



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 12709.000234/00-79
SESSÃO DE : 08 de setembro de 2003
ACÓRDÃO Nº : 301-30.735
RECURSO Nº : 123.400
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PARA ESTUDO DAS DOENÇAS DO
FÍGADO - FUNEF
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

PROCESSUAL. LIMINAR E DEPÓSITO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE.

A liminar suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, mesmo depósito, não impede o Fisco de formalizar a exigência para evitar a decadência.

PROCESSUAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Inexiste o cerceamento do direito de defesa, quando o contribuinte, apesar da alegada descrição confusa dos fatos, contesta a exigência fiscal, não se configurando prejuízo para o exercício do contraditório e da ampla defesa.

IMUNIDADE. INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ALCANCE. IMPOSTOS SOBRE PATRIMÔNIO, RENDA OU SERVIÇOS.

A imunidade do art. 150, inc. VI, al. "a" e par. 2º da CF não alcança os Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados incidentes na importação, limitando-se aos impostos sobre patrimônio, renda e serviços

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CONSTITUCIONALIDADE.

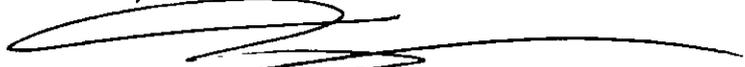
Descabe pronunciamento, na jurisdição administrativa, acerca da constitucionalidade do cálculo dos juros moratórios, efetuado conforme a legislação pertinente, à falta de decisão judicial que embase a pretensão do contribuinte.

NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria dos votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Moacyr Eloy de Medeiros.

Brasília-DF, em 08 de setembro de 2003


MOACYR ELOY DE MEDEIROS

Presidente


LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES

Relator

RECURSO Nº : 123.400
ACÓRDÃO Nº : 301-30.735
RECORRENTE : FUNDAÇÃO PARA ESTUDO DAS DOENÇAS DO
FÍGADO - FUNEF
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR
RELATOR(A) : LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES

RELATÓRIO

Exigem-se neste processo os tributos não pagos na importação de equipamentos médicos, decorrente da falta de amparo legal para a pleiteada imunidade. Informou-se, no Auto de Infração, que a exigibilidade estava suspensa por força de liminar em Mandado de Segurança.

Em sua impugnação (p. 69/84) a Fundação sustentou a nulidade do Auto de Infração, por haver sido lavrado após concessão da liminar em mandado de segurança e por ser confusa a descrição dos fatos. No mérito, alegou ter direito à imunidade pleiteada. Questionou, ainda, o cálculo dos juros com base na taxa SELIC.

A decisão de Primeira Instância (p. 103/107) julgou o lançamento procedente. Rejeitou as preliminares de nulidade do Auto de Infração e considerou correto o cálculo dos juros de mora, deixando de se pronunciar quanto à matéria de mérito, a imunidade, em virtude da interposição de mandado de segurança.

Em seu recurso (p. 11/14), insurge-se a FUNEF contra a não apreciação do mérito da impugnação na decisão recorrida, sob a alegação de que o mandado de segurança visou apenas à liberação imediata do equipamento, o que foi concedido na liminar, sendo que a menção à imunidade “foi articulada apenas como causa de pedir”, tendo, portanto, o Auto de Infração e o pleito judicial objetos distintos, pelo que não se aplica ao presente caso o ADN COSIT 3.

A Alfândega do Aeroporto Internacional Afonso Pena encaminha a este Conselho cópia da decisão judicial que denegou o Mandado de Segurança, sob o fundamento de que o mesmo foi impetrado antes do registro da DI, o que demonstra, segundo seu prolator, a inexistência de coação.

O processo foi apreciado na Sessão de agosto de 2001, quando proferi o seguinte voto, do qual resultou o Acórdão 123.4000:

“A decisão recorrida deixou de apreciar os argumentos de defesa sob o fundamento de que teria havido, com a impetração do mandado de segurança, renúncia à via administrativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.400
ACÓRDÃO Nº : 301-30.735

Verifica-se, no entanto, que o Mandado de Segurança visava apenas à liberação imediata dos bens, sendo a imunidade apenas a causa de pedir. O importador, após alegar que a recusa de liberação era ilegal, porque inexistia similar nacional para os equipamentos e porque tinha direito à imunidade, sustentou a ilegalidade da retenção, “mesmo que fossem exigíveis os impostos” (p.119) e pleiteou fosse determinada a imediata liberação dos equipamentos. Note-se que da liminar (p.124) consta que, se eventualmente considerados devidos, os tributos poderiam ser posteriormente executados.

