



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10314.002851/96-12
SESSÃO DE : 11 de maio de 2000
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264
RECURSO Nº : 120.160
RECORRENTE : DRJ/SÃO PAULO/SP
INTERESSADA : ASSOCIAÇÃO PAULISTA DE EDUCAÇÃO E CULTURA
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

ISENÇÃO DA LEI Nº 8.010/90. DESVIO DE FINALIDADE.

A utilização dos bens importados com isenção dos impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados, prevista na Lei 8.010/90, em atividades relacionadas ou que busquem o fim de pesquisa, não ofende a norma legal. Referida Lei 8.010/90, contudo, ao dispor sobre isenção dos bens destinados à pesquisa científica e tecnológica, não explicitou que os bens beneficiados com a referida isenção deveriam ser utilizados exclusivamente para fins de pesquisa, o que foi determinado pela Portaria Interministerial nº 360/96, em seu artigo 4º, inciso I. Assim, a utilização de bens com aquele benefício, em atividades de ensino, antes da publicação da referida Portaria, pode não significar necessariamente desvio de finalidade. Os bens não localizados tanto pela Secretaria da Receita Federal como pelo CNPq, bem como aqueles utilizados em atividades-meio ou em atividades administrativas indicam desvio de finalidade. Se a capitulação legal de uma exigência tributária contida em Auto de Infração ou em Notificação de Lançamento for alterada, devem ser tomadas as providências pertinentes, nos referidos lançamentos, sob pena de não poderem ser mantidos, em futuro julgamento. Aplicável à multa exigida em relação ao Imposto de Importação, o disposto no art. 45 da Lei 9.430/96.

RECURSO DE OFÍCIO NEGADO.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO PARCIALMENTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas pela recorrente. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cuco Antunes, Luis Antonio Flora e Paulo Affonseca de Barros Faria Junior que excluíam, também, as exigências relativas ao microcomputador de bolso e à penalidade da Lei nº 8.218/91 e, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 11 de maio de 2000

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Relatora

Lmac/l

24 OUT 2000

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264
RECORRENTES : DRJ/SÃO PAULO/SP e ASSOCIAÇÃO PAULISTA DE
EDUCAÇÃO E CULTURA
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

RELATÓRIO

Adoto, na íntegra, o Relatório constante da Decisão DRJ/SPO/SP/Nº 16861 98.41-1050 (fls. 436/440), que a seguir transcrevo:

“ I- DOS FATOS

Em ação fiscal levada a efeito no estabelecimento do contribuinte acima identificado, o Auditor Fiscal Luiz Antonio Caetano, em 20/07/96, lavrou auto de infração por entender tipificadas as infrações previstas nos arts. 521, inciso I, alínea b do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/85, combinado com o art. 4º, I, da Lei 8.218/91, e 364, inciso III, do RIPI, aprovado pelo Decreto 87.981/82, combinado com o art. 32 da Lei 8.218/91.

Na descrição dos fatos às fls. 03, o fiscal autuante relata:

“O art. 1º, parágrafo 1º, da Portaria Interministerial 360/95, determina que o disposto na Lei 8.010/90 não se aplica às importações de bens destinados às atividades de produção, ensino, extensão, administração, assistência social e médico-hospitalar ou a qualquer outra atividade que não se configure como de pesquisa; entretanto, constatamos que os bens importados com benefício legal estão sendo usados normalmente nos: almoxarifados, departamentos de manutenção, audiovisual, NPD, diplomas, recursos humanos, centro acadêmico, computação gráfica, consultas de dossiês de alunos, odontologia, secretaria, cursinhos de informática, contas a pagar, seção de compras, marketing, pabx, departamento pessoal, centro de artes, sala dos professores, inscrição no vestibular, setor de patrimônio, protocolo geral, assessorias às reitorias, ou seja, computadores, telefones e sistemas de vigilância importados através da Lei 8010/90, para serem utilizados em pesquisas científicas e/ou tecnológicas, na verdade estão sendo empregados no dia a dia da Universidade em tarefas rotineiras de ensino e administração.

ELM/R

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

Constatamos as seguintes agravantes:

- . equipamentos importados para pesquisa científica e/ou tecnológica e inutilizados por uso indevido e desvio de finalidade;
- . equipamentos importados não apresentados à fiscalização;
- . equipamentos importados transferidos para o cursinho de informática em São Paulo, chamado GUIDE INFORMÁTICA;
- . equipamentos importados através da Lei 8.010/90 que nada têm a ver com pesquisa científica e/ou tecnológica.

As razões acima expostas fundamentaram o auto de infração, pelo qual a autuada ficou sujeita ao pagamento das diferenças apuradas relativas aos impostos de importação e sobre produtos industrializados. E ao recolhimento das multas previstas no artigo 521, inciso I, alínea b, do RA, art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91 e art. 364, inciso III, do RIPI c/c art. 32, da Lei 8.218/91.

