



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13642.000170/2002-51
Recurso n° 267.429 Voluntário
Acórdão n° **3802-00.453 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 4 de maio de 2011
Matéria Auto de infração II e IPI
Recorrente Fundação Tiradentes
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Ano-calendário: 1997, 1998

ISENÇÃO VINCULADA À QUALIDADE DO IMPORTADOR. PRODUTO DESTINADO À PESQUISA CIENTÍFICA. TRANSFERÊNCIA DOS BENS PARA ENTIDADE QUE GOZA DO MESMO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DA IMPORTADORA E CUJOS PROFESSORES SÃO OS COORDENADORES DOS PROJETOS CIENTÍFICOS VINCULADOS ÀS IMPORTAÇÕES DOS EQUIPAMENTOS. OPERAÇÃO REALIZADO COM PLENA CIÊNCIA DO CNPq. INOCORRÊNCIA DE LESÃO ÀS NORMAS ISENTIVAS.

Não representa ofensa à isenção objeto da Lei nº 8.010/90 a transferência dos bens importados para entidade que goza do mesmo tratamento tributário da importadora, entidade esta cujos professores atuam como coordenadores dos projetos científicos vinculados às importações correspondentes, onde estão envolvidas aprovações ou anuência do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico - CNPq, órgão, por sinal, responsável pelo credenciamento das instituições, cientistas e pesquisadores que queiram porventura fazer uso da aquisição de equipamentos, matérias-primas e demais produtos importados para serem utilizados no fomento ao ensino e à pesquisa.

Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

EDITADO EM: 10/05/2011

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, José Fernandes do Nascimento, Solon Sehn e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 3ª Turma da DRJ Fortaleza (fls. 160/170), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedentes os lançamentos formalizados contra a recorrente relativos ao Imposto sobre as Importações – II e ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI de competência dos anos-calendário de 1997 e 1998.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

*Contra o Sujeito Passivo acima identificado foram lavrados Autos de Infração do **Imposto de Importação (II)** e do **Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)**, fls. 04/10 e 11/17, respectivamente, para formalização e cobrança do crédito tributário neles estipulados nos valores totais de **R\$ 31.531,10 e R\$ 27.652,13**, respectivamente, inclusive encargos legais.*

A infração apurada pela fiscalização e relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 05/06 e 12/13, foi, em síntese, a seguinte:

01 - TRANSFERÊNCIA NÃO AUTORIZADA DE BENS IMPORTADOS COM BENEFÍCIO

O importador, por meio das DI's abaixo indicadas, submeteu a despacho aduaneiro mercadorias importadas com isenção do Imposto de Importação.

A isenção tem por base a Lei 8.010/90, que permite a importação de mercadorias para emprego em pesquisas, conforme autorização do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico CNPq. Sendo isenção condicionada à destinação do bem, cabe à Secretaria da Receita Federal verificar a boa aplicação dos bens isentados do Imposto, que se verificou através da presente fiscalização. Além da boa aplicação é necessário que o importador comprove a posse dos bens importados pelo prazo de cinco anos após o desembarço dos mesmos ou, caso tenha efetuado sua transferência, deve comprovar sua regularidade. Para que a transferência seja regular é necessária a autorização da autoridade aduaneira. Ocorre que o importador, sem cumprir esta posição prevista no Regulamento Aduaneiro, efetuou a transferência dos bens, de acordo com a documentação anexa, para a Fundação de Ensino Superior de São João Del

Rei, atual Universidade Federal de São João Del Rei, acarretando a perda do benefício.

Assim, cobra-se o II devido, apurado em face do não cumprimento das condições para a manutenção do benefício fiscal.

DI 97/0612459-4, de 16.07.1997, bens transferidos em 26 de janeiro de 1999, ou seja, dezoito meses depois do registro da DI, o que justifica a redução de 25% do I.I. pela aplicação do artigo 139, parágrafo segundo do Regulamento Aduaneiro.

DI 98/05682412, de 15.06.1998, bens transferidos em, 26 de janeiro de 1999

DI 98/07188849, de 23.07.1998, bens transferidos em 20 de abril de 1999.

DI/98/07777453, de 07.08.1998, bens transferidos em 20 de abril de 1999.

