



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10814.000640/99-21  
SESSÃO DE : 08 de novembro de 2000  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.433  
RECURSO Nº : 121.610  
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA - CENTRO PAULISTA  
DE RÁDIO E TV EDUCATIVAS.  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

IMUNIDADE - ISENÇÃO.

O art. 150, VI, "a" da Constituição Federal só se refere aos impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços.

A isenção do Imposto de Importação às pessoas jurídicas de direito público interno e às entidades vinculadas está regulada pela Lei nº 8.032/90, que não ampara a situação constante deste processo.

NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cuco Antunes e Luis Antonio Flora que davam provimento integral.

Brasília-DF, em 08 de novembro de 2000

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente e Relator

31 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO, FRANCISCO SÉRGIO NALINI, LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS (Suplente) e PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR. Ausentes os Conselheiros HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA e ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO.

RECURSO N° : 121.610  
ACÓRDÃO N° : 302-34.433  
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA  
DE RÁDIO E TV EDUCATIVAS.  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP  
RELATOR(A) : HENRIQUE PRADO MEGDA

## RELATÓRIO

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, Declaração de Importação n° 98/12280020-0, a fiscalização concluiu que a imunidade tributária pretendida pela importadora não pode alcançá-la, face ao disposto no art. 150, VI, "a" e parágrafo 2° da Constituição Federal.

Impugnado o feito, no prosseguimento o Senhor Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP determinou parcialmente procedente a ação fiscal, exonerando do crédito tributário a parcela correspondente às multas, conforme expresso em ato normativo, e mantendo a exigência referente ao imposto de importação, por entender que a imunidade recíproca, extensível às fundações públicas, não se aplica aos impostos vinculados a importação.

Inconformado, o Contribuinte, às fls. 194/205, em seu recurso, que leio em Sessão, repisando as mesmas razões contidas na impugnação, resumidamente, alega que:

- a inovação introduzida pela Constituição de 1988, relativamente à imunidade recíproca, foi estendê-la às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

- a formulação da imunidade, no Texto Máximo, é a mesma, para as pessoas políticas e para suas autarquias e fundações, com o único acréscimo, para as duas últimas, de que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços "vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes", e esta vinculação está presente no caso em exame;

- para interpretar a Constituição, não tem qualquer significado jurídico o que diz a lei ordinária ou complementar, menos ainda quando dela se colhe alguns de seus capítulos, com o objetivo de, somente com tal instrumental, fixar a natureza jurídica de qualquer tributo, para fins de exegese constitucional;

- a interpretação de qualquer norma jurídica pela sua localização no conjunto das demais consiste no que qualifica Geraldo Ataliba de "método topográfico", sem qualquer alcance científico;



RECURSO N° : 121.610  
ACÓRDÃO N° : 302-34.433

- a matéria em discussão é de índole constitucional, portanto a melhor fonte para que se delimite o alcance da imunidade recíproca é o Supremo Tribunal Federal, a quem cabe o controle da constitucionalidade das leis e atos normativos, e a guarda da Constituição (art. 102);

- há diversos pronunciamentos do Pretório Excelso sobre o alcance da imunidade aqui tratada, relativamente ao Imposto de Importação; embora produzidos na vigência da Constituição anterior, e suscitados por entidades de natureza distinta da que ostenta a recorrente, tais arrestos são rigorosamente aplicáveis à espécie;

- não houve qualquer alteração no tratamento da imunidade, fixado pela Carta de 1967, com a redação da Emenda n° 1, de 1969, em relação à atual Constituição, no tocante ao que aqui se discute; em um e outro textos, a imunidade foi estendida em relação aos impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços das “instituições de educação e de assistência social”, com o complemento “observados os requisitos da lei”;

- tal como hoje as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público gozam de imunidade no que se refere a seu patrimônio, renda e serviços, as instituições de educação ou de assistência social já a desfrutavam no regime constitucional anterior, mantido no atual, e também em relação a impostos sobre seu “patrimônio, renda ou serviços”; suscitada a dúvida, em relação a estas instituições, sobre se a imunidade alcançava o Imposto de Importação e o IPI, vigente o Código Tributário Nacional que não incluía estes tributos entre aqueles “sobre o patrimônio e a renda”, o Supremo Tribunal Federal decidiu repetidas vezes que a imunidade não os excluía (anexas ementas de decisões prolatadas de 1979 a 1982); sobre o mesmo tema, não discordava o antigo Tribunal Federal de Recursos (anexas ementas de decisões proferidas em 1983 e 1988);

