

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10814-010024/94-19
SESSÃO DE : 29 de março de 1996
ACÓRDÃO Nº : 302-33.308
RECURSO Nº : 117.447
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA
DE RÁDIO E TV EDUCATIVA
RECORRIDA : ALF - AISP - SP

IMUNIDADE. ISENÇÃO.

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 nº 8.032/90, que não ampara a situação constante deste processo.
3. Incabível a aplicação da penalidade capitulada no art. 4º., inciso I, da Lei nº 8.218/91.
4. Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir a penalidade capitulada no art. 4º da Lei 8.218/91, vencidos os Conselheiros Ricardo Luz de Barros Barreto, Paulo Roberto Cuco Antunes e Luis Antonio Flora, que davam provimento integral, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 29 de março de 1996

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Presidente

UBALDO CAMPOLLO NETO
Relator

VISTA EM

23 JUL 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Elizabeth Maria Violatto, Henrique Prado Megda e Antenor de Barros Leite Filho.

TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - SEGUNDA CAMARA
RECURSO NR.117.447 - ACORDAO NR. 302-33.308
RECORRENTE:FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA DE RADIO EDUCATI-
VA.
RECORRIDA :ALF - AISP - SP.
RELATOR :UBALDO CAMPELLO NETO

R E L A T O R I O

Procedendo a conferência documental relativa à D.I. de fls. 04 à 07, a fiscalização aduaneira concluiu que a imunidade tributária pretendida pela importadora não pode alcançá-la, face ao disposto no art. 150, VI, "a" e parágrafo 2. da Constituição Federal, haja vista que os tributos incidentes sobre a operação de importação não se confundem com aqueles incidentes sobre o patrimônio, a renda ou os serviços mantidos pela entidade.

Nessa linha de raciocínio, foi lavrada a decisão de 1a. instância, que assim encontra-se ementada:

"Imunidade tributária. Importação de mercadorias por entidade fundacional do Poder Público. O imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados não incidem sobre o patrimônio, portanto não estão abrangidos na violação constitucional do poder de tributar do art. 150, inciso II, alínea "a", e parágrafo 2. da Constituição Federal."

Em recurso tempestivo, o sujeito passivo protesta contra tal decisão, amparando-se em argumento que assim sintetizo:

"..., sendo a recorrente uma fundação instituída e mantida pelo Poder Público, como sobejamente provado e reconhecido pela autoridade de primeira instância; sendo sua finalidade essencial a transmissão de programas educativos e culturais por rádio e televisão; tendo importado bens destinados a essas finalidades, já que destinados à operação de suas emissoras; gozando de imunidade outorgada pela Constituição, artigo 150, parágrafo 2., que lhe estende a imunidade reservada às pessoas políticas; e sendo despido de fundamento o argumento -- repudiado pela Corte Suprema -- de que essa proibição constitucional de tributar não alcança os Impostos de Importação e IPI, é de ver que não pode subsistir a decisão recorrida, que acolheu a peça fiscal, negando a imunidade e mantendo a exigência de crédito tributário relativo àqueles imposto.

....."
E o relatório.

Rec.117.447
Ac.302-33.308

V O T O

Amparando-se nas disposições contidas no art. 150, inc. VI, alínea "a", da Constituição Federal, a Fundação Padre Anchieta pleiteou a dispensa dos tributos incidentes na operação de importação de bens destinados ao atendimento de suas finalidades essenciais, referentes à transmissão de programação cultural através do rádio e da televisão.

Considerando que os tributos, cuja dispensa foi objeto da solicitação encaminhada pelo sujeito passivo, não se encontram entre aqueles contemplados no texto do dispositivo constitucional que determina a imunidade tributária relativamente à recorrente, entre outras entidades; que tais tributos têm como função essencial regular o comércio exterior, com vistas, inclusive, à proteção de nossa indústria, e que estes impostos incidem sobre o produto adquirido e não sobre seu adquirente, não há que se falar em imunidade tributária no presente caso.