Enquadramento Legal: Arts. 77, inciso I, 80, inciso I, alínea "a", 84, inciso I, 86, 87, inciso I, 89, inciso II, 108, 112, 145 a 148, 500, incisos I e IV, 501, inciso III, e 521, inciso II, letra "a", do RA, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Para o IPI

Enquadramento Legal: artigos 23, inciso I, 24, inciso VI, 29 e parágrafo único, 32, inciso I, 46, 48, inciso I, 110, inciso I, letra "a" e 461, inciso I, do RIPI/98, aprovado pelo Decreto nº 2.637/98.

Inconformado com a autuação acima descrita, cuja ciência ocorreu em 30/09/2002 (fls. 04 e 11), o contribuinte em 09/10/2002, apresenta impugnação (fls. 94/99), alegando o seguinte:

Nos termos do art. 10, do Decreto 70.235, recebemos o auto de infração datado de 30/09/2002 (segunda-feira) que nos termos do inciso V, do mesmo artigo é conferido o prazo de 30 (trinta) dias para sua impugnação, começando a correr o prazo no dia 01/10/2002 (terça-feira) e vencendo em 30/10/2002 (quarta-feira) a teor do artigo 51, do mencionado Decreto.

Tal autuação não tem como prosperar pelas razões que passaremos a aduzir:

De acordo com os Estatutos da FUNTIR (cópia anexa), trata-se de uma Instituição criada para dar apoio à Universidade Federal de São João Del-Rei, tudo na conformidade da dicção do art. 1º, da Lei 8.958, de 20 de dezembro de 1994 (cópia anexa).

A referida Lei, em seu artigo 1º, assim dispõe:

"As instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica poderão contratar, nos termos do inciso XII do art. 24 da Lei 8.666, de 21 de junho de 1993, e por prazo determinado, instituições criadas com a finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional

científico e tecnológico de interesse das instituições federais contratantes." (os grifos são nossos)

Dispõe mais a mencionada Lei em seu artigo 2º

"Art. 2º As Instituições a que se refere o art. 1º deverão estar constituídas na forma de fundações de direito privado, sem fins lucrativos, regidas pelo Código Civil Brasileiro e sujeitas em especial:

I- a fiscalização pelo Ministério Público, nos termos do Código Civil e do Código de Processo;

II- Omissis

III- ao prévio registro e credenciamento no Ministério da Educação e do Desporto e no Ministério da Ciência e Tecnologia, renovável bianualmente.

Em seu artigo 3º, submete condições que devem ser observadas nesta relação entre as Universidades e suas fundações de apoio estabelecendo:

Art. 3º - Na execução de convênios, contratos, acordos e/ou ajustes que envolvam a aplicação de recursos públicos, as fundações contratadas na forma desta Lei serão obrigadas a:

I- observar a legislação federal que institui normas para licitações e contratos da administração pública, referente à contratação de obras, compras e serviços;

II- prestar contas dos recursos aplicados aos órgãos públicos financiadores;

III- submeter-se ao controle finalístico e de gestão pelo órgão máximo da Instituição Federal de Ensino ou similar da contratante;

IV- submeter-se à fiscalização da execução dos contratos de que trata esta Lei pelo Tribunal de Contas da União e pelo órgão de controle interno competente.

Nestes três artigos da Lei, enquadra-se a Fundação Tiradentes FUNTIR, (vide art. 4º, de seu Estatuto, particularmente os incisos V a VIII), mercê disto, solicitou e obteve do CNPq, o título de credenciamento quinquenal nº 900.0705/97 editado em 1997, já renovado em 2002 para mais um quinquênio, para proceder importações de bens destinados à pesquisa científica e tecnológica, com os benefícios da Lei 8.010/90, de 29/03/90 (documentos anexos).

Com amparo na referida Lei 8.958/94, a Fundação Tiradentes - FUNTIR, mantém com a Universidade Federal de São João Del-Rei, um convênio amplo de cooperação mútua (cópia anexa).

Conforme art. 9º do Estatuto da Fundação Tiradentes, na ocorrência de sua extinção, seu patrimônio será incorporado ao patrimônio da Universidade e, segundo o mesmo Estatuto, art. 13, os membros de seu Conselho Diretor são nomeados pelo Reitor da Universidade.

Assim por analogia ao Processo Civil, deveria também ser chamado ao processo administrativo a Fundação Universidade Federal de São João Del-Rei, detentora, ainda que com reservas, dos bens questionados, como também a FAPEMIG como adiante restará claro.

