

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10814.006332/94-77  
SESSÃO DE : 07 de dezembro de 1995  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.390  
RECURSO Nº : 117.602  
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA  
: DE RÁDIO E TV EDUCATIVA  
RECORRIDA : ALF/AISP/SP

**IMUNIDADE. ISENÇÃO.**

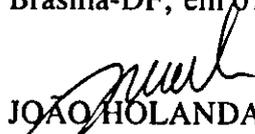
A vedação constitucional de instituir imposto sobre o patrimônio, renda ou serviço das entidades citadas no art. 150 da Constituição Federal não alcança o imposto de importação e o IPI vinculado. Lei nº 8.032/90 revogou as isenções na importação de mercadorias estrangeiras a partir de 12/04/90, inclusive às relativas às importações promovidas por entidades do Poder Público. Esta lei também não ampara a recorrente.

Recurso negado.

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, vencidos os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, relator, e MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES que davam provimento. Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro JOÃO HOLANDA COSTA. na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 07 de dezembro de 1995

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente e Relator designado

  
Luiz Fernando Oliveira de M. sac.  
Procurador da Fazenda Nacional

VISTA EM

15 JUL 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros :DIONE MARIA ANDRADE DA FONSECA. JORGE CLÍMACO VIEIRA (Suplente). Ausentes os Conselheiros SÉRGIO SILVEIRA MELO E FRANCISCO RITTA BERNARDINO.

RECURSO Nº : 117.602  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.390

RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA  
: DE RÁDIO E TV EDUCATIVA

RECORRIDA : ALF/AISP/SP

RELATOR(A) : ROMEU BUENO DE CAMARGO

RELATOR DESIG : JOÃO HOLANDA COSTA

## RELATÓRIO

Em ato de conferência documental de DI constatou o Sr. AFTN que a importadora acima qualificada não fazia jus ao benefício fiscal da imunidade por não se enquadrar nos termos do art. 150 da Constituição Federal, estando, portanto sujeita às infrações previstas no art. 135 do Decreto 90.030.

Irresignada, e dentro do prazo legal a empresa impugnou o auto de infração nos seguintes termos:

1- a norma Constitucional invocada pela impugnante, veda às pessoas Políticas instituir impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços uma das outras, o que foi entendido às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

2- a impugnante é fundação instituída e mantida pelo Estado de São Paulo, com a finalidade de promover atividades educativas e culturais através do rádio e da televisão;

3- é no exercício de suas atividades de manutenção, substituição e modernização dos equipamentos com os quais promove emissões de rádio e televisão que as ora recorrente vem importando bens do exterior, destinados a essa específica finalidade;

4- tem direito à imunidade constitucional fixada na Lei Maior;

5- a imunidade é, sem dúvida a mais eminente figura a afastar o mero nascimento da obrigação tributária, inconfundível com a isenção, a não incidência e a alíquota zero, exatamente por ser a proibição constitucional de tributar certas pessoas ou bens;

6- a questão pertinente a inclusão ou não dos impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados entre os que atingem o patrimônio, a renda ou serviços das pessoas imunes; e em caso positivo, sua exoneração em relação a elas, já está pacificada na jurisprudência, inclusive do Supremo Tribunal Federal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.602  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.390

A decisão de primeiro grau julgou procedente a ação fiscal por entender que a importação de mercadorias por entidade fundacional do Poder Público estão sujeitas ao Imposto de Importação e ao Imposto Sobre Produtos Industrializados

pois tais tributos não incidem sobre o patrimônio, portanto não estão abrangidos pela vedação constitucional do poder de tributar do art. 150, VI alínea a, parágrafo 2º da Constituição Federal.

Inconformada, a empresa apresentou recurso, tempestivo, onde reitera suas razões de impugnação.

É o relatório.

RECURSO N° : 117.602  
ACÓRDÃO N° : 303.28.390

### VOTO

Pretende Fundação Padre Anchieta ente público do Governo do Estado de São Paulo, o reconhecimento da imunidade tributária para o fim de não ter de pagar aos cofres da União o valor correspondente ao imposto de importação e ao imposto sobre produtos industrializados, incidentes sobre a importação acobertada com a DI n° 037.768, de 09 de julho de 1993.

