



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10814.006697/99-61
SESSÃO DE : 07 de novembro de 2001
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032
RECURSO Nº : 121.615
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA - CENTRO
PAULISTA DE RÁDIO E TELEVISÃO EDUCATIVAS
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - I.I. e IPI - FUNDAÇÃO
PÚBLICA ESTADUAL.

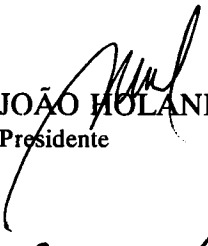
Os impostos sobre o comércio exterior, assim como o IPI vinculado, inserem-se na vedação colocada no art. 150, inciso VI, letra "a", parágrafo 2º, da Carta Magna, observado o conceito de "patrimônio" estabelecido no art. 57, do Código Civil.

RECURSO PROVIDO POR UNANIMIDADE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Brasília-DF, em 07 de novembro de 2001


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

15 MAI 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, ZENALDO LOIBMAN, IRINEU BIANCHI, PAULO DE ASSIS e CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS.

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA – CENTRO
PAULISTA DE RÁDIO E TELEVISÃO EDUCATIVAS
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

A ora Recorrente foi autuada, pela falta de recolhimento do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados e II - Imposto de Importação, consoante a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal constante das fls. 02/04 dos autos, como segue:

“A requerente importou as mercadorias descritas na Adição 001 da Declaração de Importação 99/0699479-7, pleiteando, no campo “dados complementares” da D.I., IMUNIDADE TRIBUTARIA, com fundamento legal no art. 150, inciso VI, alínea “a”, parágrafo 2º da Constituição Federal, e no campo “fundamentação legal”, OUTRAS ISENÇÕES, para os impostos incidentes na importação.

A IMUNIDADE não se confunde com a ISENÇÃO, conforme esclarece o Parecer Normativo CST n.º 29, de 21/12/94.

A imunidade restringe-se aos impostos pertencentes a categoria dos impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços, não alcançando portanto o Imposto de Importação e o IPI-vinculado. O Sistema Tributário Nacional (Lei 5.172/66), classifica tais impostos na categoria de impostos sobre o Comércio Exterior e sobre a Produção e a Circulação. Não incidem assim sobre o patrimônio, sobre a renda e os serviços. Um está ligado ao comércio exterior, à proteção da indústria nacional, o outro se refere a produção de mercadoria no País.

(...)

... não cabe na área aduaneira IMUNIDADE, para tanto o legislador previu as isenções.

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

É condição fundamental, entre outras, para a concessão de isenção, a questão da “não similaridade” com o produto nacional. Conforme prevê o Decreto-lei 37/66, em seu artigo 17, como também o Regulamento Aduaneiro (Decreto 91.030/85), em seus artigos 132 e 200.

(...)

Além da não similaridade com o produto nacional é condição indispensável, para a concessão da isenção, que a requerente faça prova de sua regularidade fiscal, ...

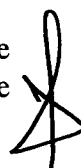
(...)

Tendo cumprido tão-somente a exigência de comprovação da “não similaridade”, através do DECEX, conforme Licenciamento de Importação n.º 99/0395260-3, referente a D.I. anteriormente indicada, e não comprovando a sua regularidade fiscal, para a concessão do benefício da isenção, e por não se tratar de IMUNIDADE, como demonstrado, lavrei o presente Auto de Infração, com exigência dos tributos e demais acréscimos legais, com base no art. 142 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) em cumprimento ao que determina o art. 135 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/85.”

