



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CAMARA

1gl

PROCESSO Nº 10814.000515/93-43

Sessão de 11 novembro de 1.99 3

ACORDÃO Nº 301-27.529

Recurso nº.: 115.644

Recorrente: FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA DE RADIO E TV EDUCATIVA

Recorrid ALF - AISP - SP

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. IMUNIDADE TRIBUTARIA. A imunidade tributária prevista no art. 150, VI, parágrafo 2., da Constituição Federal, não abrange o I.I. e o IPI. Negado provimento ao recurso.

VISTOS, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o Cons. Fausto de Freitas e Castro Neto, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 11 de novembro de 1993.

Fausto de Freitas e Castro Neto
FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO - Presidente em exercício

Maria de Fátima Pessoa de Mello Cartaxo
MARIA DE FATIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO - Relatora

Ruy Rodrigues de Souza
RUY RODRIGUES DE SOUZA - Procurador da Faz. Nac.

VISTO EM
SESSAO DE:

27 OUT 1994

*Portaria nº 96 de 07.02.94
publicada no DOU de 09.02.94*

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JOAO BAPTISTA MOREIRA, RONALDO LINDIMAR JOSE MARTON e JOSE THEODORO MASCARENHAS MENCK. Ausentes os Cons. MIGUEL CALMON VILLAS BOAS e LUIZ ANTONIO JACQUES.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10814.000515/93-43

RECURSO Nº: 115.644

ACORDÃO Nº: 301-27.529

RECORRENTE: FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA

R E L A T Ó R I O

A fundação acima qualificada submeteu a despacho de importação as mercadorias descritas na Declaração de Importação nº 065197, de 23.12.92, solicitando reconhecimento de imunidade para o Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, nos termos do artigo 150, item VI, letra "a", parágrafo 2º da Constituição Federal e Lei nº 9849/67, que a instituiu como fundação.

A Fiscalização, entendendo que a importação em causa não se enquadra na citada disposição constitucional, lavrou o presente Auto de Infração, exigindo o recolhimento do II e IPI no valor originário de Cr\$ 6.341.304,66 (seis milhões, trezentos e quarenta e um mil, trezentos e quatro cruzeiros e sessenta e seis centavos) e Cr\$ 4.832.149,04 (quatro milhões, oitocentos e trinta e dois mil, cento e quarenta e nove cruzeiros e quatro centavos) respectivamente, fundamentando a autuação no artigo 135 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo decreto nº 91030/85.

Regularmente intimada a interessada apresentou a impugnação, de folhas 15/23, alegando em síntese:

1 - Tratar-se de fundação instituída e mantida pelo Poder Público, no caso o Estado de São Paulo;

2 - Ser o Auto de Infração insubsistente em seu mérito por falta de fundamentação;

3 - Serem o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados, impostos sobre o patrimônio;

4 - A vedação constitucional de instituir impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços de que trata o artigo 150, inciso VI, alínea "a", parágrafo 2º da CF, é estendida às autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, desde que aquele patrimônio, renda ou serviço esteja vinculado a suas finalidades essenciais;



Rec. 115.644

Ac. 301-27.529

5 - E, que a interessada, na condição de fundação mantida pelo Poder Público, tendo por finalidade a transmissão de programas educativos por Rádio e TV, está abrangida por essa vedação constitucional.

A fim de embasar suas alegações, a autuada cita jurisprudência, além de doutrina que incluem o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados como tributos incidentes sobre o patrimônio.

As mercadorias foram liberadas em 08.02.93, nos termos da Portaria MF nº 389/76, com autorização do Sr. Chefe do SESIT.

Apreciando a impugnação, o AFTN autuante manteve a exigência formulada no Auto de Infração, argumentando que não se trata de nenhum dos impostos vedados pela Constituição Federal e que o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados não são impostos sobre o Patrimônio, Renda ou Serviços e, ainda, que os mesmos decorrem da ocorrência do Fato Gerador, que é a entrada de mercadorias no território Nacional.

