



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11065.003107/99-01  
SESSÃO DE : 21 de agosto de 2002  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244  
RECURSO Nº : 123.420  
RECORRENTE : FUNDAÇÃO ESCOLA TÉCNICA LIBERATO SALZANO  
VIEIRA DA CUNHA.  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

**IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO e IPI-VINCULADO**  
**FUNDAÇÃO INSTITUÍDA E MANTIDA PELO PODER PÚBLICO.**  
**EXERCÍCIO: 1995**

**IMUNIDADE**

O art. 150, VI, "a" da Constituição Federal de 1988 só se refere aos impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços, não abrangendo os impostos sobre o comércio exterior e aquele que incide sobre os produtos industrializados (IPI – vinculado, na hipótese dos autos).

**ISENÇÃO. BENS DESTINADOS À PESQUISA CIENTÍFICA OU TECNOLÓGICA, IMPORTADOS POR ENTIDADE CREDENCIADA PELO CNPq.**  
Quando a isenção ou redução for vinculada à qualidade do importador, a transferência da propriedade ou uso dos bens, a qualquer título, imediatamente após o desembaraço, para pessoas que não gozem de igual tratamento tributário, deve ser precedida de autorização da repartição aduaneira, ou do pagamento dos tributos incidentes.

**MULTAS DE OFÍCIO**

Pertinentes, na espécie, face ao lançamento de ofício efetuado pela Fiscalização Aduaneira.

**NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cuco Antunes, relator, Luis Antonio Flora e Sidney Ferreira Batalha. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Elizabeth Emilio de Moraes Chieregatto.

Brasília-DF, em 21 de agosto de 2002

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Relatora Designada

26 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR e WALBER JOSÉ DA SILVA.

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244  
RECORRENTE : FUNDAÇÃO ESCOLA TÉCNICA LIBERATO  
SALZANO VIEIRA DA CUNHA.  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS  
RELATOR(A) : PAULO ROBERTO CUÇO ANTUNES  
RELATOR DESIG. : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

## RELATÓRIO

Contra a recorrente acima identificada foi lavrado Auto de Infração (fls. 01/03) pela DRF em Novo Hamburgo, no valor total de R\$ 348.732,80, abrangendo as parcelas de: Imposto de Importação; I.P.I.; juros de mora e penalidades, a saber: art. 4º, inciso II, da Lei nº 8.218/91 c/c art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96; art 80, inciso III, da Lei nº 4.502/64 c/c art. 45, da Lei nº 9.430/96; art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro.

Como se verifica, as penalidades tributárias foram aplicadas com agravante, sob fundamento de que se configurou intuito de fraude por parte da autuada, como detalharemos no decorrer deste relatório.

Na Descrição dos Fatos que deram ensejo à autuação supra (fls. 02/03), as infrações são indicadas em dois tópicos, ou seja:

1 – NÃO DESTINAÇÃO DO BEM NAS FINALIDADES QUE MOTIVARAM A CONCESSÃO - Falta de recolhimento do II e IPI em decorrência de perda do direito de isenção, tendo em vista a não destinação do bem importado nas finalidades que motivaram a concessão do benefício;

2 – IMPORTAÇÃO AO DESAMPARO DE GUIA DE IMPORTAÇÃO – Mercadoria importada ao desamparo de Guia de Importação ou documento equivalente.

Os fiscais autuantes reportam-se ao Relatório que consideram parte integrante e inseparável do Auto de Infração.

Tal Relatório encontra-se anexado às fls. 17 até 38 destes autos, intitulado-se RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL, cuja conclusão transcrevemos:

### “CONCLUSÃO

104. Diante do exposto, concluímos que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

1) a totalidade dos equipamentos importados através das DI's ao final relacionadas, tiveram sua propriedade transferida mediante contrato entre as partes com intuito doloso, imediatamente após o desembaraço, para pessoas que não gozavam de igual tratamento tributário, sem prévia autorização da repartição aduaneira e sem o pagamento do Imposto de Importação e do IPI, conforme previsto no art. 137 do Regulamento Aduaneiro e examinado neste relatório especialmente nos itens 64 a 75;

2) estes equipamentos não foram empregados nas finalidades previstas na lei instituidora do benefício, perdendo portanto o direito à isenção de tributos, conforme previsto no art. 45 do Regulamento Aduaneiro e abordado neste relatório nos itens 76 a 99;

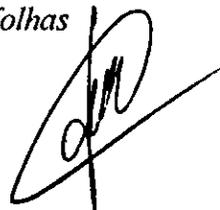
3) não houve por parte da FETLSVC a apresentação de um projeto específico a ser desenvolvido, apenas a implantação de uma rede interna de informática conforme item 3. Justificativa do Projeto – Difusão da Rede de Informática (fl. 409 a 414), o que não constitui pesquisa científica ou tecnológica, mas tão somente a instalação dos equipamentos de informática e sua interligação em rede. Constatou-se que nenhum dos equipamentos importados foi utilizado neste projeto, uma vez que os equipamentos, imediatamente após o desembaraço, foram destinados aos adquirentes;

4) como consequência da descaracterização do benefício fiscal pretendido, desde sua origem, a fiscalizada fica também obrigada ao recolhimento da multa pela falta de Guia de Importação referente aos equipamentos importados, conforme relatado nos itens 100 a 102 deste Relatório;

5) agravamento da multa de lançamento de ofício relativa ao Imposto de Importação e ao IPI, conforme previsão legal para os casos de evidente intuito de fraude, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis;

6) fica a FETLSVC sujeita ao pagamento integral do Imposto de Importação e ao IPI vinculado, de acordo com a tabela abaixo, acrescido da multa agravada e dos juros, conforme cálculo detalhado nas folhas de continuação ao Auto de Infração, sem prejuízo da multa por falta de Guia de Importação;

7) os enquadramentos legais correspondentes ao crédito tributário constituído através deste Auto de Infração se encontram nas folhas dos demonstrativos de cálculo do crédito tributário apurado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 123.420  
ACÓRDÃO N° : 302-35.244

Os materiais envolvidos, segundo o quadro demonstrativo elaborado às fls. 20, relacionam-se a 4 (quatro) DI's, a saber:

004713, de 29/03/95  
006384, de 03/05/95  
007249, de 17/05/95  
014678, de 04/10/95.

O equipamento importado, segundo a planilha apresentada às fls. 22, seria: 55 Microcomputadores Aptiva 330, 9 Microcomputadores IBM Aptiva 350, 4 Microcomputadores IBM OS/Value Point, 57 Impressoras Jato de Tinta 4076, 2 Impressoras Matriciais 2390, 30 Expansões de Memória RAM - 4MB, 4 Kit Multimídia, 1 Drive 5,25", 59 Cabos elétricos isolados, 04 Cabos condutores e 04 Monitores coloridos SVGA.

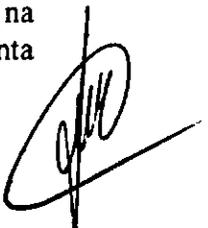
Como comprovam os documentos acostados aos autos, a operação foi realizada sob a égide de (3) três documentos básicos, a saber: INSTRUMENTO PARTICULAR DE CONTRATO COM ENCARGO CUMULADO COM OUTRAS AVENÇAS; TERMO DE AUTORIZAÇÃO E DOAÇÃO e TERMO DE OPÇÃO DE PROPRIEDADE.