Assiste, portanto, razão à recorrente em que a menção à imunidade foi apenas causa de pedir, diversa do que foi pleiteado, não se podendo, assim, dizer que a matéria estava submetida ao Judiciário. O que foi pleiteado e concedido foi a simples liberação da mercadoria, mera autorização de sua entrega, que não se confunde com o desembaraço aduaneiro, que implica, em princípio, exame da regularidade do despacho e do regime tributário.

A falta de apreciação dos argumentos da defesa, dessa forma, configura o cerceamento do direito de defesa e implica nulidade da decisão singular.

Dou provimento ao recurso, a fim de que a autoridade de Primeira Instância aprecie os argumentos de defesa”.

A DRJ Florianópolis/SC decidiu, então, pela manutenção da exigência fiscal (fls. 143 a 153), rejeitando a preliminar da nulidade da ação fiscal referente à alegada suspensão da exigibilidade do crédito tributário, em virtude de depósito e medida judicial, e porque houve descrição dos fatos confusa e ineficaz, o que implica cerceamento do direito de defesa. Sustentou que essas alegações, mesmo que procedentes, não acarretariam a nulidade prevista no art. 59 do Decreto 70.235/72; diz, também, que à interessada foi assegurado o exercício do contraditório e da ampla defesa, mencionando o art. 60 do citado Decreto¹, não tendo havido prejuízo para a defesa.

Quanto à lavratura de auto de infração na vigência de medida judicial, transcreveu as conclusões do Parecer PGFN-CRJN 1.064/93, a favor da possibilidade da exigência fiscal; registra a diferença entre a constituição do crédito para prevenir a decadência e o procedimento fiscal com vista à cobrança efetiva; cita a reiterada jurisprudência do STJ; afirma que há dispositivo literal de lei a respeito da matéria, o art. 63 da Lei 9.430/96; menciona ser o lançamento atividade obrigatória e

¹ “Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferente das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem prejuízo do sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.400
ACÓRDÃO Nº : 301-30.735

vinculada; diz que somente a existência de ato judicial vedando expressamente o lançamento impede o lançamento.

No mérito, sustentou que a imunidade pleiteada pela recorrente diz respeito apenas aos impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços, não alcançando os impostos sobre comércio exterior. Agrega que, não sendo assim, não teria sentido fazer uma lei concedendo a isenção às entidades beneficiadas pela imunidade, como é o caso da Lei 8.032/90. Transcreve a ementa nesse sentido da CSRF de nº 03.01.989/97.

Em relação aos juros de mora e à utilização da taxa Selic, defende sua legalidade com base no art. 161 e seu par. 1º do CTN, mencionando diversos atos legais posteriores, especialmente o art. 61 da Lei 9.430/96 e seu par. 3º. Acrescenta ser impossível a apreciação da inconstitucionalidade dos atos legais na via administrativa. Registra, afinal, que não foram aplicados os acréscimos moratórios questionados pelo contribuinte.

Em recurso tempestivo e instruído com arrolamento de bens (fls. 158 a 172), a FUNEF alegou, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, contestando o lançamento após a concessão de liminar, afirmando haver aparente conflito entre os art. 62 e 63 do Decreto 70.235/72, sustentando que o princípio da intangibilidade das decisões judiciais impõe o lançamento apenas após a decisão definitiva do Mandado de Segurança e que o princípio da legalidade não será atingido, desde que observado o prazo decadencial. Cita ementas de decisão do TJRS e do STJ.

Em outra preliminar, alega ser confusa a descrição do ilícito, afirmando que foi admitida pela DRJ, a qual tentou supri-la, diz que a descrição do fato é elemento indispensável para a formação do Auto de Infração, diz que a expressão "sendo que" levaria ao entendimento de que o magistrado teria negado a imunidade, o que não ocorreu. Cita decisão do Tribunal de Alçada de SP.

No mérito, afirma ser instituição de assistência social, enquadrando-se no art. 14 do CTN e que a aquisição do equipamento, vinculado à sua atividade fim, aumenta seu patrimônio, pois não haverá revenda posterior. Discorre sobre o significado jurídico de patrimônio e menciona decisões da CSRF e do STJ, no sentido de que a imunidade alcança os impostos sobre comércio exterior.

Contesta, afinal, a incidência de juros correção monetária na taxa Selic.

É o relatório.