HISTÓRICO DO FATOS QUE DERAM ORIGEM AS DI's n° 97/0612459-4/001, 98/0568241-2/001 a 5, 9810718884-9/001 a 5, 98/0777745-3/001 a 2.

A Fundação de Ensino Superior de São João Del-Rei criada pela Lei 7.555/86, de 12/12/86, era originalmente uma Fundação Pública de direito privado, nos termos da Lei autorizativa de sua criação, hoje não mais regulada pelo direito privado, é uma Universidade Federal ex-vi da Lei 10.425/02.

É atualmente, e era na anterioridade - a Universidade - também credenciada pelo CNPq a importação de bens destinados à pesquisa científica e tecnológica, aos auspícios da Lei 8.010/90 (anexo Certificado de Credenciamento quinquenal). A escassez de recursos próprios, bem como de repasses do tesouro, não permitiram que a Universidade no período efetuasse importações. Contudo, ante esta ausência de recursos, diversos projetos de pesquisadores, dos Departamentos da Universidade foram submetidos e aprovados pela FAPEMIG - Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de Minas Gerais, que através de Termos de Outorga financiou estes projetos, doando os equipamentos à Universidade com encargos, sendo que a Fundação Tiradentes - FUNTIR, simplesmente figurou no processo como gestora dos recursos financeiros e sua prestação de contas, tudo, tendo em vista a sua condição de fundação de apoio à Universidade.

Na essência - os bens importados com o incentivo das DI's questionadas - tiveram como destinatário final a Universidade Federal de São João Del-Rei, por obrigação nos limites da outorga concedida pela FAPEMIG, com respaldo nas Leis Estaduais n.ºs. 11.050, art. 64 e, 11.552, art. 7º, §§ 2º e 3º (cópias anexas).

Na anterioridade os financiamentos de pesquisa científica e tecnológica feitos a pesquisadores pessoas físicas, estes coordenadores do projeto eram os próprios gestores financeiros do projeto financiado, e muito embora os bens continuassem a pertencer ao agente financiador FAPEMIG, era sempre difícil a prestação de contas, ocorrendo muitas vezes o desaparecimento do bem financiado. Assim, passou-se a exigir o envolvimento de um gestor, pessoa jurídica, é neste ponto que entra a Fundação Tiradentes, como entidade de apoio à Universidade, simplesmente como gestora financeira do projeto, razão esta da transferência do bem importado do seu nome para a Universidade, onde encontram-se fisicamente em uso para a fim colimado, vez que esta era essencialmente a outorgada e destinatária da doação pelo agente de fomento outorgante, conforme cláusula 8ª do Termo de Outorga, e usuária dos equipamentos nas finalidades que lhe propiciaram o benefício do incentivo fiscal previsto na Lei autorizativa (ou seja, somente são utilizados em pesquisa científica e tecnológica), conforme constatado in loco pelo Sr. Antônio Augusto Bianco, auditor da Receita Federal subscritor do presente auto de infração que pretendemos desconstituir.

É de se ressaltar por outro lado que a proprietária dos equipamentos importados é a FAPEMIG (também importadora credenciada pelo CNPq), agente de fomento estadual que, apesar de havê-los doados à Universidade com encargos continua sendo a proprietária, acaso não respeitado o seu uso

nas finalidades que a Lei autoriza (vide Termo de Outorga anexo), destinados à pesquisa científica e tecnológica, ficando a Universidade como órgão depositário dos equipamentos nos termos da outorga. Neste contexto não há como a propriedade dos equipamentos ser ao mesmo tempo da FAPEMIG e da FUNTIR.

A FUNTIR, como gestora, cuidou simplesmente do gerenciamento da importação e sua respectiva prestação de contas ao agente financiador, por esta razão os bens/equipamentos foram tombados em nome da Universidade.

A despeito de tudo o que até aqui foi dito, também o Ofício CIP/SAD-3ª Circular, de janeiro de 1993, dirigido pelo CNPq a todas entidades credenciadas, sobre o assunto: Lei 8.010/90 - Destinatários de Bens Importados é do seguinte teor:

"Temos recebido algumas consultas sobre a possibilidade das entidades credenciadas para importação de bens destinados a pesquisas científicas ou tecnológicas, com base na Lei 8.010, de 29/03/90, alienarem equipamentos importados a seus pesquisadores.