Intimada, a Recorrente apresentou, tempestivamente, Impugnação ao Lançamento, na qual aduz, em síntese que:

- (1) requereu o reconhecimento da imunidade, com fundamento no art. 150, item VI, “a” e § 2º da Constituição Federal, por tratar-se de fundação instituída e mantida pelo Poder Público, no caso o Estado de São Paulo, visto que a norma invocada, veda às pessoas políticas de instituírem impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços, uma das outras, o que foi estendido às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- (2) sua condição é comprovada pelos seguintes atos:

“I) Lei estadual n.º 9.849, de 26 de setembro de 1967, que autorizou a sua criação e dispôs sobre seus recursos, especialmente os artigos 1º, 4º, 5º e 6º, inciso I: doc. nº 2;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

II) Decreto n.º 48.660, de 18 de outubro de 1967, que aprovou a primeira redação de seu Estatuto, artigos 1º. R 5º: doc. nº 3;

III) Decretos números 25.117, de 6 de maio de 1986, e 26.302, de 24 de novembro de 1986, que aprovaram a atual redação de seu Estatuto, do qual se destacam os artigos 3º e 29, I e IV: doc. nºs 4, 5 e 6;

IV) Decretos números 39.753, de 23 de dezembro de 1994, 39.856, de 29 de dezembro de 1994, 40.345, de 4 de outubro de 1995, 40.530, de 8 de dezembro de 1995, 40.568, de 22 de dezembro de 1995, 41.156, de 19 de setembro de 1996, 41.395, de 3 de dezembro de 1997, 42.648, de 18 de dezembro de 1997, dispondo sobre estruturas de crédito e suplementação orçamentária para a impugnante: docs. nºs 7 a 16;

V) Decretos números 40.625, de 5 de janeiro de 1996, 41.538, de 3 de janeiro de 1997 e 42.779 de 31 de dezembro de 1997, fixando normas para a execução orçamentária dos exercícios de 1996, 1997 e 1998, para os Órgãos da Administração do Estado, inclusive para a impugnante: docs. nºs 17, 18 e 19;

VI) Decretos números 20.955, de 1º de junho de 1983, e 30.551, de 3 de outubro de 1989, que qualificam a impugnante como órgão da Administração Descentralizada do Estado (artigo 30, II, "a"): docs. n.º 20 e 21;

VII) Balanços patrimoniais da impugnante com demonstração de resultado consignando as receitas orçamentárias como "Contribuições do Estado": docs. nºs 22, 23, 24.

(3) "para a consecução de seus objetivos, cabe à impugnante operar emissoras de rádio e televisão (artigo 4º, I, do seu atual Estatuto, já anexo pelos documentos 4, 5 e 6), como concessionária da União Federal, de serviços de radiodifusão de sons e imagens (televisão) e radiodifusão sonora de natureza educativa, o que exercita através da TV Cultura e da Rádio Cultura AM (amplitude modulada), FM (frequência modulada) e OC (ondas curtas): doc. nºs 25, 26 e 27.";

(4) para o exercício de suas atividades, importa bens do exterior, para a manutenção, substituição e modernização de seus

MINISTÉRIO-DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

equipamentos, com os quais promove emissões de rádio e televisão;

- (5) a imunidade afasta o nascimento da obrigação tributária e é inconfundível com a isenção, a não incidência e a alíquota zero, por se tratar de proibição constitucional de tributar certas pessoas ou bens;
- (6) “é tal a eficácia da norma imunizadora, que não se constitui em benefício individual, um favor fiscal, uma renúncia à competência tributária ou um privilégio, mas uma forma de resguardar os valores da comunidade e do indivíduo, que sua interpretação há de ser ampla, jamaís literal como sucede.”;
- (7) quanto à questão pertinente à inclusão ou não, do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, entre os que atingem o patrimônio, a renda ou os serviços das pessoas imunes, já está pacificada a jurisprudência, inclusive do Supremo Tribunal Federal;
- (8) “a Constituição de 1998 estendeu a imunidade tributária às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, sem submetê-la a “requisitos de lei” como fez para as instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos (artigo 150, VI, “C”). Tal imunidade (das fundações) é extensão da que gozam reciprocamente as pessoas políticas (artigo 150, VI, “a” combinado com seu parágrafo 2º) e, bem por isso, autoaplicável, de eficácia plena.”;
- (9) não há possibilidade de se aplicar ao caso, a multa prevista no art. 44, I da Lei 9.430/96, pois esta é específica aos casos em que houver falta de recolhimento, falta de declaração e declaração inexata, sendo que o que ocorreu foi requerimento de imunidade, com fundamento em dispositivo constitucional que a inclui, expressamente, entre as entidades imunes;
- (10) desde 1971, o Parecer Normativo CST 255/71, já previa que “Não constitui infração a mera invocação de isenção da Declaração de Importação, ainda que a entidade Fazendária entenda incabível tal benefício.”;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

