

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 12689.000626/97-64  
SESSÃO DE : 29 de julho de 1998  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781  
RECURSO N.º : 119.090  
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.

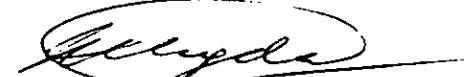
PRECLUSÃO

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

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. Vencido o conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes, que dava provimento parcial ao recurso, para excluir do crédito tributário, a parcela referente a multa de mora e juros moratórios.


Brasília-DF, em 29 de julho de 1998

  
HENRIQUE PRADO MEGDA  
PRESIDENTE

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
RELATORA

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial

Em 03/12/98

  
LUCIANA CORÊZ ROMIZ PONTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

03 DEZ 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, UBALDO CAMPELLO NETO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO. Ausentes os Conselheiros: RICARDO LUZ DE BARROS BARRETO e LUIS ANTONIO FLORA.

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781  
RECORRENTE : EMBASA – EMPRESA BAIANA DE ÁGUAS E  
SANEAMENTO S/A  
RECORRIDA : DRJ/SALVADOR - BA  
RELATORA : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

## RELATÓRIO

A EMBASA – EMPRESA BAIANA DE ÁGUAS E SANEAMENTO S/A recorre ao Conselho de Contribuintes da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal em Salvador – BA.

### DOS ANTECEDENTES À NOTIFICAÇÃO

A empresa recorrente procedeu ao despacho aduaneiro da mercadoria descrita como “Hidrômetro residencial e outros, ref. ND ½ x QN 1,5 m<sup>3</sup>/h, tipo taquimétrico, multijato, transmissão magnética direta, mostrador seco, cilindros ciclométricos, modelo KBM II 15 BI, fabricado especialmente conforme as normas brasileiras NBR 8193/8194/8195, equipados com tubetes, classe metrológica B”. A operação foi efetivada por meio da Declaração de Importação nº 97/0656328-8 (fls. 07 a 17), registrada em 28/07/97, onde solicitava desembaraço com isenção do Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Conforme informação às fls. 15, a importadora não concordou com as exigências formuladas pela repartição aduaneira, solicitando que se formalizasse Notificação de Lançamento, para a posterior impugnação.

### DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

Em 06/08/97 foi emitida a Notificação de Lançamento de fls. 01 a 06, em nome da empresa acima qualificada e em relação à operação descrita, formalizando a exigência do Imposto de Importação, no valor de R\$ 87.858,15, acrescido de multa e juros de mora. Os fatos foram assim descritos, em resumo:

#### “ISENÇÃO VINCULADA À QUALIDADE DO IMPORTADOR

Falta de recolhimento do II.

O importador declarou-se enquadrado nos casos de isenção previstos nos artigos 2 e 3 da Lei 8.032/90, tendo a fiscalização constatado que o mesmo, ou os produtos importados, não se enquadram em nenhum dos casos previstos nos citados artigos. Deve-se verificar inclusive que a Lei 8.032/90 declara, em seu artigo 1º:

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

“ART. 1º - FICAM REVOGADAS AS ISENÇÕES 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.”

Declarando textualmente no seu parágrafo único:

“PARÁGRAFO ÚNICO – O DISPOSTO NESTE ARTIGO APLICA-SE ÀS IMPORTAÇÕES REALIZADAS POR ENTIDADES DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA INDIRETA, DE ÂMBITO FEDERAL, ESTADUAL OU MUNICIPAL.”

Deve-se também registrar que o importador não procedeu, antes da importação, ao exame da similaridade, para se comprovar a não existência de produto similar nacional, imprescindível no caso da alegada isenção, de acordo com os artigos 132, 193 e 211 do R.A., aprovado pelo Decreto 91.030/85.”

#### ENQUADRAMENTO LEGAL

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – arts. 87, inciso I, 132, 134, 135, 137, 145, 193, 211, 220, 499 e 542 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85; arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 8.032/90;

JUROS DE MORA – art. 61, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/96;

MULTA DE MORA – art. 61, parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/96.

#### DO DEPÓSITO INTEGRAL, RELATIVO AO VALOR DO DÉBITO

Em 08/08/97 a interessada efetuou o depósito à disposição da Secretaria da Receita Federal no total de R\$ 91.925,98, compreendendo as seguintes parcelas, em reais (fls. 18):

Imposto de Importação à alíquota de 18%.....	87.858,15
Juros de Mora à taxa de 1%.....	878,58
Multa de Mora de 3,63% (0,33% x 11 dias de atraso).....	3.189,25
Total.....	91.925,98

Assim, com base na portaria MF nº 389/76, em 21/08/97 a mercadoria foi desembaraçada, de acordo com os documentos de fls. 216 a 218.

