não havendo, por consequência, prazos legais regendo a matéria.

Conseqüentemente, não há nenhuma incompatibilidade, nesse particular, entre a Lei que rege o Estatuto da Advocacia e a Lei que rege o Processo Administrativo:

(i) a uma, por ambas são Leis de Ordinárias, vale dizer, de igual estatura, sendo cedo que a Lei nº 9.250, de 1995 é posterior à Lei que rege o Estatuto da Advocacia e, ademais, tanto quanto esta, também é Lei especial;

(ii) a duas, porque convivem harmonicamente, dado que a Lei que rege o Estatuto da Advocacia admite a retirada de autos para vista "pelos prazos legais", pressupondo, pois, para o exercício desse direito, todo um conjunto de normas, dentre as quais, obviamente, a que regra prazos e responsabilidade pela guarda de autos retirados de Cartório, o que, repita-se, inexiste no âmbito do processo administrativo; e,

(iii) a três, porque não há nenhuma ofensa ao contraditório e ao exercício da ampla defesa, dado que, no âmbito da repartição, é perfeitamente cabível a vista aos autos, desde que a pessoa esteja legalmente habilitado através de instrumento de procuração.

Da análise da peça recursal é possível se extrair o entendimento de que os prováveis patronos da recorrente se limitaram a pleitear a vistas ao processo sem estarem devidamente habilitados através do instrumento de procuração.

Neste sentido, rejeito, pois, as preliminares de cerceamento do direito de defesa e de ofensa ao contraditório.

No mérito em si, a pedra angular da questão fiscal trazida à apreciação desta Turma se resume em estar ou não a recorrente sujeita a aplicação do disposto no inciso I do

artigo 158 da Constituição Federal, ou seja, a retenção do imposto de renda na fonte, efetuada pela autuada, deve ser recolhido para a União ou para o Município.

Como visto, discute-se nos presentes autos se a recorrente se acha sob a proteção do inciso 1º do artigo 158 da Constituição Federal e se efetivamente era mantida pelo Município de Criciúma como pretende, não obstante da pequena monta dos valores repassados.

Da análise dos autos verifica-se que se trata de Fundação de ensino instituída pelo município de Criciúma através da Lei Municipal nº 697, de 22/06/1968 (fls. 82/89), como Fundação Universitária de Criciúma - FUCRI. A legislação municipal referente à fiscalizada foi consolidada, posteriormente, através da Lei Municipal nº 2.879 (fls. 90/92), de 15/10/1993. Nos autos (fls. 73/81) encontra-se cópia do Estatuto da FUCRI, que estabelece que uma das finalidades da fundação é manter a Universidade do extremo Sul Catarinense — UNESC.

Em 15/01/1976 a FUCRI foi reconhecida como entidade para fins filantrópicos, segundo certificado (CEFF — Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos) emitido pelo Conselho Nacional de Serviço Social do Ministério da Educação e Cultura (fl. 95).

Conforme Certidão (fl. 96), a empresa possui Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (antigo CEFF), concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, tendo protocolado tempestivamente seu pedido de renovação.

A contribuinte atua na área educacional, promovendo o ensino em todos os níveis, especialmente de nível superior, através de cursos de graduação, pós-graduação e extensão. Possui, também, a filial de CNPJ 83.661.074/0002-87 (Hospital Regional de Araranguá).

As receitas auferidas pela FUCRI são oriundas, principalmente, da cobrança de mensalidades do corpo discente.

Sabe-se que as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público Municipal têm tratamento diferenciado quanto ao recolhimento do imposto de renda retido sobre os pagamentos que efetuam.

A Carta Magna, quando ordena o Sistema Tributário Nacional e define as repartições das receitas tributárias entre os Entes Federados, determina, em seu artigo 158, que, verbis:

Pertencem aos Municípios:

1 - 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.

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.

Isto significa que, apesar de estar insculpido no artigo 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 destinado aos cofres municipais.

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.

Nos termos do referido dispositivo, entendo que 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) mantida pelo referido Município.

Partindo da previsão constitucional, que deu origem à citada legislação municipal (a qual, segundo a tese defendida pela fiscalizada, teria homologado a destinação dos recursos retidos na fonte), torna-se necessário investigar se o caso em questão efetivamente atende ao preconizado nos dispositivos legais aplicáveis.

Dentro desta ótica, a questão concentra-se na constituição e na manutenção das fundações municipais. Como não resta qualquer dúvida quanto ao fato de que a Prefeitura Municipal de Criciúma, através da Lei Municipal nº 2.879/93, instituiu a fundação que ora denomina-se FUCRI, resta determinar se, de fato, esta é mantida pela Prefeitura que a instituiu.

Para que possa usufruir da prerrogativa constitucional, nos termos da legislação municipal citada, é imprescindível que a fiscalizada, como Fundação instituída pelo Município de Criciúma, seja por ele mantida.

Da análise dos autos, observa-se que a participação das "doações e subvenções", título onde são lançados os recursos provenientes da Prefeitura Municipal de Criciúma, corresponderam, em 2004, 2005, 2006 e 2007, somente a 9,86%, 9,13%, 9,19% e 8,44% do total, respectivamente, o que, por si só, já demonstra claramente que não é de doações e subvenções que a instituição sobrevive, e sim através das mensalidades cobradas de seu corpo discente, que respondem com mais de 90 % das receitas.