- (11) não há como lhe atribuir multa ou qualquer outra penalidade, por estar cumprindo o seu dever;
- (12) transcreve o Acórdão 302-32.993, proferido pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, no qual, por maioria de votos foi excluída a penalidade aplicada à impugnante, com base no art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91;
- (13) não pode prosperar a exigência de juros de mora, prevista no art. 61, § 3º da Lei 9.430/96, pois destina-se aos casos de débitos não pagos nos prazos e ainda porque o débito é inexigível, enquanto pendente de Recurso Administrativo;
- (14) por fim, requer que se aplique ao caso, por analogia, o Parecer Normativo CST n.º 255/71 e o Acórdão 302-32.993;
- (15) Requer pela insubsistência do Auto de Infração e extinção da exigibilidade do crédito tributário, multa e juros de mora nele propostos.

A Impugnante trouxe à colação cópias de documentos, acostados às fls. 35 à 182 dos autos.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, esta entendeu pela procedência parcial do lançamento, consubstanciando sua decisão, na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador: 20/08/1999

Ementa: IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. FUNDAÇÃO PÚBLICA. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.

A imunidade recíproca, extensível às fundações públicas, não se aplica ao Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação, por não serem impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços. Descabimento das multas por falta de pagamento dos impostos incidentes na importação no caso de solicitação de reconhecimento de imunidade, conforme entendimento expresso em ato normativo.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

Cientificada da Decisão em 08/06/00, a Autuada apresentou Recurso Voluntário tempestivo em 27/06/00, pleiteando preliminarmente, o seguimento do Recurso, independentemente de Depósito Recursal, seguindo pela reiteração de tudo quanto foi alegado em sua Peça Impugnatória, acrescendo de jurisprudência que lhe é favorável, no sentido de que a Imunidade que lhe é conferida, se estende aos impostos pertinentes à importação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

VOTO

Diversos foram os julgados promovidos pelas Câmaras deste E. Terceiro Conselho de Contribuintes, de processos do interesse da referida empresa, sempre versando sobre a mesma matéria, já bastante conhecida em nosso meio.

Recentemente, em Julgamento realizado na Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, apreciando o Recurso de Divergência n.º RD/301 - 0.252, relativo ao Processo n.º 10814-002333/93-15, da mesma Interessada, este Relator teve a oportunidade de proferir o voto vencedor no Acórdão n.º CSRF/03-02.970, cuja ementa é a que se segue:

IMUNIDADE - FUNDAÇÃO PÚBLICA - A imunidade do artigo 150, inciso VI, letra "a", § 2º, da Constituição Federal, alcança os Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados, vez que a significação do termo "patrimônio", não é o contido na classificação dos impostos adotada pelo CTN, mas sim a do art. 57 do Código Civil, que congrega o conjunto de todos os bens e direitos, a guisa do comando normativo do art. 110 do próprio CTN.

Por se tratar da mesma matéria, adoto os fundamentos daquele julgado, guardadas as eventuais divergências sobre os fatos específicos daquele caso:

"O Recurso Especial foi devidamente aparelhado por decisões que tratam da mesma matéria e que são de Câmara distinta da qual provem este feito, justificando a procedência da admissibilidade.

Como vimos, trata-se de exigência tributária constituída por Auto de Infração que entendeu devidos o Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados pela Recorrente, fundação pública Estadual, que realizou importação de mercadorias destinadas à operação de suas emissoras de radiodifusão educativa, Rádio e Televisão Cultura, ou seja, para a consecução de seus objetivos institucionais legais, pleiteando a exoneração da aplicação da legislação tributária com fundamento na imunidade recíproca com fundamento no artigo 150, item VI, Letra "a" e § 2º da Constituição Federal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

Antes de adentrarmos ao mérito, entendo conveniente ressaltar que o presente recurso proporcionou-me oportunidade ímpar para analisar a questão com maior profundidade e refletir a respeito da correta interpretação do artigo 150, item VI, Letra “a” e § 2º da Constituição Federal, que será desmontado, para que seja analisado cada termo relevante ao deslinde da questão, ainda, muito polêmica dentre nossas Casas Julgadoras.

