

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10140-000.464/93.39
SESSÃO DE : 17 de Abril de 1995
ACÓRDÃO Nº : 302-32.998
RECURSO Nº : 116.144
RECORRENTE : FUNDAÇÃO DE CULTURA DE MATO GROSSO DO SUL
RECORRIDA : DRF - CAMPO GRANDE / MS

Isenção/Imunidade

1. A isenção de imposto de importação às pessoas jurídicas de direito público interno e às entidades vinculadas estão reguladas pela Lei 8.032/90 que não ampara a situação constante deste processo.
2. O artigo 150, VI, "a" da Constituição Federal só se refere ao imposto sobre o patrimônio, a renda ou os serviços.
3. Fundação de Cultura de Mato Grosso do Sul e Estado do Mato Grosso do Sul são entes distintos, que não se confundem.
4. Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros, Paulo Roberto Cuco Antunes e Luís Antônio Flora relator, que davam provimento. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Elizalbeth Emílio de Moraes Chieregatto, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, 17 de Abril de 1995.


SÉRGIO DE CASTRO NEVES
Presidente


ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Relatora Designada


JOSÉ DE RIBAMAR A. SOARES
Procurador da Fazenda Nacional

VISTA EM 05 MAR 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: UBALDO CAMPELLO NETO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO. Ausentes os Conselheiros: RICARDO LUZ DE BARROS BARRETO e OTACÍLIO DANTAS CARTAXO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 116.144
ACÓRDÃO N° : 302-32.998
RECORRENTE : FUNDAÇÃO DE CULTURA DE MATO GROSSO DO
SUL
RECORRIDA : DRF - CAMPO GRANDE / MS
RELATOR : LUIS ANTONIO FLORA
RELATORA DESIG. : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

RELATÓRIO

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado A.I. para cobrança de crédito tributário em virtude de discordância com exigência do recolhimento do II e do IPI incidentes sobre equipamentos importados constantes da DI nº 00028/93, devido ao indeferimento da isenção pleiteada com fulcro no inciso I, alínea "a", do artigo 2º de Lei nº 8.032/90.

Inconformada, a atuada apresentou, dentro do prazo legal, impugnação ao A.I., alegando em suma que, assiste razão ao Fisco, em princípio, eis que, o caso em exame não se trata de isenção, mas sim de imunidade, nos termos do artigo 150, inciso VI, alínea "a" e parágrafo 2º da Constituição Federal, uma vez que a mesma tem natureza jurídica de "fundação instituída e mantida pelo Poder Público".

Seguindo-se os autos para a informação fiscal, o AFTN atuante opinou pela manutenção do AI, uma vez que no seu entendimento a imunidade recíproca intragovernamental só se refere aos impostos sobre o patrimônio, renda e serviços, e que, aqueles exigidos no presente processo (II e IPI) não são alcançados pelo princípio Constitucional.

Às fls. 27/31 foi juntada a Decisão nº 297/93 onde o ilustre julgador "a quo" encampando a tese da informação fiscal, assim decidiu:

"Não reconhecida a isenção e/ou imunidade pleiteada e não concordando a interessada em pagar os tributos devidos, cabe a formalização do crédito tributário para exigência dos mesmos."

Ciente então da decisão acima, que julgou procedente a ação fiscal, a contribuinte apresentou dentro do prazo legal, Recurso Voluntário a este Colegiado, em tese, toda a argumentação jurídica constante da impugnação, requerendo, por fim, a extinção do crédito tributário, mediante provimento do recurso.

É o relatório.



RECURSO Nº : 116.144
ACÓRDÃO Nº : 302-32.998

VOTO VENCEDOR

A recorrente, antes de ratificar seus argumentos apresentados na fase impugnatória, faz algumas alegações que devem ser enfrentadas.

Em primeiro lugar, coloca que ela não foi a titular da importação, e sim o Estado de Mato Grosso do Sul, o qual requereu a isenção do II e do IPI através do ofício, com fundamento no parágrafo 2º. Inciso I. Letra "a" e art. 3º, inciso I, da Lei 8.032/90.

Não vejo como acolher tal assertiva. Os documentos da importação (DI, GI e AIR Waybill) identificam claramente como sendo a Fundação de Cultura do Mato Grosso do Sul a verdadeira importadora dos bens sob litígio.

Desta maneira, argumentar agora não ser a titular da importação é inaceitável, além do que, se fosse o Estado o real importador, a transferência de propriedade ou uso dos bens, a qualquer título (grifei), obriga ao prévio pagamento do imposto, por força do disposto no art. 137 e seu parágrafo único do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030/85.

