

PROCESSO Nº : 10508.000316/97-12  
SESSÃO DE : 18 de setembro de 1998  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.841  
RECURSO Nº : 119.469  
RECORRENTE : EMBASA - EMPRESA BAIANA DE ÁGUAS E  
SANEAMENTO S/A  
RECORRIDA : DRJ/SALVADOR/BA

**IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.  
ISENÇÃO E IMUNIDADE**

As sociedades de economia mista são entidades paraestatais, sujeitas ao regime jurídico das empresas privadas, não fazendo jus à isenção prevista no artigo 2º, I, "a", da Lei nº 8.032/90.

A imunidade do artigo 150, VI, "a", da Constituição Federal, não contempla o Imposto de Importação, nem tampouco as entidades paraestatais.

**PRECLUSÃO.**

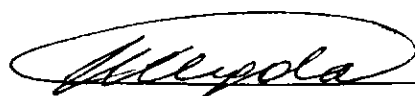
Não compete ao Conselho de Contribuintes apreciar matéria não contestada na impugnação.

**RECURSO DESPROVIDO.**

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, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Ricardo Luz de Barros Barreto, Paulo Roberto Cuco Antunes e Luis Antonio Flora que excluíam do crédito tributário a parcela referente à penalidade.

Brasília-DF, em 18 de setembro de 1998.



HENRIQUE PRADO MEGDA  
PRESIDENTE E RELATOR

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial  
da Fazenda Nacional  
Em 05/01/99



LUCIANA CORÍEZ RORIZ PONTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

05 JAN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, UBALDO CAMPELLO NETO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO e MARIA HELENA COTTA CARDOZO.

RECURSO Nº : 119.469  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.841  
RECORRENTE : EMBASA - EMPRESA BAIANA DE ÁGUAS E  
SANEAMENTO S/A  
RECORRIDA : DRJ/SALVADOR/BA  
RELATOR(A) : HENRIQUE PRADO MEGDA.

## RELATÓRIO

Versa o presente recurso sobre a importação, pela ora recorrente, de tubos de ferro fundido ductil e seus respectivos anéis de vedação, ao amparo da DI nº 97/0836073-2, registrada em 16/09/97, postulando a isenção dos Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados, com fundamento nos arts. 2º e 3º da Lei nº 8.032, de 12/04/90.

Entendendo que a importação referida não se enquadrava na legislação mencionada, o fisco lavrou Notificação de Lançamento (fls. 1 a 4) para exigir o Imposto de Importação e o IPI incidentes, multa capitulada no art. 61, II da Lei 9.430/96 e juros de mora.

Tempestivamente e legalmente representada, a empresa impugnou o feito arguindo, em síntese que, como entidade paraestatal, presta serviço público para o Estado da Bahia, integrando o Projeto de Modernização do Setor de Abastecimento de Água, promovido pela Cia. Estadual de Saneamento, tendo os bens importados destinação pública. Além disso, o Programa referido recebe recursos do Banco Mundial, e a impugnante, executora do projeto, caracteriza-se como órgão estatal e, portanto, imune ao imposto, de acordo com o art. 150, VI, "a", da Constituição Federal, antes mesmo de figurar como isenta pelo regime de Lei nº 8.032, invocada na importação em tela. Antes de arrematar a peça impugnatória, reiterando o pedido de desconstituição do débito imputado, por infringir norma constitucional e legal, combateu a aplicação da multa sobre o valor do IPI alegando não ter cometido infração mas sim, exercitado o direito de questionar a tributação dos equipamentos importados.

O julgador monocrático concluiu pela procedência parcial do lançamento, em decisão assim ementada:

**“IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. ISENÇÃO. IMUNIDADE. ENTIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA INDIRETA. MULTA DE MORA SOBRE O IPI.**

A isenção (art. 2º, inc. I, alínea “a” e art. 3º da Lei nº 8.032/90) conferida às importações realizadas pela União, pelos Estados, pelo

RECURSO Nº : 119.469  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.841

Distrito Federal, pelos Territórios, pelos Municípios e pelas respectivas autarquias não é extensiva às sociedades de economia mista, por força da própria lei de isenção (parágrafo único do art. 1º da Lei nº 8.032/90).

A imunidade tributária, prevista no artigo 150 da Constituição Federal, não contempla o Imposto de Importação, nem o Imposto sobre Produtos Industrializados, incidentes nas operações de importação.

O crédito tributário só pode existir, e conseqüentemente ser exigido, após ocorrência do fato gerador, que no caso do IPI vinculado, é o desembaraço aduaneiro das mercadorias. A cobrança da multa de mora, com base no art. 61, da Lei 9.430/96, só se dá quando o tributo ou contribuição federal, administrado pela SRF, não for pago dentro do prazo estabelecido na legislação específica.”

