

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

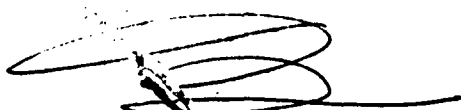
PROCESSO Nº : 10814-002646/92.10
SESSÃO DE : 13 de novembro de 1996
ACÓRDÃO Nº : 301-28.237
RECURSO Nº : 116.816
RECORRENTE : SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM
INDUSTRIAL - SENAI
RECORRIDA : ALF -AISP/SP

“A imunidade prevista pelo artigo 150, inciso VI, alínea “a” e parágrafo 2º da Constituição Federal se refere ao Imposto sobre Patrimônio e Renda, não se estendendo ao Imposto de Importação e IPI. A interpretação do texto é literal”.
Negado provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

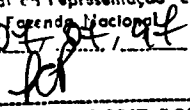
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Isalberto Zavão Lima, Fausto de Freitas e Castro Neto e Márcia Regina Machado Melaré, relatora. Designada para redigir o Acórdão a conselheira Leda Ruiz Damasceno, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 13 de novembro de 1996


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
PRESIDENTE


LEDA RUIZ DAMASCENO
RELATORA DESIGNADA

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial

Em 07 de 11/96


08 JUL 1997

LUCIANA CORÍEZ RORIZ PONTES
Procuradora da Fazenda Nacional

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros : JOÃO BAPTISTA MOREIRA, e SÉRGIO DE CASTRO NEVES. Ausente o Conselheiro LUIZ FELIPE GALVÃO CALHEIROS.

RECURSO Nº : 116.816
ACÓRDÃO Nº : 301-28.237
RECORRENTE : SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM
INDUSTRIAL - SENAI
RECORRIDA : ALF - AISP/SP
RELATOR(A) : MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ
RELATORA DESIGNADA : LEDA RUIZ DAMASCENO

RELATÓRIO

Lançou-se contra o SENAI as exigências de imposto de importação e de produtos industrializados, constantes do auto vestibular, sob o fundamento de o importador não ter atendido às disposições da Portaria MF 181, de 20 de setembro de 1989.

Segundo consta do enquadramento dos fatos, o “importador trouxe 07 conjuntos com 25 disquetes cada contendo software, não separando o valor do meio físico do valor do programa”.

Em defesa tempestivamente apresentada, a autuada sustentou a sua qualidade de entidade imune a impostos. Aduziu, ainda, que não teria infringido a citada Portaria MF 181/89, pois nas guias de importação houve, separadamente, a indicação do valor do suporte e do software.

A autoridade julgadora tomou conhecimento da impugnação apresentada, rejeitando-a, contudo, em decisão proferida às fls., assim ementada:

“Imunidade tributária. Importação de marcadoria pelo SENAI, entidade criada pelo Decreto-lei nº 4.080, de 22/01/42. O Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados não incidem sobre o patrimônio, portanto não estão abrangidos na vedação constitucional do poder de tributar do artigo 150, inciso VI, alínea “c”, parágrafo 4º da Constituição Federal. AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.”

Não se conformando com o “decisum”, a recorrente protocolizou recurso voluntário no qual reitera os argumentos apresentados em defesa, especialmente a sua qualidade de entidade imune a impostos.

É o relatório.



RECURSO Nº : 116.816
ACÓRDÃO Nº : 301-28.237

VOTO VENCEDOR

A recorrente levou a despacho aduaneiro mercadoria, pleiteando a imunidade outorgada pela alínea “a”, inciso VI do Artigo 150 e seu parágrafo 2º da Constituição Federal que “in verbis”

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

I -

VI- Instituir impostos sobre:

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

.....

§ 2º - a vedação do inciso VI, letra “a”, é extensiva às autarquias e as fundações instituídas e mantidas pelo poder público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes”.

A exegese do inciso VI é clara quando diz que “instituir impostos sobre” - trata-se de impostos incidentes sobre o patrimônio, isto é o fato gerador da obrigação tributária, é o fato de a pessoa física ou jurídica ter o patrimônio sobre a renda que dizer que a pessoa física ou jurídica aufera renda e sobre os serviços refere-se à prestação de serviços.

Para corroborar com tal conceito, o Jurista Professor Luiz Emygdio F. Rosa Jr., dispõe em sua obra “Direito Financeiro e Tributário” fls. 300, o seguinte:

“Observe-se que a imunidade recíproca não se estende a todos os impostos, referindo-se somente aos impostos sobre o patrimônio, renda e serviços. Patrimônio é o conjunto de bens, renda, sob o ponto de vista do Estado, é toda e qualquer receita, originária ou derivada, e serviços os que são públicos, e neste sentido, devem ser entendidas as expressões utilizadas na mencionada alínea “a” do inciso VI do Artigo 150 da CF. O CTN nos fornece as diversas categorias econômicas de impostos nas disposições que se encontram posicionadas nos capítulos II e IV do título III do Livro Primeiro, abrangendo os artigos 19 a 73, que devem ser interpretados em consonância com a Constituição de 1988...”

