

RECURSO Nº : 117.443  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.196  
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA  
DE RÁDIO E TV EDUCATIVA  
RECORRIDA : ALF/AISP/SP  
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

### RELATÓRIO

A fundação acima qualificada submeteu a despacho de importação as mercadorias descritas na Declaração de Importação nº 031840, de 16/05/94, solicitando o reconhecimento de imunidade tributária em relação ao Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados, com fundamento no artigo 150, item VI, letra "a" e parágrafo 2º. da Constituição Federal e Lei nº 9.849/67, que a instituiu como fundação.

Entendendo que a importação em foco não se enquadra na citada disposição constitucional, a fiscalização aduaneira lavrou o Auto de Infração de fls. 01/02, para formalizar a exigência do crédito tributário no montante de 431,14 UFIR correspondente ao Imposto de Importação (215,57 UFIR) e à multa capitulada no art. 4º, inc. I, da Lei nº 8.218/91 (215,57 UFIR).

Regularmente intimada, com guarda de prazo, a empresa atuada apresentou a impugnação, alegando, em síntese, que:

1) a interessada é fundação instituída e mantida pelo poder público, no caso o Estado de São Paulo;

2) o Auto de Infração é insubsistente por falta de fundamentação, pois a importadora preenche rigorosamente a hipótese do artigo 150, VI, "a" e parágrafo 2º, da Lei Máxima;

3) o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados são impostos sobre o patrimônio;

4) a finalidade da Fundação é a de promover atividades educativas e culturais através da rádio e da televisão;

5) é no exercício rotineiro de suas atividades de manutenção, substituição e modernização dos equipamentos com os quais promove emissões de rádio e televisão que a atuada vem importando bens do exterior, destinados a essa específica finalidade, o que lhe assegura a imunidade constitucional fixada na Lei Maior;

6) a vedação constitucional de instituir impostos sobre o patrimônio, a renda ou serviços de que trata o artigo 150, inciso VI, alínea "a", parágrafo 2º da CF é estendida às autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, desde que aquele patrimônio, renda ou serviço estejam vinculados às suas finalidades essenciais.

Para fortalecer suas colocações, a impugnante se socorre de doutrina e de jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. *Em lra*

RECURSO Nº : 117.443  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.196

7) De outra parte, argumenta a impugnante, é absolutamente descabida a exigência formulada no auto, de recolhimento da multa prevista no art. 4º, inc. I, da Lei 8.218/91, reservada aos casos de falta de recolhimento, falta de declaração e declaração inexata, referentes a tributos federais, vez que seu caso não é subsumível a qualquer das três hipóteses elencadas.

Lembra que, desde 1971, o Parecer Normativo CST nº 255 já esclarecia que “não constitui infração a mera invocação de isenção na Declaração de Importação, ainda que a entidade Fazendária entenda incabível tal benefício”.

8) Finaliza requerendo que seja julgado insubsistente o Auto de Infração.

Em Parecer às fls. 29/32, o Serviço de Tributação daquela Alfândega da Receita Federal propôs que fosse julgada procedente a ação fiscal de que se trata, argumentando que o caso não versa sobre nenhum dos impostos vedados pela Constituição Federal, uma vez que os impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados não são sobre o patrimônio, a renda e os serviços e que os mesmos decorrem da ocorrência de Fato Gerador bem definido, que é a entrada da mercadoria estrangeira em território nacional e respectivo desembaraço.

Acrescenta, ainda, que:

- o artigo 150, VI, letra “c” e parágrafo 2º da CF limita apenas a instituição de impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços das fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, vinculados a suas finalidades essenciais e às delas decorrentes, não alcançando os Impostos sobre o Comércio Exterior e sobre a Produção e Circulação de mercadorias, conforme definidos no código Tributário Nacional;

- a vedação constitucional de instituir impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços diz respeito a tributo que tem como fato gerador o patrimônio, a renda ou os serviços;

- O fato gerador do I.I. é inquestionavelmente, distinto daqueles anteriormente citados, ou seja, é a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional;

- é inverídica a afirmação da interessada de que falta fundamentação ao Auto de Infração visto que o mesmo foi lavrado no entendimento do não enquadramento no dispositivo constitucional, sendo citado inclusive o Parecer CST nº 29, de 21/12/84.

