



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10814.012140/97-33  
Recurso nº : RD/302-0.470 (302-119.706) ✓  
Matéria : ISENÇÃO  
Recorrente : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA - CENTRO PAULISTA DE RÁDIO E  
TV EDUCATIVAS  
Recorrida : SEGUNDA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : FAZENDA NACIONAL  
Sessão de : 05 DE NOVEMBRO DE 2002  
Acórdão nº : CSRF/03-03.388

**IMUNIDADE – FUNDAÇÃO PÚBLICA** – A imunidade do artigo 150, item VI, Letra “a” e §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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA - CENTRO PAULISTA DE RÁDIO E TV EDUCATIVAS.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Henrique Prado Megda.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: - 5 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES; MOACYR ELOY DE MEDEIRO; MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ; PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES e JOÃO HOLANDA COSTA.

Processo nº : 10814.012140/97-33  
Acórdão nº : CSRF/03-03.388

Recurso nº : RD/302-0.470 (302-119.706)  
Recorrente : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA - CENTRO PAULISTA DE RÁDIO E  
TV EDUCATIVAS

## RELATÓRIO

Trata-se de exigência tributária constituída pelo auto de infração (fls. 01/07) lavrado contra a 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 § 2ª da Constituição Federal.

A autoridade lançadora, entendendo que não era caso de imunidade, uma vez que a vedação constitucional prevista na legislação mencionada restringe-se aos impostos pertencentes à categoria de impostos sobre o patrimônio, a renda e serviços, não alcançando, portanto, o imposto sobre a importação de produtos estrangeiros e produtos industrializados, lavrou o auto de infração, aplicando multa e juros de mora, conforme art.61, §3º da Lei 9.430/96 e art.44, inc. I do mesmo texto legal.

A Recorrente instrumentalizou competente Impugnação (fls. 27/37), em 20/11/97, desenvolvendo a tese de que, como fundação pública, está imune da incidência normativa constitutiva da obrigação tributária, corroborada por julgados do Supremo Tribunal Federal que entendem que "não há razão jurídica para dela (imunidade) se excluírem o Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, pois a tanto não leva o significado da palavra "Patrimônio", empregada pela norma constitucional".

De outro lado refuta inaplicável a penalidade pecuniária de ofício com base no Parecer Normativo CST nº 255, que desde 1971, já disciplinava que

Processo nº : 10814.012140/97-33  
Acórdão nº : CSRF/03-03.388

“não constitui infração a mera invocação de isenção na Declaração de Importação, ainda que a entidade fazendária entenda incabível tal benefício.”, o que se confirma pelo entendimento do Terceiro Conselho de Contribuintes no Acórdão 302-32.993.

Afirma que “a Constituição de 1988 estendeu a imunidade tributária, às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, sem submete-la a “requisitos da 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, auto-aplicável, de eficácia plena.

Impugna ainda a exigência de recolhimento da multa prevista no artigo 44, I da Lei nº 9430/96, especificamente reservada aos casos de falta de recolhimento, falta de declaração e declaração inexata.

Requer que seja julgado integralmente insubsistente o auto de infração e extinta a exigibilidade do crédito tributário, multas e juros de mora nele propostos.

A decisão singular julgou parcialmente procedente a ação fiscal, prolatando a seguinte ementa:

“II – IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – Importação efetuada por Fundação Pública Estadual. A imunidade prevista no art.150, VI, “a” da Constituição Federal de 1988 não se estende ao imposto de importação, como pretende a importadora. A solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação não constitui caso de infração punível com multa, nos termos do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10, de 16.01.97.  
AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE.”



Processo nº : 10814.012140/97-33  
Acórdão nº : CSRF/03-03.388

Tomando ciência da decisão singular, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, alegando basicamente a mesma tese da Impugnação, inovando, em suma, que:

- (i) a imunidade da fundação difere da do Poder Público, vez que o requisito encontra-se na parte final do §2º do art.150, da Constituição Federal ressalva "ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes";
- (ii) a Constituição Federal de 1967 e a de 1988, tem o mesmo texto e contexto no que diz respeito à imunidade, conferida no art.19 da primeira e no art.150 da segunda, sendo a atual mais explícita e abrangente;

Requer a reforma da decisão de primeira instância e a anulação do auto de infração.

Remetidos os autos a Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negou-se provimento ao Recurso, conforme se denota na ementa:

**"IMUNIDADE. ISENÇÃO.**

Importação efetuada por Fundação Pública Estadual.

O art. 150, VI "a" da Constituição da República Federal só se refere aos impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços.

Referida imunidade não se estende ao II, como pretende a importadora.

