



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10814.012598/97-00  
SESSÃO DE : 11 de junho de 1999  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.010  
RECURSO Nº : 119.710  
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA  
DE RÁDIO E TV EDUCATIVAS  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA II 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” § 2º, da Carta Magna, observado o conceito de “patrimônio” estabelecido no art., do Código Civil.

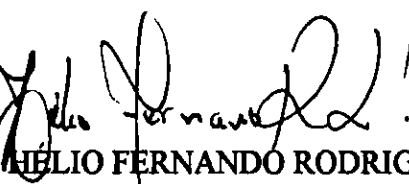
RECURSO PROVIDO

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 ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Elizabeth Maria Violatto, Maria Helena Cotta Cardozo e Henrique Prado Megda

Brasília-DF, em 11 de junho de 1999

  
HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

  
HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA  
Relator

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral de Expedientes Extrajudiciais

7 10 99  
LCP

LUCIANA CORREIA RORIZ CATÊ  
Procuradora da Fazenda Nacional

07 OUT 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: UBALDO CAMPELLO NETO, PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES e LUIS ANTONO FLORA. Ausente a Conselheira ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO.

RECURSO Nº : 119.710  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.010  
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA  
DE RÁDIO E TV EDUCATIVAS  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP  
RELATOR(A) : HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA

## RELATÓRIO

No desenvolvimento de despacho aduaneiro com vistas ao desembaraço para consumo de mercadoria importada pela Fundação Padre Anchieta Centro Paulista de Rádio e TV Educativas, sob o amparo da DI 97/1049633-6, lavrou a fiscalização, regularmente, em 18/11/97, Auto de Infração contra a importadora, formalizando a exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 31.960,64, por entender que a mesma não fazia jus à imunidade pretendida e declarada.

A autuação obedeceu, quanto ao II, ao seguinte enquadramento legal: artigos 87, inciso, I; 137; 145; 220; 499 e 542 do RA.

O crédito tributário exigido é o a seguir discriminado:

|                                |           |
|--------------------------------|-----------|
| 1. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO:      | 18.263,22 |
| 2. JUROS DE MORA II:           | 0,00      |
| 3. MULTA DO II:                | 13.697,42 |
| 4. TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO | 31.960,64 |

Intimado da exigência, mas com ela não concordando, apresentou, tempestivamente, o importador, através de procurador, Impugnação, constante das fls. 26 a 36, fundamentada, basicamente, no seguinte:

- a) a Fundação Padre Anchieta Centro Paulista de Rádio e TV Educativas é instituição criada e mantida pelo Estado de São Paulo, que na consecução de seus objetivos, como concessionária da União, dedica-se a operar emissoras de rádio e televisão voltadas para atividades educativas, conforme comprova farta documentação anexa ao processo (fls. 49 a 157);
- b) a impugnante importa bens no exercício rotineiro das atividades de manutenção, substituição e modernização dos equipamentos das emissoras de rádio e televisão que opera;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.710  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.010

- c) como fundação mantida pelo Poder Público, tem direito ao benefício tributário da imunidade conforme dispositivo estabelecido no artigo 150, inciso VI, alínea "a", § 2º, da Constituição da República de 1988, abaixo reproduzido:

“.....

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados ao Distrito Federal e ao 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, a renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou delas decorrentes.*

.....”

- d) a imunidade afasta o mero nascimento da obrigação tributária, sendo inconfundível com a isenção, a não-incidência e a “alíquota zero”, por ser a proibição de tributar certas pessoas ou bens;
- e) a norma imunizadora não é favor fiscal, mas sim uma maneira de resguardar os valores da comunidade e do indivíduo, e, por esse motivo, sua interpretação há de ser ampla, jamais literal como sucede, por exemplo, com isenção, esta deferida por lei ordinária;
- f) os Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados atingem o patrimônio, a renda e os serviços das pessoas imunes, sendo que sua exoneração em relação a elas já está pacificada na jurisprudência, inclusive do Supremo Tribunal federal;
- g) a impugnante é fundação instituída e mantida pelo Poder Público, gozando, pois, da imunidade constitucional na importação de bens para o exercício de sua finalidade essencial, que é a transmissão de programas educativos e culturais por rádio e televisão, sem propaganda de qualquer natureza, estando exonerada, por

RECURSO Nº : 119.710  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.010

consequente, do recolhimento do Impostos de Importação e do IPI vinculado;