Tanto é assim, que a dispensa pretendida pela recorrente é matéria regulada no art. 15 do D.L. nr. 37/66, que através da isenção nele prevista, relaciona as hipóteses em que o I.I. deva ser objeto de exclusão de exigências fiscais.

Tal tratamento no ordenamento jurídico deixa absolutamente claro que os referidos tributos não são alcançados pela imunidade constitucional.

Tendo por bastante esclarecedores os fundamentos que acompanham a decisão recorrida, transcrevo-os a seguir e faço minhas suas colocações:

"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 nr. 1293/73 e Decreto-lei nr. 1726/79 revogada expressamente pelo Decreto nr. 2434 daquela data. Passou a existir então a Redução de 80% apenas para as máquinas, equipamentos 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 nr. 2479.

Em 12.04.90, com o advento da Lei nr. 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 beneficiaria 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 de 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 "imposto sobre a produção e circulação de mercadorias" (IPI) como bem define o Código Tributário Nacional (Lei nr. 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 do 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 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 tributaria 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 no 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 nr. 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. 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 I- 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 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.

Já 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 imposto 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".

No que respeita à aplicação da penalidade descrita no artigo 4o., inciso I, da Lei nr. 8.218/91, considero-a impertinente.

É elementar, do ponto de vista jurídico, que as penalizações propostas correspondem à prática de ato ilícito. Sem que se tenha por tipificada uma hipótese infracionária, não há que se falar em aplicação de penalidade.

A mera invocação de benefício, conforme ocorre no presente caso, entendido como incabível pela autoridade fiscal, não constitui infração (PN CST nr. 255/71).

Assim, a falta de recolhimento dos tributos, antes de julgada definitivamente a correspondente ação fiscal, não enseja a majoração da obrigação tributária principal, mediante a exigência da multa capitulada no Auto de Infração.

A legislação específica de cada tributo deve sempre prever os fatos considerados infracionários e propor, contra sua prática, a penalidade que a lei definir como adequada ocorrência.

A título de exemplo, podemos tomar o que descreve o artigo 364 do RIPI/82.

Naquele dispositivo, o legislador propõe a aplicação de penalidades para os casos em que os tributos devidos não tenham sido objeto de lançamento, ou que lançados, deixaram de ser recolhidos.

Trata-se de tributo cujo débito não seja objeto de discussão, evidentemente. São os tributos que, embora reconhecidos como devidos, são arditosamente sonogados ao Fisco.

Pois bem. Como poderia, neste caso, o sujeito passivo lançar e recolher um imposto que tinha por dispensado, face à exigência do benefício isencional pleiteado?

Por outro lado, se existem instâncias diversas em que ao contribuinte é dado discutir a matéria litigiosa, não há porque pretender cercear seu legítimo direito de defesa, impondo-se-lhe substancial majoração do crédito tributário correspondente.

Se a lei prevê hipótese isencional, cujo alcance venha a ser objeto de discussão, é também a lei que assegura ao litigante amplo direito de defesa, o qual sofreria sérias restrições se seu exercício expusesse o defendente ao risco de alguma penalização.

Onerar o contribuinte com tal penalidade obriga ao entendimento de que o debate, a ser estabelecido em processo competente, traduzirá em infração o simples pleito de um benefício, caso a decisão definitiva havida no referido processo não acolha as razões de defesa sustentadas. E como se a contraposição de diferentes teses pudesse configurar um contrato de risco, ao sujeitar uma das partes ao agravante penal.

Dessa forma, não se encontrando na legislação vigente nenhuma disposição que defina como fato infracionário o pleito de benefício fiscal, cujo cabimento venha a ser desconsiderado, tenho por inexigível a penalidade cominada nos autos, razão pela qual dou provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões, em 29 de março de 1996

Ubaldo C. Neto
Ubaldo Campello Neto - Relator