II. DA DEFESA

A autuada foi cientificada em 19/07/96 (fls. 276). Em 14/08/96, tempestivamente, apresenta impugnação juntada às fls. 279 a 296, alegando em sua defesa, resumidamente, que:

- 1) A fiscalização foi feita “por amostragem” e não por meio de efetiva verificação quanto à utilização dos bens importados, o que torna insubsistente a conclusão a que chegou o Fisco.
- 2) Os bens importados através da DI 140.154 tiveram como base a Lei 8.032/90, e estes bens podem ser utilizados em qualquer finalidade dentro da instituição de ensino.
- 3) A importação correspondente à DI 118.806 também teve como base os arts. 149/152 do Decreto 91.030/85, que isenta bens para instituições de ensino, após anuência do MEC. Também a mercadoria da GI 6-95/000649-0 foi importada com base nos arts. 149/152 do RA, com anuência do MEC, cuja cópia junta à defesa (fls. 321).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

- 4) A Portaria Interministerial 360/95 foi editada em 17/10/95, portanto, não poderia ser aplicada às importações anteriores a esta data.
- 5) A Lei 8.010/90, em seu art. 1º, estabelece que o benefício fiscal se aplica às importações realizadas por entidades sem fins lucrativos ativas no fomento, na coordenação ou na execução de programas de ensino.
- 6) Novas regras foram estabelecidas para a aplicação do benefício fiscal previsto na Lei 8.010/90. Assim não tem cabimento a aplicação das regras previstas na Portaria Interministerial 360/95 com efeito retroativo, para penalizar o contribuinte.
- 7) A impugnante está credenciada pelo CNPq para realizar importações ao amparo da Lei 8010/90, sendo reconhecido por esse Conselho o direito da impugnante em utilizar-se do incentivo fiscal
- 8) De acordo com o disposto no art. 10 da própria Portaria 360/95, cabe ao CNPq, isoladamente ou em conjunto com a SRF, a competência para proceder a diligências junto a entidades credenciadas, a fim de verificar a adequação dos bens importados às suas finalidades.
- 9) Caberia ao CNPq, através de seus órgãos técnicos proceder à análise detalhada nas atividades da impugnante e da utilização dos equipamentos conforme previsto na mencionada Portaria.
- 10) O Fisco estabeleceu como situação agravante, sujeita à multa de 300%, alguns equipamentos que entendeu inutilizados por uso indevido. Qual o critério técnico utilizado para chegar o fisco à essa conclusão? – Caberia ao CNPq essa verificação.
- 11) Todos os equipamentos importados foram encontrados com a impugnante. Não houve qualquer desvio dos equipamentos, sendo que todos estão alocados na própria instituição.
- 12) No relatório fiscal consta que um único equipamento “um microcomputador de bolso” não foi apresentado à fiscalização. Contudo, este foi apresentado, posteriormente, na Inspetoria da Receita Federal em São Paulo.

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

13) A questão da aplicação dos incentivos resume-se apenas em caracterizar a forma de utilização, ou seja, se estavam ou não sendo utilizados dentro das normas previstas na Lei 8.010/90, e isso é competência do CNPq.

14) O ensino e a pesquisa científica e tecnológica são desenvolvidas pela impugnant como decorrência natural de suas atividades.

15) Pede que a ação fiscal seja julgada improcedente.

III) DA CONSULTA AO CNPq

Em 24/04/97, foi encaminhada ao CNPq, através do Ofício nº 15/97, consulta sobre os materiais, objeto de autuação, para que fosse esclarecido se os mesmos estavam sendo utilizados de acordo com o previsto na Lei 8.010/90, conforme cópia juntada às fls. 325 a 334.

Em resposta, o CNPq, através do Ofício 294/97-DAD e Nota Informativa 28/97, juntados às fls. 337 a 434, informou:

PERGUNTA: Os materiais relacionados no Anexo 1 foram importados e estão sendo utilizados para pesquisa científica ou tecnológica?

RESPOSTA: O CNPq procedeu visita com vistas a verificar a utilização dos bens referentes às declarações de importação inseridas no Auto de Infração. O resultado da inspeção é objeto da documentação anexa. Pode-se informar que os bens localizados no Departamento de Geociências foram relacionados com atividades de pesquisa.

PERGUNTA: Antes da edição da Portaria Interministerial 360/95 o CNPq credenciava entidades que não desenvolviam pesquisa, mas apenas programas de ensino? Por que? A que título foi credenciada a Associação Paulista de Educação e Cultura?

RESPOSTA: Desde a edição da Lei 8.010/90, só credenciava entidades ativas em pesquisa científica ou tecnológica. Ocorre, porém, que muitas dessas entidades também são ativas em programas de ensino (universidades, institutos de pesquisa, etc.). Em outras palavras, o CNPq só credencia entidades ativas no ensino se, e somente se, desenvolverem projetos de pesquisa. Este Conselho sempre deixou claro que o emprego de bens importados aos auspícios da Lei 8.010/90 deveria ser exclusivamente para pesquisa. Tanto é assim que a própria APEC, ao solicitar cota no

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

seu processo de credenciamento, reconheceu que as importações deveriam ser destinadas à pesquisa científica ou tecnológica, consoante se pode verificar no documento anexo.

PERGUNTA: Qual o entendimento desse órgão para o parágrafo 2º da Lei 8.010/90 ao referir-se a:execução de programas de pesquisa científica e tecnológica ou de ensino, devidamente credenciadas pelo CNPq? É possível utilizar equipamento em pesquisa e ensino concomitantemente, sem descaracterizar a situação prevista na Lei 8.010/90? O uso em atividades-meio da Universidade (administração, almoxarifado, etc.) seria admitido, caso o fim (pesquisa científica) seja alcançado? Ou essa utilização é vedada?