Imprescindível firmar-se uma posição definitiva, que, para minha surpresa, é contrária ao meu entendimento anterior.

Preliminarmente, necessário localizar a norma imunizante dentro do sistema jurídico brasileiro, vez que sem esse juízo espacial e do alcance do conteúdo da imunidade, seremos incapazes de por fim à celeuma criada neste processo e às diversas posições antagônicas que reinam nas diversas Câmaras deste Egrégio Conselho de Contribuintes.

A imunidade pleiteada é assim colocada na Constituição Federal, art. 150, inciso VI, alínea “a”, c/c o § 2º do mesmo artigo:

“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.”

Inicialmente é necessário deixar claro que, a Imunidade tratada pela Constituição Federal de 1988, tem o mesmo conteúdo e abrangência da imunidade disposta na Constituição Federal de 1967, alterada substancialmente pela Emenda Constitucional n.º 1 de 1969. Assim, quando se falar em Imunidade Constitucional, entenda-se a abrangida pelas duas constituições.

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

O PRINCÍPIO DA IMUNIDADE RECÍPROCA

A Constituição Federal promulgada em 1988 consagrou como um dos pilares da sociedade brasileira o princípio do Federalismo, outorgando independência política e econômica aos Estados Membros e Distrito Federal, bem como aos municípios brasileiros, pela autonomia municipal.

Essa independência e autonomia econômica, financeira e política estão diretamente relacionadas à desvinculação com o Poder da União, que até então era controlador das finanças públicas e dos direcionamentos políticos dos outros entes públicos, face à centralização do poder autoritário das décadas de 60 a meados da década de 80, inspirados no regime de controle do Estado e do cidadão.

Note-se que, a dependência econômica traz, inexoravelmente, a dependência política, e, assim, a Constituição Federal outorga a cada ente político da Federação a Competência Tributária, ou seja, o poder de instituir tributos destinados à sua manutenção, na forma do art. 145 in verbis:

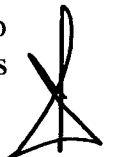
“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:”

O tratamento reservado pela Constituição Federal ao Sistema Tributário Nacional é um dos mais completos e detalhistas dentre todas as constituições do mundo contemporâneo.

Ora, indubitavelmente há, no mundo capitalista, relevante importância do Poder exercido pelos Entes Políticos, face a carga de recursos que arrecada pela tributação, o que reforça o requisito da autonomia contido no princípio do federalismo.

Dentre os tributos que estão sujeitos às respectivas competências tributárias, está o “Imposto”, espécie do gênero “tributo”, que é mais especificamente tratado pela Constituição, para cada ente, nos artigos 153, para a União, 155, para os Estados e o Distrito Federal, e 156, para os Municípios.

Percebe-se que o detalhe do regramento constitucional para o Sistema Tributário Nacional, visa, principalmente, delinear os



RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

contornos das competências tributárias dos entes políticos, com o fim de evitar-se, de um lado, invasões de competências e, de outro, abuso do poder de tributar, que já fora preocupação de grandes juristas como Rubens Gomes de Souza, Aliomar Baleeiro, Rui Barbosa Nogueira e tantos outros.

Pautada nos princípios do federalismo e da autonomia, com vistas também ao controle da Competência Tributária, a Constituição Federal contemplou o art. 150, na Seção II - Das Limitações ao Poder de Tributar que açambarcou, dentre os limites, o princípio da imunidade recíproca, ou seja, a vedação de os entes políticos instituírem impostos uns dos outros.

Note-se que o limite do poder de tributar está adstrito à espécie “Imposto” do gênero “Tributo”, vez que os recursos arrecadados dessa tributação é não vinculado à atividade estatal, conforme a classificação dos tributos consagrada pelo Prof. Geraldo Ataliba.

CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS SEGUNDO GERALDO ATALIBA

Segundo o Mestre de Direito Tributário, Prof. Geraldo Ataliba, os tributos classificam-se em “vinculados” e “não vinculados”, ou seja:

I - Vinculados são os tributos cuja hipótese de incidência consiste numa atuação estatal (ou numa repercussão desta), incluem-se aí as TAXAS e as CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA.

II - Não Vinculados são os tributos cuja hipótese de incidência consiste num fato ou ato qualquer que não uma atuação estatal, ou seja, um ato praticado no exercício dos direitos civis, incluem-se aí tão somente os IMPOSTOS.

Há inquestionável correlação entre o fato de a imunidade alcançar os limites da competência tributária tão somente dos imposto, uma vez que independem do ato do estado, ou seja, o estado não necessitaria lançar mão do imposto para ressarcir a prestação de uma atividade estatal ou propagar a equidade como ocorre no caso da contribuição de melhoria.



RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

Como visto, o ente político pode ser, sim, sujeito passivo de uma relação jurídica tributária, desde que há, para o ente tributante, competência para instituir determinado tributo.

O CONCEITO CONSTITUCIONAL DE “PATRIMÔNIO”

Como vimos, o art. 150, VI, “a” estabelece a imunidade recíproca e define, para tanto, seu alcance tão somente aos impostos, da seguinte forma:

“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;

Mas o que significa o termo “Impostos sobre o Patrimônio”, dentre os impostos previstos na Constituição sob a tutela da Competência Tributária outorgada aos Entes Políticos?

Eis o cerne central da questão, saber se os Impostos incidentes sobre a importação de bens estão ou não sob o termo “Impostos sobre o Patrimônio” a que se refere o art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal de 1988.

Primeiramente necessário conceituar, dentro do direito o termo “patrimônio”, vez que o termo “imposto”, prescinde, no caso de conceito.

Código Civil, em seu art. 57, trata “patrimônio” como o coletivo de coisas:

“Art. 57. O patrimônio e a herança consistem coisas universais, ou universalidades, e como tais subsistem, **embora não constem de objetos materiais.**”

Considerando que as coisas coletivas, ou universais, são verificadas quando se encaram agregadas em todo, temos que, o patrimônio é um coletivo de coisas é uma universalidade dentro do mundo das coisas.

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

Em verdade o Código Civil, ao tratar das diferentes classes de bens, ora atribui a denominação de coisa, ora atribui a denominação de bem, sendo que se entende por coisa, o conceito mais abrangente dentre ambos. Mas para adequar o vocabulário aos Impostos em discussão, adotaremos o termo “bens”.

Assim temos que patrimônio é o conjunto de bens, é o coletivo de bens pertencentes à personalidade, ou seja, é tudo que está sob a propriedade da pessoa física ou jurídica.

Aproveitando o Código Civil, verifica-se que, no caso, a Recorrente é pessoa jurídica, fundação pública, cuja constituição é, primordialmente, a destinação de um patrimônio à consecução de certos objetivos.

Ao transportarmos o conceito de “patrimônio” do Código Civil para a regra imunizante do art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal, verificamos que os “Impostos sobre o Patrimônio” alcançam a universalidade de coisas (móveis, imóveis, fungíveis, infungíveis, consumíveis, divisíveis e indivisíveis) sujeitas às mais diversas ações da pessoa segundo as atividades lícitas que venha a praticar. Ou, no caso, é a universalidade de coisas que ingressam ou saem da esfera da propriedade da fundação pública, segundo os ditames da lei que a instituiu ou segundo os seus objetivos estatutários.

O CONCEITO CONSTITUCIONAL E A ESTRUTURA DE CLASSIFICAÇÃO DOS IMPOSTOS DO CTN.

A contrariedade surgida a partir da diferença entre o conceito de patrimônio desenvolvido segundo as regras basilares do Código Civil Brasileiro e o conceito dado ao termo patrimônio pela classificação dos Impostos adotada pelo Código Tributário Nacional tem sua razão.

