MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº	:	10814-002925/93.56
SESSÃO DE	:	26 de agosto de 1994
ACÓRDÃO Nº	:	303.28.007
RECURSO Nº	:	116.383
RECORRENTE	:	FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA DE RÁDIO E TV EDUCATIVA
RECORRIDA	:	ALF - AISP/SP

IMUNIDADE - ISENÇÃO - Incabível a invocação do Art. 150, VI, "a" da C.F. As isenções, na espécie, estão reguladas pela Lei nº 8.032/90, que não ampara a situação constante do processo.
Negado provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Brasília-DF, 26 de agosto de 1994

JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente

DIONE MARIA ANDRADE DA FONSECA
Relatora "ad hoc"

CARLOS MOREIRA VIEIRA
Procuradora da Fazenda Nacional

VISTA EM 25/10/95

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros : SANDRA MARIA FARONI, CRISTÓVAM COLOMBO S. DANTAS, ROMEU BUENO DE CAMARGO, FRANCISCO RITTA BERNARDINO, SÉRGIO SILVEIRA MELO E RAIMUNDO FELINTO DE LIMA (Suplente). Ausente a Conselheira MALVINA CORUJO AZEVEDO LOPES.

RECORRENTE	:	FUND. PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA DE RÁDIO E TV EDUCATIVA
RECORRIDA	:	ALF - AISP /SP
RELATOR "ad hoc"	:	DIONE MARIA ANDRADE DA FONSECA

RELATÓRIO

Fundação acima citada, foi autuada por não fazer jus ao benefício de imunidade, por não se tratar, conforme o Auto de Infração de operações amparadas, nos termos do Artigo 150, ítem VI, letra "a", parágrafo 2 da Constituição Federal, conforme indicada na Declaração de Importação.

Foi exigido, então, o crédito tributário (I.I. e IPI) e demais encargos legais, de conformidade com o artigo 135 do Decreto 91.030/85.

Devidamente intimada, a importadora apresentou impugnação alegando, em síntese:

- Trata-se de fundação instituída e mantida pelo Poder Público;

- ser o Auto de Infração insubsistente em falta de fundamentação;

- que o imposto de importação e o IPI são impostos sobre o patrimônio;

- que a vedação constitucional de instituir imposto sobre o património, renda ou serviços de que trata o art. 150, inciso VI, alínea "a", parágrafo 2 da CF, é estendida às autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público desde que aquele património, renda ou serviços estejam vinculados à suas finalidades essenciais;

- que na condição de fundação mantida pelo Poder Público, Estado de São Paulo, tendo por finalidade a transmissão de programas educativos e culturais 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 I.I. e o IPI como tributos incidentes sobre o património.

As mercadorias foram liberadas em 23/07/93, nos termos da Portaria MF nº 389/76, com autorização do 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 Património e a Renda ou Serviços, e ainda, que os mesmos decorrem da ocorrência do Fato Gerador que à a entrada de mercadorias em território nacional.

A decisão julgou procedente a ação fiscal instaurada com a seguinte ementa:

> " Imunidade tributária - Importação de mercadorias por entidade fundacional do poder Público. O imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados não incidem sobre o património, portanto não estão abrangidos na vedação constitucional do poder de tributar do artigo 150, inciso VI, alínea "a", parágrafo 2 da Constituição Federal."

Recorre a Fundação a este Conselho, em tempo hábil, alegando o seguinte:

- que é fundação instituída e mantida pelo Poder Público Estadual, com a finalidade de promover atividades educativas e culturais através de Rádio e da Televisão;

- que esta qualificação foi provada com a juntada da Lei da Assembleia Legislativa de São Paulo que autorizou sua instituição, com os decretos que formalizaram sua instituição e atos outros do Poder Executivo, provendo-lhe, anualmente, dotação orçamentaria;

- concessionária de serviços de radiodifusão educativa, de sons e imagens (televisão) e apenas sonora, a recorrente opera a TV CULTURA DE SÃO PAULO e a RÁDIO CULTURA DE SÃO PAULO, esta em várias frequências;

- no exercício rotineiro de suas atividades de manutenção, substituição e modernização dos equipamentos com os quais promove emissões de rádio e televisão, importa com habitualidade bens do exterior, destinados a essas finalidades, que são, para ela, essenciais, pois decorrentes dos próprios objetivos para que foi instituída: radiodifusão educativa;

- ao submeter a desembaraço, neste processo, os bens descritos na documentação específica, requereu o reconhecimento de sua imunidade e, de conseguinte, sua exoneração do pagamento dos Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados, com fundamento direto na Constituição da República;

- a imunidade, contudo, foi negada à recorrente na decisão ora acatada. Como os fundamentos em que se louva não encontram guarida na Lei Maior, na dicção, aliás, de seu intérprete máximo e definitivo, o Pretório Excelso, confia a recorrente em que será reformada;

- tal como hoje as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público gozam de imunidade no que se refere a seu patrimônio, renda ou 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 essas instituições, sobre se a imunidade alcançava os Impostos de Importação e IPI, vigente o Código Tributário Nacional que não incluía esses tributos entre aqueles "sobre o patrimônio e a renda", assim decidiu, repetidas vezes, o Supremo Tribunal Federal:

> "IMPOSTOS. IMUNIDADE.
> Imunidade tributária das instituições de assistência social (Constituição, art. 19, III, letra c). NÃO HÁ RAZÃO JURÍDICA PARA DELA SE EXCLUÍREM O IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E O IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, POIS A TANTO NÃO LEVA O SIGNIFICADO DA PALAVRA "PATRIMÔNIO", EMPREGADA PELA NORMA CONSTITUCIONAL. SEGURANÇA RESTABELECIDA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO".
> (Recurso Extraordinário 88.671, Relator Ministro Xavier de Albuquerque, 1ª. T., 12.06.79, D.J. de 03.07.79, p. 5.153/5.154, em Revista Trimestral de Jurisprudência, 90/263).
>
> IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. SESI. Imunidade tributária das instituições de assistência social (Constituição Federal, art. 19, III, letra "c"). A PALAVRA "PATRIMÔNIO" EMPREGADA NA NORMA CONSTITUCIONAL NÃO LEVA AO ENTENDIMENTO DE EXCEPTUAR O IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E O IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. Recurso Extraordinário conhecido e provido".
>
> (Recurso Extraordinário 89.590-RJ, Relator Ministro Rafael Mayer, 1ª. T., 21.08.79, em Revista Trimestral de Jurisprudência, 91/1.103).

- como se despreende, em nenhum dos arestos 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 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.

Finalizando, pede reforma da decisão.

É o relatório

Rec. 116.383
Ac. 303-28.007

V O T O

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 2., 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 2. - 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 a sua 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.

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 Município. 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 taxação 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 - E 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.
> ... ...

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. 8032, 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 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. 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 Pe. 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. 1293/73 e Decreto-lei n. 1726/79 revogada expressamente pelo Decreto n. 2434 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. 2479.
> 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, inc. VI, alínea "a", parágrafo 2., da Lei Maior que dispõe que a União, os Estados, os Municípios, o DF, 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 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 "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 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 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 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 n. 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". E, verificando-se o art. 4, 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 o 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 IPI, 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 o 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".

Rec. 116.383
Ac. 303-28.007

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 26 de agosto de 1995

RC

Dioné Maria Andrade da Fonseca
DIONÉ MARIA ANDRADE DA FONSECA - Relatora "Ad hoc"