No primeiro documento (CONTRATO), firmado entre a Fundação, como "Outorgada donatária" e os funcionários da mesma instituição, na condição de "Outorgantes doadores", pactuam que os doadores se comprometem a doar todo o dinheiro necessário a importação de equipamentos (computadores), necessários à execução de seus Projetos Científicos, devidamente registrados na Instituição, cujos objetivos seriam condizentes com a legislação isencional (Lei nº 8.010, de 14/04/90), e cuja execução lhes permitira vantagens individuais de aperfeiçoamento e, concomitantemente, oportunidade de desenvolver tarefas voltadas à Ciência e Tecnologia para a aplicação em benefício da sociedade como um todo.

A doação consiste, portanto, no pagamento da totalidade do preço do bem importado, acrescido do frete no exterior até o ponto de embarque, seguro e demais despesas de desembarço aduaneiro já no Brasil, incluído armazenamento, frete até a Fundação, etc. bem como eventuais despesas de financiamento que os donatários tivessem que efetuar.

O mesmo Contrato estabelece, dentre outras coisas, que quando da chegada ao Brasil as partes assinariam um Termo de Uso e Guarda em que seriam fixadas as condições de uso do equipamento no projeto; que deixando o doador de exercer suas funções na Fundação, deveria pagar em um único ato as prestações vincendas, cujo valor seria descontado na rescisão.

O Termo de Autorização e Doação, por sua vez, consiste na autorização, pelo doador, para que a Fundação (donatária) efetuasse débito em conta



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 123.420  
ACÓRDÃO N° : 302-35.244

corrente, dos valores das parcelas correspondentes à doação, especificando a sua finalidade, qual seja, a de que a Fundação utilizaria tal doação na cobertura de despesas de aquisição de equipamento eletrônico para uso em atividade científica, conforme firmado no Contrato antes mencionado.

Por fim, o Termo de Opção de Propriedade reza que o doador firma opção de adquirir o equipamento de computação que está sob sua guarda e uso, conforme o Termo assinado, após 60 (sessenta) meses de uso do mesmo em atividade científica.

Os bens, como já dito, foram importados em regime de isenção tributária, ao amparo das disposições da Lei nº 8.010, de 29/03/90, que assim estabelece:

**“Art. 1º - São isentas do imposto de importação e sobre produtos industrializados e do adicional ao frete para renovação da marinha mercante, as importações de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, bem como suas partes e peças de reposição, acessórios, matérias-primas e produtos intermediários, destinados à pesquisa científica e tecnológica.**

**§ 1º - As importações de que trata este artigo ficam dispensadas do exame de similaridade, e emissão de guia de importação ou documento equivalente e controles prévios ao despacho aduaneiro.**

**§ 2º - O disposto neste artigo aplica-se somente às importações realizadas pelo Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico – CNPq, e por entidades sem fins lucrativos ativas no fomento, na coordenação ou na execução de programa de pesquisa científica e tecnológica ou de ensino, devidamente credenciada pelo CNPq.”**

A Fundação em epígrafe obteve, junto ao mencionado CNPq, o necessário credenciamento para a importação dos bens de que se trata. (Docs. fls. 123/124).

Os doadores firmaram Termos de Responsabilidade (fls. 420/477), declarando estarem sob sua responsabilidade os equipamentos descritos, firmando que a utilização dos mesmos é específica para atividade científica, somente e exclusivamente em sua residência, assumindo pelos mesmos a responsabilidade pela guarda, zelo e conservação, devendo comunicar à Fundação qualquer ocorrência, tanto no aspecto físico como na troca de endereço residencial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

Regularmente intimada, a Autuada, por seu representante legalmente constituído, apresentou Impugnação às fls. 997 até 1027, com anexos às fls. 1028 até 1183 (volume IV) e de 1185 até 1228 (volume V).

A Impugnante inicia sua fundamentação abordando tese sobre aspectos da IMUNIDADE TRIBUTÁRIA que, no seu entender, se aplica à Fundação autuada.

Em síntese, tal como desenvolvido no Relatório da Decisão recorrida, seus argumentos básicos de defesa foram os seguintes:

- por ser uma instituição pública (fundação instituída e subvencionada pelo Estado do Rio Grande do Sul), que se dedica à educação e à assistência social, sem fins lucrativos, e preenche todos os requisitos legais, é titular da imunidade prevista no art. 150, VI, "c", da Constituição da República Federativa do Brasil, o que tornaria indevida a exigência de que trata este processo;
- os equipamentos foram importados para melhoria da qualidade do ensino e teriam sido utilizados para concretização dos objetivos institucionais da entidade impugnante;
- seria inconstitucional restringir a destinação dos bens importados à realização de pesquisa científica e tecnológica, pois isso feriria o princípio da isonomia;
- inexistiram dolo e má-fé, porque os bens em questão teriam sido utilizados em atividades de ensino;
- credenciamento efetuado pelo CNPq, para fins de gozo dos benefícios previstos na Lei nº 8.010/1990, seria suficiente para comprovar que a impugnante promove pesquisa científica e tecnológica;
- não aconteceu a venda dos bens aos servidores da impugnante, mas a celebração de um convênio, segundo o qual esses servidores, todos ligados à área de ensino, contribuiriam com os recursos financeiros para modernização da escola, sem ônus para o Estado do Rio Grande do Sul;
- a pessoa jurídica que importou é composta pelos seus servidores, motivo pelo qual não se poderia cogitar de transferência;



RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

- a impugnante ficaria desobrigada do pagamento de multas, porque não se pode atribuir responsabilidade criminal a pessoas jurídicas.

Através de farta documentação carreada para os autos, procura demonstrar a impugnante a sua condição de instituição de educação e assistência social, criada por lei, subvencionada pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul, como também a efetiva aplicação dos equipamentos importados em projetos de pesquisa científica e tecnológica, todos integrantes dos objetivos da própria Fundação.

Decidindo o feito, a DRJ em Porto Alegre – RS julgou procedente a ação fiscal, conforme Decisão DRJ/PAE Nº 723/2000 (fls. 1232/1245), assim ementada:

*“Assunto: Imposto sobre a Importação – II*

*Exercício: 1995*

#### *IMUNIDADE.*

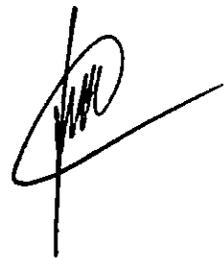
*A imunidade de que trata o art. 150, VI, “c”, da Constituição da República não atinge o Imposto de Importação e o IPI.*

*ISENÇÃO. BENS DESTINADOS À PESQUISA CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA, IMPORTADOS POR ENTIDADE CREDENCIADA PELO CNPq.*

*Quando a isenção ou redução for vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou uso dos bens, a qualquer título, imediatamente após o desembaraço, para pessoas que não gozem de igual tratamento tributário, deve ser precedida de autorização da repartição aduaneira e do pagamento do Imposto de Importação incidente.*

#### *MULTAS DE OFÍCIO*

*A transferência, com intuito doloso, de uso de bens importados com isenção vinculada à qualidade do importador, imediatamente após o desembaraço, para pessoas que não gozavam de igual tratamento tributário, sem prévia autorização da repartição aduaneira e sem o pagamento do Imposto de Importação e do IPI, torna devidas as multas por evidente intuito de fraude, no caso do Imposto de Importação, e por infração qualificada (fraude), no caso do IPI.*



RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*

*Exercício 1995*

*Ementa: ISENÇÃO. BENS DESTINADOS À PESQUISA CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA, IMPORTADOS POR ENTIDADE CREDENCIADA PELO CNPq.*

*Sempre que o Imposto de Importação dispensado vier a ser exigido, exigir-se-á também o IPI.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE.”*

Ao iniciar sua fundamentação o I. Julgador *a quo* procura deixar claro que a imputação fundamental, de que depende o deslinde da questão, é a que diz respeito à transferência irregular dos bens importados, motivo pelo qual, em seu entender, descabe apreciar as alegações de defesa, relativas ao que a interessada entende como correto em matéria de destinação e emprego dos mesmos bens.