Em Decisão às fls. 34, considerando os fundamentos de fato e de direito expostos no relatório e parecer preparados pelo Serviço de Tributação citado, aprovando-os e integrando-os à Decisão, a autoridade monocrática julgou a ação fiscal procedente.

Tempestivamente, a atuada ora recorrente interpôs recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes, insistindo em suas razões da fase impugnatória e, apoiando-se em jurisprudência do STF, reafirmando seu entendimento de que, no

*emba*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 117.443  
ACÓRDÃO N° : 302-33.196

conceito de patrimônio, se incluem o Imposto de Importação e o Imposto Sobre Produtos Industrializados.

É o relatório.

*Emílio de Sá*

RECURSO N° : 117.443  
ACÓRDÃO N° : 302-33.196

### VOTO

No recurso em pauta, adoto o voto do ilustre Conselheiro Itamar Vieira da Costa no acórdão nº 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 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 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 Municípios. Tal vedação é extensiva às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

*Emca*

RECURSO N° : 117.443  
ACÓRDÃO N° : 302-33.196

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 I.P.I.-vinculado é o mesmo cobrado sobre a mesma mercadoria produzida internamente. Essa taxaçaõ visa a equalizar a imposição fiscal. Ambos, o produto nacional e o estrangeiro, tem o mesmo tratamento tributário no que se refere ao I.P.I. 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 nº 37/66 diz:

- “Art. 15 - E concedida isenção do Impostos 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 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.

*EMCA*

RECURSO N° : 117.443  
ACÓRDÃO N° : 302-33.196

Para confirmar o entendimento até aqui demonstrado, recorro à lei editada já na vigência da Constituição Federal de 1988. Trata-se da Lei nº 8.032, 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 I.P.I. prevista no art. 1. do Decreto-lei nº 1.293/73 e Decreto-lei nº 1.726/79 revogada expressamente pelo Decreto nº 2.434 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 nº 2.479.

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”, parágrafo 2., da Lei Maior que dispõe que a União, os Estados, os Municípios, o DF,

*EMULA*

RECURSO N° : 117.443  
ACÓRDÃO N° : 302-33.196

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 válido 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” (I.P.I.) como bem define o Código Tributário Nacional (Lei nº 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 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

*Quil*

RECURSO N° : 117.443  
ACÓRDÃO N° : 302-33.196

patrimônio, nem renda, ou serviços, mas sim o fato da “importação de produtos estrangeiros”.

Se outro fosse o entendimento não teria a Constituição Federal restringindo 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, verificando-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 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 I.P.I., 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

*EULA*

RECURSO N° : 117.443  
ACÓRDÃO N° : 302-33.196

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 do capítulo IV, não figurando no capítulo III referente a imposto s/ o Patrimônio e a Renda”.

No que se refere à aplicação da penalidade capitulada no inciso I do artigo 4º da Lei nº 8.218/91, revendo minha posição anterior, acolho as razões apresentadas pela recorrente.

Após analisar exaustivamente a matéria, concluí que, efetivamente, o fato de ser solicitada a isenção pela importadora, no caso de que se trata, e deste benefício fiscal não ter sido aceito pela autoridade fiscal, não caracteriza ter sido cometida infração.

Assim, inaplicável a penalidade prevista pelo citado dispositivo legal.

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, conheço o recurso por tempestivo para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, excluindo do crédito tributário exigido a parcela correspondente à multa capitulada no inciso I do art. 4º da Lei 8.218/91.

Sala das Sessões, em 24 de novembro de 1995



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - RELATORA