Diante disso, temos respondido que a pretensão não encontra abrigo na lei e que a propriedade desses equipamentos deve permanecer com a entidade credenciada, admitida a alienação exclusivamente a outras entidades (pessoas jurídicas), desde que desfrutem dos mesmos benefícios concedidos pela Lei 8.010/90." (Grifos nossos)

A adoção de qualquer outro procedimento implicará o desatendimento das disposições legais aplicáveis à espécie e, conseqüente o descredenciamento da entidade.

Esclarecemos que esta circular está sendo encaminhada a todas as entidades credenciadas, não sendo específica, portanto a essa instituição"

Enquadra-se nesta condição o presente caso, eis que a transferência do bem que o presente Auto de Infração quer glosar, é de propriedade da FAPEMIG (entidade credenciada pelo CNPq), que faz sua transferência à Universidade Federal de São João Del-Rei (entidade também credenciada pelo CNPq), é este o caso concreto; a FUNTIR por não possuir a propriedade não tem nem mesmo a capacidade de alienar (doação) e, como Fundação de apoio a Universidade nos termos da Lei 8.958/94, simplesmente atuou no processo como interveniente gestora (sendo também credenciada pelo CNPq). Estamos assim diante do entendimento firmado no referido Ofício Circular do CNPq.

Ainda assim, mesmo que possa prosperar o presente auto de infração, o ônus final respectivo recairia sobre a Universidade Federal de São João Del-Rei, órgão público federal mantido com recursos do Tesouro Nacional, e os recursos daí resultantes voltariam para o Tesouro Nacional via Receita Federal acarretando com isto somente custos administrativos.

E sobre este aspecto administrativo, invoca-se desde já, a recente Medida Provisória nº 71, de 03/10/2002, DOU de 04/10/2002, que na redação do art. 2º, deu a seguinte redação ao artigo 8º B, da Lei 9.028:

"Art. 8º B É instituída na Advocacia Geral da União a Câmara de Conciliação Administrativa destinada a solucionar conflitos, **inclusive por arbitramento, entre os órgãos da Administração**

Federal direta e as entidades da Administração Federal indireta, bem como entre estas últimas.

§ 1º- As recomendações da Câmara de Conciliação Administrativa serão submetidas ao Advogado Geral da União para decisão.

§ 2º O Advogado Geral da União, a vista das recomendações da Câmara de Conciliação Administrativa poderá homologar a conciliação, decidir por arbitramento ou determinar a emissão de parecer jurídico para solver o conflito, submetendo-o ao Presidente da República, nos termos do arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

§3º Para fins de arbitramento, o Advogado Geral da União poderá acolher parecer emitido por membro da Câmara de Conciliação Administrativa ou pela Consultoria Geral da União.

§ 4º A decisão que homologar a conciliação ou que decidir pelo arbitramento é de observância obrigatória as partes em conflito.

Pede-se ao final o acolhimento da presente impugnação pelas razões acima, a baixa e arquivo do processo consecutório.”

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Ano-calendário: 1997, 1998

ISENÇÃO. INSTITUIÇÕES CIENTÍFICAS E TECNOLÓGICAS.

A transferência da propriedade ou uso, a qualquer título, de bens importados com isenção se subordina à prévia decisão da autoridade aduaneira. Ausente decisão da autoridade, a transferência enseja o lançamento dos tributos incidentes, bem como juros de mora e multa de ofício.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 1997, 1998

IPI NA IMPORTAÇÃO.

Não havendo impugnação específica relativamente a esse imposto, as mesmas fundamentações postas no julgamento do II aplicam-se mutatis mutandis ao lançamento do IPI.

Cientificada da referida decisão em 09/12/2008 (fls. 178), a interessada, em 07/01/2009 (fls. 179), apresentou o recurso voluntário de fls. 179/183, onde se insurge contra o lançamento com fundamento nos mesmos argumentos já expostos na primeira instância recursal, requerendo, ao fim, seja dado provimento ao seu recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/05/2011 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 10/05/2011 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 18/05/2011 por REGIS XAVIER HOLAND

A

Impresso em 23/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Da preliminar de admissibilidade do recurso

Conforme relatado, a ciência da decisão recorrida se deu em 09/12/2008 (fls. 178). Por sua vez, o recurso voluntário foi apresentado em 07/01/2009 (fls. 179), tempestivamente, portanto.