Não obstante, ainda assim ataca a alegação da impugnante, que taxa de equivocada, no sentido de que o credenciamento efetuado pelo CNPq, para fins de gozo dos benefícios previstos na Lei nº 8.010, de 1990, seria suficiente para comprovar que ela promove pesquisa científica e tecnológica.

Diz o Julgador, a esse respeito, que:

*“Com efeito, o credenciamento efetuado pelo CNPq é, sim, condição primordial para fruição dos benefícios de que se trata, sendo que, nos casos da espécie, deve-se levar em conta o que dispõe o art. 145 do Regulamento Aduaneiro, assim redigido: “A isenção ou redução do imposto, quando vinculada à destinação dos bens, ficará condicionada à comprovação posterior do seu efetivo emprego nas finalidades que motivaram a concessão (Decreto-lei nº 37/66, artigo 12)” (sublinhou).*

*Considerando que o caso envolve, conforme será abordado adiante, isenção vinculada à destinação dos bens – e também à qualidade do importador – fica patente o equívoco da interessada, relativamente aos efeitos do credenciamento efetuado pelo CNPq.”*

Com relação à **imunidade** argüida pela impugnante, o Julgador monocrático fundamenta seu entendimento, em síntese, da seguinte forma:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 123.420  
ACÓRDÃO N° : 302-35.244

- na invocação da imunidade de que trata o art. 10, VI, "c", da Constituição Federal, impõe-se considerar que tal dispositivo preceitua que, sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei.
- o C.T.N. faz a distinção entre os **impostos sobre o comércio exterior** (Livro I, Título III, Capítulo III); **impostos sobre o patrimônio e a renda** (Livro I, Título III, Capítulo III); e **impostos sobre a produção e a circulação** (Livro I, Título III, Capítulo IV). Nesse contexto o Imposto de Importação e o IPI não se enquadram na condição de impostos sobre o patrimônio, mas sim sobre o comércio exterior, no caso do Imposto de Importação, e impostos sobre a produção e a circulação, no caso do IPI.
- a Decisão nº 1, de 11/2/98 (DOU 27/1/99), embora se referindo à isenção prevista nos arts. 2º, inciso I, alínea "b", e 3º, inciso I, da Lei nº 8.032/90, e o art. 1º inciso IV, da Lei nº 8.402/92, externa entendimento plenamente aplicável a este caso.
- assim, é inaplicável ao caso a imunidade invocada pela impugnante (art. 150, VI, "c", da Constituição da República, porque não atinge o Imposto de Importação e o IPI.
- mesmo entendimento é encontrado nos Acórdãos 303-28492, 303-28465 e 303-28.466, todos da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.
- Se o importador tivesse plena convicção do cabimento da imunidade mencionada, teria invocado esse direito na época dos despachos aduaneiros, **o que não ocorreu.**

Com relação à isenção pleiteada e aproveitada quando da importação dos bens questionados, o Julgador trata do assunto no item "A transferência irregular dos bens", argumentando, em síntese, o seguinte:

- não restam dúvidas quanto ao fato de que o benefício gozado se refere à isenção vinculada à destinação dos bens e também



RECURSO N° : 123.420  
ACÓRDÃO N° : 302-35.244

vinculada à qualidade do importador, conforme previsto na Lei nº 8.010 de 1990, restando claro que os bens devem ser destinados à pesquisa científica e tecnológica.

- Tal constatação evidencia que a utilização dos bens importados com os benefícios da Lei nº 8.010/90, em atividades de ensino é inaceitável, pois ensino não se confunde com pesquisa científica e tecnológica;
- Tal conclusão é alcançada a partir da interpretação literal da referida lei, em razão do disposto no art. 111, do C.T.N.;
- A mesma interpretação literal deve ser utilizada relativamente a quaisquer normas que disponham sobre isenção, envolvendo outros aspectos, como é o caso dos arts. 137, 147 e 220 do RA;
- Relativamente ao caso concreto, a ação fiscal evidenciou a existência do denominado Projeto Fundação Liberato – IBM (fls. 126 a 128, vol I), cujos termos explicitam:
- “**Objetivo:** Firmar convênio entre Fundação Liberato e IBM do Brasil para fornecimento de 68 equipamentos de informática, visando sua utilização em projetos científicos com participação de servidores, os quais custearão parte do projeto, conforme Lei nº 8.010, de 14 de abril de 1990.

**Financiamento:** O projeto será financiado pelo Banco de Boston, ficando a Fundação Liberato encarregada de recolher junto aos servidores, mensalmente, com desconto em folha de pagamento, o valor referente ao pagamento do respectivo financiamento que será estabelecido via contrato individual com cada servidor.

#### **Lista de compradores Micros IBM**

.....

**Despesas:** Todas as despesas relativas ao referido projeto serão custeadas pelos servidores participantes, recebendo os mesmos, via contrato, uma cessão de direito de uso por 5 anos dos equipamentos a eles destinados (conforme Lei nº 8.010/90), ficando definido que ao término desse prazo serão, os mesmos, de posse definitiva dos servidores envolvidos.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

- Todas as tratativas e deliberações se deram a par da existência do Ofício CIMP/SAD-3ª Circular, de janeiro de 1993, dirigido pelo CNPq aos responsáveis por todas as entidades credenciadas, na qual esclarecia que, com relação à alienação de equipamentos importados com a isenção prevista na Lei nº 8.010/90, a seus pesquisadores, não encontra abrigo na lei e que a propriedade dos equipamentos deve permanecer com a entidade credenciada, admitida a alienação exclusivamente a outras entidades (pessoas jurídicas) que desfrutem dos mesmos benefícios da referida lei.
- Os Termos de Responsabilidade de fls. 420 a 477 (vol II) atestam que os equipamentos de informática importados no contexto do Projeto Fundação Liberato – IBM foram efetivamente recebidos pelos servidores da Fundação Liberato envolvidos no projeto, tendo sido instalados nas residências desses servidores.
- A ação fiscal trouxe a lume, portanto, que os bens importados com a isenção em causa foram efetivamente objeto de cessão de uso, a título oneroso, o que é matéria incontroversa nestes autos.
- Está, a esta altura, plenamente caracterizada a infração ao disposto no art. 137 do Regulamento Aduaneiro e, portanto, a burla a lei, no caso ao art. 11, do Decreto-lei nº 37, de 1966, base legal daquele dispositivo regulamentar, por ter ocorrido transferência de uso, a qualquer título, de bens importados com isenção vinculada à qualidade do importador, imediatamente após o desembaraço aduaneiro, em favor de pessoas que não gozavam do mesmo tratamento tributário que beneficiava a interessada, sem o pagamento dos tributos (I.I. e IPI) incidentes e sem a prévia autorização da repartição aduaneira.
- Considerando que o art. 137 do RA se refere a transferência de uso (além da transferência de propriedade) a qualquer título, vale dizer, independentemente da forma adotada e da motivação da transferência, é inaceitável qualquer justificativa da impugnante, tendente a descaracterizar a prática da infração.
- Quanto à alegação de que a pessoa jurídica que importou é composta pelos seus servidores, motivo pelo qual não se poderia cogitar de transferência, convém demonstrar que para o

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

fim alegado (modernização da escola) não havia necessidade alguma de transferir formalmente o uso dos bens em questão.