A decisão singular foi prolatada com base nos seguintes fundamentos:

“Ao proceder a revisão aduaneira da Declaração de Importação (DI) nº 97/0836073-2, a Fiscalização entendeu que a Contribuinte utilizou-se incorretamente da isenção prevista na Lei 8.032/90, art. 2º e 3º, e deixou de proceder, antes da importação, o exame de similaridade, imprescindível para usufruir do benefício pleiteado, de acordo com o disposto nos arts. 132, 193 e 211 do Regulamento Aduaneiro”.

É cediço que a Autuada, embora prestadora de serviços públicos essenciais à comunidade, está constituída sob a forma de sociedade de economia mista, e, diante desta característica, passa a integrar o quadro de entidade pertencente à Administração Indireta.

Nesse diapasão, o saudoso Mestre Hely Lopes Meirelles ensinava, em sua obra Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros Editores, São Paulo, 19ª ed., p. 634:

“Quanto às empresas públicas, sociedades de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica, a atual Constituição, mantendo a orientação da anterior e do Dec.-lei 200/67, determina que se sujeitem ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias (CF, art. 173, § 1º), ainda que, sob supervisão ministerial, devam acompanhar o plano geral do Governo.”

RECURSO Nº : 119.469  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.841

Merece citação, ainda, o parágrafo 2º, do retrocitado dispositivo constitucional:

**“As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.”**

Observando-se agora o disposto nos arts. 2º, inciso I, alínea “a”, e 3º, inciso I da Lei 8.032/90, dispositivo legal que prevê a isenção pleiteada, vê-se:

**“Art 2º - As isenções e reduções do Imposto de Importação ficam limitadas, exclusivamente:**

**I- às importações realizadas:**

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

**“Art. 3º- Fica assegurada a isenção ou redução do Imposto sobre Produtos Industrializados, conforme o caso:**

**I - nas hipóteses previstas no art. 2º desta Lei, desde que satisfeitos os requisitos e condições exigidos para a concessão do benefício análogo relativo ao Imposto de Importação.”**

A análise destas normas deixa claro que apenas as importações realizadas pela União, Estados, Distrito Federal, Territórios, Municípios e suas autarquias gozam de isenção relativa ao Imposto de Importação e IPI vinculado.

Embora o PMS seja um Programa de iniciativa federal com recursos contraídos pela União e repassados para os Estados e, posteriormente para suas respectivas Secretarias de Recursos Hídricos, o importador, que figura na DI e no BL (fls. 25), é a EMBASA, órgão da Administração Indireta, e, portanto, não contemplado nos arts. 2º e 3º da retrocitada Lei.

Vindo ao encontro deste pensamento o art. 1º e § único da Lei 8.032/90, revoga todas as isenções e reduções do Imposto de Importação e do IPI vinculado, não declinadas entre as hipóteses previstas nos arts. 2º a 6º daquela Lei.

RECURSO Nº : 119.469  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.841

O parágrafo único, do artigo primeiro, é ainda mais incisivo ao explicitar que as importações realizadas por entidades da Administração Pública Indireta, de âmbito Federal, Estadual ou Municipal, não estão inclusas entre as contempladas pela isenção:

**“Art. 1º - Ficam revogadas as isenções e reduções do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, de caráter geral ou especial, que beneficiam bens de procedência estrangeira, ressalvadas as hipóteses previstas nos arts. 2º a 6º desta Lei.**

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

Arrematando o raciocínio, é imperioso dizer que a isenção vem a ser hipótese de exclusão de crédito tributário, ao teor do art. 175, do Diploma Tributário Pátrio, sendo tal norma *a fortiori* interpretada de maneira restritiva (art. 111, inc. I, do CTN). Por via de consequência, não é possível à Autuada escudar-se na regra jurídica isencional para ilidir o lançamento em tela.

Cumpre, a esse passo, enfrentar a alegação de imunidade tributária, alicerçada no art. 150, VI, “a”, da Superlei.

Para tanto, creio ser suficiente trazer à lide um aresto (nº 03-01.989) da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado no DOU de 20/02/97, Seção I, p. 3162, que reproduz mansa e pacífica jurisprudência administrativa:

#### **“IMUNIDADE TRIBUTARIA**

**I - Considerando os termos do disposto no artigo 150 da Constituição Federal, a imunidade tributária ali prevista não contempla o Imposto de Importação, nem o Imposto sobre Produtos Industrializados, incidentes nas operações de importação.”**

Quanto à acusação de que o importador não procedeu, antes da importação, exame de similaridade, imprescindível no caso da alegada isenção, não cabe análise de mérito, haja vista que não foi impugnada.

