

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 10814001320/94-19
SESSÃO DE : 28 de julho de 1995
ACÓRDÃO N° : 301-27.858
RECURSO N° : 116.923
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA
DE RÁDIO : E TV EDUCATIVA
RECORRIDA : ALF - AISP/SP


IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. A imunidade tributária prevista no art. 150, VI, parágrafo 2º, 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, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Isalberto Zavão Lima., Wlademir Clovis Moreira e Fausto de Freitas e Castro Neto, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 28 de julho de 1995.


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente


MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO
Relatora


PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM 07 MAI 1997

Participou, ainda, do presente julgamento, o seguinte Conselheiro: JOÃO BAPTISTA MOREIRA. Ausente os Conselheiros MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ e NILO ALBERTO DE LEMOS CAHETE(suplente).

RECURSO N° : 116.923
ACÓRDÃO N° : 301-27.858
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA
DE RÁDIO E TV EDUCATIVA
RECORRIDA : ALF - AISP/SP
RELATOR(A) : MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO

RELATÓRIO

A fundação acima qualificada submeteu a despacho de importação as mercadorias descritas na Declaração de Importação n° 004455 de 21.01.94, solicitando reconhecimento de imunidade para o Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, nos termos do artigo 150, item VI, letra "a", parágrafo 2° da Constituição Federal e Lei n° 9.849/67, 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 Imposto de Importação no valor originário de Cr\$ 241.178,00 (cruzeiros reais); e do Imposto sobre Produtos Industrializado, no valor originário de Cr\$ 184.903,14 (cruzeiros reais) fundamentando a autuação no artigo 135 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n° 91.030/85.

Regularmente intimada a interessada apresentou a impugnação, de folhas 11 a 19, 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., Ser o Imposto de Importação imposto 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 2° da CF, é estendida às autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo poder Público, desde aquele patrimônio, renda ou serviços esteja vinculado a suas finalidades essenciais.
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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 116.923
ACÓRDÃO N° : 301-27.858

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 08/03/94 nos termos da Portaria MF n° 389/76.

O julgador de primeira instância administrativa julgou procedente a ação fiscal, através da decisão n° 078/94 assim ementada:

“Imunidade tributária. Importação de mercadorias por entidade fundacional do Poder Público. O Imposto de Importação não incide sobre o patrimônio, portanto não está abrangido na vedação constitucional do poder de tributar do artigo 150, inciso VI, alínea “a”, parágrafo 2° da Constituição Federal. AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.

Os fundamentos da mencionada decisão foram os seguintes:

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 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 n° 5.172/66). Daí a concessão de isenção por leis específicas.

Assim é, porque a vedação constitucional de instituição impostos sobre 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 incidentes 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 116.923
ACÓRDÃO N° : 301-27.858

fato gerador desse imposto é a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional, conforme preceitua o CTN. no artigo 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 artigo 153, da Constituição Federal 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 patrimonial, 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 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 a patrimônio, renda ou serviços, para tão somente estabelecer que se refere a imposto sobre patrimônio, dando a conotação de imposto que atinge o patrimônio no sentido de onerá-lo.

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

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

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

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



RECURSO N° : 116.923
ACÓRDÃO N° : 301-27.858

Ao examinarmos o capítulo III que trata dos "Impostos sobre o Patrimônio e a Renda", não encontramos ali os impostos em questão, ou seja, o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados, mas sim, imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana e imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (todos relacionados a imóveis) e o imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza.

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

Em que pese as considerações dos doutrinadores e das posições defendidas 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 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 á 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 CST n° 29, de 21.12.84.

Ao final, conclui que a exigência fiscal, objeto do Auto de Infração, de folhas, está plenamente respaldada, sendo as alegações de impugnação desprovidas de qualquer fundamentação.

Inconformada, a empresa apresentou o recurso de fls. 147 a 158, onde reitera as razões de defesa apresentadas na impugnação, argüindo, adicionalmente, o seguinte:

É de realce assinalar que a autoridade "a quo" não suscita qualquer dúvida sobre a natureza jurídica da importadora, ora recorrente, e, pois, sobre sua subsunção, neste aspecto, ao § 2º do artigo 150 da Norma Suprema, ao contrário, afirma-o às expressas, na própria ementa da decisão recorrida.