- Ressalta que os professores e demais servidores são pessoas naturais, evidentemente distintas da pessoa jurídica Fundação Liberato, e são terceiros, sim, relativamente às importações em causa, as quais envolveram sempre apenas duas partes: o exportador estrangeiro e a Fundação Liberato.
- Deve-se ter presente que o manuseio e a operação de equipamentos de informática como os importados só podem, efetivamente, ser realizados mediante trabalho humano. Entretanto, o trabalho humano, nesse contexto, deve ocorrer no âmbito de uma relação jurídica envolvendo esse trabalho, estabelecida, no caso, entre um ente da Administração Pública e seus servidores. No caso em comento, participam dessa relação a impugnante (como ente da Administração Pública) e os professores, auxiliares de ensino, etc., (como servidores).
- No domínio dessa relação jurídica, cabe aos servidores exercer as atribuições próprias de seus cargos, o que pode exigir, inclusive, o manuseio de equipamentos integrantes do patrimônio do ente da Administração Pública onde têm exercício, que estejam relacionados com o exercício daquelas atribuições, equipamentos que ficam, assim, disponíveis para utilização dos servidores, nesse contexto.
- Portanto, a transferência formal do uso dos bens, conforme realizada pela impugnante, era mesmo absolutamente desnecessária para o fim alegado, e inequivocamente vedada pela legislação aplicável, por se tratar de bens importados com isenção vinculada à qualidade do importador.
- O prazo de sessenta meses estabelecido para a transferência de propriedade dos bens denota a preocupação de, no plano formal, fazer de tudo para que o caso parecesse subsumir-se ao disposto no parágrafo único, inciso II, primeira parte, do art. 137 do RA.
- A efetiva intenção de burlar a lei se fez presente desde o início, pelo teor da Resolução nº 1.046/94 (fls. 129, vol I), do Conselho Deliberativo da Fundação, que, vale repetir, deliberou o seguinte: *"(...)Todas as despesas relativas ao referido projeto serão custeados pelos servidores participantes, recebendo os mesmos, via contrato, uma cessão de direito de*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 123.420  
ACÓRDÃO N° : 302-35.244

*uso por 5 (cinco) anos dos equipamentos a eles destinados (conforme Lei nº 8.010/90), ficando definido que ao término deste prazo serão os mesmos de posse definitiva dos servidores envolvidos” (destacou).*

- Isto tudo basta, ainda, para reputar procedente a imputação formulada pelos autores do procedimento fiscal, no sentido de que “a totalidade dos equipamentos importados através das DI’s ao final relacionadas teve sua propriedade transferida mediante contrato entre as partes, com intuito doloso, imediatamente após o desembaraço, para pessoas que não gozavam de igual tratamento tributário, sem prévia autorização da repartição aduaneira e sem o pagamento do Imposto de Importação e do IPI”.
- A cessão de uso, nos moldes em que ocorreu, denota a firme intenção de transferir, desde o início, a propriedade dos equipamentos, com reserva de domínio pelo prazo de cinco anos, conforme consta, aliás, do Detalhamento Operacional do Projeto (fl. 131, vol I).
- Justifica-se, assim, além da exigência dos impostos indicados, acrescidos de juros de mora, também a imposição de penalidades, por evidente intuito de fraude, no caso do I.I. e por infração qualificada (fraude), no caso do IPI, conforme demonstrado no Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 17 a 38 (vol. I).

Em relação ao pagamento de multas, sobre a alegação de que a impugnante ficaria desobrigada porque não se pode atribuir responsabilidade criminal às pessoas jurídicas, esclarece a Autoridade julgadora que os autos tratam de exigência de crédito tributário, e não de matéria criminal que, aliás, foge do âmbito da Secretaria da Receita Federal. Invoca, a propósito, as disposições do art. 500, inciso IV, do Regulamento Aduaneiro.

Reputa, deste modo, correta a exigência dos impostos (I.I. e IPI), dispensados por ocasião dos despachos aduaneiros de que se trata, bem como dos juros de mora e multas respectivas, concluindo pela procedência integral do lançamento atacado.

Cientificada da decisão em 24/07/00, conforme AR às fls. 1248 (vol. V), a autuada ingressou com Recurso no dia 23/08/00, tempestivamente, como atesta o protocolo colocado às fls. 1249, folha primeira da apelação que vai até fls. 1281, do mesmo volume I.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

Em seus fundamentos recursais, a interessada caminha na mesma linha de defesa utilizada na impugnação, apenas acrescentando argumentos que refutam as alegações que embasaram a decisão singular.

Com relação à imunidade tributária não há grandes inserções ao quanto já dito na impugnação, tendo sido até discreta a Recorrente na contestação à fundamentação do julgador de Primeira Instância, quando assevera que, à luz do C.T.N., os impostos questionados (Imposto de Importação e IPI), não se inserem na condição de **impostos sobre o patrimônio e a renda**.

No que diz respeito à isenção utilizada na importação em epígrafe procurou demonstrar, à exaustão, que não se configurou a transferência do uso dos equipamentos, nem o alegado desvio de finalidade dos bens importados com isenção.

Argumenta que é inconstitucional a interpretação de que a isenção prevista na Lei 8.010//90 se aplicaria tão-somente à pesquisa e não ao ensino, o que feriria o princípio da isonomia.

Reporta-se à farta documentação acostada à sua impugnação, dando provas de que a Fundação realizou diversos trabalhos de pesquisa, como é, inclusive, seu objetivo natural, dizendo que tal trabalho não poderia ter sido realizado sem a utilização dos equipamentos importados com isenção.

Assevera que foi necessária a alocação dos equipamentos nas residências dos servidores envolvidos, para que pudessem desenvolver os trabalhos designados fora do horário de expediente normal da instituição, sob pena de incorrer em reclamações trabalhistas, etc.

Argumenta, também, que totalmente incabível a penalização da pessoa jurídica, refutando, assim, a aplicação das multas antes mencionadas.

Ressalta que não se configurou qualquer atitude de dolo ou má-fé nos procedimentos adotados pela instituição; que não se pode exigir que os Administradores da Fundação tivessem conhecimento da conjugação da lei isencional com as normas do CTN e do Regulamento Aduaneiro; que a existência do ofício IMP/SAD-3ª Circular, emitido pelo CNPq em 1993, não atesta que, de fato, tal Circular tenha chegado ao conhecimento dos então responsáveis pela administração corrente sendo que, a toda evidência, se dúvidas existissem, sobre a compra dos bens importados, o então Conselho Técnico Deliberativo não teria permitido tais aquisições.

Foram anexadas cópias de guias de depósitos realizados na CEF, às fls. 1282/1284, embora tenha a interessada peticionado à autoridade competente requerendo o reconhecimento da equiparação dos privilégios atinentes à

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 123.420  
ACÓRDÃO N° : 302-35.244

administração pública, no sentido da desnecessidade da efetivação de depósito recursal e/ou prestação de garantias ou arrolamento de bens, para prosseguimento do recurso administrativo interposto.