- h) não pode prosperar a exigência de recolhimento da multa prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, especificamente, reservada aos casos de falta de recolhimento, falta de declaração, declaração inexata e juros de mora prevista no artigo 61, § 3º, do mesmo diploma legal, para os casos de débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica, pois o caso da impugnante não subsumível a qualquer das hipóteses legais citadas, pois tão somente, houve requerimento de imunidade, com fundamento em dispositivo constitucional;
- i) sobre a improcedência da aplicação da multa, ainda foi destacado que, em julgamento proferido pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, nos autos do processo 10814.0011498/94-42 (Recurso nº 116.929), por maioria de votos, foi excluída a penalidade aplicada à impugnante com base no artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91, conforme o voto da ilustre Conselheira Relatora, Elizabeth Maria Violatto, no qual se destaca que “sem que se tenha por tipificada uma hipótese infracionária, não há que se falar em aplicativos de penalidades” e que “a mera invocação do benefício, entendido como incabível, não constitui infração.”

A suportar suas argumentações, trouxe a impugnante o entendimento de ilustres doutrinadores, dentre as quais, abaixo, destacamos o de Aliomar Baleeiro:

*“A imunidade, para alcançar os efeitos da preservação, proteção e estímulo, inspiradores do constituinte, pelo fato de serem os fins das instituições beneficiadas também atribuições, interesses e deveres do Estado, deve abranger os impostos que, por seus efeitos econômicos, segundo as circunstâncias, desfalcariam o patrimônio, diminuiriam a eficácia dos serviços ou a integral aplicação das rendas aos objetivos específicos daquelas entidades presumidamente desinteressadas, por sua própria natureza.”*

*(“Direito Tributário Brasileiro”, 2ª ed. Forense, Rio, 1970, p.109).*

Também, como os mesmos objetivos, foram transcritas ementas de Acórdãos prolatados pelo STF nos Recursos Extraordinários nº 88.671, publicado no DJ de 03/07/79 e 93.729-3, publicado no DJ de 10/12/82, esta última, também destacada a seguir:

RECURSO Nº : 119.710  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.010

*"Instituição educacional de fins filantrópicos. Importação de bens destinados a objetivos institucionais. Imunidade tributária (CF., artigo 19, III, c) Recurso Extraordinário conhecido e provido".*

Pelo que julgou demonstrado, requereu a impugnante que fosse julgado integralmente insubsistente o Auto de Infração e extinta a exigibilidade do crédito tributário, multas e juros de mora nele propostos.

A autoridade julgadora "a quo" conheceu da Impugnação, por tempestiva, para no mérito, deferi-la parcialmente quanto à aplicação da multa, mantendo os demais valores constantes da exigência do crédito tributário.

A decisão prolatada segundo o acima exposto, fundamentou-se sobre o que a seguir se destaca:

- a) a interessada é uma Fundação Pública Estadual, instituída e mantida pelo Estado de São Paulo;
- b) a imunidade constitucional impede o surgimento do próprio fato gerador e, conseqüentemente, da obrigação tributária;
- c) o cerne da controvérsia no litígio circunscreve-se à correta interpretação do alcance e sentido do artigo 150, inciso IV, "a", da Constituição da República, em especial, quanto à abrangência do conceito de patrimônio no referido artigo;
- d) os textos doutrinários e os Acórdãos trazidos pela impugnante como embasamento aos seus argumentos, foram produzidos anteriormente à publicação da Constituição vigente, ou seja sob o império da Constituição de 1967, alterada pela Emenda Constitucional de 1969;
- e) o texto da Constituição vigente não trouxe diferença significativa na redação do texto que dispunha sobre imunidade recíproca. Entretanto, foram introduzidas importantes modificações no Sistema Tributário, de forma a impor que a exegese do texto do artigo 150, VI "a", seja feita de forma sistemática e teleológica, considerando-se a ordem constitucional recém introduzida;
- f) com base nessa interpretação sistemática e teleológica, conclui-se que os limites da concessão da imunidade recíproca, conforme o texto do artigo 150, VI, "a", não atinge o Imposto de Importação, pois a tanto não chegaria em face da interpretação

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.710  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.010

restritiva que se imporia ao conceito de “tributo sobre patrimônio”, este, por sua vez, condicionado:

1. pelos conceitos de Patrimônio, Renda e Serviços, definidas no Direito Civil, e
  2. pelo entendimento consensual, professado pela doutrina e jurisprudência e consagrado na distinção que o CTN faz entre Imposto sobre Comércio Exterior, Imposto sobre o Patrimônio e a Renda e Imposto sobre a Produção e a Circulação.
- g) demonstra-se a intenção do constituinte de circunscrever os efeitos da imunidade tributária em questão, tão somente, à espécie de imposto que incidam, especificamente sobre renda, patrimônio e serviços – atualmente, o IR, ITR, ICMS, IPVA, o Imposto sobre transmissão “causa mortis” e doação de bens e direitos, ISS e ITBI. Não estando, portanto, abrangidos, pela imunidade recíproca entre as Entidades Públicas da Federação os seguintes impostos: IPI, II, IE, IOF e ICMS;
- h) não cabe aplicação da multa, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96, uma vez que a solicitação de reconhecimento de imunidade tributária, feita durante o despacho aduaneiro, não constitui infração punível com multa, conforme dispõe o Ato Declaratório COSIT nº 10/97;
- i) devido o II, também são devidos os juros de mora do artigo 61, § 3º, da Lei 9.430/96, que não possui carácter punitivo e sim moratório.

Corroborando com seu entendimento, também fez vir aos autos, a autoridade julgadora, poscionamentos doutrinários de alta relevância, dentre os quais destacamos, o do eminente professor Sacha Calmon Navarro Coelho, que apresenta os seguintes comentários sobre o artigo 150 da Constituição de 1988 (em “Comentários à constituição de 1988 – Sistema Tributário, Forense, 1992):

*“Por primeiro, anote-se que a imunidade não tem atuação sobre tributos, mas apenas sobre impostos, uma espécie do gênero. E não atua em relação a todos os impostos, aplicando-se apenas aos que incidirem em renda, patrimônio ou serviços”.*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.710  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.010

A autoridade julgadora destacou ainda nos fundamentos de sua decisão, ementa de Acórdão da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes com o seguinte teor:

*"Imunidade. Isenção. 1) o artigo, IV, "a" da Constituição Federal só se refere aos Impostos sobre Patrimônio, a Renda ou os Serviços. 2) a isenção do Imposto de Importação às pessoas jurídicas de direito público interno e às entidades vinculadas estão reguladas pela Lei 8.032/90, que não ampara a situação constante deste processo. 3) Negado provimento ao Recurso. Proc. 10814.002899/91 rec.114.501 Acórdão 301-26.992."*

Regularmente intimada da decisão prolatada na instância monocrática e com ela inconformada, apresentou, tempestivamente, o importador, recurso voluntário ao Terceiro Conselho de Contribuintes, devidamente amparado pelas disposições da IN SRF nº 93, de 3 de agosto de 1998, que estabeleceu a inexistência do depósito prévio recursal nos casos de recurso voluntário de pessoa jurídica.

Em suas razões de apelação, a recorrente, em resumo, contrapõe à decisão recorrida o seguinte:

- a) não tem qualquer significado jurídico, para fins de interpretar a Constituição, o que diga a lei ordinária. Menos ainda, quando se colhe dela o título de alguns de seus capítulos, com o objetivo de, somente com tal instrumental, fixar a natureza jurídica de qualquer tributo, para fins de exegese constitucional;
- b) como a matéria em discussão é constitucional, não pode haver melhor fonte para delimitar o alcance da imunidade recíproca que o Supremo Tribunal Federal, órgão que, incumbido do controle da constitucionalidade das leis, atos normativos e da própria guarda da Constituição, é interprete definitivo de suas normas;
- c) o STF, em diversos pronunciamentos, manifestou entendimento que a imunidade recíproca alcança, em seus efeitos, os Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados;
- d) embora produzidos na vigência da Constituição anterior, e suscitados por entidades de natureza distinta da que ostenta a recorrente, tais arestos são aplicáveis à hipótese, pois não houve qualquer alteração no tratamento da imunidade, fixado pela

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.710  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.010

Constituição de 1967, com a redação da emenda nº 1 de 1969,  
e o que lhe dá a Constituição vigente.

Trouxe, mais uma vez, a recorrente, aos autos, transcrições de  
ementas do STF e, agora, também, do antigo Tribunal Federal de Recursos, que, direta  
ou indiretamente, respaldariam seus argumentos.

Diante do exposto, considerando provado o que alega, a recorrente  
pede que seja julgado insubsistente a ação fiscal e, conseqüentemente, anulado o  
crédito tributário nela exigido.

É o relatório.

