

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10845-001075/94-74
SESSÃO DE : 25 de maio de 1995
ACÓRDÃO Nº : 303-28.212
RECURSO Nº : 117.097
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA DE TV
EDUCATIVA
RECORRIDA : ALF / PORTO DE SANTOS / SP

IMUNIDADE - ISENÇÃO - Incabível a invocação do Art. 150, VI, "a" da C.F.
As isenções, na espécie, estão reguladas pela lei nº 8.032/90, que não ampara a
situação constante do processo. Cabível a aplicação da multa capitulada no
artigo 4º, inciso I da Lei nº 8218/91. Negado provimento ao recurso

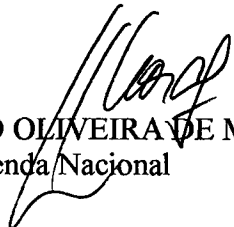
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de
Contribuintes, por maioria de voto em negar provimento ao recurso, vencido o Cons. Romeu
Bueno de Camargo, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, 25 de maio de 1995


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


DIONE MARIA ANDRADE DA FONSECA
Relatora


LUIS FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES
Procurador da Fazenda Nacional

VISTA EM

06 MAR 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros : SANDRA MARIA
FARONI, JORGE CLÍMACO VIEIRA. Ausentes os Conselheiros SÉRGIO SILVEIRA MELO,
FRANCISCO RITTA BERNARDINO.

RECURSO Nº : 117.097
ACÓRDÃO Nº : 303-28.212
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA CENTRO PAULISTA DE
RÁDIO e TV EDUCATIVA
RECORRIDA : ALF/PORTO DE SANTOS/SP
RELATORA : DIONE MARIA ANDRADE DA FONSECA

RELATÓRIO

A Fundação acima citada foi autuada por não fazer jus ao benefício de imunidade, por não se enquadrar nos termos do art. 150, item VI, letra “a”, combinado com o parágrafo 2º do mesmo artigo da Constituição Federal e Parecer Normativo da CST nº 29, de 21.12.84, conforme indicado na Declaração de Importação nº 05886-6, de 28.01.94.

Foi exigido, então, o Imposto de Importação e a aplicação da multa capitulada no inciso I, do artigo 4º da Lei 8.218/91.

Em sua defesa, a autuada alega, em síntese, que é fundação instituída e mantida pelo Estado de São Paulo, com a finalidade de promover atividades educacionais e culturais através de rádio e televisão. Anexa farta documentação visando comprovar tal assertiva.

Tenta, ainda, amparando-se em trechos de obras de autores ilustres e decisões emanadas do Poder Judiciário, demonstrar que o imposto de importação também é abrangido pela imunidade constitucional.

Insurge-se, finalmente, contra a multa que lhe está sendo exigida, baseando-se no Parecer Normativo CST nº 255 de 15.03.71, alegando que, se o entendimento ali consagrado deve ser utilizado em relação à isenção, com mais razão ainda, deverá se-lo em relação à imunidade.

Em primeira instância a ação fiscal foi julgada procedente. Em suas razões de decidir, a autoridade assim se fundamentou:

“O texto constitucional invocado 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 :

.....

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros (grifei).

RECURSO Nº : 117.097
ACÓRDÃO Nº : 303-28.212

De acordo com o artigo 4º do Código Tributário Nacional (CTN) (Lei nº 5.172/66), a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação...

Assim o CTN agrupou os impostos de acordo com a natureza dos seus fatos geradores, colocando no capítulo II (impostos sobre o comércio exterior) o imposto sobre a importação e o imposto sobre a exportação; já no capítulo III (impostos sobre o patrimônio e a renda) temos o imposto sobre a propriedade territorial rural, imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, imposto sobre a transmissão de bens imóveis e o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza; já os impostos incidentes sobre a prestação de serviços encontram-se no capítulo IV (impostos sobre a produção e a circulação).

Do artigo 19 do CTN, tem-se que o fato gerador do imposto de importação é a entrada no país do produto estrangeiro e não a variação patrimonial, aquisição de renda ou prestação de serviços. Ainda mais, o imposto de importação tem característica extrafiscal e visa proteger a indústria nacional.