O Cientista do Direito Paulo de Barros Carvalho, em parecer publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, n.º 33, pág. 147, ensina:

“As coisas não mudam de nome, nós é que mudamos o modo de nomear as coisas. Portanto, não existem nomes verdadeiros ou falsos das coisas. Apenas existem nomes aceitos, nomes rejeitados

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

e nomes menos aceitos que outros, como nos ensina Ricardo Guibourg. Esta possibilidade de inventar nomes para as coisas chama-se liberdade de estipulação. Ao inventar nomes (ou ao aceitar os já inventados) traçamos limites na realidade, como se a cortássemos idealmente em pedaços e, ao assinalar cada nome, identificássemos o pedaço que, segundo nossa decisão, corresponderia a esse nome.

Um nome geral denota uma classe de objetos que apresentam o mesmo atributo. Nesse sentido, atributo significa a propriedade que manifesta dado objeto. Todo nome cuja significação está constituída de atributos é, em potencial, o nome de um número indefinido de objetos. Desse modo, todo nome geral cria uma classe de objetos.

Ordinariamente, um nome geral é introduzido porque temos a necessidade de uma palavra que denote determinada classe de objetos e seus atributos peculiares. Entretanto, menos freqüentemente, introduz-se um nome para designar uma classe por mera questão de utilidade: é imprescindível para o direcionamento de certas operações mentais que alguns sejam agrupados segundo critérios específicos.”

Assim, segundo a origem do nome “patrimônio” do Código Civil, outros objetos receberam esse nome com o fim de atribuir-lhe o conceito de coletividade de coisas, mas, nem sempre o coletivo universal que trata o Código Civil.

O Código Comercial atribui ao nome “patrimônio” o conjunto de bens de propriedade do comércio e dos sócios, para distingui-los. A Lei de Sociedades Anônimas, antes da recente alteração, dava ao patrimônio o conceito de conjunto de bens, direito e deveres que deveriam ser dimensionados no balanço patrimonial, ou seja, incluía no conjunto do “patrimônio” deveres ou dívidas, criando a figura do patrimônio negativo, ou até, abusando da lógica formal, do patrimônio inexistente ou o não patrimônio. A Lei das Sociedades Anônimas adotou do nome “patrimônio” a nomenclatura do “patrimônio líquido”, como se pudesse imaginar um patrimônio bruto cujo conjunto, em si mesmo contém coisas que não são patrimônio, mas a ele não pertencem.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

No Código Tributário Nacional o nome “patrimônio” teve uma ligação direta com o conceito “propriedade imobiliária”, única e exclusivamente. Como poderia o CTN distinguir ou interpretar o conteúdo e alcance do conceito de “patrimônio”, se a Constituição atual, e mesmo a vigente à época da edição da Lei n.º 5.172, de 25/10/66, não distinguia.

Ora, comparando-se a significação do termo “patrimônio” dada pelo art. 57 do Código Civil e a estrutura de classificação adotada pelo Código Tributário Nacional, do Título III, verifica-se que o conteúdo e alcances dos termos são distintos, apesar de serem expressos pela mesma nomenclatura, razão indiscutível da contrariedade.

Contudo, se adotarmos o conceito da classificação dos impostos do Código Tributário Nacional, fatalmente estaremos limitando o alcance da significação do conceito. Aliás, deveremos rediscutir a significação do termo “patrimônio”, contido no art. 178, da Lei n.º 6.404/76:

“Art. 178. (Grupo de Contas) - No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise financeira da companhia.

§ 1º (Ativo) - No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de graus de liquidez dos elementos (do patrimônio) nele registrados, nos seguintes grupos:

ativo circulante;

ativo realizável a longo prazo;

c) ativo permanente, dividido em investimentos, ativo imobilizado e ativo diferido.”

Verifica-se que essa norma jurídica congrega sob a mesma sigla de patrimônio as mercadorias em estoques, as matérias-primas, as máquinas, os móveis, os veículos, os imóveis, ou seja, o conjunto de coisas de valor positivo que sejam na data do balanço de propriedade da sociedade.

