

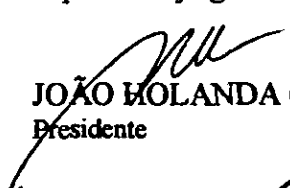
PROCESSO Nº : 10814.003649/95-88
SESSÃO DE : 26 de setembro de 1996
ACÓRDÃO Nº : 303.28.507
RECURSO Nº : 118.146
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA
DE RÁDIO E TV EDUCATIVA
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

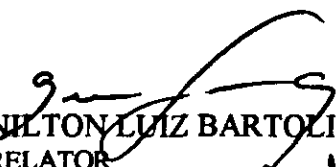
IMUNIDADE, ISENÇÃO.

- 1- O art. 150, inc. VI, letra "a", da Constituição Federal só se refere aos impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços.
- 2- A isenção dos Impostos de I.I. e IPI 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- Incabível a aplicação da penalidade capitulada no artigo 4º., da Lei nº 8.218/91. nos quais não se incluem o I.I. e o IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir a multa do art. 4º inciso I, da Lei 8.218/91, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
RELATOR


Luciana Cortez Roriz Pontes
Procuradora da Fazenda Nacional

17 FEV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros : ANELISE DAUDT PRIETO, LEVI DAVET ALVES, GUINES ALVAREZ FERNANDES, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES: Ausentes os Conselheiros: SÉRGIO SILVEIRA MELO E FRANCISCO RITTA BERNARDINO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.146
ACÓRDÃO Nº : 303.28.507
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA
DE RÁDIO E TV EDUCATIVA
RECORRIDA : SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

O Auto de Infração

A entidade acima identificada submeteu a despacho de importação as mercadorias descritas na D.I. nº 068808, de 19/11/93, solicitando recolhimento da imunidade para o I.P.I. e para o I.I., nos termos do art. 150, item VI, letra "a", parágrafo 2º da Constituição Federal de Lei nº 9.849/67, que a instituiu como fundação.

Por entender que a importação em causa não se enquadra na disposição constitucional invocada, a fiscalização lavrou o auto de infração exigindo o recolhimento do crédito tributário correspondente aos impostos acima referidos, mais a multa de ofício por falta de recolhimento do imposto de importação prevista no Art. 4º, Inc. I da Lei 8218/91 e, encargos legais e gravames até a data do efetivo pagamento.

*A Impugnação

Regularmente intimada, a autuada apresentou impugnação alegando, em síntese, que,:

- a) o Auto de Infração não subsiste por falta de fundamentação;
- b) a autuada é fundação instituída e mantida pelo Estado de São Paulo, com a finalidade de transmitir programas educativos através do rádio e da televisão;
- c) a imunidade invocada é estendida as autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo poder Público, desde que se referia a patrimônio, renda ou serviços vinculados às suas finalidades essenciais;
- d) o imposto de importação e o imposto sobre produtos industrializados afetam o patrimônio;
- e) não é devida a multa prevista no art. 4º., inciso I, da Lei nº 8.218/91.

* A decisão "a quo"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.146
ACÓRDÃO Nº : 303.28.507

O autor do feito opinou pela manutenção do Auto de Infração.

A ação fiscal foi julgada procedente em primeira instância, sustentando, o julgador singular, que o I.I. e o IPI não se incluem na categoria dos impostos sobre o patrimônio, renda e serviços "mas sim", impostos "sobre o comércio exterior e sobre a produção e circulação de mercadorias", não abrangidos, pois, pela vedação constitucional. Ressalta que a imunidade de que se trata está restrita aos impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços considerados sob o enfoque do fato gerador pois, se pretendesse dar a "imposto sobre o patrimônio" a conotação de imposto que onera o patrimônio, a Constituição não necessitaria especificar os impostos abrangidos pela vedação, porquanto todo e qualquer imposto vem a onerar o patrimônio.

Assim, não reconhecido o direito ao requerido, deve o importador declarar e recolher os tributos devidos, acrescidos da multa prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91, no que tange ao imposto de importação, agravando a decisão da penalidade expressa no artigo 364, inciso II do RIPI/82, aprovado pelo Decreto 87.981/82, em relação ao I.P.I..