RESPOSTA: Os bens deverão ser utilizados em atividades de pesquisa consoante regra inserta no caput do art. 1º do referido diploma legal. É óbvio que o disposto no parágrafo 2º está subordinado ao ordenamento do caput. As atividades de ensino e pós-graduação envolvem realização de projeto de pesquisa, razão pela qual o emprego dos bens nesses casos está de acordo com a norma legal. Somente em casos específicos o ensino de graduação está relacionado com a pesquisa.... O uso de bens em administração somente estaria abrigado pela legislação se a atividade estivesse vinculada a um projeto ou programa específico de pesquisa. Os bens utilizados em almoxarifados não estão evidentemente sendo empregados no fim legal.

PERGUNTA: Os equipamentos que foram transferidos para um curso de informática estão vinculados à pesquisa da Associação Paulista de Educação e Cultura?

RESPOSTA: Não foi relacionado nenhum projeto de pesquisa aos equipamentos cedidos à empresa de informática. Mesmo que houvesse essa relação, persistiria a ilegalidade pois os bens foram utilizados por pessoa que não detém o mesmo tratamento tributário do importador...

Em complementação às respostas acima, a Nota Informativa 28/97 da Comissão chega à seguinte conclusão:

Verifica-se que a isenção amparada pela Lei 8.010/90 é vinculada tanto à destinação das mercadorias quanto à qualidade do importador.

Inobstante tenha se constatado a realização de pesquisas científicas em dois departamentos, restou comprovado que a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

entidade utilizou outros equipamentos importados em atividades não relacionadas com pesquisa (ensino, administração), bem como cedeu equipamentos a pessoa jurídica que não detém o mesmo tratamento tributário, o que caracteriza uso indevido dos bens importados com isenção fiscal.

Diante dessas irregularidades, a Comissão recomenda seja cancelado o credenciamento da Associação Paulista de Educação e Cultura.

Pela Nota 30/97, o CNPq, atendendo pedido de nova análise feito pela autuada, reconheceu que os equipamentos alocados no Departamento de Recursos Audiovisuais estavam vinculados a pesquisa.

São os fatos.”

A Autoridade Monocrática julgou a ação fiscal procedente, em parte, em Decisão DRJ/SPO/SP/ 16861 98.41-1050 (fls. 436/448), cuja Ementa tem o seguinte teor:

“- DESVIO DE FINALIDADE.

- ISENÇÃO DA LEI 8.010/90

- A utilização dos bens importados em atividades relacionadas ou que busquem o fim de pesquisa não ofende a norma legal. Compete ao CNPq, isoladamente ou em conjunto com a SRF, verificar a adequação dos bens importados às finalidades previstas na Lei 8.010/90. Entretanto, os bens não localizados tanto pela SRF como pelo CNPq, assim como os bens não utilizados nas atividades de pesquisa indicam desvio de finalidade.”

As principais razões que embasaram a referida Decisão foram:

- 1) Tem motivo a Impugnante quando observa que a Fiscalização arrolou por engano aquelas Declarações de Importação relacionadas a operações feitas ao amparo da Lei 8.032/90 e arts. 149 e 152 do RA, uma vez que estes diplomas legais prevêem que instituições de educação, sem fins lucrativos, têm isenção do imposto de importação, sendo que o § 1º do art. 152 do RA especifica que o material importado necessita de declaração do MEC atestando que corresponde às finalidades de ensino. Tal fato é ainda confirmado pelo CNPq. Assim, o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

lançamento efetuado em relação às DIs de nºs 140154/95, 118806/95 e 116183/95 não deve ser mantido.

- 2) Sendo o CNPq o órgão competente para proceder diligências junto às entidades credenciadas, a fim de verificar o uso ou não dos bens importados nas atividades de pesquisa e de acordo com o laudo técnico emitido por aquele órgão, os equipamentos que se encontram no Departamento de Geociências estão sendo empregados em pesquisa, assim como os equipamentos alocados no Departamento de Recursos Audiovisuais. Portanto, também deve ser exonerado o crédito tributário relativo à DI 103437.
- 3) As demais importações constantes do Auto de Infração, cujos bens encontram-se alocados nos Departamentos de CPD, Psicologia, Reitoria da UnG e Biblioteca, estão sendo utilizados em atividades variadas, porém nenhuma delas relacionada à pesquisa científica ou tecnológica. Por outro lado, o microcomputador de bolso constante da DI 114661 não foi localizado. Verificou-se, também, que a entidade cedeu equipamentos importados à empresa Guide Informática S/C Ltda., que não detém o mesmo tratamento tributário, sendo que tal transferência ocorreu sem prévia autorização da repartição aduaneira. Em todos esses casos, a exigência fiscal com relação aos impostos deve ser mantida.
- 4) No tocante às penalidades aplicadas, verifica-se que o fiscal autuante enquadrou a infração relativa ao Imposto de Importação no art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91 c/c o art. 521, I, "a", do RA. Contudo, a Lei 9.430/96, que reduziu a penalidade para 75%, por ser mais benéfica, retroage aos casos não julgados.
- 5) Como o fiscal autuante não detectou dolo no procedimento do contribuinte (senão, teria aplicado o inciso II, do art. 4º da Lei 8.218/91), não há porque aplicar penalidade agravada em relação ao IPI vinculado à importação, pois trata-se de mera decorrência do Imposto de Importação. Assim, a penalidade a ser aplicada é a de 100%, que fica reduzida para 75%, por força da Lei 9.430/96.
- 6) Não há no processo, ademais, qualquer comprovação de atividade dolosa ou fraudulenta por parte da autuada, pois os equipamentos foram corretamente descritos, estavam na

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

Universidade e, pelo que se depreende do laudo do CNPq, em alguns departamentos a pesquisa é ainda incipiente, e em outros locais, houve equívoco da Universidade ao entender que os equipamentos poderiam ser utilizados também nas atividades-meio do estabelecimento de ensino.