Assim sendo, em que pese as considerações dos doutrinadores e das posições defendidas nos julgados citados pela autuada, entende-se que o que deve ser considerado é a determinação legal que define a natureza dos impostos.

Quanto à multa, entende-se também, que seja cabível, já que o imposto de importação deveria ser pago por ocasião do registro da D.I. (momento em que se considera ocorrido o fato gerador), caracterizando-ser assim, a falta de recolhimento, infração prevista no artigo 4º, inc. I da Lei 8.218/91. Isto posto e,

CONSIDERANDO que o imposto de importação, pela natureza do seu fato gerador, não se confunde com impostos incidentes sobre o patrimônio, a renda ou a prestação de serviços, não sendo abrangido, portanto, pela imunidade constitucional;

CONSIDERANDO que o não recolhimento do imposto devido por ocasião do registro da D.I. configura a infração capitulada.

CONSIDERANDO tudo mais que o processo consta:

Proponho seja julgada **PROCEDENTE** a ação fiscal, para exigir da autuada o pagamento do crédito tributário contido no Auto de Infração de fls. 01, no valor de 75.315,78 UFIR.

Recorre a Fundação a este conselho, em tempo hábil, alegando o seguinte:

RECURSO Nº : 117.097
ACÓRDÃO Nº : 303-28.212

- que é fundação instituída e mantida pelo Poder Público Estadual, com a finalidade de promover atividades educativas e culturais através da rádio e da televisão;

- que esta qualificação foi provada com a juntada da Lei da Assembléia Legislativa de São Paulo que autorizou sua instituição, com os decretos que formalizaram sua instituição e atos outros do Poder Executivo, provendo-lhe, anualmente, dotação orçamentária;

- concessionária de serviços de radiodifusão educativa, de sons e imagens (televisão) e apenas sonora, a recorrente opera a TV CULTURA DE SÃO PAULO e a RADIO CULTURA DE SÃO PAULO, esta em várias frequências;

- no exercício rotineiro de suas atividades de manutenção, substituição e modernização dos equipamentos com os quais promove emissões de rádio e televisão, importa com habitualidade bens do exterior, destinados a essas finalidades, que são para ela, essenciais, pois decorrentes dos próprios objetivos para que foi instituída: radiodifusão educativa;

- ao submeter a desembaraço, neste processo, os bens descritos na documentação específica, requereu o reconhecimento de sua imunidade e, de conseguinte, sua exoneração do pagamento dos Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados, com fundamento direto na Constituição da República;

- a imunidade, contudo, foi negada à recorrente na decisão ora atacada. Como os fundamentos em que se louva não encontram guarida na Lei Maior, na dicção, aliás, de seu intérprete máximo e definitivo, o Pretório Excelso, confia a recorrente em que será reformada;

- tal como hoje as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público gozam de imunidade no que se refere a seu patrimônio, renda ou serviços, as instituições de educação ou de assistência social já a desfrutavam no regime constitucional anterior, mantido no atual, e também em relação a impostos sobre seu “patrimônio, renda ou serviços”;

- suscitada a dúvida, em relação a essas instituições, sobre se a imunidade alcançava os Impostos de Importação e IPI, vigente o Código Tributário Nacional que não incluía esses tributos entre aqueles “sobre o patrimônio e a renda”, assim decidiu, repetidas vezes, o Supremo Tribunal Federal:

“IMPOSTOS. IMUNIDADE:

Imunidade Tributária das instituições de assistência social (Constituição, art. 19 III, letra “c”). NÃO HÁ RAZÃO JURÍDICA PARA DELA SE EXCLUÍREM O IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E O IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, POIS A TANTO NÃO LEVA O SIGNIFICADO DA PALAVRA “PATRIMÔNIO”, EMPREGADA PELA NORMA CONSTITUCIONAL. SEGURANÇA RESTABELECIDA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.097
ACÓRDÃO Nº : 303-28.212

(Recurso Extraordinário 88.671. Relator Ministro Xavier de Albuquerque, 1ª T., 12.06.79, D.J. de 03..7.79, p. 5.153/5.154, em Revista Trimestral de Jurisprudência, 90/263).

“IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. SESI. Imunidade tributária das instituições de assistência social (Constituição Federal, art. 19, III, letra “c”). A PALAVRA “PATRIMÔNIO” EMPREGADA NA NORMA CONSTITUCIONAL NÃO LEVA AO ENTEDIMENTO DE EXCEPTUAR O IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E O IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADO. Recurso Extraordinário conhecido e provido”.

(Recurso Extraordinário 89.590-RJ, Relator Ministro Rafael Mayer, 1ª T., 21.08.79, em Revista Trimestral de Jurisprudênc, 91/1.103).

- como se depreende, em nenhum dos arestos se cuidou de igual controvérsia em relação às pessoas políticas e às autarquias, imunes também, pela Constituição de 1969, em relação apenas a seu patrimônio, renda ou serviço, em evidência de que não deixou a Fazenda de lhes reconhecer a imunidade em relação aos impostos sobre comércio exterior. Se o fez em relação às instituições de educação ou de assistência social, talvez por serem de natureza privada, não logrou êxito, ante a unanimidade do entendimento pretoriano;

que não pode prosperar a exigência de recolhimento da multa prevista no artigo 4º, inc. I da Lei nº 8.218/91, reservada aos casos de falta de recolhimento, falta de declaração e declaração inexata, referentes a tributos federais;

- cita a seu favor o Parecer Normativo CST nº 255 de 15/03/71 que diz:

“Não constitui infração a mera invocação de isenção na Declaração de Importação, ainda que a entidade fazendária entenda incabível tal benefício”.

É o relatório.

RECURSO Nº : 117.097
ACÓRDÃO Nº : 303-28.212

VOTO

No recurso em pauta, adoto o voto do ilustre Conselheiro Itamar Vieira da Costa no acórdão nº301.27.009, 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 rt. 150, item VI, letra “a” da Constituição Federal, assim como seu parágrafo 2., para embasar sua pretensão. O texto constitucional é o seguinte:

Ar. 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 suas 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.

É 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 Municípios. Tal vedação é extensiva às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

RECURSO Nº : 117.097
ACÓRDÃO Nº : 303-28.212

Segundo o Código Tributário Nacional, o imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros e o Imposto sobre Produtos Industrializados não incidem sobre o patrimônio, sobre a Renda, nem, tampouco, 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 taxa 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 nº 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 nº 37/66 foi o instrumento legal utilizado para conceder isenções do imposto quando as importações de mercadorias sejam feitas pela entidades descritas no referido artigo 15. Nunca foi contestado tal dispositivo, nem, tampouco, foi ele inquinado de inconstitucional.

RECURSO Nº : 117.097
ACÓRDÃO Nº : 303-28.212

Para confirmar o entendimento até aqui demonstrado, recorro à Lei editada já na vigência da Constituição Federal de 1988. Trata-se da Lei nº 8.032, 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 Industrializado, de caráter geral ou especial, que beneficiam bens de procedência estrangeira, ressalvadas as hipóteses previstas nos artigos 2 e 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 transcreve-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 I.P.I. prevista no art. 1 do Decreto-lei nº 1.293/73 e Decreto-lei nº 1.726/79 revogada expressamente pelo Decreto nº 2.434 daquela data. Passou a existir então a Redução de 80% apenas para as máquinas, equipamento, 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 nº 2.479.

Em 12.04.90, com advento da Lei nº 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.

RECURSO Nº : 117.097
ACÓRDÃO Nº : 303-28.212

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 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 “impostos sobre a produção e circulação de mercadorias”(I.P.I.) como bem define o Código Tributário Nacional (Lei nº 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 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 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;

RECURSO Nº : 117.097
ACÓRDÃO Nº : 303-28.212

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, serviços.

O Código Tributário Nacional (Lei nº 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 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 I.P.I., 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/ 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”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.097
ACÓRDÃO Nº : 303-28.212

Quanto à multa do artigo 4º, inc. I, da Lei nº 8218/9, entendo-a cabível, no caso, face à recusa do contribuinte em recolher o imposto exigido, quando do não reconhecimento da isenção por parte da autoridade fiscal.

Vale salientar que somente não ocorre o lançamento da multa quando o contribuinte aceita o não recolhimento da isenção e realiza o recolhimento do imposto, nos termos do Parecer Normativo CST nº 255/71.

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 25 de maio de 1995.


DIONE MARIA ANDRADE DA FONSECA - Relatora