Ao final, pela Decisão nº 06/543/00, a DRF em Novo Hamburgo reconheceu o direito creditório da interessada, para fins de restituição do depósito realizado (fls. 1287/1288).

Resolvidas outras questões administrativas, subiram os autos a este Conselho que foram distribuídos, por sorteio, a este Relator, em Sessão realizada por esta Câmara no dia 18/09/01, como atesta o documento de fls. 1305 (vol. V), último deste processo.

É o relatório

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'R' followed by a long horizontal stroke extending to the right.

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

### VOTO VENCEDOR

Como relatado, a Fundação Escola Técnica Liberato Salzano Vieira da Cunha foi autuada pela DRF em Novo Hamburgo, por ter importado mercadorias com isenção do Imposto de Importação vinculada à qualidade do importador, não as destinando conforme as finalidades que motivaram o benefício (isenção mista = qualidade do importador x destinação dos bens).

Sintetizando os fatos ocorridos, segundo apurados pela Fiscalização Aduaneira, os equipamentos importados foram transferidos para terceiros (pessoas que não gozavam de igual tratamento tributário, sem prévia autorização da autoridade aduaneira e sem o pagamento do I.I. e do I.P.I., imediatamente após o desembaraço, mediante contrato entre as partes.

Além do que, os mesmos equipamentos não foram empregados nas finalidades previstas na lei instituidora do benefício, não tendo, inclusive, a Fundação apresentado à repartição aduaneira um projeto específico a ser desenvolvido, conforme previsto nos casos de “pesquisa científica ou tecnológica”.

Importante salientar que todos os equipamentos são da área de informática (microcomputadores, impressoras, expansões de memória, etc.).

Como relatado, a operação foi realizada sob a égide de três documentos básicos: “Instrumento Particular de Contrato com Encargo Cumulado”, “Termo de Autorização e Doação” e “Termo de Opção de Propriedade”.

Defende-se a autuada alegando, paralelamente, imunidade e isenção tributárias, em especial por ser uma instituição pública (fundação instituída e subvencionada pelo Estado do Rio Grande do Sul), que se dedica à educação e à assistência social. Procura, também, comprovar a efetiva aplicação dos equipamentos importados em projetos de pesquisa científica e tecnológica, todos integrantes dos objetivos da própria Fundação.

Esta breve síntese foi feita com o objetivo de mostrar a meus Ilustres Pares que a matéria objeto destes autos já foi por várias vezes analisada por esta Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Quanto à isenção, matéria primeiramente tratada pelo D. Conselheiro Relator uma vez que os equipamentos foram importados ao amparo da Lei nº 8.010, de 14/04/90, segundo a qual são isentas do Imposto de Importação e sobre Produtos Industrializados (...) as importações de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos (...) destinados à pesquisa científica e tecnológica, embora a

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

Fundação tenha obtido, junto ao CNPq, o necessário credenciamento para a importação dos bens objetos do litígio, a mesma promoveu, deliberadamente e por disposição contratual, a cessão de uso dos mesmos aos seus servidores. Tal fato é agravado por terem os equipamentos sido instalados nas residências dos últimos, ou seja, fora das dependências da própria Fundação.

Ademais, não há qualquer dúvida que houve transferência do uso dos bens, o que é vedado pela legislação de regência, a não ser nas exceções que a mesma prevê. Por outro lado, não se pode olvidar o compromisso de transferência dos bens, após o decurso de sessenta meses da data do desembaraço aduaneiro, mesmo que tal situação, por si só, represente apenas indícios de uma futura destinação.

De qualquer forma, os fatos narrados justificam a perda da isenção pleiteada, como bem entendeu a Fiscalização Aduaneira.

Quanto à imunidade pretendida, peço vênia para transcrever, nesta oportunidade, partes de votos por mim proferidos em hipóteses análogas:

“(…) o art. 150, item VI, letra “a”, da Constituição Federal, assim como seu parágrafo 2º, assim dispõe:

“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.

.....

§ 2º - 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 às suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.”

Contudo, segundo o Código Tributário Nacional, o Imposto sobre a Importação de produtos estrangeiros e o Imposto sobre Produtos Industrializados não incidem sobre o patrimônio, a renda ou os serviços. O primeiro está ligado ao comércio exterior, enquanto que o segundo refere-se à produção de mercadorias no País.

Ora, o Imposto de Importação existe para proteger a indústria nacional. Sua finalidade é extrafiscal.

*CUNHA*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

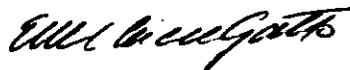
O afastamento do mesmo poderia levar à falência da indústria nacional, em situações extremas.

O IPI- vinculado, por sua vez, é o mesmo cobrado sobre a mesma mercadoria produzida internamente, incidindo, como o próprio nome o diz, sobre a mercadoria, e não sobre o patrimônio, a renda ou os serviços. Ou seja, tanto o produto nacional quanto o estrangeiro tem o mesmo tratamento tributário no que se refere ao IPI.

Comprovado está que, tanto o Imposto de Importação quanto o IPI- vinculado não estão abrangidos pela imunidade tributária de que trata o art. 150, item VI, alínea "a", assim como seu parágrafo 2º, da Constituição Federal."

Pelo exposto e ratificando todas as razões que fundamentaram a decisão proferida pelo Julgador monocrático, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2002



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Relatora Designada

RECURSO N° : 123.420  
ACÓRDÃO N° : 302-35.244

### VOTO VENCIDO

O Recurso é tempestivo, reunindo todas as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A matéria litigiosa que aqui nos é dada a decidir consubstancia-se em dois questionamentos distintos, um de ordem constitucional – **imunidade tributária** e outro envolvendo lei isencional de tributos, utilizada pela Recorrente no desembaraço aduaneiro de bens de informática adquiridos no exterior.

Fugindo à ordem cronológica dos argumentos desenvolvidos pela Recorrente, por entendermos pertinente, iremos aqui tratar, em primeiro lugar, da questão que ensejou e fundamentou a autuação em comento, qual seja, a perda do direito, pela importadora recorrente, à isenção utilizada no desembaraço dos bens importados.

Reprisando, a entidade autuada – Fundação Escola Técnica Liberato Salzano Vieira da Cunha, que aqui trataremos apenas como Fundação Liberato, importou diversos equipamentos de informática, submetendo-os a despacho em regime de **isenção tributária**, pelas disposições do art. 1º, da Lei nº 8.010/90, e amparada em Certificado de Credenciamento emitido pelo CNPq.