A decisão de primeira instância julgou procedente a ação fiscal, onde expôs vários fundamentos, entre os quais se destacam os seguintes:

"Fundação Padre Anchieta, importadora habitual de máquinas, equipamentos e instrumentos, bem como suas partes e peças, destinadas à modernização e reaparelhamento, até 19.05.88, beneficiou-se da isenção para o II e IPI prevista no artigo 1º do Decreto-lei nº 1293/73 e Decreto-lei nº 1726/79, revogada expressamente pelo Decreto nº 2334, daquela data. Passou a existir então a Redução de 80% apenas para as máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, não mais contemplando as partes e peças, que só passaram a ter redução a partir de 03.10.88, com a publicação do Decreto-lei nº 2479.

Em 12.04.90, com o advento da Lei nº 8032, todas as isenções e reduções foram revogadas, limitando-se exclusivamente àquelas elencadas na citada lei, e onde não consta qualquer isenção ou redução que beneficie a interessada.

Até essa data (12.4.90) a interessada sempre se beneficiou da isenção e, depois, da redução, passando, a partir de então, a invocar a Constituição Federal, pretendendo o reconhecimento da imunidade de que trata o artigo 150, inciso VI, alínea "a", parágrafo 2º da Lei Maior que dispõe que a União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal, suas autarquias e fundações não poderão instituir impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços uns dos outros.

Ora, é de se estranhar que quem possua imunidade constitucional, como quer a interessada, estivesse por tanto tempo sem ter se valido dessa condição, pretendendo-a somente



Rec. 115.644
Ac. 301-27.529

agora, com a revogação da isenção/redução; ou será que o legislador criou o duplo benefício?

A resposta está em que uma coisa não se confunde com a outra, posto que 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, no caso o Estado de São Paulo, 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 "imposto sobre o comércio exterior" (II) e "impostos sobre a produção e circulação de mercadorias" (IPI) como bem define o Código Tributário Nacional (Lei nº 5172/66). Daí a concessão de isenção por leis específicas.

Assim é, porque a vedação constitucional de instituir impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços, consubstanciada no artigo 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 do que estabelece o seu inciso VI, quando diz "instituir impostos sobre" indicando tratar-se de impostos incidente sobre o patrimônio, vale dizer, o que dá nascimento à obrigação tributária é o fato de se ter esse patrimônio; quando se refere a imposto incidente sobre a renda, 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 artigo 19."

"Em que pese as considerações dos doutrinadores e das posições definidas nos acórdãos citados pela interessada, o que se deve ter em conta efetivamente é a determinação legal que define a natureza dos impostos em questão; o Imposto de importação e o Imposto sobre os Produtos Industrializados não se caracterizam como impostos sobre o patrimônio, porquanto a Lei os classifica respectivamente como Imposto sobre o Comércio Exterior e o imposto sobre a Produção e Circulação, como se verifica pelo exame do Código Tributário Nacional, onde o primeiro é tratado no capítulo II e o segundo no capítulo IV, não figurando no capítulo III referente a impostos sobre o Patrimônio e a Renda.

No que tange à alegação da interessada de que falta fundamentação ao Auto de Infração, é inverídica visto que o mesmo foi lavrado no entendimento do não enquadramento no dispositivo constitucional, sendo citado inclusive o Parecer

Rec. 115.644
Ac. 301-27.529

CST nº 29, de 21.12.84."

O contribuinte apresentou, tempestivamente, o recurso voluntário, onde reitera as razões expostas na impugnação e, transcreve acórdãos do Supremo Tribunal Federal sobre o alcance da imunidade constitucional pelos Impostos de Importação e Produtos Industrializados.

E o relatório.



PROCESSO Nº 10814.000515/93-43

RECURSO Nº 115.644

ACÓRDÃO Nº 301-27.529

CONSELHEIRA: MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO

V O T O

O recurso é tempestivo, pelo que deve ser conhecido.

Versa o presente processo sobre matéria idêntica à que foi discutida no Recurso 114.761, julgado por esta Câmara através do Acórdão 301-27250, cujas razões e fundamentos adoto e passo a transcrever, face à absoluta similitude do litígio e à reiterada jurisprudência deste Colegiado, espelhada no mencionado decisório.