O Julgador de primeira instância administrativa exonerou, em consequência, o crédito tributário correspondente a R\$ 568.122,04 (importações isentas com base na Lei 8.032/90; bens utilizados em pesquisa; diferença de penalidade com relação ao II, em decorrência da Lei 9.430/96; e diferença de penalidade em relação ao IPI, pela não caracterização de fraude e aplicação da Lei 9.430/96). Desta Decisão recorreu de ofício ao Terceiro Conselho de Contribuintes (grifo da relatora).

Manteve, contudo, o crédito tributário correspondente a R\$ 69.368,33 (impostos relativos aos bens utilizados em atividades que não de pesquisa; multa capitulada no art. 4º, I, da Lei 8.218/91 c/c Lei 9.430/96; e multa do IPI, reduzida de 300% para 100% e de 100% para 75%, esta última por força da Lei 9.430/91).

Tendo o contribuinte tomado ciência da Decisão singular em 23/03/98, inconformado, interpôs Recurso tempestivo a este Conselho de Contribuintes (fls. 453 a 467), argumentando, em síntese, que:

- 1) A Decisão recorrida manteve lançamento efetuado com pretenso arrimo nas disposições da Portaria Interministerial nº 360, de 17/10/95, sendo que a recorrente importou determinados materiais e equipamentos, sob o regime da Lei 8.010, de 29/03/90, antes da entrada em vigor da referida Portaria.
- 2) A entidade importadora estava, à época, previamente habilitada à fruição da isenção dos impostos incidentes sobre os mencionados produtos, nos termos da "Instrução para Credenciamento" do CNPq, publicada no DOU de 07/05/90.
- 3) Tal critério jurídico pressupunha que a isenção acobertaria os bens destinados às atividades de ensino e pesquisa científica e tecnológica, na hipótese de ser a importadora uma instituição educacional, como expressamente admitido na Lei, em virtude da indissociabilidade de ensino e pesquisa.

ELUC

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

- 4) A Portaria Interministerial 360/95 introduziu novo critério informativo do lançamento e do desembaraço aduaneiro, nas situações reguladas pela Lei 8.010/90.
- 5) Esta inequívoca mudança de critério não pode produzir efeitos em relação a procedimentos anteriores ao início da vigência do ato administrativo que a instituiu, conforme disposto no art. 146 do CTN.
- 6) É este o entendimento jurisprudencial predominante.
- 7) Ademais, a Administração reiteradamente acolheu os pleitos de isenção apresentados pela recorrente (de 1992 a 1995), e tendo esta continuado a exercer as mesmas atividades que a haviam credenciado à importação dos bens com isenção, não há como aplicar-lhe o critério novo, nos termos do disposto no art. 100, III, e parágrafo único, do CTN.
- 8) O autuante deixou, ainda, de observar o disposto no art. 146 do Regulamento Aduaneiro, o que infirma de forma definitiva o lançamento e, em consequência, a decisão recorrida, eis que o julgador não poderia suprir falha ou sanar irregularidade ocorrida em procedimento privativo da autoridade lançadora. Por outro lado, a verificação por amostragem é totalmente inadequada às verificações da espécie, com os efeitos pretendidos pelo autuante.
- 9) A decisão recorrida, portanto, merece reforma, por ter admitido mudança de critério adotado para o lançamento, em flagrante violação dos princípios da certeza e da segurança jurídica. Registre-se, aliás, que o decisório não contém sequer uma linha destinada à apreciação desta questão, levantada na peça de lançamento e na impugnação, ficando assim comprometido pela falta de fundamentação.
- 10) Quanto ao desvio de finalidade, verifica-se que o art. 1º, *caput*, da Lei 8.010/90, não impõe, como requisito para a concessão de isenção, que os bens sejam destinados **exclusivamente** à pesquisa científica ou tecnológica. O § 2º do mesmo artigo, por sua vez, indica os beneficiários daquela isenção, entre os quais estão expressamente citadas **as entidades sem fins lucrativos ativas no fomento, na coordenação ou na execução de programas de ensino, e de programas de pesquisa científica e**

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

tecnológica (situação em que se encontra a recorrente). Daí decorre que os bens importados por aquelas entidades podem, sem ofensa à finalidade do dispositivo isencional, ser utilizados em ensino e pesquisa.