Quanto à alegação de que a Fundação do Mato Grosso do Sul não tem vida financeira própria, sobrevivendo, única e exclusivamente, da liberação de verbas do Estado, a mesma também não deve ser considerada, uma vez que os próprios estatutos da entidade, aprovados pelo Decreto nº 7.022/93, rezam que citada Fundação é pessoa jurídica de direito público, com patrimônio próprio, autonomia administrativa e financeira...(grifei), e que constituirão recursos da mesma (art. 6º do estatuto):

- as transferências, a qualquer título, do Tesouro Estadual;
- os que lhe couberem em virtude da lei federal, convênios, ajustes ou acordos;
- o produto de operação de crédito;
- doações;
- as receitas resultantes das prestações de serviços e da exploração de seus bens;

EMER

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 116.144
ACÓRDÃO N° : 302-32.998

- outras receitas eventuais.

Desta forma, não é apenas da liberação de verbas do Estado que a Fundação do Mato Grosso do Sul sobrevive.

Em segundo lugar insiste a Fundação de que goza da imunidade no que se refere ao patrimônio, à renda ou aos serviços, por disposição constitucional.

Alega que tal imunidade não cobre só o patrimônio, mas os bens que o integram e que os bens do estado do Mato Grosso do Sul são impenhoráveis.

Tal argumento não pode, mais uma vez, prosperar. O crédito tributário exigido pelo Auto de Infração tem como fato gerador a entrada de mercadorias estrangeiras no território nacional e não a propriedade de bens integrantes do patrimônio. Tal aspecto, contudo, será objeto de análise mais aprofundada, em momento oportuno.

Também não pode prevalecer o raciocínio da recorrente pelo qual não faz sentido isentar o Estado (principal) e cobrar a Fundação (acessório) uma vez que não há diferença entre um e outro.

É inquestionável que “Estado” e “Fundação” são entes distintos, com características próprias e aos quais se dá tratamento diferenciado. Ambos não se confundem, como quer, em síntese, a recorrente.

A própria Lei nº 1.140, de 10.05.91 (fls. 18/30) estabelece as distinções entre “administração direta” e “administração indireta”, conjuntos organizacionais compreendidos na estrutura básica do Poder Executivo do Mato Grosso do Sul.

Em terceiro lugar, procura a recorrente estabelecer um paralelo entre “entidades assistenciais” (que gozam de imunidade) e “fundações”.

Considerando o disposto no art. 150 VI. “C” da Constituição Federal de 1988, tanto as instituições de assistência social, sem fins lucrativos, desde que atendidos os requisitos da lei, quanto as fundações, gozam de imunidade com referência aos impostos sobre o patrimônio, a renda ou serviços.

Não é o que aqui se discute.

O Regulamento Aduaneiro, por sua vez em seu artigo 149, trata das isenções do I.I e do IPI - vinculadas às instituições de assistência social, entre outras,

EMULH

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 116.144
ACÓRDÃO N° : 302-32.998

desde que obedecidos os requisitos enunciados no art. 152 do mesmo Regulamento, para o caso.

Não se pode, mais uma vez confundir imunidade com isenção.

Finalmente, considerando os argumentos apresentados pela importadora na fase impugnatória e ratificados no presente recurso, transcrevo, mais uma vez, o voto do ilustre Conselheiro Itamar Vieira da Costa, que adoto, no acórdão nº 301-27.009, referente à mesma matéria em litígio.

Alerto que, onde se lê “Fundação Padre Anchieta” deve ser entendido “Fundação de Cultura do Mato Grosso do Sul.

Lembro também que, no caso presente, o pleito fundamentou-se no reconhecimento de “isenção”, não sendo reconhecido pela autoridade fiscal e ocasionando a lavratura do Auto de Infração.

“A Fundação de que se trata procurou utilizar o instituto da imunidade tributária para justificar o não recolhimento aos cofres públicos dos valores do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados incidentes.”

“A recorrente invocou o art. 150, item VI, letra “a” da Constituição Federal, assim como seu parágrafo 2º, para embasar sua pretensão: O texto constitucional é o seguinte:

“Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

I - ...omissis...

...-...

VI - instituir imposto sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros.

...-...

Parágrafo 2º. - A vedação do inciso VI, letra a, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados às suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

Não houve controvérsia sobre a natureza da instituição que é uma fundação mantida pelo Poder Público.

Emilch

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 116.144
ACÓRDÃO N° : 302-32.998

É conhecida a expressão: a Constituição Federal não contém palavras inúteis. Logo, se houve restrição a certos tipos de impostos, só os fatos geradores a eles relativos é que podem fazer surgir a respectiva obrigação tributária.

A Constituição é clara: é vedado instituir impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Tal vedação é extensiva às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

Segundo o Código Tributário Nacional, o Imposto sobre a Importação de Produto Estrangeiros e o Imposto sobre Produtos Industrializados não incidem sobre o patrimônio, sobre a renda, nem, tampouco, sobre os serviços. Um está ligado ao comércio exterior, à proteção da indústria nacional. O outro se refere à produção de mercadorias no País.