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

## DA IMPUGNAÇÃO

Regularmente notificada (fls. 01) a interessada, por sua advogada (procuração de fls. 23), apresentou impugnação tempestiva (fls. 19 a 22, acompanhada dos documentos de fls. 24 a 215), com os seguintes argumentos:

### **I. QUADRO FÁTICO E JURÍDICO DA SITUAÇÃO OBJETO DO AUTO**

A Impugnante, na qualidade de entidade estatal prestadora do serviço público de abastecimento de água e esgoto para o Estado da Bahia (doc. 2), integra o conjunto de órgãos vinculados ao Programa de Modernização do Setor de Abastecimento da Água – PMS – que é desenvolvido em cada Estado através de sua Secretaria de Governo específica e tem como agente executor ou promotor a respectiva Companhia Estadual de Saneamento.

O PMSS recebe recursos provindos do Banco Mundial para Reconstrução e Desenvolvimento (Banco Mundial) que celebrou com a República Federativa do Brasil o Contrato de Empréstimo nº 3442-BR.

O referido Contrato de Empréstimo, para o Estado da Bahia, desdobra-se em três instrumentos contratuais diversos, em que figuram como partes o Brasil, como Tomador original, o Estado da Bahia, como segundo Tomador, e a EMBASA como agente promotor dos projetos a serem executados no Estado, cada qual com seus respectivos compromissos perante o Banco (docs. 3, 4 e 5 em anexo, para exame e comprovação).

Para execução das obras correspondentes ao PMSS, foi expedido o Edital de Concorrência Pública nº 007/95 (doc. 6), titularizado pelo **GOVERNO DO ESTADO DA BAHIA**, pela **SECRETARIA DE RECURSOS HÍDRICOS, SANEAMENTO E HABITAÇÃO** e pela **EMBASA**, como executante e licitante.

Nessa concorrência foi adjudicatária a empresa **CHINA NATIONAL INSTRUMENTS IMPORT and EXPORT CORPORATION INSTRIMPEX**, resultando no Contrato nº 365/96 (doc. 7).

Os bens importados, procedentes da China, destinam-se evidentemente à execução de obras do projeto e deverão ser nacionalizados perante a Alfândega do Porto de Salvador – BA. A impugnante pretendeu nacionalizá-los ao amparo da isenção prevista

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

no artigo 2º, inciso I, “a”, e artigo 3º, da Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1.990, e para tanto formulou o pedido no campo competente da Declaração de Importação (doc. 8).

## **II – RAZÃO JURÍDICA EM PROL DA IMPROCEDÊNCIA DO AUTO:**

As importações realizadas pelos Estados são isentas do Imposto de Importação. Esta é a regra invocada pela Impugnante para beneficiar a importação objeto da DI.

A análise de todos os documentos ora juntados mostra que o Programa para o qual se destinam os equipamentos a serem nacionalizados é inquestionavelmente público, de iniciativa federal, mas implementado em cada Estado por sua respectiva Secretaria de Recursos Hídricos ou de Meio Ambiente à qual está jungida a Companhia Estadual de Saneamento.

O Contrato de Empréstimo nº 3442-BR cobre os Estados da Bahia, do Mato Grosso do Sul e de Santa Catarina, como tomadores subsidiários, uma vez que o Mutuário original é a própria União.

Os destaques, a cor do texto dos instrumentos que integram o bojo contratual, apontam o pressuposto de que o Tomador (União) deverá colocar à disposição dos Estados e das Companhias de Saneamento os recursos necessários à execução dos projetos elegíveis (as obras aprovadas para integrarem o PMSS).

O Estado da Bahia, por outro lado, assim como os demais integrantes do Contrato nº 3442-BR, assumiu as obrigações perante o Banco e inseriu obrigatoriamente a EMBASA como agente promotora e executante do projeto e, aliás, não poderia ser diferente, uma vez que as obras são afetas ao serviço público que a EMBASA executa por delegação do Estado.

Todo o controle e gerenciamento financeiro do PMS (que é uma das duas partes do Programa de Modernização do Setor de Saneamento – PMSS) está submetida a um órgão específico, federal, que é a UGP – Unidade de Gerenciamento do Projeto, encarregada, entre outras funções, de promover o fechamento do câmbio para pagamento dos fornecedores estrangeiros, para tanto utilizando-se de uma conta especial de repasse de recursos externos, aberta junto ao Banco do Brasil, que é o agente financeiro da União para o empreendimento.