Procura a pleiteante apoiar-se no contido no art. 150, item VI, letra "a" e parágrafo segundo, da Constituição Federal.

"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.

§ 2º A vedação do inciso VI "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 decorrentes".

O pleito foi denegado, em primeira instância ao fundamento de que os dois impostos (importação e sobre produtos industrializados) não se enquadravam na previsão constitucional do art. 150 já que não estão elencados entre os impostos incidentes sobre o patrimônio, a renda ou os serviços, razão pela qual era descabido o pedido de reconhecimento da imunidade.

Nenhuma dúvida foi suscitada neste processo a respeito da natureza da requerente como fundação que é, instituída e mantida pelo Poder público, o Governo do Estado de São Paulo.

Para o deslinde da questão, resta analisar o conteúdo e alcance da norma constitucional e bem assim os dispositivos do Código Tributário Nacional e da lei ordinária aplicáveis à espécie, para decidir-se sobre o direito ou não, da recorrente ao que pleiteia.

RECURSO Nº : 117.602  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.390

A Constituição Federal de 1988 veda instituir impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, havendo estendido essa vedação às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público. Por outro lado, o CTN define a natureza jurídica de cada imposto, fazendo-o em função do seu fato gerador (art. 16 e 114). Aliomar Baleeiro, no comentário ao art. 114 do CTN, a respeito dos efeitos do fato gerador, assim se expressa, fazendo menção à lição de Amílcar Falcão:

“III EFEITOS DO FATO GERADOR- no melhor estudo do assunto em nossa língua, ou talvez noutras, Amílcar Falcão ensinou que “é o fato ou conjunto de fatos, ou estado de fato ao qual o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica de pagar determinado tributo”, atribuindo-lhe os seguintes efeitos conseqüentes ou integrantes: a) identificação do momento em que nasce a obrigação tributária; b) determinação do sujeito passivo; c) não incidência, conceitos de incidência, e isenção; d) determinação do regime jurídico da obrigação, alíquota, base de cálculo etc.; e) distinção dos tributos *in genere* e em espécie; f) classificação dos impostos em diretos e indiretos; g) eleição do critério para interpretação da lei tributária; h) determinação dos casos concretos de evasão em sentido estrito (*steucreumgehung*); i) estabelecimento dos princípios ativos da discriminação constitucional de rendas no Brasil, para definição da competência impositiva e determinações dos casos de invasão desta ou bitributação.

Conquanto se possa contestar a utilidade do fato gerador para classificação dos impostos em diretos e indiretos, o rol demonstra a importância do conceito no Direito Fiscal. Falcão, que escreveu antes do CTN, pretende não ser um corifeu da chamada “escola da glorificação do fato gerador”, o que G. Fonrouge, prefaciando-o na edição argentina, põe em dúvida tais e tão díspares são os efeitos que atribui a essa tipicidade da obrigação tributária”.

(BALEIRO, Aliomar - Direito Tributário Brasileiro - Forense - 4ª Edição - pág. 403).

É, por conseguinte, extremamente importante ter em mente a definição do fato gerador de cada imposto para dela tirar os seus efeitos jurídicos.

O Código Tributário Nacional fixa como fato gerador do imposto e do imposto sobre produtos industrializados, não o patrimônio, a renda ou os serviços. O primeiro (imposto de importação) é ligado ao comércio exterior e é devido em razão da entrada no território nacional, de mercadoria estrangeira (art.19). O IPI

RECURSO Nº : 117.602  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.390

prende-se à produção de mercadorias no país e, no caso de importação, é devido em razão do desembaraço das importadas (art. 46).

De notar, ademais, que se bastasse para qualquer caso de incidência de imposto, a imunidade constitucional para benefício das pessoas jurídicas citadas no art. 150 da Constituição Federal, não cogitaria o legislador ordinário de, paralelamente, fazer a previsão de outorga de isenção a estas mesmas pessoas jurídicas de Direito Público. Assim é que o Decreto-lei nº 37/66, no art. 15, prevê a concessão de isenção do imposto de importação, nos termos, limites e condições estabelecidas no regulamento:

“I - à União, Estados, Distrito Federal e Municípios”.