Se a expressão "mantiverem" não for entendida de forma restritiva, ou seja, no sentido de preponderância de recursos, cria-se a possibilidade esdrúxula de, em havendo a destinação de um único real (R\$ 1,00) de um município para uma fundação por ele instituída, haver também a possibilidade de destinação para aquele de todo o produto de arrecadação do IRRF, em detrimento da União. Certamente não foi esta a intenção dos legisladores constituintes. Tanto é assim, que o legislador estadual, ao promulgar a Lei Complementar 202/2000 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas de Santa Catarina), teve o cuidado de estabelecer a definição e o alcance da assertiva "mantidas pelo poder público", fixando o percentual mínimo de 50% para tais situações:

Lei Complementar nº 202, de 15 de dezembro de 2000, dispõem:

Art. 1º - Ao Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, órgão de controle externo, compete, nos termos da Constituição do Estado e na forma estabelecida nesta Lei:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado, nos termos do art. 47 e seguintes desta Lei;

II- apreciar as contas prestadas anualmente pelo Prefeito Municipal, nos termos do art. 50 e seguintes desta Lei;

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

IV - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público do Estado e do Município, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como, a legalidade dos atos de concessão de aposentadorias, reformas, transferências para a reserva e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório, na forma prescrita em provimento próprio;

V - proceder, por iniciativa própria ou por solicitação da Assembléia Legislativa, de comissões técnicas ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário e nas demais entidades referidas no inciso III;

VI- prestar, dentro de trinta dias, sob pena de responsabilidade, as informações solicitadas pela Assembléia Legislativa, ou por qualquer de suas comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

VII - emitir, no prazo de trinta dias, pronunciamento conclusivo sobre matéria que seja submetida à sua apreciação pela Comissão Mista Permanente de Deputados, nos termos do § 1º do art. 60 da Constituição Estadual;

VIII - auditar, por solicitação da Comissão a que se refere o § 1º do art. 122 da Constituição Estadual, ou de comissão técnica da Assembléia Legislativa, projetos e programas autorizados na Lei Orçamentária Anual do Estado, avaliando os seus resultados quanto à eficácia, eficiência e economicidade;

IX - fiscalizar as contas de empresas de cujo capital social o Estado ou o Município participe, de forma direta ou indireta, nos termos do documento constitutivo;

X - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pelo Estado ou Município a pessoas jurídicas de direito público ou privado, mediante convênio, acordo, ajuste ou qualquer outro instrumento congênere, bem como a aplicação das subvenções por eles concedidas a qualquer entidade de direito privado;

XI - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas nesta Lei;

XII - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da Lei, se verificada ilegalidade;

XIII - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Assembléia Legislativa, exceto no caso de contrato, cuja sustação será adotada diretamente pela própria Assembléia;

XIV - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados, indicando o ato inquinado e, se for o caso, definindo responsabilidades, inclusive as de Secretário de Estado ou autoridade de nível hierárquico equivalente;

XV - responder consultas de autoridades competentes sobre interpretação de lei ou questão formulada em tese, relativas à matéria sujeita à sua fiscalização; e

XVI - decidir sobre denúncia que lhe seja encaminhada por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato, e representação, na forma prevista nesta Lei.

§ 1º - Considera-se sociedade instituída e mantida pelo poder público a que se refere o inciso III deste artigo, a entidade para cujo custeio o erário concorra com mais de cinquenta por cento da receita anual. (o grifo não consta do original)

Do exposto, considerando que a legislação municipal que destina os recursos oriundos de retenções de Imposto de Renda Retido na Fonte, referentes a pagamentos realizados por fundações instituídas pelos municípios, só tem eficácia se atender ao texto constitucional, que restringe tal destinação às fundações mantidas por aqueles, e considerando ainda que a Lei Complementar nº 202/2000, no § 1º do seu artigo 1º, define como sociedade instituída e mantida pelo Poder Público aquela para a qual "o Erário concorra com mais de 50% de sua receita anual", pode-se concluir que não existe amparo legal para que a Fundação Educacional de Criciúma deixe de recolher aos cofres da União os valores referentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte, devidamente demonstrados em sua escrita contábil, o que representa infração à legislação tributária.

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 o 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.

Ora, no caso em exame, a participação do Município na manutenção e custeio das atividades da contribuinte foi de menos de 10% em todos os períodos envolvidos na autuação. Tal circunstância implica, no entender deste Relator, a conclusão de que a FUCRI 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.

Por fim, cabe tecer alguns comentários sobre a aplicação da multa de ofício e dos juros moratórios.

A denominada multa “ex-offício” é aplicada, de um modo geral, quando a Fiscalização, no exercício da atividade de controle dos rendimentos sujeitos à tributação, se depara com situação concreta da qual resulte falta de pagamento ou insuficiência no recolhimento do tributo devido. Vale dizer, a penalidade tem lugar quando o lançamento tributário é efetivado por haver o contribuinte deixado de cumprir a obrigação principal, e dessa omissão, voluntário ou não, resulte falta ou insuficiência no recolhimento do imposto devido.

Convém, ainda, ressaltar que as circunstâncias pessoais da suplicante não poderão elidir a imposição de penalidade pecuniária, conforme prevê o artigo 136, do Código Tributário Nacional, que instituiu, no Direito Tributário, o princípio da responsabilidade objetiva, segundo a qual, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade e extensão dos efeitos do ato.

Há que se destacar, ainda, que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;

2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;

3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;

4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.

(...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da

*Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação.
Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal (...).*

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF., não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF., que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o Imposto Renda da Pessoa Física é um tributo calculado sobre a renda tributável auferida. Ou seja, é calculado levando-se em consideração aos rendimentos tributáveis auferidos e em razão do valor é enquadrada dentro de uma alíquota, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ademais, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedação ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da multa de ofício e da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Turma de Julgamento, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).”

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann

Processo nº 11516.004850/2009-30
Acórdão n.º **2202-002.241**

S2-C2T2
Fl. 139

Declaração de Voto

CÓPIA