Ademais, consoante Termo de Posse de fls. 184, c/c artigos 18 e 19 do Estatuto de fls. 186/191, vê-se que a petição de recurso voluntário foi subscrita por pessoa que detém legitimidade para representar a pessoa jurídica perante este foro.

Portanto, e considerando, ainda, a competência material para o julgamento do feito, conheço do recurso, posto que atendidos os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

Do mérito

Dos fatos de relevo para o exame da contenda

A lide diz respeito à exigência dos tributos incidentes na importação (II e IPI) de mercadorias importadas com isenção amparada pela Lei nº 8.010, de 1990, exigência a qual formalizada em decorrência da transferência dos bens importados à revelia da autoridade aduaneira.

A importação dos equipamentos foi realizada por uma fundação pública de direito privado sem fins lucrativos – *Fundação Tiradentes* – atuada – que, posteriormente, os transferiu para outra fundação pública de direito privado – a *Fundação de Ensino Superior São João Del Rei* (instituída pela Lei 7.555, de 1986) – transformada posteriormente na *Fundação Universidade Federal de São João Del Rei*, o que se deu por força da Lei nº 10.425, de 19/04/2002.

Nos termos dos expedientes de “*REAVALIAÇÃO DE CREDENCIAMENTO – Lei 8.010/90*” expedidos pelo CNPq – fls. 69/72 e 82/87 –, a Fundação Tiradentes “[...] é uma fundação de apoio da Universidade Federal de São João Del Rei com credenciamento no MEC/MCT”. Extrai-se ainda dos referenciados expedientes de *Reavaliação de Credenciamento* que a Fundação Tiradentes participa nos projetos da referida Universidade

através da gestão financeira de recursos oriundos de instituições de fomento a pesquisa, na maioria das vezes através da Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de Minas Gerais – FAPEMIG. Esta gestão financeira é feita somente para projetos com coordenação de professores do quadro da Universidade. Ao final de cada ano de atividades, os bens adquiridos são doados a Universidade passando a compor o seu patrimônio.

Importa destacar que os formulários de *Reavaliação de Credenciamento* de fls. 71/72 e 82/87 correspondem, exatamente, aos projetos cujas importações de equipamentos foram realizadas por meio das DI 97/0612459-4, 98/0568241-2, 98/0718884-9 e 98/0777745-3, objeto dos autos de infração que inauguraram o presente processo.

Nos termos do *Certificado de Credenciamento* de fls. 111, expedido pelo CNPq em 22/05/1997, o presidente do referido Conselho atesta que a *Fundação Tiradentes* “[...] está credenciada para proceder a importações de bens destinados à pesquisa científica e tecnológica, com os benefícios previstos na Lei 8.010/90 de 29 de março de 1990”.

O exercício da gestão financeira dos recursos destinados à *Universidade São João Del Rei* (à época *Fundação de Ensino Superior São João Del Rei*) pela *Fundação Tiradentes* pode ser confirmado, ainda, diante do *Termo de Outorga e Aceitação de Auxílio* de fls. 73/78, onde resta evidenciado que os recursos outorgados pela *FAPEMIG* para a então *Fundação São João Del Rei*, relativos ao projeto objeto do contrato em tela, foram geridos, exatamente, pela *Fundação Tiradentes*.

Nos termos do ofício de fls. 19 e seus anexos (fls. 20/22), a *Fundação Tiradentes* informa, exatamente, a doação dos equipamentos objeto do lançamento para a *Universidade São João Del Rei*.

Expostos os fatos que importam para o exame da contenta, passemos para a análise das questões de direito que o caso requer.

Do direito

A Lei nº 8.010, de 1990, autoriza a concessão de isenção do Imposto sobre as Importações e do IPI-vinculado nas importações de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, suas partes e peças de reposição, acessórios, matérias-primas e produtos intermediários, destinados à pesquisa científica e tecnológica. A previsão de tal isenção se dar por meio de lei específica é uma exigência imposta pelo art. 150, § 6º, da Constituição Federal.

De acordo com o citado diploma legal, a isenção aplica-se a 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. Assim, a isenção, conforme prevista na referida lei, é de caráter especial, pois está vinculada à qualidade do importador e à destinação dos bens.

