

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10814-001.520/94.08  
SESSÃO DE : 23 de Maio de 1995  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.194  
RECURSO Nº : 116.940  
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA DE  
RÁDIO E TV EDUCATIVA  
RECORRIDA : ALF-AISP/SP

Imunidade Isenção

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

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

3- Negado provimento ao recurso

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos em negar provimento ao recurso, vencido o Cons. Romeu Bueno de Camargo na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF 23 de Maio de 1995.

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

SÉRGIO SILVEIRA MELO  
Relator

LUIS FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES  
Procurador da Fazenda Nacional

VISTA EM

22 ABR 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SANDRA MARIA FARONI, DIONE MARIA ANDRADE DA FONSECA, ZORILDA LEAL SCHALL e JORGE CLIMACO VIEIRA. (suplente). Ausente o conselheiro FRANCISCO RITTA BERNARDINO.

RECURSO Nº : 116.940  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.194  
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA DE  
RÁDIO E TV EDUCATIVA  
RECORRIDA : ALF-AISP/SP  
RELATOR : SÉRGIO SILVEIRA MELO

## RELATÓRIO

O contribuinte acima qualificado teve confeccionado e lavrado contra si o auto de infração que consta no processo nº 10814.001520/94-08 do qual tomou ciência em 10 de fevereiro de 1994, cuja descrição dos fatos e enquadramento legal transcrevemos parcialmente abaixo:

“Em ato de conferência documental da D.I. 403-0 de 05.01.94 constatei que a importadora, devidamente qualificada no verso deste, não faz jus ao benefício Fiscal de imunidade, por não se enquadrar nos termos do art. 150, item VI, letra a e parágrafo segundo da Constituição Federal, conforme solicitação no campo 24 da D.I.”

A imunidade não se confunde com isenção conforme esclarece o parecer normativo CST nº 29 de 21/12/84.

Assim sendo, lavro o presente Auto de Infração para cobrar da atuada o crédito tributário e demais encargos legais de conformidade com o art. 135 do Dec. 91.030/85.”

Irresignado com a exação fiscal, a atuada apresentou, tempestivamente, a impugnação bem como documentos às fls. 20 “usque” 103, contendo as alegações a seguir sumariamente expostas:

I - O auto de infração é insubsistente haja vista que é desprovido de qualquer fundamento, pois o Fiscal Fazendário limitou-se a asseverar que a atuada é desprovida do benefício Constitucional da Imunidade.

II - A impugnante é fundação instituída pelo Poder Público e mantida pelo Estado de São Paulo, com a finalidade de promover atividades educativas e culturais de rádio e televisão, o que lhe enquadra na norma constitucional que lhe garante imunidade tributária. ( art. 150, inc. VI, al. “a” & 2º da CF/88 ).

III - As importações se deram no exercício rotineiro de suas atividades de manutenção, substituição e modernização dos seus equipamentos, destinados a sua finalidade de promover educação e cultura através do rádio e televisão.

RECURSO Nº : 116.940  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.194

IV - Por fim, junto satisfatoriamente doutrina sobre a distinção de imunidade e de isenção, bem como jurisprudência do STF que inclui o II e IPI dentre os impostos sobre patrimônio.

Instado a prestar informações, o douto Auditor fiscal assim se manifestou sobre o auto de infração e sobre a impugnação:

I - Reconhece a imunidade a que faz jus a fundação por força de Suma Lex, todavia a autuação inicial fiscal é correta e clara.

II - A imunidade constitucional não veda a incidências de qualquer imposto mas tão - somente àqueles que recaem sobre o patrimônio, renda ou serviços. Destarte, a imunidade constitucional não se estende ao campo de inclusão do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados.

A fim de ratificar tal entendimento, o CTN em seu bojo coloca imposto como gênero do qual são espécies o imposto sobre comércio exterior; sobre o patrimônio e a renda; sobre a produção e a circulação de mercadorias e imposto especial. A Constituição assegura imunidade somente no que tange a renda, patrimônio e serviço.

O probo julgador de primeira instância decidiu pela procedência da autuação fiscal, ratificando todos os termos das informações do Fiscal Fazendário, e ementou, verbis:

**“IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS POR ENTIDADE FUNDACIONAL DO PODER PÚBLICO.**

O imposto sobre produtos industrializados não incide sobre o patrimônio, portanto não está abrangido na vedação constitucional do poder de tributar do artigo 150, inciso VI, alínea “a”, parágrafo 2º da Constituição Federal.