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

À vista das características da importação e dos órgãos e entidades que a promovem, da destinação obviamente pública do empreendimento e da necessária vinculação da SECRETARIA DE RECURSOS HÍDRICOS, SANEAMENTO E HABITAÇÃO e da EMBASA, esta, na qualidade de Impugnante, entende que a importação em tela é beneficiária da isenção fiscal do Imposto de Importação e do IPI correlato, à vista de que o próprio Programa é federal e nele estão comprometidos recursos contraídos pela União e repassados aos Estados, com destino às suas companhias de saneamento às quais cabe a execução das obras respectivas, exclusivamente como agentes-promotoras.

Convém lembrar que as companhias, bem como os Estados, não são absolutamente livres para dispor de recursos do Programa, mas dependem da estrita observância das regras estabelecidas no Contrato de Empréstimo nº 3442-BR, nos três instrumentos em que ele se desdobra.

### III. DO PEDIDO:

À vista destes antecedentes e requisitos, a impugnante, que consta obrigatoriamente em todos os documentos de importação, atesta e demonstra que a operação de importação está amparada pela regra isencional dos precitados artigos 2º e 3º da Lei nº 8.032/90.

Improcede absolutamente o Auto de Infração em epígrafe que deve ser decretado nulo de pleno direito porque consubstancia um lançamento de crédito tributário ao desabrigo das normas que amparam a operação de importação.

A impugnante é inquestionavelmente um órgão estatal e os bens importados têm destinação pública, em obras a serem realizadas na execução de serviços públicos delegados, e essenciais do Estado, alcançando-se à categoria de “imune” a impostos, a teor do artigo 150, inciso VI, letra “a”, da Constituição Federal, antes mesmo de figurar como isenta pelo regime da Lei nº 8.032, invocada em seu amparo na importação em tela.

Pelas razões supra mencionadas, a Impugnante, reiterando seu pedido de desconstituição do débito que lhe é imputado, porque infringe norma constitucional e legal, pede e espera provimento, para que se faça justiça fiscal e se cumpra o Direito Positivo.”

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

### DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 18/09/97, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador – BA exarou a Decisão nº 1619, com o seguinte teor, em síntese:

- a autuada, embora prestadora de serviços públicos essenciais à comunidade, é constituída sob a forma de sociedade de economia mista, integrando assim o quadro de entidades pertencentes à administração indireta;

- segundo Hely Lopes Meirelles, em sua obra “Direito Administrativo Brasileiro” (Malheiros Editores, São Paulo, 19ª ed., p. 634), “quanto às empresas públicas, sociedades de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica, a atual Constituição, mantendo a orientação da anterior e do Decreto-lei 200/67, determina que se sujeitem ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias (CF, art. 173, parágrafo 1º), ainda que, sob supervisão ministerial, devam acompanhar o plano geral do Governo.” Além disso, o parágrafo 2º do citado dispositivo constitucional estabelece que “as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado”;

- a análise dos arts. 2º, inciso I, alínea “a”, e 3º, inciso I, da Lei nº 8.032/90 deixa claro que apenas as importações efetuadas pela União, Estados, Distrito Federal, Territórios, Municípios e suas autarquias gozam de isenção relativa ao Imposto de Importação e IPI vinculado. Embora o Programa de Modernização do Setor de Abastecimento da Água – PMS seja de iniciativa federal, com recursos contraídos pela União e repassados aos Estados e, posteriormente, às suas Secretarias, o importador que figura na DI é a EMBASA, órgão da administração indireta, portanto não contemplado pela isenção aqui tratada;

- neste sentido, o art. 1º da Lei nº 8.032/90 revoga todas as isenções e reduções do Imposto de Importação e do IPI vinculado, não previstas nos arts. 2º a 6º daquela lei. O parágrafo único deste mesmo artigo 1º é ainda mais incisivo, ao explicitar que as importações efetuadas por entidades da Administração Pública Indireta (de âmbito federal, estadual ou municipal) não estão entre as contempladas pela isenção;

- arrematando o raciocínio, é imperioso dizer que a isenção é hipótese de exclusão do crédito tributário (art. 175 do CTN), e como tal deve ser interpretada de forma restritiva (art. 111, inciso I, do CTN). Assim, não é possível à autuada utilizar-se da regra jurídica isencional para elidir o lançamento em tela;

- quanto à alegação da imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal, o aresto nº 03-01.989, da Câmara Superior de Recursos Fiscais

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

reproduz a jurisprudência administrativa de que referido instituto não contempla o Imposto de Importação nem o IPI, incidentes nas operações de importação;

- sobre a tese contida na Notificação, de que o importador não procedeu ao exame de similaridade, o mérito não foi analisado, uma vez que esta alegação não foi impugnada.