"A presente lide teve origem com o advento da Lei nº 8.032, de 12.04.90, que revogou todas as isenções e reduções, àquela época, vigentes, restringindo-as unicamente às eleitas pelo novo texto legal, e deixando a recorrente, em particular, ao desamparo de qualquer benefício fiscal na importação de máquinas, aparelhos, equipamentos e instrumentos, bem como de acessórios, partes, peças, componentes e sobressalentes.

A recorrente sempre se beneficiara das isenções do Imposto de Importação (I.I.), e Imposto sobre Produtos Industrializados (I.P.I.), previstas no artigo 1º do Dec.lei nº 1293/93 e Dec.lei nº 1.726/79, e posteriormente da redução de 80% para as máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, concedida pelo Dec.lei nº 2434, de 19.04.88, bem como da redução sobre partes, peças, componentes, acessórios e sobressalentes concedida pelo Dec.lei nº 2479, de 03.10.88.

Desamparada pela legislação ordinária, magnânima em isenções plenas ou parciais, por ocasião da importação habitual dos citados bens, a recorrente passou a pleitear o reconhecimento de imunidade tributária invocando em seu favor o artigo 150, item VI, letra "a", parágrafo segundo da Constituição Federal, *ipsis literis*:

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

I - ... omissis...

IV - Instituir impostos sobre:

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

Rec. 115.644
Ac. 301-27.529

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

A administração fazendária negou guarida ao pleito da recorrente, pois entendeu que a imunidade recíproca - vedação constitucional de instituir impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços, um dos outros (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) - está vinculada às categorias tributárias de impostos definidas em razão do objeto de incidência tributária, de que trata o Título III do C.T.N. e, especificamente, seu Capítulo III, que agrupa os impostos sobre o patrimônio e a renda. Apesar, de tratar-se de fundação instituída e mantida pelo Poder Público, no caso o Estado de São Paulo, o Imposto de Importação (I.I.) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (I.P.I.), não se incluem dentre os impostos, in casu, destacados pela Constituição Federal, que são exclusivamente os impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços, porquanto se enquadram nos Capítulos II e IV, que agregam os impostos sobre o comércio exterior e os impostos sobre a produção e circulação de mercadorias, respectivamente. Daí decorre que a vedação constitucional contida no artigo 150, da Carta Magna, não é ampla nem irrestrita, pois se circunscreve aos impostos que têm como fato gerador o patrimônio, a renda ou os serviços. O imposto de Importação (I.I.) não tem como fato gerador da obrigação tributária, nenhuma das hipóteses de incidência referidas, haja vista que o fato gerador desse imposto é a entrada de produtos estrangeiros no território nacional, conforme dispõe o artigo 19, do C.T.N. Por outro lado, o Imposto sobre Produtos Industrializados (I.P.I.), tem seu fato gerador definido no artigo 46 do C.T.N., ocorrendo quando da saída do produto industrializado do estabelecimento industrial, importador, comerciante ou arrematante, ou quando de procedência estrangeira, no seu desembarque aduaneiro, ou ainda na sua arrematação quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

A recorrente se contrapõe argumentando que os Acórdãos reiterados do Supremo Tribunal Federal, fazem jurisprudência no sentido de que a imunidade prevista no artigo 150, da Constituição Federal, alcança o Imposto de Importação (I.I.) e Imposto sobre Produtos Industrializados (I.P.I.), vinculado à importação, porque a palavra "PATRIMÔNIO" empregado na norma constitucional não leva ao entendimento de exceptuar aqueles impostos.

Rec. 115.644
Ac. 301-27.529

A simples afirmação - magister dixit - de que a palavra "PATRIMÔNIO" empregada na norma constitucional não é suficiente para garantir imunidade tributária ampla e geral, afastado do campo de incidência o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados, pois carece de fundamento e agride toda estrutura lógica que preside o Sistema Tributário Nacional.