RECURSO Nº : 123.400
ACÓRDÃO Nº : 301-30.735

VOTO

Rejeito as preliminares de nulidade do Auto de Infração, eis que não se configura nenhuma das hipóteses previstas na legislação pertinente.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, em virtude de medida judicial e depósito, não impede a lavratura de auto de infração para prevenir a decadência, salvo se o Judiciário expressamente obstar a exigência fiscal. A existência de dispositivo legal dispondo sobre a matéria, o art. 63 da Lei 9.430/96 espanca definitivamente qualquer dúvida que poderia haver a respeito da matéria. Não me parece também procedente a dúvida suscitada pelo contribuinte com base no art. 62 do Decreto 70.235/72, eis que o primeiro dispositivo diz respeito à suspensão da cobrança, não ao lançamento para prevenir a decadência. A questão foi examinada no Parecer PGFN-CRJN 1.064/93. Nesse sentido a reiterada jurisprudência do STJ citada na decisão recorrida e a uniforme jurisprudência do Conselho, bem como da doutrina: o Fisco somente fica impedido de constituir o crédito tributário se houver expressa proibição judicial de lançamento, podendo e devendo fazê-lo para evitar a decadência. As opiniões doutrinárias são, também, unânimes, como se vê em “Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado”, de Marcos V. Neder e Maria T. M. López, ed. Dialética, 1ª ed., fls. 434 a 437; “Direito Processual Tributário Brasileiro”, James Marins, ed. Dialética, 2ª. ed., fls. 219 a 226; “Processo Tributário Administrativo e Judicial”, ed. Juruá, 1ª ed., fls. 238 a 243; “Manual de Processo Administrativo Tributário”, de Ippo Watanabe e Luiz Pigatti Júnior, ed. Juarez de Oliveira, 1ª ed. fls. 515 a 535, e “Processo Administrativo Tributário Federal”, de Lutero Xavier Assunção, Edipro, fls. 148 e 149. Registre-se que nas mencionadas obras há citação de copiosa jurisprudência. Com a suspensão da exigibilidade, o que fica proibido é a prática de atos executórios e a aplicação de multa, não a formalização do crédito tributário. Rejeito, portanto, essa nulidade.

Improcedente, também, a segunda preliminar, referente a cerceamento do direito de defesa decorrente da alegada descrição confusa dos fatos. Apegou-se a recorrente à expressão “sendo que” utilizada pelos atuantes, o que daria a entender que a autoridade judicial teria negado a imunidade. Em primeiro lugar, cabe registrar que à interessada foi assegurado o exercício do contraditório e da ampla defesa, tendo a recorrente usado desses direitos, não tendo havido, portanto, prejuízo para a defesa. Em segundo lugar, ainda que tivesse havido tal falha, a impugnante assumiu que a constatação de inadmissibilidade da não incidência dos impostos foi feita pelo Fisco e a contestou. Em terceiro lugar, novamente admitida, para fins de argumentação, aceita a existência da falha de descrição, ela teria sido plenamente esclarecida com o acatamento de suas alegações de que a imunidade foi apenas causa

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.400
ACÓRDÃO Nº : 301-30.735

de pedir na esfera judicial e, portanto, não houve concomitância dos processos administrativo e judicial. Rejeito, assim, essa preliminar.

No mérito, a discussão versa sobre o alcance da imunidade das instituições de educação e de assistência, a saber, se está limitada aos impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços ou se pode afastar a incidência dos impostos sobre o comércio exterior.

Revejo minha posição sobre a matéria, passando a concordar com o o Fisco e a DRJ que entendem que não, alinhando-se com a doutrina e a jurisprudência tradicional. De fato, essa posição era axiomática e decorria da interpretação do dispositivo legal hoje contido no art. 150, VI da Constituição, do que resultou jurisprudência administrativa pacífica e uniforme, até recentemente. A decisão recorrida alicerça-se na afirmativa de que a pretendida imunidade afeta apenas os impostos sobre a renda, o patrimônio e os serviços das entidades imunes e não aos impostos sobre comércio exterior. Sustenta-se, ainda, na existência da Lei 8.032/90, que concede isenção para esta situação e em decisão da CSRF, de 1.997.

Trata-se de matéria que, por determinação legal, está sujeita à interpretação literal, o que foi superado pela doutrina e jurisprudência, passando o dispositivo a ser entendido como determinando, nos casos de isenção ou redução, a interpretação restritiva e a aplicação de qualquer método interpretativo necessário à elucidação da controvérsia.

Dispõe a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 150:

“...é vedado à União, ...:

instituir impostos sobre:

...

c) patrimônio, renda ou serviços das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;”.

É importante registrar que a polêmica acerca da extensão da imunidade aos tributos sobre comércio exterior antecede os trabalhos de elaboração do atual texto constitucional, representando a redação dos dispositivos em comento uma clara opção pela utilização restrita do termo patrimônio.