Qual a finalidade da imposição tributária, na importação, dos referidos tributos?

O Imposto de Importação existe para proteger a indústria nacional. Sua finalidade é extrafiscal.

Quando se estabelece determinada alíquota desse imposto, visa-se a onerar o produto importado de tal maneira que não prejudique aqueles produtos similares produzidos no País.

Se, para argumentar, a recorrente fosse comprar a mercadoria produzida no Brasil teria que pagar, teoricamente, valor semelhante ao produto importado, acrescido do imposto.

O imposto sobre Produtos Industrializados incidente na importação, também chamado de IPI-vinculado é o mesmo cobrado sobre a mesma mercadoria produzida internamente. Essa taxaçaõ visa a equalizar a imposição fiscal. Ambos, o produto nacional e o estrangeiro, têm o mesmo tratamento tributário no que se refere ao IPI. Se a Fundação fosse adquirir mercadoria idêntica produzida aqui no Brasil, teria que pagar o imposto. Ele incide sobre o produto industrializado e não sobre o patrimônio de quem o adquire.

Outro aspecto importante a considerar é o da legislação ordinária. O Decreto-lei n° 37/66 diz:

“Art.15- É concedida isenção do Imposto de Importação nos termos, limites e condições estabelecidas em regulamento;

muca

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.144
ACÓRDÃO Nº : 302-32.998

I - à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios;

II- às autarquias e demais entidades de direito público interno;

III- às instituições científicas, educacionais e de assistência social

.....

Como se vê, o Decreto-lei nº 37/88 foi o instrumento legal utilizado para conceder isenções do imposto quando as importações de mercadorias sejam feitas pelas entidades descritas no referido artigo 15. Nunca foi contestado tal dispositivo, nem, tampouco, foi ele inquinado de inconstitucional.

Para confirmar o entendimento até aqui demonstrado, recorro à lei editada já na vigência da Constituição Federal de 1988. Trata-se da Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1990 que estabelece;

Art. 1 - "Ficam revogadas as isenções e reduções do Imposto sobre a Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializado, de caráter geral ou especial, que beneficiam bens de procedência estrangeira, ressalvadas as hipóteses previstas nos artigos 2ª A 6ª desta Lei.

Parágrafo Único - O disposto neste artigo aplica-se às importações realizadas por entidade da Administração Pública Indireta, de âmbito Federal, Estadual ou Municipal.

Art. 2º - As isenções e reduções do Imposto sobre a Importação ficam limitadas, exclusivamente;

I - às importações realizadas:

a) pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal, pelos Territórios, pelos Municípios e pelas respectivas autarquias;

b) pelos partidos políticos e pelas instituições de educação ou de assistência social;

c)"

Portanto, em 12.04.90, com o advento da Lei nº 8.032, todas as isenções e Reduções foram revogadas, limitando-as exclusivamente àquelas elencadas na citada Lei, e onde não consta qualquer isenção ou Redução que beneficie a interessada.

EMUCH

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 116.144
ACÓRDÃO N° : 302-32.998

Imunidade e isenção não se confundem; a interessada não faz jus à imunidade pleiteada, não porque não se reconheça tratar-se ela uma fundação a que se refere a Constituição, instituída e mantida pelo Poder Público, mas sim porque o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados não se incluem naqueles de que trata a Lei Maior, que são tão somente “impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços”, por se tratarem respectivamente de “impostos s/ o comércio exterior”(I.I) e “impostos sobre a produção e circulação de mercadorias” (IPI) como bem define o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66). Daí a concessão de isenção por leis específicas.

Assim é porque a vedação constitucional de instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços consubstanciada no art, 150 diz respeito a tributo que tem como fato gerador o patrimônio, a renda ou os serviços.

A disposição constitucional do referido artigo é inequívoca e bastante clara a partir de que estabelece o seu inciso VI, quando diz “instituir impostos sobre” indicando tratar-se de impostos incidentes sobre o patrimônio, vale dizer, o que dá nascimento à obrigação tributária é o fato de se ter esse patrimônio; significa imposto que decorre da percepção de alguma renda e, finalmente, no que tange aos serviços a obrigação tributária surge em razão da prestação de algum serviço.

Desse entendimento, tem-se que o imposto de importação não tem como fato gerador da obrigação tributária, nenhuma das situações referidas; ou seja, o fato gerador desse imposto é a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional, conforme preceitua o CTN, no art. 19, verbis:

“art. 19 - O imposto de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional”.