RECURSO Nº : 119.469  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.841

Por outro lado, o fato gerador do IPI vinculado é o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira, de acordo com o preceituado no art. 29, inciso I, do Regulamento do IPI (RIPI). Ora, na situação em pauta, a mercadoria ainda não havia sido desembaraçada quando da lavratura da Notificação de Lançamento, sendo, portanto, incabível a exigência do pagamento deste tributo naquela ocasião.

O art. 61 da Lei 9.430/96 prevê a aplicação de multa de mora nos débitos, para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos em legislação específica.

Resta claro, portanto, que, ainda não tendo ocorrido o fato gerador do tributo, seria impossível cobrá-lo antes do desembaraço aduaneiro da mercadoria, e, conseqüentemente, cobrar multa de mora por pagamento do imposto fora do prazo estabelecido em lei.

Quando a mercadoria foi desembaraçada já havia sido feito depósito administrativo no total dos tributos - Imposto de Importação e IPI vinculado -, sendo que para o primeiro foram acrescidos multa e juros de mora.

O CTN, no seu art. 151, inciso II, elenca como uma das modalidades de suspensão da exigibilidade do crédito tributário o depósito do seu montante integral.

Destarte, considera-se indevida a cobrança da multa de mora e dos juros de mora sobre o IPI, pois que, quando este passou a ser exigível, já havia depósito administrativo, modalidade suspensiva da exigibilidade do crédito tributário.

Irresignada, a empresa interpôs recurso tempestivo a este Colegiado reiterando os argumentos já expendidos na peça impugnatória de que, não obstante, sociedade de economia mista, com personalidade de direito privado, é o próprio Estado da Bahia revestido de qualidade de concessionário de serviço público, contando com recursos externos contratados pela União, encarecendo a revisão integral da decisão proferida, afastando-se inclusive, a multa do Imposto de Importação.

É o relatório.

RECURSO Nº : 119.469  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.841

### VOTO

Por se tratar da mesma matéria e, inclusive, da mesma recorrente, adoto o voto proferido pela ilustre Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo no Acórdão nº 302-33.781, de 29/07/98:

“Trata o presente processo do desembaraço aduaneiro de mercadoria ao amparo da Declaração de Importação nº 97/0656328-8, registrada em 28/07/97, sem o pagamento dos tributos correspondentes, sob a alegação, por parte da importadora, de isenção prevista na Lei nº 8.032/90 e imunidade contida no artigo 150 da Constituição Federal. A Notificação que deu origem ao processo trata especificamente do Imposto de Importação.

A Lei nº 8.032, de 12/04/90 (DOU de 13/04/90), invocada pela recorrente, estabelece em seus artigos 1º, parágrafo único, e 2º, inciso I, alínea “a”, “*verbis*”

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

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

Art. 2º - As isenções e reduções do Imposto de Importação ficam limitadas, exclusivamente:

I) às importações realizadas:

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

A interessada, conforme consta no início da peça recursal, é uma sociedade de economia mista (fls. 231), regime este incluído na Administração Pública Indireta, e como tal não contemplado pela

RECURSO Nº : 119.469  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.841

isenção pretendida, conforme se depreende da análise do art. 2º, inciso I, alínea "a", do dispositivo legal retrotranscrito.

Para que não parem dúvidas sobre o alcance do benefício aqui tratado, o parágrafo único do artigo 1º, acima, é incisivo, citando expressamente que a revogação das isenções ou reduções dos Impostos de Importação e IPI, relativamente a bens de procedência estrangeira, aplica-se às imposições efetuadas por entidades da Administração Pública Indireta, inclusive de âmbito estadual, como é o caso da interessada.

Além disso, os parágrafos 1º e 2º, do art. 173, da Constituição Federal estabelecem, *verbis*:

"Art. 173.....

Parágrafo 1º - A empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica sujeitam-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias.

Parágrafo 2º - As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado."

O mandamento acima, vindo da própria Carta Magna, mais uma vez não deixa dúvidas sobre a impossibilidade de aplicação da isenção pleiteada, sendo a postulante uma sociedade de economia mista.

Tais argumentos já foram levantados pela autoridade julgadora de primeira instância. Embora reconhecendo que o Programa motivador da importação em tela seja de iniciativa federal, com recursos contraídos pela União, repassados para os Estados e posteriormente para as Secretarias de Recursos Hídricos, o julgador muito bem observou que quem figura como importadora na respectiva Declaração de Importação é a recorrente, que não é titular do direito à isenção.