Mizabel A. M. Derzi, comenta em Nota ao art. 9º do CTN ²:

“Diante dos ditos constitucionais são possíveis duas interpretações distintas. Uma, mais restrita, que predica devam ser utilizados os conceitos renda, patrimônio e serviços, na mesma acepção que lhes

² Direito Tributário Brasileiro, A. Baleeiro, ed. Forense, 11ª ed.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.400
ACÓRDÃO Nº : 301-30.735

dá a Constituição para delimitar a norma de atribuição de poder tributário dos entes estatais – arts. 153, 155 e 156 – e o CTN, o qual seguiu o modelo da EC nº 18, de 1965. Assim, tais conceitos, aparentemente indeterminados e de limites um tanto fluidos, ganhariam conteúdo definido a partir das normas de organização dos diversos tributos, feita pelo CTN, que os distribui em impostos sobre o comércio exterior (Cap. I), em impostos sobre o patrimônio e a renda (Cap. III), impostos sobre a produção e a circulação (Cap. IV) e impostos especiais (Cap. V), todos do Tit. III do Livro Primeiro. Estariam, por esse prisma, excluídos da imunidade os impostos de importação, sobre produto industrializados e ..., uma vez que não importa que o ente público seja o promotor da operação de circulação ou de importação (contribuinte *de iure*) ou o mero adquirente do produto ou da mercadoria (contribuinte de fato).” Essa a posição de Sacha Calmon. ...

Não se pode dizer que a jurisprudência do STF, sob tal aspecto não tenha adotado o mesmo entendimento. Aliás, quando a pessoa estatal é o contribuinte *de iure*, ou seja, a pessoa que promove a operação de circulação de mercadorias, ou a industrialização, nem mesmo Aliomar Baleeiro, o grande prócer da corrente oposta, discorda do modo de enforçar o tema e não estende a imunidade àquela pessoa governamental.

Sacha Calmon N. Coelho³ tem o mesmo entendimento:

“Do exposto, conclui-se que a regra constitucional da imunidade intergovernamental recíproca tem campo de atuação delimitado:

...

d) não atua, finalmente, em relação a impostos cujo “fato gerador” seja fato diverso de renda, patrimônio ou serviços.

Esta a visualização lógica e sistemática da imunidade em tela no Direito positivo brasileiro. Todavia o afirmado na letra “d” obriga necessariamente a definir e delimitar os conceitos de renda, patrimônio e serviços, sem o que não será possível prever com eficiência o campo jurídico-operacional da imunidade intergovernamental recíproca.

(O autor trata da questão da linguagem do Direito positivo, que se caracteriza pela polissemia.)

³ Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário, ed. Forense, 2ª ed

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.400
ACÓRDÃO Nº : 301-30.735

...

De intuir que os vocábulos renda, patrimônio e serviços foram utilizados para estipular regras de competência, definir fatos geradores e excluir incidências. Noutra giro, foram utilizados para fixar a tributação e a exceção.

...

Patrimônio, renda e serviços são vocábulos deônticos. Possuem um único sentido, quer para configurar situações expressamente tributáveis, quer para desenhar situações expressamente intributáveis.

Não se discute que são vocábulos polissêmicos, capazes de comportar variados significados, mais amplos e mais restritos. Certamente a ciência contábil os utiliza com significação diversa. A Ciência das Finanças e os escaninhos do Direito Comercial terão para eles outros significados.

Nada disso importa. Importa, ao revés, o caráter sistêmico com que tais palavras foram utilizadas para pôr e tirar a tributação, ao nível da Constituição.

Então, o básico na espécie é a delimitação dos conceitos de renda, patrimônio e serviços no Direito Tributário brasileiro (Direito Positivo)

...

O conceito de patrimônio, para fins tributários, reside nesses mesmos diplomas legais e serve de suporte para a incidência ou exclusão dos seguintes impostos:

a) imposto sobre a transmissão de bens imóveis; b) imposto sobre a propriedade territorial urbana; c) imposto sobre a propriedade territorial rural; d) imposto sobre a propriedade de veículos automotores.

...