**AÇÃO FISCAL PROCEDENTE”.**

Inconformada, no prazo legal a FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA interpôs recurso voluntário no qual corrobora os argumentos expendidos na sua impugnação, que em síntese poder ser assim historiado:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.940  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.194

I - Sendo a recorrente uma fundação instituída e mantida pelo Poder Público, como sobejamento provado e reconhecido pela autoridade de primeira instância; onde a sua finalidade essencialmente é a transmissão de programas educativos e culturais por rádio e televisão; tendo importados bens destinados a essas finalidades, gozando de imunidade outorgada pela constituição art. 150, § 2º, que lhe estende a imunidade reservada as pessoas políticas; e sendo despido de fundamento o argumento - repudiado pela Corte Suprema de que esta proibição constitucional de tributar não alcança os impostos de importação e sobre produtos industrializados, 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.

II - É insubsistente a alegação de que o II e IPI não encontram-se entre os impostos que incidem sobre o patrimônio que trata norma constitucional que outorga imunidade.

É o relatório.

RECURSO Nº : 116.940  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.194

## VOTO

O cerne da presente liça consiste em delinear se a atuada qualificada à epígrafe é detentora de imunidade tributária em seu aspecto mais amplo ou no sentido restrito (literal expressão da “lex fundamentais”, quais sejam: renda; serviço e patrimônio).

A entidade recorrente deslumbra o reconhecimento da imunidade tributária, a fim de não recolher aos cofres públicos os valores concernentes ao Imposto de Importação e Imposto Sobre Produtos Industrializados, para tanto invocando em seu favor o art. 150, VI, “a”, § 2º da CF/88.

É de uma clareza meridiana o texto constitucional que veda instituir imposto sobre o patrimônio, a renda ou os serviços da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Referida vedação é extensiva as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

Ora, é de elementar sabença, que segundo a orientação do C.T.N. os impostos em tela não incidem sobre o patrimônio, sobre a renda, nem tampouco, sobre os serviços. Em verdade tais impostos estão imediatamente ligados ao comércio exterior e a proteção da indústria nacional.

Mister se faz que “ab initio” se esclareça a finalidade do Imposto Sobre Produtos Industrializados, incidente na Importação, também denominado IPI-vinculado. Este tributo tem o escopo de equalizar a imposição fiscal entre o produto nacional e o estrangeiro.

Desta feita, se a fundamentação fosse adquirir a mercadoria que a mesma importou aqui no Brasil, irremediavelmente teria necessariamente de pagar o imposto, visto que o mesmo incide sobre o produto industrializado e não sobre o patrimônio de quem o adquire.

Demais disso, cumpre salientar, que Fundações mantidas pelo Poder Público não encontram-se enumerados como beneficiárias de isenção fiscal no tocante ao mencionado imposto no Decreto-lei nº 37/66, art. 15, in verbis”

“ 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;

II - Às autarquias e demais entidades de direito público interno;

III - Às instituições científicas, educacionais e de assistência social.

RECURSO Nº : 116.940  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.194

A fim de ratificar o entendimento até aqui esboçado, transcrevemos “in littere lex” o art. 1º e 2º da Lei 8032/90 que com o seu advento revogou todas as isenções e reduções, limitando-as exclusivamente àquelas elencadas na citada lei, e onde não consta qualquer isenção ou redução que beneficie a recorrente, consoante se apercebe “in verbis”:

“Art. 1º - Ficam revogadas as isenções e reduções do Imposto Sobre Importação e do Imposto Sobre Produtos Industrializados, de caráter 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. 2º - 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 Municípios e pelas respectivas autarquias;

b) pelos partidos políticos e pelas instituições de educação ou de assistência social;

(...)

Exsurge naturalmente uma indagação a seguir o raciocínio da recorrente haveria a possibilidade de um duplo privilégio fiscal? Qual seja : a da imunidade ampla e irrestrita a qualquer tipo de imposto “ex vi” Constituição e isenção por força de lei ordinária.

Ora, evidentemente, que se o legislador quisesse atribuir as fundações mantidas pelo Poder Público o benefício de não recolher o I.P.I. e o I.I. o teria feito em lei ordinária, visto que a imunidade constitucional só abrange serviços, rendas e patrimônio das mesmas.

Sobre o assunto entelado sábio é o ensinamento do mestre FÁBIO NUCHI:

“ O patrimônio, a renda e os serviços das entidades territoriais de direito público interno não podem servir de base para cobrança de impostos.