Reforça essa posição o estabelecido no art. 153, da CF quando trata dos impostos de competência da União, ao se referir no seu inciso I aos Impostos Sobre Importação de Produtos Estrangeiros. Noutras palavras, o que gera a obrigação tributária não é o fato patrimônio, nem renda, ou serviços, mas sim o fato da “importação de produtos estrangeiros”.

Se outro fosse o entendimento não teria a Constituição Federal restringido o alcance da imunidade tributária especificamente quanto aos impostos sobre “patrimônio, renda ou serviços”, nos precisos termos do inciso VI, do artigo 150, considerando-se sob o enfoque do fato gerador, porquanto todo e qualquer imposto necessariamente vem a onerar o patrimônio; prescindiria a Constituição Federal de especificar que a vedação de instituir imposto do mencionado dispositivo

Emilia

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.144
ACÓRDÃO Nº : 302-32.998

referisse a patrimônio, renda ou serviços, para tão somente estabelecer que se refere a imposto sobre patrimônio, dando a conotação de imposto que atinge o patrimônio no sentido de onerá-lo.

Vê-se, pois, claramente que não se trata disso; a verdade é que “patrimônio, renda ou serviços” referem-se estritamente aos fatos geradores: patrimônio, renda e serviços.

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), que regula o sistema tributário nacional, estabelece no art. 17 que “os impostos componentes do sistema tributário nacional são exclusivamente os que constam deste título com as competências e limitações neles previstas”. E, verificando-se o art. 4º, tem-se que “A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação...”

Com essas disposições, o CTN, ao definir cada um dos impostos, assim os classificou em capítulos de acordo com o fato gerador, a saber:

- Capítulo I - Disposições Gerais
- Capítulo II - Impostos s/ o Comércio Exterior
- Capítulo III - Impostos s/ o Patrimônio e a Renda
- Capítulo IV - Impostos s/ a Produção e Circulação
- Capítulo V - Impostos Especiais

Ao examinarmos o capítulo III que trata dos “Impostos s/ o Patrimônio e a Renda”, não encontramos ali os impostos em questão, ou seja o I.I e o IPI, mas sim Imposto s/ a Propriedade Territorial Rural, Imposto s/ a Propriedade Predial e Territorial Urbana e Imposto s/ Transmissão de Bens Imóveis (todos relacionados a imóveis) e o Imposto s/ a Renda e Proventos de qualquer natureza.

Já o capítulo II - imposto s/ o Comércio Exterior, encontramos na seção I o Imposto s/ a Importação e no capítulo IV, impostos s/ a Produção e Circulação, o Imposto s/ Produtos Industrializados.

Em que pese as considerações dos doutrinadores e das posições defendidas nos acórdãos citados pela interessada, o que se deve considerar efetivamente é a determinação legal que define a natureza dos impostos em questão como o Imposto de Importação e o Imposto s/ os Produtos Industrializados não se caracterizam como Impostos s/ o Patrimônio, porquanto a Lei os classifica respectivamente como Imposto s/ o Comércio Exterior e Imposto s/ a Produção e Circulação, como se verifica pelo exame do CTN, onde o primeiro é tratado no capítulo II e o segundo no capítulo IV, não figurando no capítulo III referente a Impostos s/ o Patrimônio e a Renda”

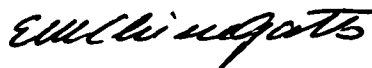
EMER

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.144
ACÓRDÃO Nº : 302-32.998

Por todo o exposto e por tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de negar provimento ao recurso.”

Sala das Sessões, em 17 de Abril de 1995.



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - RELATORA
DESIGNADA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.144
ACÓRDÃO Nº : 302-32.998

VOTO VENCIDO

No meu entendimento assiste razão à Recorrente e a r.decisão singular merece ser reformada "in totum".

Não resta qualquer dúvida nos autos de que a Recorrente, inclusive admitido pela Fiscalização, é entidade fundacional instituída e mantida pelo Poder Público, "in casu" o Estado do Mato Grosso do Sul.

Assim faz jus à imunidade invocada, visto que o legislador constituinte ao concedê-la o fez com o intuito de evitar imposições recíprocas, porém, numa linguagem ampla para não restar equívocos.

Mesmo aparentando vedar apenas a instituição dos impostos chamados diretos, meu entendimento é no sentido de que a expressão "patrimônio" contida no texto constitucional ressalva também a imposição dos impostos denominadas indiretos (II e IPI), visto que, se um ente governamental não repassa o imposto indireto, tal imposto transforma-se automaticamente em direto, acabando por atingir (se exigido) o seu patrimônio em desacordo com a intenção do legislador constituinte.

À vista do exposto, voto no sentido de dar integral provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 17 de Abril de 1995.


LUIS ANTONIO FLORA - RELATOR