- 11) Esta conclusão resulta da utilização de duas regras consagradas de interpretação: a de que ao intérprete não é lícito distinguir onde a lei não distingue e a de que a lei não contém palavras supérfluas, ou inúteis. A primeira mostra que a lei não exige a destinação exclusiva dos bens à pesquisa científica ou tecnológica, no caso de entidades que exerçam ensino e pesquisa científica ou tecnológica. A segunda, que, se não admitida a utilização compartilhada dos bens pelas atividades de ensino e pesquisa científica e tecnológica, a expressão **programas de ensino** seria supérflua, uma vez que as instituições de ensino que importassem bens destinados exclusivamente a suas áreas de pesquisa científica e tecnológica já estariam contempladas, pois incluídas no conjunto formado pelas entidades sem fins lucrativos "ativas no fomento, na coordenação ou na execução de programas de pesquisa científica ou tecnológica". O objetivo da lei foi incentivar de modo amplo a pesquisa científica e tecnológica, de modo a abranger as entidades nela especializadas e as que a desenvolvam concorrentemente com as atividades de ensino.
- 12) O julgador de primeira instância, portanto, equivocou-se ao acolher a interpretação contida no laudo do CNPq, interpretação essa que defende a necessidade da destinação exclusiva dos bens à pesquisa, e, para sustentar tal entendimento, utiliza um fluido "conceito" de pesquisa, embora ele mesmo reconheça que "não há na legislação um conceito objetivo sobre esta atividade", e que "o conceito é difícil" (fls. 443).
- 13) O próprio relatório do consultor do CNPq, base do chamado laudo técnico, é frágil e impreciso. Ora exige a publicação como requisito essencial à caracterização de determinado trabalho como pesquisa, ora entende dispensável a publicação, dada a existência de "dados experimentais". Além disso, o relatório afirma que trabalhos de iniciação científica e ensino de graduação não se coadunam com pesquisa científica ou tecnológica. Contudo, admite a complementariedade de ensino e pesquisa, acrescentando que é impossível discriminar as partes

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

do trabalho dos equipamentos dedicadas a cada uma dessas atividades. Ora, assim não haveria como afirmar o desvio de finalidade de qualquer parcela do conjunto de bens objeto de verificação.

- 14) Mesmo com a ocorrência dessas dificuldades, o julgador concluiu que os bens alocados à área de informática da APEC foram desviados da finalidade que justifica a isenção. Contudo, o próprio consultor do CNPq afirma que, nesta área, foram desenvolvidos dois projetos: Sistemas de Empresas e Pesquisa em Informática.
- 15) Note-se, ainda, que na resposta ao 3º quesito (fls. 339), o próprio CNPq admite que o ensino de graduação está relacionado com a pesquisa, considerando “aconselhável que essa vinculação seja identificada por um especialista na área do programa”. Isto não foi, evidentemente, o que ocorreu no caso da recorrente, que foi analisado por auditores fiscais, especialistas em tributos, e pelo consultor do CNPq, cujas frágeis, imprecisas e não fundamentadas conclusões não podem ser consideradas como as de um “especialista na área do programa”.
- 16) Especialistas em matéria de ensino e de pesquisa científica e tecnológica expressam, unanimemente, que “não pode haver docência nem discência efetiva sem o fundamento da pesquisa”, que “pesquisa e ensino estão juntos, não podendo ser discutidos separadamente” e que “quando se realiza uma pesquisa em nível de iniciação científica, tanto o professor como o aluno aprendem, e aprendem muito” (transcreve partes de trabalhos de especialistas sobre a matéria).
- 17) Como não é possível dissociar pesquisa e ensino e como essas atividades não são estanques, não há como imputar à recorrente o desvio de finalidade dos equipamentos importados com a isenção de que se trata, alocados à área de psicologia e à área de informática.
- 18) No tocante ao equipamento designado como “microcomputador de bolso” que, conforme a decisão recorrida, teria “**sido danificado em realização de pesquisa no Departamento de Geociências**”, é incontestado o seu emprego na finalidade prevista na norma isencional. Incabível, assim, a exigência fiscal relativa a este equipamento.

Emulh

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

- 19) Quanto ao sistema de segurança, trata-se de acessório indispensável à operação e manutenção dos equipamentos em padrões adequados ao resguardo do sigilo e da segurança dos resultados das atividades de pesquisa, e à sua conservação. O reconhecimento da isenção, quando do despacho, simplesmente obedeceu à regra consagrada de que o acessório segue o regime do principal. O próprio julgador, aliás, assinala que “.....à época, o CNPq autorizou a importação, sabendo que se tratava de equipamento de segurança,.....pode ter havido erro, tanto da autuada quanto do funcionário do CNPq que autorizou a inclusão do equipamento na isenção da Lei 8.010/90o bem foi corretamente descrito, submetido ao CNPq e ao fisco quando do desembaraço, e se encontrava instalado na Universidade para fins de segurança.”. Assim, determinado o direito aplicável quando do despacho, não há que se rever o lançamento em face desse erro de direito.
- 20) No que concerne aos bens utilizados na execução do convênio entre a recorrente e a Guide Informática S/C Ltda. (quatro computadores e uma impressora, número inexpressivo ante o total de equipamentos objeto da autuação), há que se registrar a inocorrência de transferência de propriedade ou de uso dos referidos bens. A mera operação dos mesmos pela empresa, conjuntamente com a APEC, no interesse exclusivo desta, sem contrapartida econômica, não poderia jamais ser confundida com o instituto jurídico do uso. Além disso, é indiscutível que os bens foram utilizados na finalidade justificativa da isenção, conforme os termos do convênio, sendo descabida a exigência fiscal.
- 21) Quanto aos bens considerados pelo autuante como “inutilizados por uso indevido”, é de se notar a falta de enunciação dos critérios e argumentos técnicos que embasaram essa insólita classificação.
- 22) Em relação aos bens depositados em almoxarifado, também não assiste razão à fiscalização e ao julgador, uma vez que a manutenção em estoque de bens importados com isenção não indica, por si só, o desvio de finalidade.
- 23) É de se notar, também, que o lançamento e a decisão recorrida não observaram o disposto no art. 148 do RA, pois o cômputo da

ELULU

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

depreciação é direito inegável do contribuinte, devendo ser respeitado.