*** O Recurso**

Inconformada com a decisão desfavorável, e entidade atuada recorre a este Colegiado reafirmando seu entendimento exposto na impugnação. Apoia-se, basicamente, em jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

É o Relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.146
ACÓRDÃO Nº : 303.28.507

VOTO

Esta Câmara já tem se manifestado inúmeras vezes sobre a matéria aqui tratada. Dessa forma por ter o mesmo entendimento que a ilustre conselheira Sandra Maria Faroni, adoto na íntegra seu voto prolatado no recurso nº 117.029 no que diz respeito aos Tributos.

"A questão que ora se submete à apreciação deste Colegiado se restringe a definir o real alcance da expressão "imposto sobre o patrimônio", inserida no texto constitucional. E nesse sentido, nada melhor que socorreremo-nos da lição do Professor Sacha Calmon Navarro Coelho no seu "Comentários à Constituição de 1988: Sistema Tributário", 4ª edição - 1992 - Forense - Rio de Janeiro, a seguir transcrita:

"Art. 150. sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....
VI - instituir impostos sobre:

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

Por primeiro, anote-se que a imunidade não tem atuação sobre tributos, mas apenas sobre impostos, uma espécie do gênero. E não atua em relação a todos os impostos em renda, patrimônio ou serviços.

Do exposto, conclui-se que a regra constitucional da imunidade intergovernamental recíproca tem campo de atuação delimitado:

a) não atua sobre taxas e contribuições de melhoria que, aliás, incidem sobre imóveis particulares;

b) não atua sobre as chamadas contribuições parafiscais, especiais ou sociais, salvo se os referidos tributos assumirem juridicamente a feição de impostos suplementares sobre a renda, o patrimônio ou os serviços;

c) não atua sobre empréstimos compulsórios, salvo se o "fato gerador" desse tributo for serviço patrimônio ou renda, possível de ser tributariamente explorado pela União Federal (se o patrimônio ou serviço já estiver sob incidência de imposto estadual ou municipal, o campo está, "ipso facto", vedado à competência da União para impor empréstimo compulsório sob a forma de imposto restituível);

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.146
ACÓRDÃO Nº : 303.28.507

d) não atua, finalmente, em relação a impostos cujo "fato gerador" seja fato diverso de renda, patrimônio ou serviço.

Esta visualização lógica e sistemática da imunidade em tela no Direito positivo brasileiro. Todavia o afirmado na letra "d" obriga necessariamente a definir a delimitar os conceitos de renda, patrimônio e serviços, sem o que não será possível prever com eficiência o campo jurídico-operacional da imunidade intergovernamental recíproca.

A questão exige uma colocação prévia. A linguagem do direito positivo, isto é, a linguagem utilizada para a feitura das leis e do tipo natural, contendo palavras vagas, equivocou, de testura aberta. Este tipo de linguagem contém - e trata-se de uma constatação inequívoca - elevado teor de imprecisão; caracteriza-se pela polissemia.

A linguagem natural se opõem as "linguagens formalizada" que se caracterizam pela exatidão de seus termos, precisos e inequívocos, casos da lógica simbólica e da geometria pura. Como o direito é uma técnica de controle social -- a mais efetiva de todas -- suas regras são utilizadas para dirigir comportamentos, julgar ações humanas e atribuir potestades. Em consequência, por imposição da comunicação grupal, suas regras são necessariamente vazadas em linguagem natural. Neste momento, estamos diante de um caso desses: definir, precisar, para fins normativos, objetivando colher resultados paradigmáticos, três palavras-chaves, ou seja, renda, patrimônio e serviços. Nesse ponto, é absolutamente imprescindível dar um salto qualitativo na análise dos vocábulos, deixando de lado os múltiplos significados de que se revestem ordinariamente, para fixar os que interessam ao direito, certo que dita interpretação não pode restar ao alvedrio dos órgãos aplicadores das regras jurídicas, casuisticamente, como queriam os epígonos da "escola realista". Seria a ausência de normatividade prévia, transferida para o momento da aplicação do direito, que não passaria de uma pauta com elevado teor de indeterminação normativa. Nesse caso a experiência judicial acabaria por fixar o significado da linguagem legal.