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

Aliás, o conceito de patrimônio, até esse ponto do art. 178, está correto, pois não discrimina os bens segundo sua destinação final se para vender se para usar ou qualquer que seja.

Desta forma, não é cabível atribuir ao conceito constitucional de “patrimônio” restrição de abrangência que ele não tem, ex vi mera classificação, inadequada contida no Código Tributário Nacional, como se dele fosse a origem do conceito de patrimônio. Aliás, o Código Tributário Nacional não estabelece conceito de patrimônio, o que é plenamente preenchido pelo Código Civil.

A propósito, o artigo 110 do CTN assim dispõe no mesmo sentido, conforme abaixo transcrito:

“ A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

DA IMUNIDADE CONSTITUCIONAL SOBRE O PATRIMÔNIO

Diante da fixação de conceito, retomemos a questão da Imunidade Constitucional sobre o Patrimônio instituída pela norma contida no art. 150, inciso VI, alínea “a”, abordando o conceito de imunidade e de sua aplicação no caso em tela.

O Professor Paulo de Barros Carvalho, que já foi membro deste Egrégio Conselho, ensina em seu livro “Curso de Direito Tributário”, Ed. Saraiva, 7ª Edição, 1995, pág. 113, que o termo impostos, tributos não vinculados, na verdade deve ter interpretação mais abrangente, contemplando, inclusive as taxas de poder de

polícia e afirma “a proposição de que a imunidade é instituto que só se refere aos impostos carece de consistência veritativa.”

Ou seja, se para o mestre, o conceito de imposto do art. 150, VI, analisado segundo uma interpretação sistêmica da Constituição Federal é deveras limitado, devendo contemplar dentro da



RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

nomenclatura “imposto” taxas e contribuições de melhoria (que afeta diretamente a propriedade), o que diria, então quanto à cobrança de impostos sobre a importação?

O conceito delineado em seu livro (cit. retro) deixa a questão clara:

“Ao coordenar as ponderações que até aqui expusemos, começa a aparecer o vulto jurídico da entidade. É mister, agora, demarcá-lo, delimitá-lo, defini-lo, atento, porém, às próprias críticas que aduzimos páginas atrás, a fim de que não venhamos, por um tropeço metodológico, nelas nos enredar. Recortamos o conceito com auxílio de elementos jurídicos substanciais à natureza, pelo que podemos exibi-la como A CLASSE FINITA E IMEDIATAMENTE DETERMINÁVEL DE NORMA JURÍDICA, CONTIDAS NO TEXTO CONSTITUCIONAL FEDERAL, E QUE ESTABELECEM, DE MODO EXPRESSO, A INCOMPETÊNCIA DAS PESSOAS POLÍTICAS DE DIREITO CONSTITUCIONAL INTERNO PARA EXPEDIR REGRAS INSTITUIDORAS DE TRIBUTOS QUE ALCANCEM SITUAÇÕES ESPECÍFICAS E SUFICIENTEMENTE CARACTERIZADAS.”

...

“O impedimento se refere apenas à instituição de tributos, com o que se evita sejam aquelas situações oneradas por via desse instrumento jurídico-impositivo.” (grifos nossos)

As situações de que fala o mestre são: a tributação recíproca em prol da manutenção da autonomia das pessoas políticas e garantia do princípio do federalismo, e da própria competência constitucional tributária.

Deve-se lembrar que a Primeira Constituição da República, em 1891, previa que “É proibido aos Estados tributar bens e rendas federais ou serviços a cargo da União, e reciprocamente.”, o que confirma a tese do Prof. Paulo e dá maior abrangência ao conceito de patrimônio, a partir da constatação de sua origem.

A tese de doutorado do Professor e Desembargador do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, Américo Masset Lacombe, ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

tratar do tema “Normas Imunizante e Isentivas” - Capítulo 5 da Tese - salienta:

“A imunidade constitui, um bloqueio a uma das previsões abstratas futuras que poderão figurar na composição da norma tributária. O que distingue a imunidade da isenção é o veículo normativo. Enquanto a isenção é veiculada por lei, a imunidade é veiculada pela Constituição, e, assim sendo, só poderá ser um bloqueio a uma previsão futura. O art. 19, III, da Carta vigente, institui a imunidade em relação aos diversos impostos, inclusive, é óbvio, ao imposto de importação.”