A controvérsia, circunscreve-se à afirmação, base da decisão recorrida, segundo a qual a imunidade recíproca entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, extensiva às fundações instituídas e mantidas pelo Poder



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 116.923
ACÓRDÃO N° : 301-27.858

Público, não abrange os impostos de Importação e IPI. É dizer: tais pessoas políticas, as autarquias e aquelas fundações, são contribuintes desses impostos; ou, em acepção mínima, a eles não são imunes.

É indubitoso, portanto, que a questão de fundo, neste processo, advém de a autoridade recorrida entender que a imunidade do artigo 150, VI, "a", estendida à recorrente no § 2º, não compreende os impostos de Importação e IPI, porque estes tributos não tem como fato gerador o patrimônio, a renda ou os serviços dos entes imunes. O primeiro, segundo o decisório, constitui a obrigação tributária, não a partir do fato "patrimônio", mas sua do fato "importação de produtos estrangeiros". Além disso, está classificado no Código Tributário Nacional entre os "Impostos sobre o Comércio Exterior", assim como o IPI está entre os "Impostos sobre a Produção e Circulação". Como o Código tem a classificação específica para "Impostos sobre o Patrimônio e a Renda", onde não se localiza qualquer dos impostos cuja imunidade se pretende, foi esta negada à recorrente.

Com a devida vênia, não tem qualquer significado jurídico, para fins de interpretar a Constituição, o que diga a lei ordinária. Menos ainda quando se colhe, dela, o título

de alguns de seus capítulos, com o objetivo de, somente com tal instrumental, fixar a natureza jurídica de qualquer tributo, para fins de exegese constitucional.

Para respaldar seu entendimento, a recorrente cita decisões do Supremo Tribunal Federal e do antigo Tribunal Federal de Recursos, referentes a imunidade tributária.

Ao final, resume suas alegações da forma seguinte: "sendo a recorrente uma fundação instituída e mantida pelo Poder Público, como sobejamente provado e reconhecido pela autoridade de primeira instância; sendo sua finalidade essencial a transmissão de programas educativos e culturais por rádio e televisão; tendo importado bens destinados a essas finalidades, já que destinados a operação de suas emissoras; gozando de imunidade outorgada pela Constituição, artigo 150, § 2º, que lhe estende a imunidade reservada às pessoas políticas; e sendo despido de fundamento o argumento - repudiado pela Corte Suprema - de que essa proibição constitucional de tributar não alcança os impostos de importação e IPI, é de ver que não pode subsistir a decisão recorrida, que acolheu a peça fiscal, negando a imunidade e mantendo a exigência de crédito tributário relativo àqueles impostos".

É o relatório.



RECURSO N° : 116.923
ACÓRDÃO N° : 301-27.858

VOTO

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 301-27.250, 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 n° 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 1 do Dec. lei n° 1293/93 e Dec. lei n° 1.726/79, e posteriormente da redução de 80% para as máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, concedida pelo Dec. Lei n° 2434, de 19.04.88, bem como da redução sobre partes, peças, componentes, acessórios e sobressalentes concedida pelo Dec. lei n° 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.

§ 2° - A vedação do inciso VI, a, é extensiva às autarquias e as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.923
ACÓRDÃO Nº : 301-27.858

patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados as suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes”.

A administração fazendária negou guarida ao pleito do 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 do 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 tem 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, ha 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 desembaraço 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 forma constitucional não leva ao entendimento de excetuar aqueles impostos.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 116.923
ACÓRDÃO N° : 301-27.858

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 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 Decreto-lei n° 37/66, foi o instrumento legal utilizado para conceber 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 n° 8.032, de 12.04.90, no artigo 2° 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 à 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. Orlando 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".

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 116.923
ACÓRDÃO N° : 301-27.858

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 a 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.

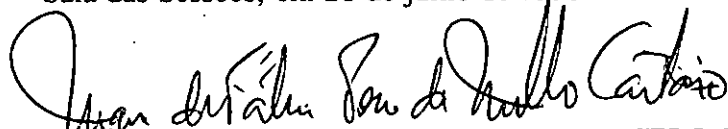
Portanto, os impostos sobre o patrimônio, na conceituação da lei positiva, isto é, do C.T.N., são os acima enumerados e nenhum outro mais.

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 imposto 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.

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 28 de julho de 1995



MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO -
RELATORA