A jurisprudência da Suprema Corte brasileira atualmente prestigia o entendimento que vimos de esposar, contra a teoria de Baleeiro, mormente no que tange a extensão da intergovernamental recíproca a impostos outros que não os incidentes sobre os fatos: renda,

RECURSO Nº : 123.400
ACÓRDÃO Nº : 301-30.735

patrimônio e serviços, conforme a sistemática do CTN. Especificamente, afasta do âmbito protetor da imunidade os chamados “impostos indiretos” (terminologia da ciência das finanças) admitindo a repercussão tributária sobre pessoa de direito público, sem que isto possa atrair a aplicação da regra imunitória (em que pesem algumas esparsas decisões contrárias).” (p.339 e seguintes)

“A imunidade das instituições de educação e assistência social as protege da incidência do IR, dos impostos sobre o patrimônio e dos impostos sobre serviços, não de outros, quer sejam as instituições contribuintes *de iure ou de facto*. Destes outros só se livrarão mediante isenção expressa, uma questão diversa. Aqui, cuida-se de imunidade, cujo assento é constitucional.” (p. 350)

Hugo de Brito Machado⁴ ensina:

“A imunidade das entidades de direito público não exclui o imposto sobre produtos industrializados (IPI), ou sobre circulação de mercadorias (ICMS), relativos aos bens que adquirem. ...O STF já decidiu de modo contrário, mas reformou sua posição”.

Em outro giro, tem o contribuinte o direito à isenção desses tributos, a qual poderá ser pleiteada a qualquer tempo, desde que se prove que, à época da importação, a recorrente a ela fazia jus. Dessa forma, haverá uma vinculação maior do uso dos bens às finalidades que motivaram a dispensa dos tributos, pois, em casos de imunidade, tem-se entendido que as restrições limitam-se à destinação dada aos recursos auferidos com a utilização de tais equipamentos, que podem, assim, ter seu uso cedido a terceiros e sua utilização desvinculada das finalidades educacionais ou assistenciais.

Por outro lado, ainda que se reconheça, por força dos precedentes administrativos e judiciais, a imunidade relativa ao Imposto de Importação, não se poderia concedê-la em relação ao IPI, tributo em relação ao qual não há qualquer precedente nas operações no mercado interno. Conceder essa imunidade, criaria uma situação desfavorável para os fabricantes nacionais e um tratamento desigual ou discriminação em decorrência da origem dos produtos, constitucionalmente vedados.

Quanto aos juros, cabe registrar que, não obstante a brilhante argumentação da recorrente, mantenho o entendimento adotado por esta Câmara quanto à legalidade da exigência dos juros de mora superiores a 1% ao mês e calculados com o uso da taxa SELIC. O cálculo dos juros, com base na taxa SELIC, baseou-se nos dispositivos legais mencionados no respectivo demonstrativo, em

⁴ Curso de Direito Tributário, Malheiros ed., 21ª ed., p.248

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.400
ACÓRDÃO Nº : 301-30.735

conformidade com o disposto no artigo 161, parágrafo 1º do CTN e em decisão do STF, a favor da tese do Fisco, eis que o dispositivo constitucional que fixa o montante dos juros em 1% ao mês não foi regulamentado.

Nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de setembro de 2003

L. Soares

LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES - Relator

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

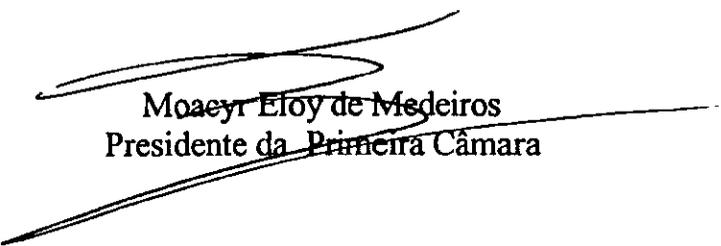
Processo nº: 12709.000234/00-79
Recurso nº: 123.400

TERMO DE INTIMAÇÃO

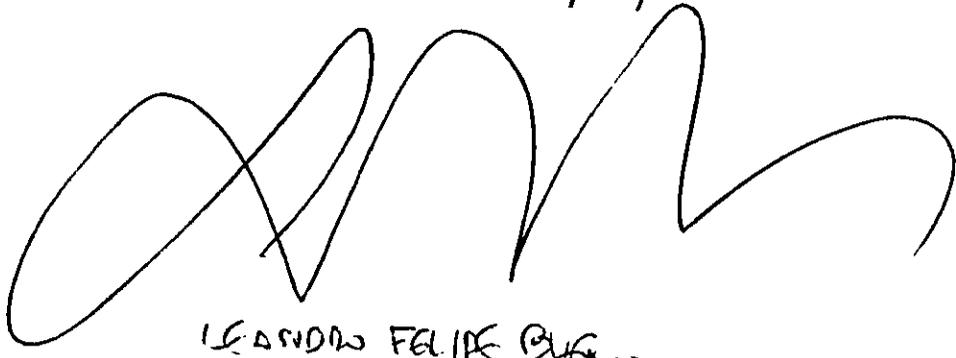
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301-30.735

Brasília-DF, 23 de janeiro de 2004.

Atenciosamente,


Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara

ciente em: 5/2/2004


LEANDRO FELIPE BUFANO

PFN ID 5