Não bastassem estes argumentos jurídicos esboçados nesta peça, conveniente ressaltar os julgados trazidos à baila pela Recorrente, que além dos que instruíram colacionou decisões do Supremo Tribunal Federal e extinto Tribunal Federal de Recursos.

É de se somar ao presente voto, o prolatado pelo Eminentíssimo Conselheiro Wladimir Clóvis Moreira (Acórdãos nºs 302-32.485, 301-26.667), cujo teor corrobora com a posição atual.

Como se não bastassem os argumentos retro expostos, é de se pensar, ainda, o critério temporal da ocorrência dos fatos, para verificarmos que, ainda que não estivesse alcançado pela imunidade, o Imposto de Importação não poderia incidir sobre a mercadoria importada pela Recorrente.

Note-se que no caso de importação a mercadoria importada ao chegar ao País, já é de propriedade da pessoa que a importou e já compõe o seu “patrimônio”. Tanto que o Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/85, em seu art. 514, prevê as situações em que a mercadoria importada, ainda que antes do despacho aduaneiro, é retirada da esfera da propriedade do importador, ou àquele que se assemelhe a figura de importador, pela pena de perdimento.

Se assim, indiscutível que a mercadoria, mesmo antes de desembarcada já pertença ao importador, fazendo parte de seu patrimônio, sendo que, no caso em que se discute, amparado pela imunidade constitucional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.615
ACÓRDÃO Nº : 303-30.032

Diante do exposto, considerando que o termo patrimônio contido no art. 150, inciso VI, alínea “a”, e no respectivo § 2º, da Constituição Federal, e considerando que a norma imunizante tem por objetivo preservar o princípio da imunidade recíproca e o princípio do federalismo, acolhemos o Recurso Especial de Divergência para dar-lhe provimento, julgando improcedente o auto de infração para torná-lo insubsistente.”

Tendo adotado meu voto naquele outro processo, em tudo semelhante ao presente caso, sou pelo provimento ao Recurso aqui em exame.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2001


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n.º: 10814.006697/99-61

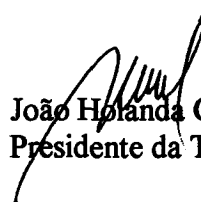
Recurso n.º 121.615

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do ACORDÃO Nº 303.30.032

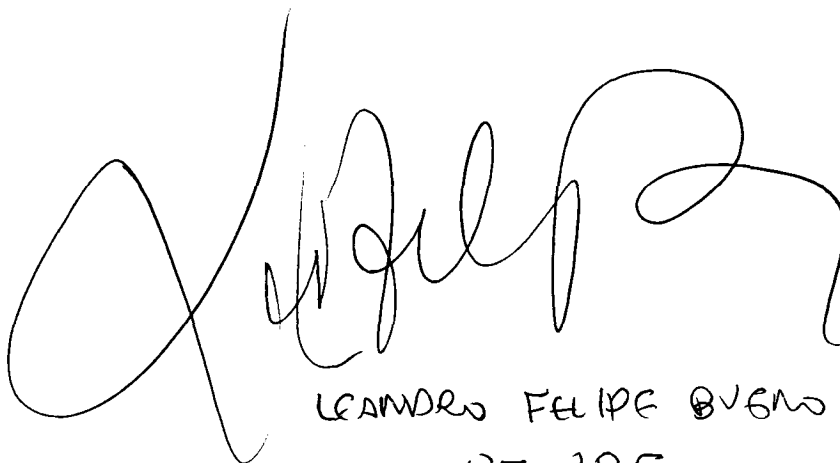
Atenciosamente

Brasília-DF, 16 DE ABRIL 2002


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em:

15.5.2002



LEANDRO FELIPE BUENO
PFN 1DF