Com efeito, dispõe o art. 1º da Lei nº 8.010/90:

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 do exame de similaridade, da emissão de guia de importação ou documento de efeito 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 programas de pesquisa científica e tecnológica ou de ensino, devidamente credenciadas pelo CNPq. (redação do dispositivo à época)¹

¹ Atualmente, o preceito em tela encontra-se redigido da seguinte forma:

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se somente às importações realizadas pelo Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico - CNPq, por cientistas, pesquisadores e entidades sem fins lucrativos ativas no fomento, na coordenação ou na execução de programas de pesquisa científica e tecnológica ou de ensino, devidamente credenciados pelo CNPq. (Redação dada pela Lei nº 10.964, de 2004)

norma tributária isentiva, e isso diante das recomendações da hermenêutica jurídica, as quais não podem ser ignoradas pelo intérprete.

*Assim sendo, o intérprete deve partir do exame do texto legal, perquirindo o sentido das palavras utilizadas pelo legislador (na chamada interpretação literal ou gramatical); cumpre-lhe, todavia, buscar uma inteligência do texto que não descambe para o absurdo, ou seja, deve preocupar-se com dar à norma um sentido lógico (interpretação lógica), que a harmonize com o sistema normativo em que ela se insere (interpretação sistemática), socorrendo-se da análise das circunstâncias históricas que cercaram a edição da lei (interpretação histórica), sem descuidar das finalidades a que a lei visa (interpretação finalística ou teleológica). (Amaro, *ob. cit.*, p. 208-209) (grifo nosso).*

Souto Maior Borges³ faz severa crítica às expressões “*interpretação extensiva*” ou “*interpretação restritiva*”. Nesse sentido, assim leciona:

[...] Com efeito, não é possível ao intérprete estender ou restringir o alcance da lei. A exigência de interpretação restritiva ou extensiva é ditada pela própria norma. O método de interpretação não restringe nem amplia o preceito: a restrição ou ampliação do seu âmbito de incidência resulta objetivamente da norma interpretada. A função do intérprete é pesquisar o valor objetivo da norma; a análise da regra jurídica é que dará em resultado o dilatar ou restringir os termos em que a mesma estava literalmente redigida. A mens legis é insusceptível de alteração pela via interpretativa. Deve-se ter sempre presentes estas advertências quando se fala em interpretação “extensiva” das normas jurídicas. A hermenêutica, como ensina Carvalho Pinto, não tende a restringir ou ampliar aquilo que deve, e exclusivamente, interpretar, isto é, revelar o significado, exprimir o conceito e alcance. (grifo nosso)

Historicamente, como lembra Borges⁴, a fundamentação teórica para a aplicação da interpretação estrita está alicerçada na idéia conceitual das isenções tributárias como privilégios fiscais; se verdadeira fosse essa proposição, seria natural que às isenções fosse dado um tratamento mais estrito. Tal conclusão, sustenta, configura uma petição de princípio, falaciosa, pois, posto que o que se conclui abrange tão-somente o que já fora declarado na premissa⁵ – de que “*as isenções e os privilégios fiscais se identificam*”. Tal raciocínio, porém, não é razoável.

Confundir isenção com privilégio, lembra Borges, revela despercebida contradição, em vista da

*[...] vinculação, do legislador ordinário, no ato de isentar, aos princípios e normas constitucionais que regem a tributação, tais como igualdade de todos os contribuintes perante o fisco, e o da generalidade dos tributos; ou ao condicionarem o estabelecimento de isenções a exigências de interesse público. (BORGES, *op. cit.*, p. 64).*

³ BORGES, José Souto Maior. Teoria geral da isenção tributária. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 118.

⁴ *ibid*, p. 118-119

⁵ Nesse sentido, ver COPP, Irving Marmér. **Introdução à lógica**. 3. ed. em português. São Paulo: Mestre Jou, 1981, p. 84.

Nessa toada já lecionava Baleeiro⁶:

No mundo moderno, democrático e de sufrágio universal, não há isenções que reflitam privilégios injustificados de classes ou pessoas, como as do 'ancien régime'. A imunidade é sempre a contrapartida de um interesse público tão respeitável quanto o do fisco. (grifei)

Com efeito, não há como confundir isenção com privilégio fiscal. Nas isenções tributárias, muito embora o Estado esteja abrindo mão de recursos em favor de determinadas pessoas, coisas ou atos previstos na hipótese isentiva, sua concessão é embasada em valores relevantes para a sociedade que legitimam o ônus decorrente do não pagamento dos tributos, os quais, não fosse a regra isentiva, seriam devidos. É o que se dá, por exemplo, na concessão de isenções para o desenvolvimento de determinadas regiões do País. Aqui, não há que se falar em desobediência ao princípio da isonomia tributária; pelo contrário: patente, no exemplo, a plena realização do proclamado princípio, com absoluta adequação da norma ao objetivo de reduzir as desigualdades regionais, nada mais representando do que a efetiva materialização do desígnio igualitário constitucionalmente vislumbrado.