Em consonância com esta previsão legal, a Fundação Padre Anchieta vinha se beneficiando da isenção e, depois, da redução de alíquota, até o advento da Lei nº 8032/90 a qual, a partir de 12 de abril de 1990 as revogou, salvo com relação àquelas que a própria lei ainda manteve, mas em nenhuma destas a recorrente se ampara. A Fundação Padre Anchieta, enquanto existiu a isenção não invocava a imunidade, vindo a fazê-lo somente após a vigência da Lei nº 8032/90. Foi a partir da revogação das isenções, que passou a ela a enxergar a imunidade como um privilégio que até então ficara esquecido. Implicitamente, a própria requerente reconhecia não fazer jus à imunidade mas apenas à isenção enquanto esta existia.

Não é demais repetir que a Fundação Padre Anchieta não faz jus à imunidade relativa ao imposto de importação a ao IPI, na importação, não porque ela seja fundação. O motivo da denegação do seu pleito não é esse. A razão da denegação é que o imposto de importação e o IPI, na importação, não se incluem entre aqueles impostos que a Lei Maior fixa como suscetíveis de reconhecimento de imunidade, a saber, “impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços”. O imposto de importação tem como fato gerador da obrigação tributária a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional, na definição do fato gerador contido no art. 19 do Código Tributário Nacional:

“Art. 19. O imposto de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros, tem como fato gerador a entrada destes no território nacional”.

Não é, portanto, imposto que seja devido em razão da existência de um patrimônio, da obtenção de uma renda ou prestação de serviço, mas pelo contrário, o crédito tributário surge do fato mesmo da entrada no território nacional de mercadoria estrangeira. N

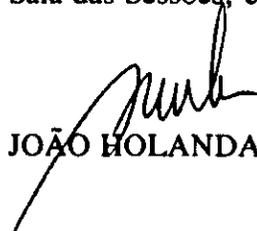
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.602  
ACÓRDÃO N° : 303.28.390

Em conclusão, a Fundação Padre Anchieta, instituída e mantida pelo Poder Público, não faz jus à imunidade tributária de que trata o art. 150 da Constituição Federal, para suas importações e também não se beneficia de isenção fiscal de imposto de importação e IPI vinculado, pois a isenção em que anteriormente se acobertava foi revogada a partir da entrada em vigor da lei n° 8032/90.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1995

  
JOÃO HOLANDA COSTA - Relator designado

RECURSO Nº : 117.602  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.390

### VOTO VENCIDO

Não resta qualquer dúvida nos autos sobre a natureza jurídica da recorrente (inclusive admitida pela própria fiscalização), ou seja, de que é uma entidade fundacional do Poder Público, “in casu” o Estado de São Paulo.

Dessa, forma, está a recorrente, inquestionavelmente, amparada pelo princípio constitucional da imunidade intergovernamental recíproca.

Assim, a questão que nos é proposta fica então restrita, exclusivamente, em se determinar o sentido e alcance da imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “a” da Constituição Federal.

Tendo em vista que o teor do Voto, no Acórdão nº 301-26.663, da lavra do Ilustre Conselheiro WLADEMIR CLÓVIS MOREIRA, no processo nº10814.003552/90-33, Recurso 113.451, com objeto e partes idênticas ao presente, abordou com clareza e precisão o assunto, e comungando integralmente com sua conclusão, adotamos seus fundamentos de fato e de direito, que a seguir transcritos, passam a integrar esta decisão.

“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 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 esta, também, afetada pela divergência de interpretação em torno da matéria.

RECURSO Nº : 117.602  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.390

A imunidade tributária de que trata o artigo 150, inciso VI, letra “a” é doutrinariamente denominada recíproca porque impede que este 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 recíproca, 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 daquelas pessoas jurídicas de direito público, sucessivas leis, como o DL 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 DL nº 2434/88 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 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”.

RECURSO Nº : 117.602  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.390

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.

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 § 20º).

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 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.602  
ACÓRDÃO N° : 303.28.390

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 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.

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

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1995

  
ROMEU BUENO DE CAMARGO -CONSELHEIRO