RECURSO Nº : 116.940  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.194

Evidentemente, se é isso que não pode ser alvo de imposição a título de imposto, neste caso, é ainda mais restrito o âmbito da imunidade, visto que como o patrimônio, a renda e os serviços são atingidos tão - só por alguns impostos e não por todos os do sistema” (Curso de Direito Tributário Brasileiro, vou I, 9º tiragem, 4º edição, a 1984, pp. 129) grifamos.

Neste passo, encaixa-se como uma luva as observações formuladas por MISABEL DERZI feitas em debates à aula ministrada pelo Professor OSIRIS DE AZEVEDO LOPES FILHO sobre “A tributação do Comércio Exterior á luz da Constituição de 1988, a saber:

“... isto posto, pergunto: os termo patrimônio, renda ou serviços devem ser interpretados em sentido estrito, o que importaria que a imunidade só se aplicaria aos imposto, ao patrimônio como IPTU, a renda como Imposto de Renda, aos serviços como o ISS, ou sem sentido lato implicaria que a imunidade se estenderia a todo e qualquer tipo de imposto?

Para responder vou lembrar o nome do grande ALIOMAR BALEEIRO, que teceu as considerações e os comentários clássicos em torno da imunidade.

BALEEIRO consagrou o princípio de interpretação ampla e irrestrita das imunidades na Constituição. Apesar desse princípio, nessa parte quando a Constituição se refere sobre a imunidade sobre a renda, patrimônio e serviços, mesmo uma imunidade inter recíproca entre membros estatais ou mesmo naquele caso da imunidade referente às instituições de educação, como exemplificou o autor em questão, BALEEIRO restringe na sua obra essa imunidade para excluir dela exatamente os imposto incidentes sobre a circulação ou a produção. E faz o seguinte argumento: de que, são impostos indiretos como já sabíamos - cujo encargo financeiro e econômico será suportado por um terceiro, que é o consumidor final.

Além desse argumento, que é um argumento em relação à repercussão econômica dos impostos, acredito que essas expressões patrimônio, renda e serviços têm uma conotação dentro da repartição de competências própria no texto constitucional, porque essas palavras - renda, por exemplo - servem de delimitação de uma hipótese de incidência de imposto específico da União; também a palavra serviços delimita um campo de competência específico, assim como patrimônio ou propriedade imobiliária.

RECURSO Nº : 116.940  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.194

De modo que, por essa razão, entendo que essas expressões são usadas com relação à imunidade, apesar do princípio da interpretação geral, referente a imunidade, num sentido técnico específico, e não se refere a imunidade relativamente a todo tributo existente no sistema tributário nacional (in Revista de Direito Tributário, janeiro/março de 1989 - nº 47, págs 226/7)".

Ressalte-se, do acima exposto, que deve ser aplicada quanto ao aspecto imunitário a interpretação restritiva dos dispositivos constitucionais, "data vênia", os entendimentos do ilustre tributarista ALIOMAR BALEEIRO. Isso porque os recursos públicos para o setor social devem ser convergidos para aqueles que de fato necessitam. A concessão da imunidade para entidades que não fazem "jus" à mesma implica em estabelecer discriminação tributária, em total confronto com o princípio da isonomia previsto na Constituição Federal. De fato, não se deve privilegiar entidades beneméritas em detrimento da grande massa de trabalhadores que regularmente pagam seus impostos e de pequenas e médias empresas que arcam com seus encargos tributários.

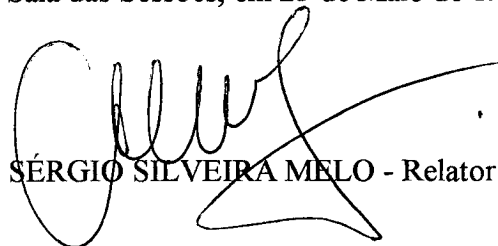
"A fortiori" e sem qualquer dúvida e exatidão de que a norma de imunidade tributária contida na CF/88 (art. 150, VI, "c") há de ser interpretada em sentido estrito. Para tanto motivamos tal exegese no magistério do renomado jurista JOSÉ CRETELLA JR. que pretendendo escoimar qualquer anelo de generalidade não cogitada pelo Constituinte bem delimitou o halo de abrangência da imunidade tributária quando circunscreveu:

"Conteúdo das redações constitucionais:

As vedações expressas no inciso VI, "b" (templos de qualquer culto) e "c" (partidos políticos, FUNDAÇÕES, inclusive, entidades sindicais dos trabalhadores das instituições de educação e de assistência social) compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas". (Comentários à Constituição de 1988, vol. VII, pp. 3577) - destaques inovados.

Face a toda a argumentação clara, correta e inequívoca, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de Maio de 1995.

  
SÉRGIO SILVEIRA MELO - Relator