MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº	:	13805-004836/94-31
SESSÃO DE	:	24 de outubro de 1995
RECURSO Nº	:	117.465
RECORRENTE	:	GRUPO - ASSOCIAÇÃO DE ESCOLAS PARTICULARES
RECORRIDA	:	DRJ - SÃO PAULO - SP

R E S O L U Ç Ã O Nº 303-617

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de impossibilidade de revisão de lançamento e por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência ao CNPq, através da repartição de origem, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 24 de outubro de 1995

JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente

SANDRA MARIA FARONI
Relatora

JORGE CABRAL VIEIRA FILHO
Procurador da Fazenda Nacional

VISTA EM 06 MAR 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Romeu Bueno de Camargo, Manoel D´assunção Ferreira Gomes, Dione Maria Andrade da Fonseca e Sérgio Silveira Melo. Ausente o Conselheiro Francisco Ritta Bernardino.

mfc

RECURSO Nº	:	117.465
RESOLUÇÃO Nº	:	303-617
RECORRENTE	:	GRUPO - ASSOCIAÇÃO DE ESCOLAS PARTICULARES
RECORRIDA	:	DRJ - SÃO PAULO - SP
RELATORA	:	SANDRA MARIA FARONI

RELATÓRIO

Com fundamento na Lei nº 8.010/90, a entidade GRUPO - Associação de Escolas Particulares - obteve isenção de I.I. e I.P.I. para a importação de mercadorias estrangeiras, destinadas a pesquisa cientifica e tecnologia, beneficio outorgado através de projeto aprovado pelo CNPq, por se tratar, a importadora, de entidade sem fins lucrativos ativa no fomento, na coordenação ou na execução de projeto de pesquisa cientifica e tecnologia ou de ensino, devidamente credenciada pelo órgão público de pesquisa.

Em auditoria fiscal, foi verificado que as mercadorias não se encontravam em poder da importadora beneficiada - GRUPO - mas haviam sido cedidas a Escolas Particulares sócias constituintes da referida Associação, mediante Instrumento Particular de Assunção de Responsabilidade e Obrigações.

Em se tratando de isenção cuja concessão é vinculada à qualidade do importador e ainda restrita ao CNPq e a entidades sem fins lucrativos credenciadas por aquele órgão e estando caracterizada a transferência de bens isentos a terceiros sem o prévio recolhimento dos impostos, entendeu a fiscalização ser exigível o pagamento destes, na conformidade do contido no art. 137 do Regulamento Aduaneiro, quanto ao imposto de importação, e tendo em vista os artigos 40 e 42 do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 quanto ao Imposto sobre Produtos Industrializados. Lavrou-se o Auto de Infração para registro das ocorrências e cobrança dos impostos, juros de mora de I.I. e I.P.I., multa do art. 521, II letra "a " do R.A. combinado com o art. 4º da Lei nº 8.218/91, multa do inciso II, do art. 364 do RIPI e multa por infração administrativa ao controle das importações art. 526, IX do R.A., esta última em razão de irregularidades apuradas em algumas adições das declarações de importação.

Nas autuações aparece ainda como responsável solidário a escola que detinha a posse de parte dos bens isentos.

Devidamente intimados da exigência fiscal, contribuinte e responsável solidário apresentaram uma mesma impugnação. De início é levantada preliminar para solicitar a reunião dos processos instaurados (em que aparecem diferentes responsáveis solidários), dado que em se tratando de idêntica matéria, seria garantida uma decisão homogênea para todas. Quanto ao mérito, a autuada alega o seguinte:

a) que a Lei 8.010/90 previa em seu artigo 1º a concessão de isenção do I.I. e do I.P.I. na importação de bens destinados a programas de pesquisa cientifica e tecnológica ou de ensino;

b) o referido diploma legal estabelecia como requisitos para a importação que a entidade privada beneficiária fosse ativa nas atividades citadas no item anterior, que não tivesse fins lucrativos e que estivesse devidamente autorizada pelo CNPq, bem como que aos referidos bens fosse garantida a destinação ao suporte das mesmas atividades, configurando-se o benefício fiscal numa isenção do tipo objetiva-subjetiva;

c) que a autuada não tem finalidade lucrativa e possuía o devido credenciamento junto ao CNPq, tendo-lhe submetido Projetos e Relatórios nos quais descrevia-se o deslocamento físico dos equipamentos para as dependências das escolas beneficiadas, enfatizando que tal providência seria fundamental para consecução dos projetos e para propiciar a destinação dos bens determinada pela Lei 8.010/90, tendo obtido a anuência por parte do CNPq;

