



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

lgl

Sessão de 06 dezembro de 1991

ACORDÃO N.º 301-26.797

Recurso n.º : 114.008 - Processo nº 10814.005598/90-13

Recorrente : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA, CENTRO PAULISTA DE RÁDIO E T.V.
EDUCATIVA

Recorrid : IRF - AEROPORTO INTERNACIONAL DE SÃO PAULO

IMUNIDADE - Desde que satisfeita as exigências estabelecidas no art. 150 da Constituição Federal, as entidades fundacionais, instituídas e mantidas pelo Poder Públíco, estão imunes à incidência do Imposto de Importação e do IPI vinculado, nas importações que realizar.
Recurso provido.

VISTOS, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos os Cons. Itamar Vieira da Costa, relator e Flávio Antônio Queiroga Mendlovitz, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o Acordão o Cons. Wlademir Clovis Moreira.

Brasília-DF, em 06 de dezembro de 1991.

ITAMAR VIEIRA DA COSTA - Presidente

WLADEMIR CLOVIS MOREIRA - Relator Designado

CONRADO ALVARES - Procurador da Fazenda Nacional

VISTO EM
SESSÃO DE: 27 MAR 1992 - RP/301-0.273.

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:
JOÃO BAPTISTA MOREIRA, LUIZ ANTÔNIO JACQUES, FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO e SANDRA MIRIAM DE AZEVEDO MELLO. Ausentes os Cons. JOSÉ THEODORO MASCARENHAS MENCK e IVAR GAROTTI.

SERVICO PUBLICO FEDERAL

MEFP - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

RECURSO Nº 114.008 - ACÓRDÃO Nº 301-26.797

RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA

RECORRIDA : IRF/AEROPORTO INTERNACIONAL DE SÃO PAULO

RELATOR : ITAMAR VIEIRA DA COSTA

RELATOR DESIGNADO: WLADEMIR CLOVIS MOREIRA

R E L A T Ó R I O

A Fundação Padre Anchieta submeteu a despacho aduaneiro, através da Declaração de Importação - DI nº 040.572 registrada em 05.09.90, partes e peças para transmissores, pleiteando, na ocasião, o reconhecimento da imunidade tributária prevista no art. 150, item VI, letra "a" e § 2º do mesmo artigo.

Em ato de conferência documental a fiscalização entendeu que a importação não estava amparada por imunidade. A matéria seria de isenção, mas no presente caso não poderia ser invocado esse benefício fiscal por se tratar de partes e peças o que não está previsto no Decreto-lei nº 2434, de 19.05.89. Em consequência, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01.

A autuada apresentou, tempestivamente, impugnação onde arguia, em resumo, que:

a) é fundação instituída e mantida pelo Poder Público, no caso o Estado de São Paulo;

b) o Auto de Infração é insubstancial em seu mérito por falta de fundamentação;

c) o imposto de importação e o IPI, são impostos sobre o patrimônio. A vedação constitucional de instituir impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços de que trata o art. 150, inc. VI alínea "a", § 2º da CF, é estendida às autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público desde que aquele patrimônio, renda ou serviços esteja vinculado a suas finalidades essenciais;

d) a interessada, na condição de fundação mantida pelo poder público, tendo por finalidade a transmissão de programas educativos e culturais por Rádio e TV, está abrangida por essa vedação constitucional;

e) a fim de embasar suas alegações, cita jurisprudência, além de doutrina que incluem o imposto de importação e o IPI como tributos incidentes sobre o Patrimônio.

SERVÍCIO PÚBLICO FEDERAL

tência social, talvez por serem de natureza privada, não logrou êxito, ante a unanimidade do entendimento pretoriano.

É o relatório.

VOTO - VENCEDOR

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 impostos 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 sobre a transmissão dessa propriedade. Ao révés, 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.

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 uma só pessoa que atua em diferentes níveis de governo, de acordo com as competências constitucionalmente definidas. Tributar uma das partes do conjunto significaria autotributação.