- em nenhum dos arrestos citados se cuidou de igual controvérsia em relação às pessoas políticas e às autarquias, imunes também, pela Constituição de 1969, em relação apenas a seu patrimônio, renda ou serviços, em evidência de que não deixou a Fazenda de lhes reconhecer a imunidade em relação aos impostos sobre o comércio exterior; se o fez em relação às instituições de educação ou de assistência social, talvez por serem de natureza privada, não logrou êxito, ante a unanimidade do entendimento pretoriano;

- ora, na Constituição atual, a imunidade estendida às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, como a recorrente, é definida tal como anteriormente se definia a das pessoas políticas, das autarquias e das mencionadas instituições; em relação a estas, o texto constitucional é mais restrito, exigindo que obedeçam aos requisitos da lei, enquanto que esta restrição não se aplica às fundações

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 121.610  
ACÓRDÃO N° : 302-34.433

do Poder Público; se para aquelas instituições foi dito que a imunidade inclui o Imposto de Importação e o IPI, já que a palavra “patrimônio” do texto constitucional não exceptua estes tributos, exsurge que a recorrente tem direito à imunidade, negada na decisão recorrida (cita doutrina de Aliomar Baleeiro);

- ressalte-se que no julgamento de 172 recursos especiais, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda manifestou-se favoravelmente ao presente pleito de imunidade (transcreve a ementa do Acórdão n° CSRF/03-03.070, de 27/04/2000).

É o relatório.

RECURSO N° : 121.610  
ACÓRDÃO N° : 302-34.433

VOTO

No recurso em pauta, adoto o voto do ilustre Conselheiro Itamar Vieira da Costa no acórdão n° 301-27.009, referente à mesma matéria em litígio:

“A Fundação Padre Anchieta pleiteou o reconhecimento da imunidade tributária, a fim de não recolher aos cofres públicos os 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 impostos 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.’

A fiscalização, por sua vez, efetuou a autuação porque os impostos não estavam enquadrados na expressão “patrimônio renda e serviços” inseridos no texto da Lei Maior.

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

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.

RECURSO N° : 121.610  
ACÓRDÃO N° : 302-34.433

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 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.

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, tem 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:

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



RECURSO N° : 121.610  
ACÓRDÃO N° : 302-34.433

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 n° 37/66 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 n° 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 Industrializados, de carácter geral ou especial, que beneficiam bens de procedência estrangeira, ressalvadas as hipóteses previstas nos artigos 2° a 6° 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. 2. - 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) ...’

Aliás, a decisão recorrida foi fundamentada de forma bastante clara e correta. Por isso considero importante transcrevê-la:

‘Fundação Padre Anchieta, importadora habitual de máquinas, equipamentos e instrumentos, bem como suas partes e peças, destinados à modernização e reaparelhamento, até 19/05/88, beneficiou-se da isenção para o I.I. e IPI prevista no art. 1° do Decreto-lei n° 1.293/73 e Decreto-lei n° 1.726/79 revogada

RECURSO N° : 121.610  
ACÓRDÃO N° : 302-34.433

expressamente pelo Decreto n° 2.434 daquela data. Passou a existir então a Redução de 80% apenas para as máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, não mais contempla as partes e peças, que só passaram a ter redução a partir de 03/10/88 com a publicação do Decreto-lei n° 2.479.

Em 12/04/90, com o advento da Lei n° 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.

Até esta data (12/04/90) a interessada que sempre se beneficiara da isenção e, depois da Redução, passou a invocar a Constituição Federal, pretendendo o reconhecimento da imunidade de que trata o art. 150, inciso VI, alínea "a", parágrafo 2º, da Lei Maior que dispõe que a União, os Estados, os Municípios, o DF, suas autarquias e fundações não poderão instituir impostos sobre 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 agora, com a revogação da isenção/redução, ou será que o legislador criou 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 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 n° 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

RECURSO N° : 121.610  
ACÓRDÃO N° : 302-34.433

impostos sobre” indicando tratar-se de impostos incidentes sobre 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 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 impostos do mencionado dispositivo referisse o 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 nele previstas”.

RECURSO N° : 121.610  
ACÓRDÃO N° : 302-34.433

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 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

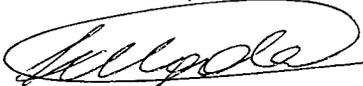
Ao examinarmos o capítulo III que trata dos “impostos s/ o Patrimônio e a Renda”, não encontramos ali os impostos em questão, ou seja o I.I. e o I.P.I, mas sim imposto s/ a Propriedade Territorial Rural, imposto s/ a Propriedade Predial e Territorial Urbana e imposto s/ a Transmissão de Bens Imóveis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

Já a 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.”

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 08 de novembro de 2000

  
HENRIQUE PRADO MEGDA - Relator