



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 12689.000551/96-86  
SESSÃO DE : 20 de agosto de 1999  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.056  
RECURSO Nº : 119.088  
RECORRENTE : EMBASA - EMPRESA BAIANA DE ÁGUAS E  
SANEAMENTO S/A  
RECORRIDA : DRJ/SALVADOR/BA

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.  
ISENÇÃO E IMUNIDADE

As sociedades de economia mista são entidades paraestatais, sujeitas ao regime jurídico das empresas privadas, não fazendo jus à isenção prevista no artigo 2º, I, "a", da Lei nº 8.032/90.

A imunidade do artigo 150, VI, "a", da Constituição Federal, não contempla o Imposto de Importação, nem tampouco as entidades paraestatais.

PRECLUSÃO.

Não compete ao Conselho de Contribuintes apreciar matéria não contestada na impugnação.

RECURSO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cuco Antunes e Luis Antonio Flora que excluía as penalidades.

Brasília-DF, em 20 de agosto de 1999.

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

UBALDO CAMPOLLO NETO  
Relator

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial

Em 07/10/99

LUCIANA CCR e Z RORIZ CENTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

07 OUT 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO e HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA.

RECURSO Nº : 119.088  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.056  
RECORRENTE : EMBASA - EMPRESA BAIANA DE ÁGUAS E  
SANEAMENTO S/A  
RECORRIDA : DRJ/SALVADOR/BA  
RELATOR(A) : UBALDO CAMPELLO NETO

## RELATÓRIO

Trata-se de Notificação de Lançamento, fls. 01 a 08, visando a cobrança do Imposto de Importação, acrescido de multa, e do IPI vinculado, ambos acrescidos de juros de mora, decorrente do recolhimento a menor dos tributos, por aplicação incorreta do benefício de isenção, por ocasião do desembaraço aduaneiro da mercadoria descrita na DI 002882/96, registrada na Alfândega do Porto de Salvador.

As bases de cálculo dos Impostos que compõem os demonstrativos de fls. 06/07 foram extraídas de informações prestadas pela própria Contribuinte.

A Contribuinte inconformada com a exigência, apresentou impugnação, fls. 41/45, alegando, em síntese:

- a) a Impugnante, entidade estatal, é o agente promotor ou executou do Programa de Modernização do Setor de Abastecimento de Água (PMS);
- b) as importações realizadas pelos Estados estão isentas do Imposto de Importação;
- c) o Programa, para o qual se destinam os equipamentos a serem nacionalizados, é público, de iniciativa federal, implantando em cada Estado por sua respectiva Secretária de Recursos Hídricos ou de Meio Ambiente à qual está jungida a Companhia Estadual de Saneamento;
- d) o mutuário original do Contrato de Empréstimo nº3442-BR é a própria União, e os tomadores subsidiários os Estados, sendo que o primeiro deverá colocar à disposição dos últimos os recursos necessários à execução dos projetos elegíveis pelo PMS;
- e) o Estado da Bahia inseriu a EMBASA como agente promotor e executante do projeto, visto que as obras de saneamento são

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.088  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.056

afetas ao serviço público que a empresa executa, por delegação do Estado;

- f) o controle e gerenciamento financeiro do PMS estão submetidos a órgãos específico federal -- Unidade de Gerenciamento do Projeto (UGP);
- g) as características da importação e dos órgãos e entidades que a promovem, a destinação pública do empreendimento e a vinculação necessária da Secretária de Recursos Hídricos, Saneamento e Habitação e da EMBASA, levam à conclusão de que a operação de importação é beneficiária da isenção pleiteada, uma vez que o Programa é federal e nele estão comprometidos recursos contraídos pela União e repassados aos Estados, com destino às suas Companhias de saneamento -- executoras das obras;
- h) a Impugnante é órgão estatal e os bens importados têm destinação pública, a serem empregados na execução de serviços públicos delegados e essenciais do Estado, alcançando a categoria de "imune", de acordo com o art. 150, inciso IV, letra "a", da Constituição Federal, antes mesmo de figurar como isenta pela Lei 8.03290;

A ação fiscal foi julgada procedente em primeira instância conforme Decisão nº 1773

A Empresa apresentou recurso a este Colegiado aduzindo o seguinte:

A Recorrente é sociedade de economia mista cujo acionista majoritário é o Estado da Bahia. Toda a administração da companhia sujeita-se ao regime jurídico de Direito Público, sendo ela sobremais uma concessionária de serviços estaduais de saneamento básico absolutamente indispensáveis à saúde e ao desenvolvimento da comunidade de seu Estado-Sede.