24) Importante observar, ademais, que a APEC poderia ter importado todos os equipamentos com isenção, com base na Lei 8.032/90, sem observância de qualquer restrição relativa à destinação dos bens. É, assim, inimaginável que a entidade optasse pelo regime da Lei 8.010/90 unicamente para se beneficiar de pequenas facilidades burocráticas, expondo-se às consequências fiscais e penais dessa conduta irregular. O razoável é reconhecer que as importações e a destinação dos bens se processaram de acordo com as prescrições legais.

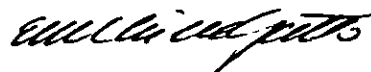
25) Finaliza pleiteando a reforma da decisão recorrida e a declaração da improcedência do lançamento.

Com referência ao depósito recursal, a interessada interpôs Mandado de Segurança para a sua não exigência, tendo conseguido a competente liminar.

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contra-razões ao recurso voluntário interposto, em face do limite de alçada estabelecido pela legislação de regência.

Foram os autos encaminhados a este Terceiro Conselho de Contribuintes, para prosseguimento.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

VOTO

O presente processo abriga, como já visto, um Recurso de Ofício e um Recurso Voluntário.

Assim, para um julgamento mais ordenado, analisaremos cada um separadamente.

No mérito, a matéria sob litígio refere-se à isenção dos impostos de importação e sobre produtos industrializados com fundamento no disposto na Lei 8.010/90.

A) Quanto ao Recurso de Ofício.

O Julgador monocrático, no meu entendimento, foi bastante preciso nas principais razões que fundamentaram sua decisão, em relação ao crédito tributário que foi exonerado.

Vejamos cada uma das partes que foi eximida.

No que se refere às Declarações de Importação de nºs 140154/95, 118806/95 e 116183/95 (fls. 216, 190 e 185 respectivamente), as mesmas envolveram bens cuja isenção foi pleiteada com base no disposto na Lei 8.032/90 e artigos 149 e 152 do Regulamento Aduaneiro. Assim, o benefício concedido está perfeitamente respaldado legalmente, uma vez que instituições de ensino, sem fins lucrativos, têm isenção do imposto de importação, isenção esta decorrente da qualidade do importador, independentemente da destinação que será dada aos bens.

Assim, não há que se manter o crédito tributário correspondente.

Em relação às demais Declarações de Importação, constantes do Auto lavrado, cujo crédito tributário foi exonerado, aquela Autoridade, em sua análise, respaldou-se no laudo técnico emitido pelo CNPq, que é o Órgão competente para proceder diligências junto às entidades por ele credenciadas, a fim de verificar o uso ou não dos bens importados com a isenção prevista na Lei 8.010/90, nas atividades de pesquisa.

Bem se conduziu o Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, ao se dirigir ao CNPq para solicitar informações sobre as mercadorias

Emil

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

objeto do litígio (fls. 325 e seguintes). Com este procedimento, respeitou ele o direito à ampla defesa da então Autuada, ora Recorrente.

O laudo resultante dessa provocação foi claro ao indicar que os bens localizados no Departamento de Geociências estavam, efetivamente, sendo utilizados em atividades de pesquisa.

Paralelamente, na Nota nº 30/97, o CNPq considerou os equipamentos alocados no Departamento de Recursos Audiovisuais como também utilizados para pesquisa.

Consequentemente, em relação a esses equipamentos, também não há como manter a autuação (Declaração de Importação nºs 103437/95).

No que tange às penalidades aplicadas, o Julgador de primeira instância as manteve, embora reduzindo-as.

Vejamos, primeiramente, a multa relativa ao Imposto de Importação, capitulada no art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91, c/c o art. 521, I, "a", do Regulamento Aduaneiro.

Foi a mesma mantida pela Autoridade *a quo*, que apenas aplicou a redução de 100% para 75%, em decorrência do que dispõe o art. 45 da Lei 9.430/96, exonerando a parcela do crédito tributário correspondente aos 25%. Não há o que se retocar nessa decisão, uma vez que a lei mais benéfica retroage aos processos ainda pendentes de julgamento.

No que se refere à multa do IPI, o fiscal autuante a capitulou no art. 364, inciso III, do RIPI, c/c art. 32 da Lei 8.218/91.

Por considerar o Julgador monocrático que, na hipótese dos autos, não foi detectado dolo no procedimento do contribuinte, entendeu ser cabível, apenas, a aplicação da penalidade capitulada no artigo 80, inciso I, da Lei 4.502/64, reduzida para 75% por força do disposto no art. 45 da Lei 9.430/96. Assim, reduziu a multa aplicada de 300% para 100% e, concomitantemente, de 100% para 75%.

Ao assim agir, no meu entendimento, sem que os autos tenham retornado à autoridade lançadora, para as providências pertinentes, foi feito novo lançamento, pois houve mudança da capitulação legal, sem que aquela autoridade detenha esta competência. Não, há, pois, como manter a exigência da penalidade relativa ao IPI, mesmo que o entendimento da Autoridade *a quo*, em tese, tenha sido o correto. O procedimento é que foi inadequado.