Tais importações foram realizadas exclusivamente com a captação de recursos financeiros fornecidos por servidores da Fundação recorrente (importadora), mediante desconto em folha devidamente autorizado, a título de doação, no caso onerosa para a mesma donatária, pois que vinculada a compromisso de: a) **cessão do uso dos equipamentos aos respectivos doadores** e b) **transferência definitiva da propriedade aos mesmos doadores, ao término do decurso do prazo de 60 (sessenta) meses da importação.**

O dispositivo legal mencionado estabelece que:

*“Art. 1º - São isentas dos impostos de importação e sobre produtos industrializados e do adicional ao frete para renovação da marinha mercante, as importações de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, bem como suas partes e peças de reposição, acessórios, matérias-primas e produtos intermediários, destinados à pesquisa científica e tecnológica.*

*§ 1º - As importações de que trata este artigo ficam dispensadas de similaridade, da emissão de Guia de Importação ou documento de efeito equivalente e controles prévios ao desembaraço aduaneiro.*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

*§ 2º - O disposto neste artigo aplica-se somente às importações realizadas pelo Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico - CNPq, e por entidades sem fins lucrativos ativas no fomento, na coordenação ou na execução de programas de pesquisa científica e tecnológica ou de ensino, devidamente credenciadas pelo CNPq." (grifei e destaquei)*

Fica claro que a isenção questionada é de natureza mista, pois que está vinculada tanto à **qualidade** do importador, quanto à sua **finalidade**.

Restou claro nos autos que a entidade importadora, Fundação Liberato, fazia jus à isenção prevista no *caput* do art. 1º, acima transcrito, pois que possuía projeto de pesquisa científica e tecnológica e o necessário credenciamento junto ao CNPq. Portanto, a isenção foi regularmente reconhecida e concedida quando do desembaraço aduaneiro dos bens importados.

Ocorre que, conforme posteriormente apurado e documentado, a beneficiária, importadora e recorrente, Fundação Liberato, promoveu, deliberadamente e por disposição contratual previamente acertada, a **cessão do uso** dos referidos equipamentos aos seus servidores (professores, auxiliares de ensino, etc.), os quais foram instalados em suas respectivas residências, fora, portanto, das dependências da instituição importadora.

Como bem asseverou o I. Julgador singular, o manuseio e a operação dos equipamentos de informática como os importados pela impugnante só podem mesmo ser realizados mediante trabalho humano. Entretanto, impõe-se considerar que o trabalho humano, nesse contexto, ocorre no âmbito de uma relação jurídica envolvendo esse trabalho, estabelecida, no caso, entre o ente da Administração Pública, no caso a Fundação Liberato e seus servidores. No domínio dessa relação, cabe aos servidores exercer as atribuições próprias de seus cargos, o que pode exigir, inclusive, o manuseio e operação de equipamentos integrantes do patrimônio do ente da Administração Pública onde têm exercício, que estejam relacionados com o exercício daquelas atribuições, equipamentos que ficam, assim disponíveis para utilização pelos servidores, nesse contexto.

Conclui o Julgador, portanto, que a transferência formal de uso dos bens, conforme realizada pela impugnante, era mesmo absolutamente desnecessária para o fim alegado, e inegavelmente vedada pela legislação aplicável, por se tratar de bens importados com isenção vinculada à qualidade do importador.

Com isto, espancou-se, adequada e eficazmente, as alegações de que foi necessária a cessão do uso e a instalação dos equipamentos sob o domínio dos servidores, em suas residências, para a realização dos trabalhos fora do horário normal de seu expediente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 123.420  
ACÓRDÃO N° : 302-35.244

Tratando-se de uma isenção vinculada à qualidade do importador, além de sua finalidade, é inquestionável que a situação insere-se no texto das disposições do art. 11, do Decreto-lei nº 37, de 1966, que estabelece:

*“Art. 11 – Quando a isenção ou redução for vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou uso, a qualquer título, dos bens obriga, na forma do regulamento, ao prévio recolhimento dos tributos e gravames cambiais, inclusive quando tenham sido dispensados esses gravames.*

*Parágrafo único – o disposto neste artigo não se aplica aos bens transferidos a qualquer título:*

*I – A pessoa ou entidades que gozem de igual tratamento fiscal, mediante prévia decisão da autoridade aduaneira;*

*II – Após o decurso do prazo de cinco (5) anos da data da outorga da isenção ou redução.”*

*(meus os destaques).*

O texto legal deixa claro que a transferência do uso, a qualquer título, obriga ao prévio pagamento dos tributos.

Portanto, o pagamento dos tributos dispensados na importação, por aplicação do regime isencional, se torna obrigatório, qualquer que seja o objetivo, modalidade ou a necessidade da transferência do uso.

Assim acontecendo, forçoso se torna reconhecer que, ainda que estivesse cabalmente demonstrada a aplicação dos bens importados na finalidade a que foram importados – pesquisas científicas e tecnológicas, em projeto desenvolvido pela instituição importadora – Fundação Liberato, de qualquer forma se aplicaria o pagamento dos tributos, pois que a lei é taxativa em reportar-se à transferência do uso, a qualquer título.

Não há como se discutir, no presente caso, que não ocorreu a transferência do uso dos bens em questão, sob argumento de que os beneficiários seriam os próprios servidores da instituição, ainda que na condição de concursados, como alega a Recorrente.

Os referidos servidores, pessoas físicas e naturais, em que pese a existência do vínculo trabalhista indicado, não se confundem com a pessoa jurídica, no caso de direito privado, a Fundação Liberato, exclusiva detentora do direito isencional questionado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 123.420  
ACÓRDÃO N° : 302-35.244

Não fosse assim, qualquer servidor da referida instituição ou de outras assemelhadas, detentora de credenciamento junto ao CNPq, poderia importar mercadorias e reivindicar, individualmente, o mesmo direito isencional, desde que vinculasse a sua utilização à aplicação de projetos de pesquisa científica e tecnológica desenvolvidos pela instituição.

Mas todos sabemos que esse procedimento não se aplica, no ordenamento jurídico brasileiro.

Dizer, simplesmente, que os Administradores da Recorrente desconheciam a aplicação do dispositivo legal indicado é, igualmente, inaceitável no presente caso, além de não ser excludente infracional.

O fato de haver sido fixado prazo de sessenta meses, para que se procedesse à transferência de propriedade dos referidos equipamentos é indício muito forte do conhecimento da lei pela administração da Fundação Liberato. Não fosse assim, porque fixar-se prazo tão longo, sabendo-se que em se tratando de equipamentos de informática, em virtude do crescente e constante avanço tecnológico nessa área, ao término de cinco anos tais equipamentos estarão totalmente defasados e obsoletos? Porque não ao término de vinte e quatro meses (dois anos), que é o tempo estabelecido para o pagamento das parcelas das doações feitas pelos servidores? Porque não ao término de três, quatro, seis ou oito anos?

Ressalte-se, a propósito, que o mesmo Decreto-lei nº 37/66, em seu art. 94, § 2º, determina:

*“Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”*

É indiscutível, portanto, que no presente caso configurou-se a transferência do uso dos equipamentos importados com isenção tributária, inserindo-se a situação nas disposições do artigo 11, do Decreto-lei nº 37, de 1966, antes citado.

Quanto ao aspecto do **desvio de finalidade**, situação que é também aventada no Relatório de Auditoria Fiscal que embasa a autuação em epígrafe, sob fundamentação de que os bens importados não teriam sido destinados às finalidades que motivaram a concessão da isenção em epígrafe, do exame dos autos podemos dizer o seguinte:

A Recorrente carrou para os autos uma grande quantidade de documentos que comprovam a participação da referida entidade – Fundação Liberato, em diversos eventos que se caracterizam pelo desenvolvimento de trabalhos de natureza científica e tecnológica.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

Não obstante, em nenhum momento conseguiu vincular a realização de tais trabalhos à utilização dos equipamentos importados.