Este sistema é incompatível com o nosso Direito embora tenha alguma aplicação no "common law". E só ler e reler a obra de Aliomar Baleeiro, na área de intergovernamental, para verificar que o preconizado por ele com base na experiência estadunidense não pode ter cabida entre nós, mormente no campo do Direito Constitucional Tributário. Nossa discriminação de competências tributárias bem como as limitações ao poder de tributar estão encaradas numa Constituição rígida, base a ápice do Sistema jurídico. A indeterminação conceptual (e aí integram as imunidades) arruinaria a técnica de contenção do poder de tributar, propiciando, demais, uma característica desconstruída, onde justamente devem prevalecer a segurança e a certeza.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.146
ACÓRDÃO Nº : 303.28.507

A questão, portanto, logo centra-se na técnica a ser seguida para dar-se o "salto analítico que a matéria sugere é legível, de modo a justificar o posicionamento quanto aos limites e à atuação da imunidade intergovernamental recíproca.

Esta técnica, vale a pena repetir, é lógica e sistemática.

Tudo há de começar com a Emenda Constitucional nº 18, de 1 de dezembro de 1965, à Constituição de 1946 que inaugurou no Brasil o atual sistema tributário. Embora revogada, não se pode duvidar que a Constituição de 1967, com a redação da Emenda nº 1 de 1969, incorporou a técnica e a ideologia insistas naquela Emenda, produto de uma plêiade de juristas que utilizaram, na sua elaboração, tanto os antecedentes históricos como os precedentes judiciais, à luz de uma nova concepção lógica e sistemática.

Ora, as três palavras - renda, patrimônio e serviços - forma utilizadas na Emenda nº 18 ou desde a emenda nº 18:

- a) para caracterizar fatos jurídicos tributários;
- b) para, com base neles, atribuir competências impositivas;
- c) para limitar essas mesmas competências.

Destarte, a Emenda nº 18, e também o Código Tributário Nacional, que logo se lhe seguiu, assim como as Constituições de 1967 e 1988, ao tratarem de um plexo de normas de mesma natureza, normas tributárias, competências impositivas e exonerativas, necessariamente utilizaram os vocábulos com um mesmo sentido.

Se assim é, já podemos extrair algumas conclusões:

- a) o exercício da competência tributária entre nós está submetido ao princípio da legalidade que não só reparte impostos como lhes determina fatos geradores;
- b) de acordo com este princípio, a exigência de tributo só pode advir de uma regra legislada que subordine o dever de pagar à ocorrência de um fato gerador nela previsto e (princípio da tipicidade) em favor de pessoa política pré-determinada;
- c) em consequência, é vedado tributar por analogia ou extensão; que a obrigação tributária decorre de fato jurídico tipificando em lei, assim como não tributar sem previsão expressa de exclusão (imunidade ou isenção).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.146
ACÓRDÃO Nº : 303.28.507

De intuir os vocábulos renda, patrimônio e serviços foram utilizados para estipular regras de competência, definir fatos gerados e excluir incidências. Noutro giro, foram utilizados para fixar a tributação e a exceção.

A lógica intrínseca do sistema tributário leva inexoravelmente a esta conclusão.

Ao tracejar o espaço fático sobre o qual pode o legislador infraconstitucional atuar, o constituinte previamente o delimita, separando as áreas de incidências e as que lhe são vedadas. O espaço fático posto à disposição do legislador

infraconstitucional resulta das determinações genéricas dos fatos jurígenos (áreas de incidência). As áreas vedadas à tributação decorrem de proibições constitucionais expressas (imunidades) ou de implícitas exclusões (toda porção fática que não se contiver nos lindes da descrição legislativa do "fato gerador" é intributável à falta de previsão legal).

As imunidades alcançam as situações que normalmente - não fosse a previsão expressa de intributabilidade - estariam conceitualmente incluídas no desenho do fato jurígeno tributário. Por isso mesmo são vistas e confundidas as imunidades com um dos seus efeitos: o de limitar o poder de tributar.