O mesmo se diga em relação à isenção das importações de bens destinados à pesquisa – caso em exame – atividade que, dada sua importância para o desenvolvimento social e tecnológico do país, requer amplo apoio estatal.

Aliás, em tais casos, a isenção homenageia o efetivo exercício da excepcionalidade da condição extrafiscal do tributo, trazendo, como consequência, a anulação do ônus social decorrente do não recolhimento do tributo, e isso não apenas em função do reflexo tributário positivo – diga-se de passagem, em escala – causado pelo incremento econômico da cadeia de atividades relacionadas com o foco da isenção, mas, também, na melhoria da qualidade de vida do administrado nos seus mais diferentes âmbitos.

Os breves ensinamentos aqui comentados sobre a teoria da isenção tributária são por demais suficientes para demonstrar que o CTN, ao ditar a interpretação literal das normas isentivas, não está a afastar as demais regras e técnicas de hermenêutica, cuja utilização, aliás, é imprescindível. Deve o intérprete, portanto, buscar sempre a vontade da norma, do que, porventura, pode resultar uma ampliação ou uma restrição do disposto na letra da lei, **mas nunca no que diz respeito ao seu material alcance estrito que, no caso das isenções, visa não estendê-las além dos limites vislumbrados pelo legislador.** Assim,

[...] na interpretação das normas tributárias excepcionais, da mesma forma que na interpretação das normas tributárias gerais, o intérprete deve unicamente procurar pôr em relevo a vontade da lei, sem se preocupar com saber se, assim fazendo, ultrapassa as palavras da norma, ou se atribui ao preceito um alcance mais restrito que aquele que a fórmula pudesse admitir.⁷

Em resumo, considerando os valores acima elencados, podemos extrair a lição de que, ao estabelecer a interpretação literal da norma tributária que disponha sobre outorga de isenção (inciso II do art. 111 do CTN), o legislador visou impedir que o tratamento diferenciado previsto em lei fosse, no caso concreto, indevidamente estendido a terceiros que

⁶ BALEEIRO, Aliomar. **Clínica fiscal**. Questões de finanças e de Direito Tributário. Salvador: Livraria Progresso, 1958, p. 127, apud BORGES, José Souto Maior. Teoria geral da isenção tributária. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 68.

⁷ VANONI, Ezio. **Natureza e interpretação das leis tributárias**. Rio de Janeiro: Financieiras, p. 320-321 apud BORGES, José Souto Maior. Teoria geral da isenção tributária. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 123.

05/2011 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 18/05/2011 por REGIS XAVIER HOLAND

não se enquadrassem dentre aqueles, ou dentre àquelas atividades, que o legislador visou tratar de forma mais favorecida.

A doutrina deixa claro também que o aplicador da lei não pode se abster do atingimento do fim buscado pelo legislador quando da elaboração da norma, sob pena de se curvar às formas e deixar em segundo plano o “espírito da lei”. Se o artigo 111, inciso II, do CTN, impõe a obrigatoriedade de adoção da interpretação literal nos casos de outorga de isenção, isso não pode se revestir num excesso de formalismo que redunde na desobediência da lei, que se materializa quando se veda o tratamento diferenciado àquela atividade ou àquela entidade que a lei buscou incentivar.

Postos os fundamentos teóricos que, entendemos, deverão ser aplicados ao caso, temos, em relação a este, não haver dúvidas de que:

a) as importações com isenção foram realizadas por uma fundação pública de direito privado sem fins lucrativos – *Fundação Tiradentes* (autuada) – que é uma entidade de “[...] apoio da Universidade Federal de São João Del Rei com credenciamento no MEC/MCT” (vide expedientes de “*REAVALIAÇÃO DE CREDENCIAMENTO – Lei 8.010/90*” expedidos pelo CNPq – fls. 69/72 e 82/87);

b) os bens importados pela autuada foram posteriormente transferidos para outra fundação pública de direito privado – a *Fundação de Ensino Superior São João Del Rei*, a qual foi transformada, em 2002, na *Fundação Universidade Federal de São João Del Rei*;

c) a *Fundação Tiradentes* (autuada), nos termos dos referenciados expedientes de *Reavaliação de Credenciamento*, participa nos projetos da referida Universidade São João Del Rei