Apesar de ostentar a personalidade de Direito Privado, a EMBASA, na verdade, é uma longa manus do Estado da Bahia, agindo na persecução de um serviço público específico, titularizado pelo Estado, cabendo-lhe o gerenciamento dos sistemas que lhe dão execução.

A EMBASA, em suma, é o próprio Estado da Bahia, responsável pela consecução de programas sociais no âmbito do saneamento básico privativos de entidades institucionalmente estatais, como é o seu caso.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.088  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.056

O objetivo da decisão recorrida é uma importação de materiais destinados à realização de um programa macro da economia brasileira no setor de infra-estrutura: o PMSS, gerido parcialmente pelo Ministério do Planejamento e Orçamento, através da Secretária de Política Urbana e em parte pela Unidade de gerenciamento de Projeto – UGP e pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA.

O que é PMSS?

O PMSS é o mais moderno programa de desenvolvimento e modernização do saneamento no Brasil contando com recursos do Banco Mundial que, para o Estado da Bahia, são voltados para projetos titularizados pelo Estado, através de sua Secretária de Recursos Hídricos e pela EMBASA.

Isto significa que o programa para o qual se destinam os equipamentos é eminentemente público, estatal em sentido estrito, uma vez que é a própria União quem avalia o empréstimo do Banco Mundial e será responsável pelo final adimplemento do contrato de financiamento.

Todas estas razões contidas na impugnação do auto de infração e foram desconsideradas pela digna autoridade recorrida que angulou inadequadamente o alcance e os objetivos da regra isencional da Lei nº 8.032/90.

A EMBASA, juntamente com a Secretária de Recursos Hídricos, que é um órgão do Estado, um órgão da Administração direta, titularizam a presente importação, sendo certo que o fato de a EMBASA, apresentar-se como importador *prima facie*, não descaracteriza a natureza e a destinação da operação que é dirigida a órgãos eminentemente públicos, jurídica e institucionalmente públicos. O PMSS, através de seu Ministério de Planejamento e Orçamento, e reforça os programas estaduais titularizados pelos Estados albergados pelas fases do Projeto.

Em suma, negar-se a aplicação da imunidade neste caso, é negar-se a natureza pública do Estado da Bahia, de sua Secretaria de Recursos Hídricos e do projeto ao qual a EMBASA se vincula como entidade executora.

Pelo fato de a importação vincular-se a todo um procedimento realizado conjuntamente pela EMBASA e pela Secretária de Recursos Hídricos do Estado da Bahia, tratando-se, portanto, de uma importação realizada pelo próprio Estado, é imperioso que se lhe aplique a regra da imunidade tributária recíproca que atinge com certeza tanto o imposto de importação e do IPI, uma vez que estes dois impostos sem dúvida incidem sobre patrimônio específico da entidade importadora.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.088  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.056

Assim, não é correto, “data vênia”, o entendimento perfilhado na r. decisão recorrida porquanto os materiais, adquiridos do exterior através de concorrência internacional obrigatória, integram o patrimônio das entidades importadoras e servirão aos sistemas de abastecimento de água para o Estado.

Isto é tão claro e evidente como é a natureza pública dos órgãos importadores, a despeito da nomeação única da EMBASA nos documentos que lastreiam a operação.

A EMBASA não é responsável, pois, pelas regras restritivas do preenchimento dos campos naqueles documentos, sendo incontestável o fato de que ela não é a importadora exclusiva, mas está ao lado, visceralmente vinculada à Secretária de Recursos Hídricos que igualmente patrocina a operação e se atrela ao investimento público.

A imunidade tributária prevista no artigo 150 da CF efetivamente aplica-se à operação em tela, não apenas em deferência à natureza pública aos órgãos que a titularizam, como e principalmente pelo fato de que ambos os impostos federais incidem sobre patrimônio público por excelência, onerando bens que estão sendo suportados por recursos externos para contratação dos quais a própria União é responsável e avalista direta.