Assim, os impostos de Importação e IPI não são impostos sobre o patrimônio, um se refere ao comércio exterior e outro sobre produção de mercadorias.

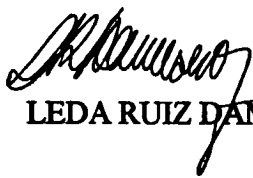
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.816
ACÓRDÃO Nº : 301-28.237

Desta forma, a pleiteada imunidade recai apenas, e tão somente, sobre os fatos geradores concernentes ao patrimônio, renda e serviços, não abrangendo, como já se demonstrou, aos impostos sobre o comércio exterior e produtos industrializados.

Nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 13 de novembro de 1996.



LEDA RUIZ DAMASCENO - RELATORA DESIGNADA

RECURSO Nº : 116.816
ACÓRDÃO Nº : 301-28.237

VOTO VENCIDO

Já foi reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal que a imunidade tributária abrange, também, os impostos do comércio exterior, tal como o imposto de importação aqui discutido.

Veja a ementa a seguir transcrita, proferida nos autos do MANDADO DE SEGURANÇA nº 98.142-SP, registrado sob nº2294206, julgado em 21/09/83 e publicado no DJ de 20/10/83, do extinto Tribunal Federal de Recursos:

“Tributário. Imunidade - Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados - Instituição de educação e assistência social. - Imunidade do art. 19, item III, letra “c”, da Constituição Federal. Preenchimento dos requisitos exigidos no art. 14 do Código Tributário Nacional. - Nessa imunidade estão abrangidos os impostos de importação e sobre produtos industrializados. Precedentes do STF. -Sentença confirmada. Apelação improvida.”

Sendo o SENAI, segundo seus estatutos sociais, uma entidade com finalidades claramente voltadas para a educação, o entendimento sufragado na vigência da Carta Magna de 1969, reportado acima, se amolda, perfeitamente à situação, agora sob vigência de novo Texto Fundamental.

Dentre os objetivos do SENAI, destacam-se os seguintes:

- realizar a aprendizagem industrial;
- assistir os empregadores na elaboração e execução de programas gerais de treinamento do pessoal dos diversos níveis de qualificação, e na realização de aprendizagem metódica ministrada no próprio emprego;
- proporcionar, aos trabalhadores maiores de 18 anos, a oportunidade de completar, em cursos de curta duração, a formação profissional parcialmente adquirida no local de trabalho; conceder bolsas de estudo e de aperfeiçoamento a pessoal de direção e a empregados de excepcional valor das empresas;
- cooperar no desenvolvimento de pesquisas tecnológicas de interesse para indústria e atividades assemelhadas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.816
ACÓRDÃO Nº : 301-28.237

Caracterizado o SENAI como entidade educacional, que atende aos requisitos legais (art. 14 do CTN) e, tendo importado para integrar seu patrimônio e para uso próprio, programas de computador, e não poderiam estes ser tributados pelo II e o IPI, posto incidir a regra da imunidade tributária, prevista no artigo 150, VI, "c" da Constituição Federal, também sobre os impostos do comércio exterior.

De ser ressaltado que a fiscalização, durante a tramitação do processo administrativo, em momento algum, pôs em dúvida que o SENAI não preencheria todos os requisitos legais que lhe confeririam a qualidade de entidade imune, restringindo-se a argumentar, simplesmente, que os impostos do comércio exterior não podem ser abrangidos pela imunidade tributária.

E essa argumentação é, a meu ver, totalmente descabida.

Se a entidade preenche os requisitos constitucionais e legais para fazer jus à imunidade tributária, esta abrange, com certeza, os impostos de importação e sobre produto industrializado vinculado.

O então Conselheiro Wladimir Clóvis Moreira, no processo nº 10814-003552/90-33 (Recurso 113.451 - Acórdão nº 301.26.663), abordou com clareza e precisão, o assunto, fazendo-se de mister a sua transcrição, para, inclusive, fundamentar a presente divergência:

"O deslinde da questão ora submetida à apreciação deste Colegiado consiste em saber se o patrimônio objeto da Imunidade recíproca de que trata o art. 150, inciso VI, letra "a" da Constituição Federal está ou não vinculado às diversas categorias de imposto definidas em função do objeto da incidência tributária de que trata o Título III do Código Tributário Nacional e, especificamente, o seu Capítulo III que se refere aos impostos sobre o patrimônio e a renda. Se vinculação houver, a vedação Constitucional inibidora da cobrança de impostos restringir-se-á aos impostos incidentes sobre a propriedade de imóveis urbanos ou rurais, bem como sob a transmissão dessa propriedade. Ao revés, se não houver vinculação, a palavra patrimônio deverá ser entendida no seu sentido mais amplo e genérico, estando alcançados pela vedação praticamente todos os impostos, inclusive o de importação e o IPI vinculado.

Na vigência da Constituição anterior, essa controvérsia já existia em relação às instituições de educação ou de assistência social. Com o advento do novo Estatuto Constitucional e em razão do novo status adquirido pelas entidades fundacionais instituídas e mantidas pelo poder público, foram estas, também, afetadas pela divergência de interpretação em torno da matéria.