Emilia

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

Contudo, esta parcela do crédito tributário será tratada posteriormente, quando da análise do recurso voluntário.

B) Quanto ao Recurso Voluntário.

Como primeira preliminar, coloca a Recorrente que a Administração reiteradamente acolheu os pleitos de isenção apresentados pela Universidade (de 1992 a 1995), sendo que a mesma continuou a exercer as mesmas atividades que a haviam credenciado à importação dos bens com isenção, não havendo, agora, como aplicar-lhe novo critério jurídico, sem afrontar o disposto no art. 100, III e parágrafo único do CTN.

Rejeito esta preliminar, pois existe previsão legal no sentido de que todo despacho aduaneiro pode ser reexaminado, mesmo após o desembaraço da mercadoria, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais e outros, inclusive o cabimento do benefício fiscal aplicado (art. 455, RA).

Como segunda preliminar, coloca a Recorrente que a verificação por amostragem, realizada pelo Fisco, é totalmente inadequada às verificações da espécie, tendo, inclusive, levado o Autuante a apontar como desviados da finalidade bens que, como reconhecido pelo CNPq, jamais o foram, tendo deixado de observar o disposto no art. 146 do RA, o que infirma de forma definitiva o lançamento. Acrescenta, ainda, que o Julgador não poderia suprir falha ou sanar irregularidade ocorrida em procedimento privativo da autoridade lançadora.

Da mesma forma, não acolho esta preliminar, pois a amostragem é método universalmente aceito, desde que represente o universo que se pretende atingir, sendo que, na hipótese de que se trata, não trouxe prejuízo para o contribuinte, uma vez que os bens não passíveis de autuação foram, posteriormente, dela eximidos. Quanto ao procedimento do Julgador em se dirigir ao CNPq para esclarecer dúvidas acerca dos bens objeto do litígio, em decorrência dos argumentos constantes da peça impugnatória, ele bem se conduziu, como já ressaltado, pois respeitou o direito do autuado à ampla defesa. Além do que, tal procedimento está previsto no Decreto 70.235/72, art. 29.

Passemos ao mérito do litígio, que versa sobre a aplicação da Portaria Interministerial nº 360/95 e ao desvio de finalidade dos bens.

Alega a Recorrente que importou bens com a isenção prevista na Lei 8.010, de 29 de março de 1990, sendo que o *caput* daquele diploma legal não restringiu o uso daqueles bens somente às atividades de pesquisa científica e tecnológica, sem considerar as atividades de ensino, uma vez que essas duas

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

atividades são indissociáveis. Salienta que o § 2º do referido diploma indica, como beneficiárias, além do CNPq, as entidades sem fins lucrativos ativas no fomento, na coordenação ou na execução de programas de ensino, e de programas de pesquisa científica e tecnológica. Conclui, assim, que a Lei 8.010/90 admite a destinação dos bens importados ao seu amparo para as atividades de ensino e de pesquisa, uma vez que é difícil conceituar o que seja atividade de pesquisa, além de que são essas atividades indissociáveis.

Argumenta, ainda, que estava previamente habilitada à isenção de que se trata, por ocasião da importação, nos termos da "Instrução para Credenciamento do CNPq", publicada no DOU de 07/05/90.

Assinala, ademais, que a Portaria Interministerial nº 360/95 trouxe novo critério informativo do lançamento e do desembaraço aduaneiro, excluindo da isenção os "bens destinados às atividades deensino, ou a qualquer outra atividade que não se configure como de pesquisa". Conclui que, devido a esta mudança de critério, citada Portaria não pode produzir efeitos em relação a procedimentos anteriores à sua entrada em vigor.

Passemos à análise do entendimento da interessada em relação à matéria:

A Lei 8.010/90 trata especificamente de importações de bens destinados à pesquisa científica e tecnológica (grifo da relatora). Assim, seu objeto está perfeitamente definido no que se refere à destinação daqueles bens.

Embora o § 2º daquele diploma legal tenha indicado os possíveis beneficiários da isenção dos impostos de importação e sobre produtos industrializados, entre os quais são incluídas as entidades sem fins lucrativos ativas no fomento, na coordenação ou na execução de programas de pesquisa científica e tecnológica ou de ensino, devidamente credenciadas pelo CNPq, o objeto da isenção permanece o mesmo, no que se refere à destinação dos bens, ou seja, pesquisa científica e tecnológica. No caso, a Portaria Interministerial nº 360/96 apenas veio complementar o disposto na Lei 8.010/90.

A Portaria Interministerial nº 360/96 foi o instrumento legal editado para esclarecer (e apenas esclarecer) definitivamente quais seriam os bens beneficiados com a isenção prevista na Lei 8.010/90. Até sua edição, embora o objeto da isenção estivesse perfeitamente claro, como por nós já apontado, a utilização dos bens exclusivamente em pesquisa não estava explícita. Mesmo assim, não houve a mudança de critério jurídico ressaltada pela ora Recorrente.

ELUCIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

Contudo, um dos aspectos abordados pela mesma quanto a esta matéria, não pode ser desconsiderado.

Trata-se, no caso, da íntima relação que existe entre ensino e pesquisa de tal sorte que resta difícil dissociar essas duas atividades.