“através da gestão financeira de recursos oriundos de instituições de fomento a pesquisa, na maioria das vezes através da Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de Minas Gerais – FAPEMIG. Esta gestão financeira é feita somente para projetos com coordenação de professores do quadro da Universidade. Ao final de cada ano de atividades, os bens adquiridos são doados a Universidade passando a compor o seu patrimônio”.

d) a *Fundação Tiradentes*, segundo o *Certificado de Credenciamento* de fls. 111, expedido pelo CNPq em 22/05/1997, “[...] está credenciada para proceder a importações de bens destinados à pesquisa científica e tecnológica, com os benefícios previstos na Lei 8.010/90 de 29 de março de 1990”; e,

e) o *Termo de Outorga e Aceitação de Auxílio* de fls. 73/78 corrobora o papel da *Fundação Tiradentes* no exercício da gestão financeira dos recursos destinados à *Universidade São João Del Rei* (à época *Fundação de Ensino Superior São João Del Rei*).

Como se vê, todas as importações foram realizadas para fomentar projetos de pesquisa coordenados por professores da entidade beneficiária dos equipamentos doados, **também uma fundação pública de direito privado que goza do mesmo tratamento tributário, e isso, com total conhecimento e aval do CNPq, órgão, por sinal, responsável pelo**

credenciamento das instituições, cientistas e pesquisadores que queiram porventura fazer uso da aquisição de equipamentos, matérias-primas e demais produtos importados para serem utilizados na pesquisa científica e no ensino.

Por todas as razões acima expostas é que, penso, a melhor decisão vai no sentido de flexibilizar um pouco os formalismos exigidos pela norma para se apegar mais aos valores tutelados pela isenção tributária e pelos fins colimados pela edição da Lei 8.010/90, valores estes que não foram minimamente desrespeitados diante do caso fático objeto da presente lide, posto que os bens importados permaneceram integralmente vinculados aos fins que justificaram sua importação com isenção.

Nessa linha é o posicionamento do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, conforme ementa de acórdão unânime, já transitado em julgado, transcrito abaixo:

EMENTA: ADMINISTRATIVO – TRIBUTÁRIO – IMPORTAÇÃO - ISENÇÃO - BENS DESTINADOS À PESQUISA POR FUNDAÇÃO EDUCACIONAL (LEI 8.010/90) – CESSÃO DE USO A SEUS DOCENTES, PARA AS ATIVIDADES DE PESQUISA DA PRÓPRIA FUNDAÇÃO – INEXISTÊNCIA DE DESVIO DE FINALIDADE – INAPLICABILIDADE DO ART. 137 DO REGULAMENTO ADUANEIRO.

1 - A isenção de tributos na importação de bens destinados à pesquisa, concedida pelo art. 1º da Lei 8.010/90 não é puramente objetiva, uma vez atribuída apenas ao Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico-CNPQ, ou a 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.

2 – Na hipótese de isenção “vinculada à qualidade do importador”, a transferência de propriedade ou uso dos bens, a qualquer título, obriga ao prévio pagamento do imposto (art. 11 do DL nº 37/66; art. 137 do Regulamento Aduaneiro baixado pelo Dec. 91.030/85).

3 – Não configura transferência de propriedade ou uso, para os fins do art. 137 do Regulamento Aduaneiro, a entrega da posse dos bens importados a professores da entidade educacional titular da isenção, para o fim explícito de serem usados na execução de seus próprios programas de pesquisa científica e tecnológica, já que esses docentes estarão, em última análise, atuando como seus agentes.

4 – Apelo provido.

(TRF4, AC 96.04.48073-1, Quarta Turma, Relator Antonio Albino Ramos de Oliveira, DJ 13/12/2000 – Transitado em julgado em 06/03/2001)

Da conclusão

Por todo o exposto, voto para **dar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.**

Sala de Sessões, em 04 de maio de 2011.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator

Processo nº 13642.000170/2002-51
Acórdão n.º **3802-00.453**

S3-TE02
Fl. 211

CÓPIA