RECURSO Nº : 116.816
ACÓRDÃO Nº : 301-28.237

A imunidade tributária de que trata o artigo 150, inciso VI, letra "a" é doutrinariamente denominada recíproca porque impede que um ente público cobre impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços de outro ente público, no pressuposto de que, cada um, atuando em diferentes níveis de governo, tem por objetivo e razão de se zelar pelo bem da coletividade. Apesar de terem personalidades jurídicas distintas, eles, em conjunto, compõem a administração pública do País, responsável pela gerência do patrimônio público nacionalmente considerado. Na verdade, trata-se de um só pessoa que atua em diferentes níveis de governo, de acordo com as competências constitucionalmente definidas. Tributar uma das partes do conjunto significaria auto tributação.

Quando se trata da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios fica fácil entender a impropriedade da tributação recíproca, bem como o descabimento da interpretação restritiva do termo patrimônio, porquanto todos esses têm função tipicamente públicas. Mesmo assim, o assunto vem sendo tratado de forma dissimulada. Em que pese expressa e clara determinação constitucional colocando fora do campo de incidência tributária o patrimônio, a renda e os serviços daquelas pessoas jurídicas de direito público, sucessivas leis, como o DL nº 37/66, art. 16, I, e mais recentemente, a Lei nº 8.032/90, art. 2º, I, "a", concedem-lhes a isenção do imposto de importação. Já o DL nº 2.434/88 diz eufemisticamente que o imposto não será "cobrado".

Em razão disso poder-se-ia concluir que a lei isencional é necessária porquanto a imunidade constitucional se refere ao patrimônio, a renda e aos serviços enquanto que o imposto de importação incide sobre o ingresso no território nacional de produtos estrangeiros, segundo o Código Tributário Nacional.

Não me parece ser bem assim. Em nenhum lugar, a atual Constituição ou a anterior deixou sequer implícito que o termo "Patrimônio" tem a limitação que lhe dá o CTN para alcançar exclusivamente a propriedade imobiliária urbana ou rural. Se a constituição não distingue, não podendo a lei ou o intérprete desta distinguir.

Patrimônio público, segundo Pedro Nunes ("in" dicionário de Tecnologia Jurídica) "é o conjunto de bens próprios de uma entidade pública que os organiza e disciplina para atender a sua função e produzir utilidades públicas que satisfaçam às necessidades coletivas".

Em se tratando pois, do poder público, cuja função essencial é prestar serviços à coletividade, em nome e por conta desta mesma coletividade, é inconcebível que o seu patrimônio, no sentido mais

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.816
ACÓRDÃO Nº : 301-28.237

amplo, possa vir a ser onerado por encargo tributário imposto pelo próprio poder público. E indubitavelmente, o Imposto de Importação afeta o patrimônio do importador.

Não há justificativa de natureza lógica, econômica, jurídica ou mesmo filosófica que sancione esta vinculação do conceito de patrimônio a forma como estão distribuídos os impostos no Código Tributário Nacional. Ademais, os julgadores do egrégio Supremo Tribunal Federal, citados pela recorrente, enfaticamente confirmam que os impostos de importação e sobre produtos industrializados, este último quando vinculado ao primeiro para efeito da imunidade tributária.

É importante ressaltar que as fundações aqui mencionadas passaram, com o advento da nova Constituição (art. 37) a integrar a administração pública.

Cabe observar por último, que em se tratando de fundações públicas, a imunidade tributária é condicionada. e, não se trata de condição estabelecida em lei ou regulamento como é o caso dos partidos políticos, entidades sindicais dos trabalhadores e instituições de educação e de assistência social mas sim de condição fixada pela própria Constituição, segundo a qual é necessário que o patrimônio, a renda ou os serviços das fundações estejam vinculados as suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes (C.F. art. 150 § 2º).

E a própria Constituição ainda estipula que não há imunidade do "patrimônio, da renda e dos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário..."

Como se vê, a imunidade só protege o patrimônio da entidade fundacional pública quando esta assume plenamente a natureza de entidade pública, voltada exclusivamente para o interesse da coletividade. Nesta condição ela é parte do Poder Público e com tal imune aos encargos tributários incidentes sobre o patrimônio, a renda e os serviços normalmente de empreendimentos privados cujo objetivo central é obtenção de lucro.

Assim, no caso de ser pleiteado o reconhecimento do direito à imunidade, é de ser examinado se a requerente preenche os requisitos estipulados pela Constituição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.816
ACÓRDÃO Nº : 301-28.237

No caso sob exame, parece-me preechidos esses requisitos. Trata-se de entidade fundacional instituída e mantida pelo Poder Público no caso, o Estado de São Paulo. Os produtos importados destinam-se a ser empregados em atividades vinculadas a finalidades essenciais da importadora: difusão de atividades educativas e culturais através da rádio e da televisão. Esses serviços, embora concorrentemente possam ser explorados por empreendimentos privados, são prestados, pelo que consta dos autos, sem finalidade de lucro, como verdadeiro serviço público.

Á vista do exposto, voto no sentido de ser dado provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de novembro de 1996



MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ - CONSELHEIRA