O legislador constituinte autorizou ao Município criar o ITBI, proibindo, no entanto, sua incidência sobre a transmissão desses bens ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital (colocação de bens imóveis ao capital de sociedade). Nesse mesmo passo, deu à União competência para instituir o ITR e aos Estados a faculdade de criar impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias. Proibiu à União, todavia, tributar com o ITR as glebas rurais de área mínima e vedou aos Estados fazer incidir o ICMS sobre produtos industrializados remetidos ao exterior. Os prédios urbanos estão sujeitos ao IPTU de competência municipal, mas esta exação sobre o patrimônio não pode incidir sobre os "templos de qualquer culto" em virtude de imunidade expressa.

Nos exemplos figurados, constata-se que o constituinte ao mesmo tempo que concedeu poder e competência à pessoas políticas para a instituição de Imposto sobre a transmissão de bens imóveis, sobre territorial rural e sobre operações relativas à circulação de mercadorias, vedou o exercício dessas mesmas competências sobre certas transmissões imobiliárias, sobre determinado tipo de propriedade rural, sobre certas operações de circulação de mercadorias (as que destinam ao exterior produtos industrializados) e sobre a propriedade predial de algumas pessoas jurídicas, expressamente nominadas.

Inquestionavelmente, não fossem as imunidade -- restrições à competência impositiva -- e tais situações seriam perfeitamente tributáveis.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.146
ACÓRDÃO Nº : 303.28.507

Pode-se extrair o seguinte enunciado: a situação/base que serve de suporte à regra de tributação dever ter o mesmo sentido para a regra de exclusão (imunidade).

Destarte -- e agora voltamos à imunidade intergovernamental recíproca -- quando o constituinte determina que o patrimônio, a renda e os serviços, uma das outras, tais palavras possuem o mesmo significado normativo quer para autorizar a tributação, que para vedá-la.

Nem poderia ser de outra forma.

Patrimônio, renda e serviços são vocábulos deônticos. Possuem um único sentido, quer para configurar situações expressamente tributáveis, quer para desenhar situações expressamente intributáveis.

Não se discute que são vocábulos polissêmicos, capazes de comportar variados significados, mais amplos e mais restrito. Certamente a ciência contábil os utiliza com significação diversa. A Ciência das Finanças e os escaninhos do Direito Comercial terão para eles outros significados.

Nada disso importa. Importa, ao revés, o caráter sistêmico com que tais palavras foram utilizadas para pôr e tirar a tributação, ao nível da Constituição.

Então, o básico na espécie é a delimitação dos conceitos de renda, patrimônio e serviços no Direito Tributário Brasileiro (Direito positivo).

O conceito de renda está na Constituição de 88; combinado que o art. 43 da Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966. (CTN).

O conceito de patrimônio, para fins tributário, reside nesses mesmos diplomas legais e serve de suporte para a incidência ou exclusão dos seguintes impostos:

- a) impostos sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos, exceto os de garantia entre vivos e mortos;
- b) imposto sobre a propriedade territorial e predial urbana;
- c) imposto sobre a propriedade territorial e predial rural;
- d) imposto sobre propriedade de veículos automotivos.

O conceito de serviços, outro tanto, está na Carta Política e no Código Tributário, servindo de suporte para a incidência e exclusão de dois impostos, um estadual, outro municipal, a saber:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.146
ACÓRDÃO Nº : 303.28.507

a) imposto sobre serviços de transporte e comunicações, subsumidos
no ICMS;

b) imposto sobre serviços de qualquer natureza.

.....

Considero que a brilhante análise do Professor Sacha Calmon esgotou o assunto. Não há como atribuir à imunidade recíproca tratada no art. 150, VI, "a", da Constituição Federal a amplitude que pretende a recorrente".

Com relação à aplicação da penalidade descrita no artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91, considero-o indevida.

Do ponto de vista jurídico, as penalidades propostas, correspondem à prática de ato ilícito. Sem que se tenha por tipificada uma hipótese infracionária, não há que se falar em aplicação de penalidade.

A mera invocação do benefício, conforme ocorre no presente caso, entendido como incabível pela autoridade fiscal, não constitui infração conforme PN. CST nº 255/71.

A vista do exposto, dou provimento parcial ao Recurso, para excluir a multa do artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91.

Sala das Sessões em 26 de setembro de 1996


NILTON LUIZ BARTOLI - RELATOR