Finalmente, a autoridade de primeira instância julgou procedente o lançamento, com a consequente conversão em renda da União do valor total do depósito efetuado pela contribuinte.

#### DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Em 31/10/97, tempestivamente, vem a interessada, por seu advogado, apresentar recurso perante este Conselho de Contribuintes, com os seguintes argumentos:

- em primeiro lugar, a interessada discorre sobre a sua configuração jurídico-institucional, esclarecendo:

“A recorrente é uma 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 é, em suma, 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.”

- em seguida, a recorrente reprisa as razões contidas na impugnação, no que diz respeito ao Programa de Modernização do Setor Saneamento – PMSS, alegando que elas foram desconsideradas pela autoridade recorrida, que angulou inadequadamente o alcance e os objetivos da regra isencional da Lei nº 8.032/90. Acrescenta ainda:

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

“A EMBASA, juntamente com a Secretaria 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.”

- quanto à imunidade tributária postulada para a operação em tela, a recorrente argumenta:

“Pelo fato de a importação vincular-se a todo um procedimento realizado conjuntamente pela EMBASA e pela Secretaria 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.

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 o é a natureza pública dos órgãos importadores, a despeito da nominação 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 Secretaria de Recursos Hídricos que igualmente patrocina a operação e se atrela ao investimento público.

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

A imunidade tributária prevista no artigo 150 da CF efetivamente aplica-se à operação em tela, não apenas em deferência à natureza pública dos 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 o presente quadro, se não for aplicada a imunidade pleiteada, é um verdadeiro contrasenso, 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.”

- sobre a multa e juros de mora aplicados, a contribuinte traz as seguintes razões:

“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.

Todo o cidadão e toda a pessoa jurídica tem o direito constitucional de pleitear perante a Administração Pública em defesa de seus direitos e contra a edição de atos administrativos que repute ilegais.

Este é um fato e uma realidade jurídica incontestável, garantida pela Constituição Federal.

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.

A jurisprudência desse Egrégio Conselho tem afastado unanimemente a imposição de multas, seja de quaisquer naturezas, vinculadas tão

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

somente a impugnações de atos administrativos de imposição tributária, como é o caso de que tratamos.

A recorrente pede, pois, sejam elas canceladas, com a reforma integral da decisão ora recorrida.”

Finalmente, a recorrente declara confiar “no reexame de seus argumentos e dos fatos que ensejaram a imposição tributária e a decisão recorrida, impondo-se sua reforma para restabelecimento integral do direito e da justiça a que ela se destina”.

É o relatório.

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

## VOTO

Trata o presente processo do desembaraço aduaneiro de mercadoria ao amparo da Declaração de Importação nº 97/0656328-8, registrada em 28/07/97, 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 retro transcrito.

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 importações efetuadas por entidades da

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

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 contraiados 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 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

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

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:

.....  
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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

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-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 de mora e juros moratórios.

Sala das Sessões, em 29 de julho de 1998.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

## DECLARAÇÃO DE VOTO

No que concerne a **imunidade tributária recíproca**, alegada pela Recorrente, não concordo com as fundamentações da Nobre Relatora do Acórdão em epígrafe, quando afirma que **“...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...”**.

De qualquer forma, também não tem embasamento legal a argumentação da ora Recorrente pois que, estando definido ser Ela uma sociedade de economia mista, com personalidade jurídica de direito privado, não se lhe aproveita a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal.

Assim, a negativa ao pleito da Recorrente com relação à imunidade deve restringir-se ao enquadramento nas mesmas razões expostas pela I. Relatora, que tratam da **questão isencional**.

Neste aspecto, está correta a argumentação da I. Relatora do Acórdão supra quando diz:

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

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

Com relação à multa de mora exigida na ação fiscal supra, entendo indevida tal cobrança, no presente caso.

Sobre essa matéria já tive a oportunidade de manifestar-me em diversos outros julgados. Com efeito, é de se destacar que a Recorrente, ao pleitear a aplicação do regime isencional, ou da imunidade, antes questionados, não cometeu qualquer infração, não podendo ser punida por discutir seu posicionamento na esfera administrativa.

Tal penalidade, de caráter moratório, só se torna devida a partir do trânsito em julgado da sentença final administrativa que reconhecer devidos os tributos

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.090  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.781

incidentes, caso o sujeito passivo não promova o pagamento no prazo estipulado a partir de então.

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso apenas para excluir da exigência a multa de mora lançada.

Sala das Sessões, em 29 de julho de 1998

  
PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES - Conselheiro