Impossível, apenas pela demonstração da concretização desses eventos, dignos de méritos, sem qualquer dúvida, estabelecer que os mesmos tenham sido efetivamente realizados com o emprego dos mesmos equipamentos importados com isenção, principalmente levando-se em consideração que os mesmos não se encontravam em uso nas dependências da entidade executora – Fundação Liberato, mas sim nas residências de servidores.

Não há como se dizer, neste caso, que tais trabalhos, envolvendo pesquisas científicas e/ou tecnológicas, não tenham sido realizados com o emprego de outros equipamentos, talvez até mesmo existentes na própria entidade importadora, quicá por terceiros equipamentos.

E é o mesmo Decreto-lei nº 37/66, em seu artigo 12, que deixa claro a necessidade de tal comprovação, senão vejamos:

“Art. 12 – A isenção ou redução vinculada à **destinação dos bens**, ficará condicionada ao cumprimento das exigências regulamentares, e, quando for o caso, à comprovação posterior do seu efetivo emprego nas finalidades que motivaram a concessão.”  
(grifos e destaques meus)

Portanto, cabia à Recorrente não só demonstrar a realização de eventos voltados para a pesquisa científica e/ou tecnológica, mas também e necessariamente, que tais eventos foram realizados com o emprego dos equipamentos importados com isenção tributária, o que não foi feito.

Com relação à aplicação das penalidades questionadas, cabe dizer, inicialmente, que não existe nenhuma ilegalidade na aplicação de penalidades pecuniárias, de natureza administrativa ou tributária, à pessoa jurídica, como alegado pela Recorrente.

Voltamos, mais uma vez, a invocar as disposições do Decreto-lei nº 37/66, para refutar os argumentos da Recorrente, que são totalmente improcedentes.

O referido diploma legal, assim estabelece:

“Art. 94 – *Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.*” (destaquei)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

*"Art. 95 – Respondem pela infração:*

*I – Conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;*

*II – omissis.*

*III – omissis.*

*IV – A pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria."*

*(grifei)*

*"Art. 96 – As infrações estão sujeitas às seguintes penas, aplicáveis separadas ou cumulativamente".*

*I – Perda do veículo transportador;*

*II – Perda da mercadoria;*

*III – Multa;*

*IV – Proibição de transacionar com repartição pública ou autárquica federal, empresa pública e sociedade de economia mista."*

*(meu o destaque).*

Claro está, portanto, a autorização para a aplicação de penalidades ao contribuinte, pessoa jurídica, no caso de infração à lei tributária e ao controle administrativo das importações, como é o caso dos autos.

Não me parece, todavia, adequada a tipificação da infração como sendo de natureza qualificada, pois que não vejo comprovada nos autos a hipótese de ocorrência de dolo ou má-fé por parte da Recorrente.

A infração configurada e indiscutível nestes autos foi a prevista no art. 11, *caput*, do Decreto-lei nº 37/66, qual seja, a transferência, a terceiros, do uso dos bens importados com isenção tributária. Mas isto não tipifica a fraude ou dolo.

Mesmo o desvio de finalidade dos bens importados não ficou plenamente comprovado, pois que se a importadora beneficiária não comprovou, como deveria, o emprego dos bens na elaboração e/ou desenvolvimento de projetos de pesquisas científicas e/ou tecnológicas, também é certo que o Fisco não logrou comprovar que aqueles bens tenham sido utilizados em atividades diversas.

O compromisso de transferência dos bens, após o decurso de sessenta meses da data do desembaraço aduaneiro, do ponto de vista infracional (art. 11, do Decreto-lei nº 37/66), não constitui nenhuma infração, muito menos o emprego de dolo ou fraude, pois que é situação admitida, em relação a bens importados com isenção.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

O recebimento de doações para a aquisição de materiais que venham a integrar o patrimônio da entidade, também é perfeitamente admissível em seus estatutos.

No caso, é fato inconteste que os bens de que se trata, até prova em contrário, a partir de sua aquisição e importação, passaram, efetivamente, a integrar o patrimônio da Fundação Liberato.

O problema da anunciada transferência de propriedade, após o decurso de 5 (cinco) anos, quando então os bens deixariam de integrar o referido patrimônio, é questão a ser resolvida sob a égide de outra legislação específica, inclusive com apuração, se for o caso, de responsabilidade administrativa e funcional, não se envolvendo, entretanto, com aspectos da infração tributária.

Deste modo, não vejo configurada, no caso, a ocorrência de fraude, dolo ou má-fé, que possam tipificar a hipótese de infração qualificada, punível com as multas agravadas, que foram aplicadas no presente caso.

Dito isto, passamos agora a enfrentar a questão da **imunidade tributária**, invocada pela Recorrente em sua defesa.

É indiscutível, no presente caso, por todos as comprovações carreadas para os autos, que a Recorrente, Fundação Liberato, goza, efetivamente, da imunidade prevista no art. 150, VI, "c" e seu parág. 2º, da Constituição Federal, pois que se trata de instituição de educação, sem fins lucrativos, mantida pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul.

Tanto verdadeira é essa assertiva que o I. Julgador de primeiro grau não discutiu tal questão, não atacou essa condição da ora Recorrente.

O que está em discussão, no presente caso, é se os impostos incidentes e exigidos – **Imposto de Importação e o IPI**, este vinculado, integram ou não o patrimônio da referida entidade importadora, estando, assim, vedada a sua cobrança pelo poder público (União Federal), por força do dispositivo constitucional mencionado.

A matéria já foi objeto de muita discussão no âmbito deste Conselho de Contribuintes, havendo correntes divergentes em suas três Câmaras.

Particularmente, pactuo da tese sustentada em alguns casos, de que toda e qualquer imputação onerosa ao contribuinte, indistintamente, afeta diretamente seu patrimônio. Não vislumbro qualquer hipótese que possa justificar situação diferente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

A questão ficou muito bem assentada, no âmbito deste Conselho de Contribuintes, mais precisamente na C. Primeira Câmara, no texto do brilhante voto de lavra do então Conselheiro Wladimir Clóvis Moreira, integrante do Acórdão nº 301-26.663, cujos dizeres transcrevo:

**“Em nenhum lugar, a atual Constituição ou a anterior deixou sequer implícito que o termo “Patrimônio” tem a limitação que lhe dá o CTN para alcançar exclusivamente a propriedade imobiliária urbana ou rural. Se a Constituição não distingue, não pode a lei ou o intérprete desta distinguir.**

**Patrimônio público, segundo Pedro Nunes (in Dicionário de tecnologia jurídica) ‘é o conjunto de bens próprios de uma entidade pública que os organiza e disciplina para atender a sua função e produzir utilidades públicas que satisfaçam às necessidades coletivas’.**

**Em se tratando pois, do poder público, cuja função essencial é prestar serviços à coletividade, em nome e por conta desta mesma coletividade, é inconcebível que o seu patrimônio, no sentido mais amplo, possa vir a ser onerado por encargo tributário imposto pelo próprio poder público. E indubitavelmente, o Imposto de Importação afeta o patrimônio do importador.**

**Não há justificativa de natureza lógica, econômica, jurídica ou mesmo filosófica que sancione esta vinculação do conceito de patrimônio à forma como estão distribuídos os impostos no Código Tributário Nacional. Ademais, os julgados do Egrégio Supremo Tribunal Federal, citados pela recorrente, enfaticamente confirmam que os impostos de importação e sobre produtos industrializados, este último quando vinculado ao primeiro, não estão excluídos do conceito de patrimônio para efeito de imunidade tributária.**

**É importante ressaltar que as fundações aqui mencionadas passaram, com o advento da nova Constituição (art. 37), a integrar a administração pública.”**

A matéria foi também exaustivamente analisada e finalmente decidida pela maior instância administrativa, a E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, que em suas mais recentes sessões de julgamento, assentou o entendimento, embora não uniforme, de que tais tributos afetam, efetivamente, o patrimônio das entidades que menciona. (art. 150, inciso VI, alíneas “a” e “c”, C.F.)