Vê-se, portanto, que no presente quadro, se não for aplicada a imunidade pleiteada, é um verdadeiro contra-senso, uma desfiguração do alcance e dos objetivos do instituto da imunidade, com mais razão porque a União é, em suma, a pessoa de Direito Público que contratou os recursos externos, alicerça.

Finalmente, devem ser absolutamente afastadas as multas cominadas à recorrente.

Elas baseiam-se em “mora” e outras “cominações legais devidas”.

Ora: quais são as infrações cometidas pela Recorrente?

Resposta: Nenhuma e esta é a posição pacífica e unânime desse Egrégio Conselho de Contribuintes.

A Recorrente não cometeu infração nenhuma nem está em mora simplesmente porque impugnou um ato administrativo de imposição tributária que reputa im procedente, ilegal, indevido.

Impugnar atos administrativos não é nem nunca foi infração: não o será também, enquanto viger a Constituição e o regime democrático que ela impõe e consagra no Brasil.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.088  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.056

A jurisprudência desse Egrégio Conselho tem afastado unanimemente a imposição de multas, seja de quaisquer natureza, vinculadas tão somente a impugnações de atos administrativos de imposição tributária, como é o caso de que tratamos.

Não houve apresentação de contra-razões por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o relatório.

RECURSO Nº : 119.088  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.056

### VOTO

Por se tratar da mesma matéria e, inclusive, da mesma recorrente, adoto o voto proferido pela ilustre Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo no Acórdão nº 302-33.781, de 29/07/98:

“Trata o presente processo do desembaraço aduaneiro de mercadoria ao amparo da Declaração de Importação nº 002882/96, registrada em 08/11/96, sem o pagamento dos tributos correspondentes, sob a alegação, por parte da importadora, de isenção prevista na Lei nº 8.032/90 e imunidade contida no artigo 150 da Constituição Federal. A Notificação que deu origem ao processo trata especificamente do Imposto de Importação.

A Lei nº 8.032, de 12/04/90 (DOU de 13/04/90), invocada pela recorrente, estabelece em seus artigos 1º, parágrafo único, e 2º, inciso I, alínea “a”, “*verbis*”

“Art. 1º - Ficam revogadas as isenções e reduções do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, de caráter geral ou especial, que beneficiam bens de procedência estrangeira, ressalvadas as hipóteses previstas nos artigos 2º a 6º 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. 2º - As isenções e reduções do Imposto de Importação ficam limitadas, exclusivamente:

I) às importações realizadas:

a) **pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal, pelos Territórios, pelos Municípios e pelas respectivas autarquias;**  
(grifei)

A interessada, conforme consta no início da peça recursal, é uma sociedade de economia mista (fls. 231), regime este incluído na Administração Pública Indireta, e como tal não contemplado pela isenção pretendida, conforme se depreende da análise do art. 2º, inciso I, alínea “a”, do dispositivo legal retrotranscrito.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.088  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.056

Para que não parem dúvidas sobre o alcance do benefício aqui tratado, o parágrafo único do artigo 1º, acima, é incisivo, citando expressamente que a revogação das isenções ou reduções dos Impostos de Importação e IPI, relativamente a bens de procedência estrangeira, aplica-se às imposições efetuadas por entidades da Administração Pública Indireta, inclusive de âmbito estadual, como é o caso da interessada.

Além disso, os parágrafos 1º e 2º, do art. 173, da Constituição Federal estabelecem, *verbis*:

“Art. 173.....

Parágrafo 1º - A empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica sujeitam-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias.

Parágrafo 2º - As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.”

O mandamento acima, vindo da própria Carta Magna, mais uma vez não deixa dúvidas sobre a impossibilidade de aplicação da isenção pleiteada, sendo a postulante uma sociedade de economia mista.

Tais argumentos já foram levantados pela autoridade julgadora de primeira instância. Embora reconhecendo que o Programa motivador da importação em tela seja de iniciativa federal, com recursos contraídos pela União, repassados para os Estados e posteriormente para as Secretarias de Recursos Hídricos, o julgador muito bem observou que quem figura como importadora na respectiva Declaração de Importação é a recorrente, que não é titular do direito à isenção.

A interessada, em seu recurso, alega que a autoridade recorrida desconsiderou as razões relativas à natureza do Programa ao qual se destinavam os equipamentos importados, bem como a posição ocupada pela EMBASA no contexto da administração pública.