O Título VI, da Constituição Federal, trata da Tributação e do Orçamento, donde se depreende que o conceito de patrimônio está no ordenamento jurídico tributário constitucional, não cabendo ao julgador elaborar um conceito especial de patrimônio, tão lato ou largo, que avançado sobre todos os campos de incidência tributária, anule a especificidade dos demais tributos. O conceito jurídico tributário tem as suas nas fronteiras bem delimitadas no contexto específico da lei positiva complementar - O Código Tributário Nacional. Também, não há de se confundir efeitos patrimoniais, de caráter radicalmente oneroso, por ocasião do cumprimento de qualquer obrigação tributária com os impostos agrupados na categoria de impostos incidentes sobre o patrimônio, através do critério classificatório adotado pelo C.T.N., que é do ponto de vista técnico - jurídico, válido e consistente.

A legislação ordinária desde o Dec.lei nº 37/66, foi o instrumento legal utilizado para conceder isenções ou reduções de impostos, ou seja do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, na Importação de máquinas, aparelhos, instrumentos, equipamentos e respectivos acessórios, peças, partes e sobressalente. A Lei nº 8.032, de 12.04.90, no artigo 2º inciso I, letra "e" reproduz a legislação anterior, beneficiando a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, incluindo as autarquias. Entretanto, imitando as fundações, como beneficiárias do favor isencional.

Por isso, diante da legislação positiva à época vigente, não há como reconhecer a recorrente imunidade tributária, na importação de bens, para desobrigá-la do pagamento do Imposto de Importação (I.I.) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (I.P.I.) vinculado à importação, sob pena de se subverter-se todo ordenamento jurídico disciplinador da imunidade e das isenções.

Patrimônio na conceituação dos nossos melhores juristas é entendido como uma universalidade, um conjunto de bens direitos e obrigações, créditos e débitos. Orlano Gomes, in Introdução ao Direito Civil, define patrimônio: "Toda pessoa tem direitos e obrigações pecuniariamente apreciáveis. Ao complexo desses direitos e obrigações denomina-se, patrimônio. Nele se compreendem as coisas, os créditos, e os débitos, enfim as relações jurídicas de conteúdo econômico, das quais participe a pessoa, ativa e passivamente. O patrimônio é em síntese, "a representação econômica da pessoa".



Rec. 115.644

Ac. 301-27.529

Patrimônio, segundo o Vocabulário Jurídico de Plácido e Silva, é o seguinte: "Patrimônio. No sentido jurídico, seja civil ou comercial, ou mesmo no sentido de direito público, patrimônio entende-se o conjunto de bens, de direitos e obrigações, apreciáveis economicamente, i.e., em dinheiro, pertencentes a uma pessoa natural ou jurídica, e constituindo uma universalidade".

Evidentemente, o Código Tributário Nacional, ao criar imposto sobre o Patrimônio, não utilizou o conceito de patrimônio como uma universalidade, pois assim estaríamos nas fronteiras do imposto único. O C.T.N. elegeu apenas alguns elementos ou ativos que compõem o patrimônio, para fins de incidência tributária. Vejamos: ao instituir o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural elegeu como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse que imóvel por natureza, como definido na lei civil; quando ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Urbana, foi eleito como fato gerador, a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizada na zona urbana do Município, e finalmente ao fundar o Imposto sobre a transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos, fixou como fato gerador a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis, por natureza ou, acessão física, como definidos na lei civil e também, a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia e ainda a cessão de direitos relativos às transmissões referidas anteriormente.

Portanto, os impostos sobre o patrimônio, na conceituação da lei positiva, isto é, do C.T.N., são os acima enumerados e nenhum outro mais."

Em suma, segundo o Código Tributário Nacional, o Imposto sobre a Importação de Produtos 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 a produção de mercadorias no País.

Finalmente, em que pese as considerações dos doutrinadores e das posições defendidas nos acórdãos citados pela interessada 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 o 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".



Rec. 115.644
Ac. 301-27.529

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 11 de novembro de 1993.

MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO - Relatora