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

Assim é que foram proferidos, dentre vários outros, os Acórdãos que a seguir destaco:

**“IMUNIDADE – FUNDAÇÃO PÚBLICA – A imunidade do artigo 150, inciso 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, a guisa do comando normativo do art. 110 do próprio CTN.”**  
(CSRF/03-02.841 e CSRF/03-02853, ambos de 24/08/1998)

**“IMUNIDADE – Desde que satisfeitas as exigências estabelecidas no art. 150 da Constituição Federal, as entidades fundacionais, instituídas e mantidas pelo Poder Público, estão imunes do Imposto de Importação e do IPI vinculado, nas importações que realizar. Recurso provido.”**  
(CSRF/03-03.052, de 18/10/1999)

**“A imunidade tributária abrange os impostos de importação e sobre produtos industrializados, conforme entendimento expresso do Supremo Tribunal Federal”.**  
(CSRF/03-03.105, de 14/08/2000).

Esse entendimento alinha-se, adequadamente, à copiosa jurisprudência da Corte Suprema do país, o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, como se verifica, dentre outros, dos seguintes arestos:

**“EMENTA – Imposto de Importação. Imunidade.**

- A imunidade a que se refere a letra “c” do inciso III do artigo 1º da Emenda Constitucional nº 1/69 abrange o imposto de importação, quando o bem importado pertencer a entidade de assistência social que faça jus ao benefício por observar os requisitos do artigo 14 do CTN.

- Precedentes do STF.

**Recurso Extraordinário conhecido e provido.”**  
(RE nº 89.173 – SP - Segunda Turma)

**“EMENTA : - Imunidade tributária das instituições de assistência social (Constituição, art. 19, III, letra c). Não há**

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

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.”

(RE nº 88.671-1 – RJ – Primeira Turma)

**“EMENTA** : - Imunidade tributária. Sesi : Imunidade tributária das instituições de assistência social (CF, art. 19, III, letra c). – A palavra “patrimônio” empregada na norma constitucional não leva ao entendimento de exceptuar o imposto de importação e o imposto sobre produtos industrializados. – Recurso extraordinário conhecido e provido.”

(RE nº 89.590 – RJ - Primeira Turma)

**“EMENTA** : - Irmandade da Santa Casa de Misericórdia. Importação de equipamento hospitalar destinado ao uso dessa instituição de assistência social. Imunidade tributária. Recurso extraordinário conhecido e provido, para deferir o mandado de segurança.

#### V O T O

O SENHOR MINISTRO SOARES MUÑOS (RELATOR) : - Conheço do recurso extraordinário e dou-lhe provimento, de conformidade com os precedentes verificados nos RR EE 87.913, relator o eminente Ministro Rodrigues Alckmin, 89.012 e 89.173, relatados pelo Ministro Moreira Alves, e 81.453, de minha lavra. A ementa do primeiro desses julgados bem resume os seus fundamentos:

*“Imposto de Importação. Bem pertencente a patrimônio de entidade de assistência social, beneficiada pela imunidade prevista na Constituição Federal. Não incidência do tributo. Recurso extraordinário não conhecido.”*

Fica, pois, restabelecida a sentença de primeiro grau.”

(RE nº 92.423-0 - SP - Primeira Turma)

**“EMENTA** : - IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IMUNIDADE.

- O artigo 19, III, “c”, da Constituição Federal não trata de isenção, mas de imunidade. A configuração desta está na Lei Maior. Os requisitos da lei ordinária, que o mencionado

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.420  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.244

dispositivo manda observar, não dizem respeito aos lindes da imunidade, mas àquelas normas reguladoras da constituição e funcionamento da entidade imune. Inaplicação do art. 17 do Decreto-lei nº 37/66. Recurso Extraordinário conhecido e provido.”

(RE nº 93.770 – RJ - Primeira Turma)

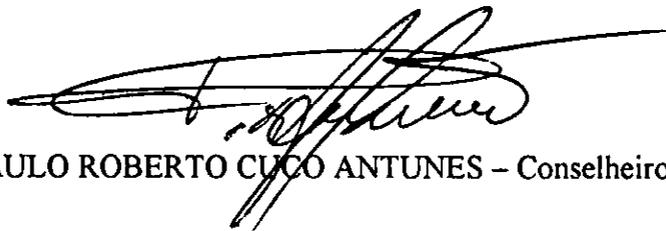
“**EMENTA** : Instituição Educacional de fins filantrópicos. Importação de bens destinados a objetivos institucionais. Imunidade tributária (C.F., art. 19, III, c ).

Recurso Extraordinário conhecido e provido.”

(RE nº 93.729 – SP - Primeira Turma)

Diante de todo o exposto, sendo certo que os bens importados pela Recorrente vieram a integrar o seu patrimônio, enquanto não configurada a transferência de propriedade anunciada, e tendo em vista que o Imposto de Importação, bem como o IPI a ele vinculado, incidem diretamente sobre o patrimônio da entidade, é evidente que não se sustenta o crédito tributário aqui discutido, em razão das disposições do art. 150, inciso VI, alínea “c”, da C.F., voto no sentido de dar provimento ao Recurso aqui em exame.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2002



PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES – Conselheiro

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

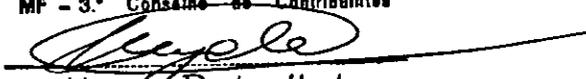
Recurso n.º : 123.420  
Processo n.º: 11065.003107/99-01

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.244.

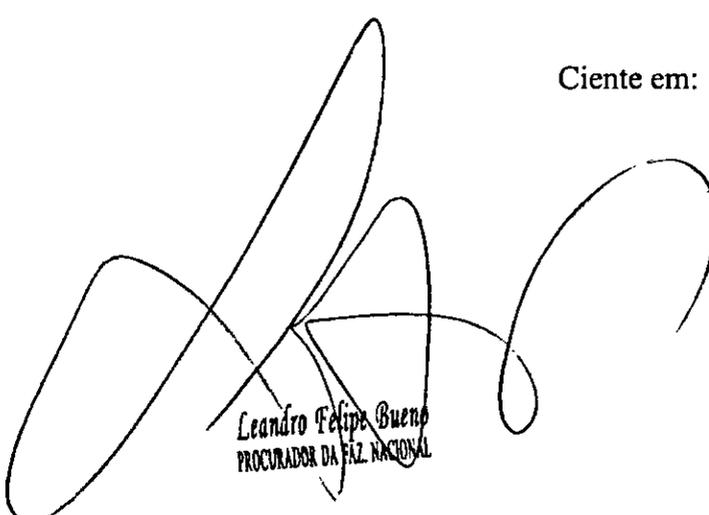
Brasília- DF, 26/03/03

MF - 3.º Conselho de Contribuintes

  
Henrique Prado Megda  
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

26.3.2003

  
Leandro Felipe Bueno  
PROCURADOR DA FÍZ. NACIONAL