**RECURSO DESPROVIDO."**

Assim, o presente feito alçou a esta Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais, para julgamento, em decorrência de Recurso Especial (fls. 226/239), interposto pela Fundação Padre Anchieta, com fundamento no art. 4º, inciso II, do Regimento Interno aprovado pela Portaria do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento nº 540/92.



Processo nº : 10814.012140/97-33  
Acórdão nº : CSRF/03-03.388

Traz como argumentos, os mesmos pontos já repisados em sua Peça Impugnatória e Recurso Voluntário, colecionando ainda doutrina e jurisprudência que corrobora com o seu entendimento.

Fundamenta a admissibilidade do Recurso Especial, nos acórdãos 301-26.667, 301-26.670 e 301-26.696, proferidos pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, juntados às fls. 240/260, nos quais, por maioria de votos, foi reconhecida a imunidade da Recorrente no que tange o Imposto de Importação e a Imposto sobre Produtos Industrializados, nas importações de mercadorias destinadas à consecução de seus objetivos, o que confirma a tese exaustivamente esboçada pela Recorrente.

A D. Procuradoria da Fazenda Nacional pronunciou-se às fls. 274/281, aduzindo que "como o **Código Tributário Nacional** é claro ao arrolar o **Imposto de Importação** como espécie de **Imposto sobre o Comércio Exterior**, temos que não há como se elastizar a **imunidade recíproca** que, como visto, somente é aplicável aos **impostos sobre patrimônios, rendas e serviços das fundações públicas.**"

Finaliza com o pedido de que não seja conhecido ou provido o Recurso Especial apresentado pelo contribuinte.

É o Relatório.



## VOTO

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator:

O Recurso Especial foi devidamente aparelhado por decisões que tratam da mesma matéria e que são de Câmaras distintas 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 § 2ª da Constituição Federal.

Antes de adentrarmos ao mérito, entendo conveniente ressaltar que a matéria à qual versa o presente recurso, já esteve em outras oportunidades sob apreciação desta Eg.Câmara, o que inclusive 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 §2ª da Constituição Federal, o que será desmontado, para que seja analisado cada termo relevante ao deslinde da questão, ainda, muito polêmica dentre nossas Casas Julgadoras.

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.



Processo nº : 10814.012140/97-33  
Acórdão nº : CSRF/03-03.388

A imunidade pleiteada é assim colocada na Constituição Federal, art.150, inciso VI, alínea "a", c/c o parágrafo 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;**

**...**

**Parágrafo 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 nº1 de 1969. Assim, quando se falar em Imunidade Constitucional, entenda-se a abrangida pelas duas Constituições.

### ***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:**

**I – impostos;**

**II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;**

**III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.**

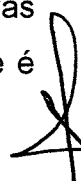
**§1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.**

**§2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.”**

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 o Poder exercido pelos Entes Políticos, face à 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





Processo nº : 10814.012140/97-33  
Acórdão nº : CSRF/03-03.388

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 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, Aleomar 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 impostos, 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.

Como visto, o ente político pode ser, sim, sujeito passivo de uma relação jurídica tributária, desde que haja, para o ente tributante, competência para instituir o 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?



Processo nº : 10814.012140/97-33  
Acórdão nº : CSRF/03-03.388

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.

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

**"Art. 57. O patrimônio e a herança consistem coisas universais, ou universidades, 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.

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 CONSTITUCIONAIS 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, nº33, 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 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 de 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.

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 nº5.172, de 25.10.66, não distinguia.



Processo nº : 10814.012140/97-33  
Acórdão nº : CSRF/03-03.388

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 nº6.404/76:

**"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:**

- a) ativo circulante;**
- b) 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 façam parte, na data do balanço, da propriedade da sociedade.

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.



Processo nº : 10814.012140/97-33  
Acórdão nº : CSRF/03-03.388

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 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.





Processo nº : 10814.012140/97-33  
Acórdão nº : CSRF/03-03.388

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 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 Conselho 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



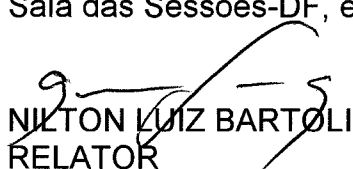
Processo nº : 10814.012140/97-33  
Acórdão nº : CSRF/03-03.388

seu "patrimônio". Tanto que o Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº91.030/85, 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 desembaraçada já pertença ao importador, fazendo parte de seu patrimônio, sendo que, no caso em que se discute, amparado pela imunidade constitucional.

Diante do exposto, considerando que o termo patrimônio contido no art.150, inciso VI, alínea "a", e no respectivo parágrafo 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.

Sala das Sessões-DF, em 05 de novembro de 2002.

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
RELATOR