Segundo a recorrente, o julgador “angulou inadequadamente o alcance e os objetivos da regra isencional da Lei nº 8.032/90” (fls. 232). Ora, em matéria de isenção, não há como a autoridade administrativa angular o alcance da legislação desta ou daquela

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.088  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.056

maneira, uma vez que se trata de modalidade de exclusão do crédito tributário, e como tal deve ser interpretada de forma literal, conforme estatuem os artigos 175, inciso I, e 111, incisos I e II, do Código Tributário Nacional.

A discussão da isenção aqui tratada, diretamente vinculada ao regime jurídico daquele que realiza a importação, traz em seu bojo a necessária definição de quem seria o contribuinte do tributo em questão, pois não haveria sentido em pleitear-se o benefício em favor de personalidade sobre a qual não recaiu a exigência que se visa elidir. Em se tratando de Imposto de Importação, o contribuinte é o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional (art. 31 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88). No caso aqui tratado, quem promoveu a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional foi a EMBASA - sociedade de economia mista, figurando como importadora na Declaração de Importação de fls. 07 a 11. Assim, em nada socorre a recorrente o fato de receber recursos ou executar Programas determinados por entidades da Administração Pública Direta.

Sobre o assunto, assim manifestou-se Hely Lopes Meirelles, em sua obra "Direito Administrativo Brasileiro" (Malheiros Editores - pág. 332):

"Essas referências constitucionais reafirmam o caráter paraestatal das sociedades de economia mista, cada vez mais próximas do Estado, sem contudo integrar sua estrutura orgânica, ou adquirir personalidade pública. Permanecem ao lado do Estado, realizando serviços ou atividades por outorga ou delegação do Estado, mas guardando sempre sua personalidade de direito privado."

Quanto à imunidade tributária recíproca alegada pela recorrente, ela só abrange os impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços, não sendo contemplado o Imposto de Importação, por determinação expressa do art. 150, inciso VI, alínea "a", da Constituição Federal, que estatui, *verbis*:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

RECURSO Nº : 119.088  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.056

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;"

Este entendimento tem sido esposado por todas as Câmaras deste Conselho de Contribuintes e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Ainda que se admitisse a discussão dos argumentos contidos na peça recursal, de que os materiais adquiridos do exterior integram o patrimônio das entidades importadoras (fls. 232), e de que o imposto aqui tratado incide sobre o patrimônio público, onerando bens adquiridos com recursos externos contratados pela União (fls. 233), esta discussão seria inócua, pelas mesmas razões já expostas relativamente à alegação de isenção, ou seja: na operação em tela a importadora é a EMBASA, que não pertence ao universo de entidades beneficiadas pela imunidade acima tratada.

Referindo-se a este tema, mais uma vez o já citado mestre ensina, na mesma obra acima, pág. 319:

"Não sendo um desmembramento do Estado, como não o é, o ente paraestatal não goza dos privilégios estatais (imunidade tributária, foro privativo, prazos judiciais dilatados, etc), salvo quando concedidos expressamente em lei."

Ao final do recurso a interessada se insurge contra as multas e outras cominações devidas (fls. 233). Entretanto, esta matéria não foi expressamente contestada quando da apresentação da impugnação, considerando-se assim não impugnada, segundo o art. 17 do Decreto nº 70.235/72. Sobre o tema tem-se a manifestação de Antonio da Silva Cabral, em sua obra "Processo Administrativo Fiscal" (Editora Saraiva - SP - 1993 - Págs. 174 e 175), quando analisa os efeitos da preclusão:

"Vê-se, portanto, que é tradição considerar-se o processo como um ordenamento encadeado de atos e termos, no tempo, devendo a parte praticar cada ato no devido tempo.

.....

Ora, se o contribuinte não impugnou determinada matéria é evidente que o julgador de 1º grau não haverá de apreciá-la, e não tendo sido objeto de julgamento não compete ao Conselho apreciá-

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.088  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.056

la, simplesmente porque haveria de ferir o princípio do duplo grau de jurisdição.”

Ante o exposto, nego provimento ao recurso, deixando de apreciar a matéria relativa à multa do Imposto de Importação e aos juros de mora.”

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 1999

  
UBALDO CAMPELLO NETO - Relator