RECURSO Nº : 119.710  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.010

### VOTO

Pelo que até aqui se encontra consignado nos autos, evidencia-se que o equacionamento do litígio trazido a esse tribunal, encontra sua chave na determinação da abrangência do conceito de patrimônio, no contexto da redação do artigo 150, inciso IV, alínea "a" da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Então, desde logo, enfrentando o cerne da questão, expresse entendimento de que a interpretação que se impõe sobre o conceito de patrimônio, conforme inserido no artigo 150, inciso IV, alínea "a" Constituição da República Federativa de 1988, deve abranger o material sujeito ao despacho aduaneiro de importação, e, por conseguinte, que a importação efetuada por fundação pública, como consequência do desenvolvimento de sua atividade fim, deve estar imune ao Imposto de Importação (II) e ao Imposto sobre produtos Industrializados.

Ressalte-se que, se assim não fosse, considerando que em função da atual ambiência econômica, onde algumas necessidades cruciais de suprimento só são sanadas através da importação, fundações públicas haveria, que poderiam ter sua existência inviabilizada, o que não estaria conforme a vontade do constituinte de 88, que ao estabelecer o conteúdo do dispositivo constitucional em tela, tinha intenção de favorecer a atividade das fundações mantidas pelo Poder Público, estas, por sua natureza, de interesse da coletividade.

Ao exposto, acrescente-se que qualquer esforço interpretativo que se faça sobre o texto constitucional, deve, ainda que sob um enfoque sistemático e teleológico, pautar-se em elementos de convicção extraídos do próprio contexto normativo constitucional. Esta providência é necessária, pois, por ser a Constituição a origem da validade de todo o ordenamento jurídico, nela está contida a vontade original, ou seja a vontade constituinte, esta, por sua vez, parâmetro de validação das demais normas do ordenamento jurídico.

Desta forma, com relação especificamente, ao cerne do litígio em questão, entendo inválida, por ser antijurídica, qualquer tentativa de se buscar interpretar a abrangência do vocábulo patrimônio a partir de conceitos extraídos de leis ordinárias ou complementares, pré-existentes à ordem constitucional vigente, sem, antes, dar a devida ênfase aos elementos de formação de convicção extraídos da própria Constituição, mormente se tal interpretação distorcida, de algum modo, afeta a consecução da vontade do constituinte.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.710  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.010

Com relação ao significado da palavra patrimônio, ressaltamos que sua acepção mais comum é de um conjunto de bens, direitos e obrigações e que tal conceito, não se pode negar, por ser ilógico, que não se insira o conceito da mercadoria importada visando à consecução dos objetivos da fundação pública.

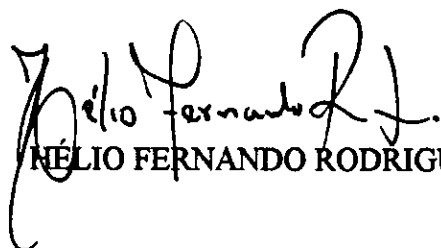
Por outro lado, ainda que se circunscrevesse a atividade interpretativa ao próprio texto constitucional não se poderia pretender estabelecer o sentido de determinada norma constitucional em função do estabelecimento do significado científico desta ou daquela expressão ou vocábulo, pois estes, muitas vezes, são usados em sua acepção mais corriqueira, tão somente para erigir um texto, muitas vezes contendo erros, deficiências, contradições e atecnias, que cumpra na essência, a vontade do legislador. Isso se dá, porque a linguagem do legislador, que é a linguagem de um grupo social e culturalmente heterogêneo, se assenta em um discurso natural enriquecido por quantidade considerável de palavras e expressões de cunho determinado, pertinentes ao domínio científico, em especial da ciência do Direito.

Por último, vale ressaltar que a decisão recorrida não trouxe aos autos evidências cabais que pudessem motivar a crença de que o constituinte de 88 quisesse restringir a imunidade concedida às fundações públicas, nela não incluindo o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados. Como tal não ocorreu, considerando-se que a ordem constitucional pouco ou nada mudou no que tange ao conceito da imunidade recíproca, não há porque não considerar que esta atinja aqueles impostos que, "por seus efeitos econômicos, segundo as circunstâncias, desfalcariam o patrimônio, diminuiriam a eficácia dos serviços ou a integral aplicação das rendas aos objetivos daquelas fundações presumidamente desinteressadas, por sua própria natureza".

Em face do exposto e de tudo mais que há no processo, conheço do recurso, para, no mérito, dar-lhe integral provimento.

Assim é o voto

Sala das Sessões, em 11 de junho de 1999



HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA - Relator