Quando se trata da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios fica fácil entender a impropriedade da tributação recí-

SERVICO PÚBLICO FEDERAL

proca, bem como o descabimento da interpretação restritiva do termo patrimônio, porquanto todos esses entes 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 daque las pessoas jurídicas de direito público, sucessivas leis, como o D.L. nº 37/66, art. 16, I e mais recentemente, a Lei nº 8032/90, art. 2º, I, "a", concedem-lhes isenção do imposto de importação. Já o D.L. nº..... 2434/88 diz eufemisticamente que o imposto não será "cobrado".

Em razão disso poder-se-ia concluir que a lei isencial 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 pode 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 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 à forma como estão distribuídos os impostos no Código Tributário Nacional. Ademais, os julgados 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, não estão excluídos do conceito de patrimônio para efeito da imunidade tributária.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

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 quanto esta assume plenamente a natureza de entidade pública, voltada exclusivamente para o interesse da coletividade. Nesta condição ela é parte do Poder Público e como tal imune aos encargos tributários incidentes sobre o patrimônio, a renda e os serviços normalmente de empreendimentos privados cujo objetivo central é a 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.

No caso sob exame, parece-me preenchidos 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 serem 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.

SERVICO PÚBLICO FEDERAL

Nestas condições, voto no sentido de ser dado provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 1991.


WLADEMIR CLOVIS MOREIRA - Relator. Designado

V O T O V E N C I D O

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 § 2º, 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.

... - ...

§ 2º - 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 suas finalidades essenciais ou às delas de~~ correntes.

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 Municípios. Tal vedação é extensiva às fundações ins

SERVICO PÚBLICO FEDERAL

Como se vê, o Decreto-lei nº 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, recorreu à lei editada já na vigência da Constituição Federal de 1988. Trata-se da Lei nº 8032, de 12 de abril de 1990 que estabelece:

"Art. 1º - 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 2º a 6º 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 Territórios, pelos Municípios e pelas respectivas autoridades;
- 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 isto 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 II e IPI prevista no art. 1º do Decreto Lei nº 1293/73 e Decreto Lei nº.. 1726/79 revogada expressamente pelo Decreto nº 2434 daquele 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 nº 2479.

Em 12/04/90, com o advento da Lei nº 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", § 2º da Lei Maior que dispõe que a União, os Estados, os Municípios, o DF, suas autarquias e fundações não podem 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 sómente 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 dela 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" (II) e "impostos sobre a produção e circulação de mercadorias" (IPI) como bem define o Código Tributário Nacional (Lei 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" indi

SERVICO PUBLICO FEDERAL

cando 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 impõtação 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 productos 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 nº 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, verifican do-se o art. 4º 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 exarminarmos o capítulo III que trata dos "im postos s/ o Patrimônio e a Renda", não encontramos ali os impostos em questão, ou seja o II e o IPI, mas sim imposto s/ a Propriedade Territorial Rural, imposto s/ a Propriedade Predial e Territorial Urbana e imposto s/ a Trans missão de Bens Imóveis (todos relacionados a imóveis) e o imposto s/ a Renda e Proventos de qualquer natureza.

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

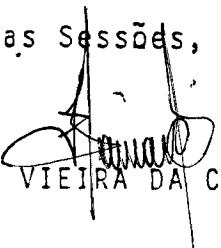
Em que pese as considerações dos doutrinadores e das posições defendidas nos acórdãos citados pela interes sada, o que se deve considerar efetivamente é a determina ção legal que define a natureza dos impostos em questão como o imposto de importação e o imposto s/ os produtos in dustrializados não se caracterizam como impostos s/ o pa trimônio, porquanto a Lei os classifica respectivamente co mo imposto s/ o comércio exterior e imposto s/ a produ ção e circulação, como se verifica pelo exame do CTN, on de o primeiro é tratado no capítulo II e o segundo no capí tulo IV, não figurando no capítulo III referente a impos tos s/ o Patrimônio e a Renda".

Rec. 114.008.
Ac.301-26.797

SERVICO PUBLICO FEDERAL

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 06 de dezembro de 1991.


ITAMAR VIEIRA DA COSTA - Conselheiro, relator