A interessada, em seu recurso, alega que a autoridade recorrida desconsiderou as razões relativas à natureza do Programa ao qual se destinavam os equipamentos importados, bem como a posição ocupada pela EMBASA no contexto da administração pública.

RECURSO Nº : 119.469  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.841

Segundo a recorrente, o julgador “angulou inadequadamente o alcance e os objetivos da regra isencional da Lei nº 8.032/90” (fls. 232). Ora, em matéria de isenção, não há como a autoridade administrativa angular o alcance da legislação desta ou daquela maneira, uma vez que se trata de modalidade de exclusão do crédito tributário, e como tal deve ser interpretada de forma literal, conforme estatuem os artigos 175, inciso I, e 111, incisos I e II, do Código Tributário Nacional.

A discussão da isenção aqui tratada, diretamente vinculada ao regime jurídico daquele que realiza a importação, traz em seu bojo a necessária definição de quem seria o contribuinte do tributo em questão, pois não haveria sentido em pleitear-se o benefício em favor de personalidade sobre a qual não recaiu a exigência que se visa elidir. Em se tratando de Imposto de Importação, o contribuinte é o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional (art. 31 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88). No caso aqui tratado, quem promoveu a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional foi a EMBASA - sociedade de economia mista, figurando como importadora na Declaração de Importação de fls. 07 a 11. Assim, em nada socorre a recorrente o fato de receber recursos ou executar Programas determinados por entidades da Administração Pública Direta.

Sobre o assunto, assim manifestou-se Hely Lopes Meirelles, em sua obra “Direito Administrativo Brasileiro” (Malheiros Editores - pág. 332):

“Essas referências constitucionais reafirmam o caráter paraestatal das sociedades de economia mista, cada vez mais próximas do Estado, sem contudo integrar sua estrutura orgânica, ou adquirir personalidade pública. Permanecem ao lado do Estado, realizando serviços ou atividades por outorga ou delegação do Estado, mas guardando sempre sua personalidade de direito privado.”

Quanto à imunidade tributária recíproca alegada pela recorrente, ela só abrange os impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços, não sendo contemplado o Imposto de Importação, por determinação expressa do art. 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal, que estatui, *verbis*:

RECURSO Nº : 119.469  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.841

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

.....

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;”

Este entendimento tem sido esposado por todas as Câmaras deste Conselho de Contribuintes e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Ainda que se admitisse a discussão dos argumentos contidos na peça recursal, de que os materiais adquiridos do exterior integram o patrimônio das entidades importadoras (fls. 232), e de que o imposto aqui tratado incide sobre o patrimônio público, onerando bens adquiridos com recursos externos contratados pela União (fls. 233), esta discussão seria inócua, pelas mesmas razões já expostas relativamente à alegação de isenção, ou seja: na operação em tela a importadora é a EMBASA, que não pertence ao universo de entidades beneficiadas pela imunidade acima tratada.

Referindo-se a este tema, mais uma vez o já citado mestre ensina, na mesma obra acima, pág. 319:

“Não sendo um desmembramento do Estado, como não o é, o ente paraestatal não goza dos privilégios estatais (imunidade tributária, foro privativo, prazos judiciais dilatados, etc), salvo quando concedidos expressamente em lei.”

Ao final do recurso a interessada se insurge contra as multas e outras cominações devidas (fls. 233). Entretanto, esta matéria não foi expressamente contestada quando da apresentação da impugnação, considerando-se assim não impugnada, segundo o art. 17 do Decreto nº 70.235/72. Sobre o tema tem-se a manifestação de Antonio da Silva Cabral, em sua obra “Processo Administrativo Fiscal” (Editora Saraiva - SP - 1993 - Págs. 174 e 175), quando analisa os efeitos da preclusão:

“Vê-se, portanto, que é tradição considerar-se o processo como um ordenamento encadeado de atos e termos, no tempo, devendo a parte praticar cada ato no devido tempo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.469  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.841

.....

Ora, se o contribuinte não impugnou determinada matéria é evidente que o julgador de 1º grau não haverá de apreciá-la, e não tendo sido objeto de julgamento não compete ao Conselho apreciá-la, simplesmente porque haveria de ferir o princípio do duplo grau de jurisdição.”

Ante o exposto, nego provimento ao recurso, deixando de apreciar a matéria relativa à multa do Imposto de Importação e aos juros de mora.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 1998

  
HENRIQUE PRADO MEGDA - Relator