MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CAMARA

lgl

PROCESSO Nº 10814.009168/93-51

Sessão de 23 junho **de 1.99** 4 **ACORDÃO Nº** 302-32.809

Recurso nº.: 116.537

Recorrente: FUNDAÇAO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA DE RADIO E TV EDUCATIVA

Recorrid ALF - AISP - SP

IMUNIDADE. ISENÇAO.
1. O art. 150, VI, "a" da Constituição Federal só se refere aos impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços.
2. A isenção do Imposto de Importação às pessoas jurídicas de direito público interno e as entidades vinculadas estão reguladas pela Lei n. 8032/90, que não ampara a situação constante deste processo.
3. Negado provimento ao recurso.

VISTOS, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o Cons. Ricardo Luz de Barros Barreto e Luis Antônio Flora que davam provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 23 de junho de 1994.

UBALDO CAMPELLO NETO - Presidente em exercício

ELIZABETH EMILIO MORAES CHIEREGATTO - Relatora

ANNA LUCIA GATTO DE OLIVEIRA - Proc. Faz. Nac.

VISTO EM SESSAO DE: 26 AGO 1994

Participou, ainda, do presente julgamento a seguinte Conselheira: ELIZABETH MARIA VIOLATTO.
Ausentes os Cons. JOSE SOTERO TELLES DE MENEZES e PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES.

RECURSO N. 116.537 -- ACóRDAO N. 302-32.809
RECORRENTE: FUNDAÇAO PADRE ANCHIETA-CENTRO PAULISTA DE RáDIO E TV EDUCATIVA
RECORRIDA : ALF - AEROPORTO INTERNACIONAL DE SÃO PAULO
RELATORA : ELIZABETH EMiLIO MORAES CHIEREGATTO

R E L A T ó R I O

A fundação acima qualificada submeteu a despacho de importação as mercadorias descritas na Declaração de Importação n. 020907, de 20/04/93, 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 n. 9849/67, 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 às folhas 01 a 03, exigindo o recolhimento do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados no valor originário de NCz$ 420.110.875,36 e NCz$ 157.541.578,26, respectivamente, sem aplicação de qualquer penalidade, fundamentando a autuação no artigo 135 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n. 91.030/85.

Regularmente intimada, com guarda de prazo, a empresa autuada 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 autuada 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 instituidas 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.

Ao apreciar a impugnação, o autor do feito manteve a exigência formulada no Auto de Infração, argumentando que, no caso, não se trata de nenhum dos impostos vedados pela Constituição Federal e que o

Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados não são Impostos sobre o Patrimônio, a Renda ou Serviços e ainda que os mesmos decorrem da ocorrência de Fato Gerador bem definido, que é a entrada da mercadoria estrangeira em território nacional.

A autoridade de primeira instância julgou a ação fiscal procedente, fundamentando-se nas seguintes razões:

-- 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 Produçao 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 n. 29, de 21/12/84.

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

E o relatório.

V O T O

No recurso em pauta, adoto o voto do ilustre Conselheiro Itamar Vieira da Costa no acórdão n. 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 2. - 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.

E 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 Município. Tal vedação é extensiva às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

Segundo o Código Tributário Naional, o Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros e o Imposto sobre Produtos Industrializados não incidem sobre o patrimônio, sobre a Renda, nem, tam-

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

> "Art. 15 - E concedida isenção do Imposto 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 n. 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, recorro à lei editada já na vigência da Constituição Federal de 1988. Trata-se da Lei n. 8032, 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 IPI prevista no art. 1. do Decreto-lei n. 1293/73 e Decreto-lei n. 1726/79 revogada expressamente pelo Decreto n. 2434 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 n. 2479.

Em 12.04.90, com o advento da Lei n. 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, 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 valido 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" (IPI) como bem define o Código Tributário Nacional (Lei n. 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 o patrimônio, vale dizer, o que dá nascimento à obrigacão 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 obrigacão 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 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 n. 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 limitacões nele previstas". E, verificando-se o art. 4. 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 IPI, 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 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 no capítulo IV, não figurando no capítulo III referente a impostos s/ o Patrimônio e a Renda".

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 23 de junho de 1994.

lgl ELIZABETH EMILIO MORAES CHIEREGATTO - Relatora