Comungo do entendimento esposado pelos especialistas em ensino que tiveram partes de seus trabalhos transcritos, na peça de defesa apresentada. Considero que, efetivamente, pesquisa e ensino estão juntos e que uma pesquisa pode ser realizada em nível de iniciação científica. Vejo assas duas áreas como complementares, dificultando separar os equipamentos utilizados em uma ou em outra, a não ser que esta alocação seja bem determinada previamente.

Por outro lado, o próprio consultor do CNPq afirma que, na área de informática da APEC, foram desenvolvidos dois trabalhos: "Sistemas de Empresas" e "Pesquisa em Informática" e que "O ensino de graduação pode estar relacionado com a pesquisa, situação em que é aconselhável que tal vinculação seja identificada por um especialista na área do programa". Tal hipótese não ocorreu nos autos, conforme salientado pela Recorrente, o que poderia vir a respaldar o crédito tributário apurado em relação aos bens alocados a outros departamentos de ensino.

Portanto, no meu entendimento, os equipamentos alocados à área de informática e à área de psicologia, importados antes da edição da Portaria Interministerial nº 360/96, não devem ser considerados desviados da finalidade prevista na Lei 8.010/90, uma vez que utilizados nas finalidades daqueles departamentos, entre as quais algumas pesquisas foram detectadas.

Quanto ao "microcomputador de bolso", não é verídica a afirmação da Recorrente de que, segundo a Decisão recorrida, o mesmo teria "sido danificado em realização de pesquisa no Departamento de Geociências". O que o Julgador *a quo* colocou é que tal fato teria sido atestado pelo CNPq, mas que o equipamento não foi encontrado, pois estaria no exterior para conserto, mas sem documentação comprobatória. Neste caso, tendo o bem sido importado ao amparo da Lei 8.010/90, deveria ter sido apresentado à fiscalização, quando solicitado. No caso de conserto, a APEC deveria ter se respaldado na documentação pertinente. Assim, nada comprova que sua finalidade não foi desviada, devendo ser mantidos os tributos lançados.

Quanto ao sistema de segurança, está claro nos autos que o mesmo não estava sendo utilizado nem em atividades de ensino, nem em atividades de pesquisa. O fato de sua importação ter sido autorizada, como salientado na Decisão recorrida, pode significar a ocorrência de erro, tanto da Universidade como do funcionário do CNPq, mas não o ampara com a isenção prevista na Lei 8.010/90, por

mulh

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

não estar relacionado à pesquisa. Cabíveis, consequentemente os tributos lançados, uma vez que a norma legal não agasalha a espécie.

No que se refere aos bens cedidos à empresa Guide Informática S/C Ltda., os argumentos trazidos pela Recorrente também não a socorrem. Embora, no seu entendimento, seu número seja "inexpressivo" ante o total de equipamentos objeto da autuação, o fato é que foram transferidos (quer a propriedade, quer o uso) sem a anuência prévia da Secretaria da Receita Federal e sem o pagamento dos tributos devidos. Ressalte-se, ainda, que a Recorrente alega que os mesmos estariam sendo utilizados na atividade de ensino e na atualização e desenvolvimento de programas a serem implementados em seus laboratórios de pesquisa, sem, contudo, comprovar tal alegação. Ademais, foi efetivamente concretizada a transferência daqueles bens para pessoa que não detinha a mesma qualidade do importador e a isenção prevista na Lei 8.010/90 vincula-se não só à destinação dos bens, como também à qualidade do que os importa. Devidos, portanto, os impostos exigidos.

No que concerne aos bens utilizados no almoxarifado, o CNPq foi claro, na resposta dada ao Sr. Delegado de Julgamento, de que os mesmos não estariam sendo empregados no fim legal. O mesmo se aplica aos bens alocados na Reitoria, bem como a qualquer outro porventura utilizado em atividades-meio da Universidade. Pertinentes, assim, os tributos lançados.

No que tange às penalidades aplicadas, julgo apropriada a exigência da que se refere ao Imposto de Importação, conforme mantida pela Decisão recorrida, com base nos fundamentos da mesma.

Considero, contudo, incabível a manutenção da multa relativa ao IPI, nos termos propostos pelo Julgador *a quo*, uma vez que os autos não retornaram à autoridade lançadora para as providências cabíveis, em decorrência da alteração da capitulação legal efetuada. Importante salientar que nos casos de agravamento de exigência fiscal ou de alteração de capitulação legal tal cuidado deve ser tomado, por não ter o Delegado de Julgamento competência para lançar.

Por todo o exposto e por tudo o mais que do processo consta, **nego provimento ao Recurso de Ofício e conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, eximindo a Recorrente do**

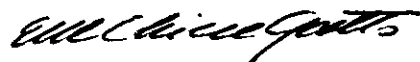
Euclides

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.160
ACÓRDÃO Nº : 302-34.264

crédito tributário correspondente aos bens alocados nos Departamentos de Informática e Psicologia, e daquele relativo à penalidade do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Sala das Sessões, em 11 de maio de 2000



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
2ª CÂMARA

Processo nº: 10314.002851/96-12

Recurso nº : 120.160

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 302-34.264.

Brasília-DF, 10/07/2000

MF - 3.º Conselho de Contribuintes

Henrique Prado Alegria
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em: 29.10.00

feliciana Uely
IFN.