d) registra que o fato do CNPq ter se pronunciado favoravelmente ao procedimento adotado pela autuada consubstancia-se num "verdadeiro atestado de cumprimento das condições técnicas do ato final almejado pela Administração", o que impossibilitaria sua penalização;

e) acrescenta que, durante todo o processo, a autuada agiu de forma clara e transparente, no sentido de prestar todas as informações concernentes aos projetos em andamento, tendo sido os bens estritamente empregados nas finalidades ditadas pela Lei 8.010/90;

f) que, em função dos itens anteriores, entende estar não somente demonstrada a boa fé e transparência dos procedimentos adotados pela impugnante, como também do cumprimento dos requisitos objetivos e subjetivos para a outorga da isenção, o que configuraria o direito adquirido da beneficiária à isenção;

g) contesta, ademais, o enquadramento legal adotado na autuação, uma vez que inocorreu a transferência de propriedade dos bens - dadas as cláusulas do Instrumento Particular de Assunção de Responsabilidade e Obrigações;

h) ressalta que ainda que se entendesse que houve transferência de posse ou uso, a autuação seria improcedente, uma vez que a Fiscalização utilizou método de interpretação extensivo - vedado pelo artigo 111 da Lei 5.072/66 (CTN) - ao considerar que as importações realizadas pela autuada estariam sujeitas às condições do artigo 137 do Regulamento Aduaneiro, sendo que esta regularia somente a isenção vinculada à qualidade do importador, o que tornaria incompatível sua aplicação a uma isenção do tipo objetiva-sujetiva definida na Lei nº 8.010/90;

i) portanto, no seu entender, o autuante, utilizou método analógico ao estender os efeitos do preceito do artigo 137 a situação regida pela Lei 8.010/90 quando, no caso, seria cabível exclusivamente a interpretação literal;

j) para suporte de sua argumentação, apresenta a transcrição de ementas de Acórdãos da Justição e do Terceiro Conselho de Contribuintes, favoráveis ao sujeito passivo;

l) requer seja julgado insubsistente, na sua totalidade, o presente Auto de Infração e, em conseqüência, o Termo de Responsabilidade Solidária, assim como as cominações neles previstas.

A autoridade administrativa de primeira instância julgou procedente, em parte, a ação fiscal, pelos seguintes fundamentos:

CONSIDERANDO que, no caso em tela, é fato incontroverso a transferência de bens importados com isenção de I.P.I. e I.I. com base na Lei 8.010/90, para terceiros, sem prévio pagamento de impostos ou anuência da Secretaria da Receita Federal;

CONSIDERANDO que a outorga da referida isenção tinha como requisitos subjetivos que a beneficiária fosse entidade sem fins lucrativos e credenciada pelo CNPq e que os bens fosse destinados ao uso em projetos científicos e tecnológicos;

CONSIDERANDO que a autuada esteve de posse das mercadorias, antes de efetivada a sua transferência, durante menos de 05(cinco) anos, tendo sido os bens transferidos a entidade não sujeita ao mesmo tratamento tributário, sendo tão pequeno o lapso de tempo, que não há que se falar da depreciação prevista no artigo 139 do RA/85;

CONSIDERANDO que a transferência dos mencionados bens à sociedade comercial, sem prévio pagamento de impostos ou autorização da Secretaria da Receita Federal importa no descumprimento dos requisitos subjetivos da isenção definidos na Lei 8.010/90, devendo ser revogada a isenção de I.I. com fundamento no artigo 137 a 145 do RA/85, operacionalizados na IN SRF 02/79;

CONSIDERANDO que o fato da autuada ter obtido credenciamento do CNPq e prestado detalhadamente informações sobre suas operações àquele órgão não ilide a infração, uma vez que a competência daquele órgão restringe-se à verificação de um dos requisitos para concessão da isenção prevista da Lei 8.010/90, o que não afasta Secretaria da Receita Federal, no uso de suas competências exclusivas, da apuração do cumprimento desta e das demais condições, também incidentes na matéria, previstas nos artigos 137, 145, 152 e 175 do RA/85;

CONSIDERANDO que as alegações de boa fé ou direito adquirido são ineficazes, em face, respectivamente, do disposto nos artigos 136 e 155 do CTN;

CONSIDERANDO que o enquadramento legal adotado, para efeito de exigência do II - art. 137 do RA/85 - é perfeitamente válido para regulação de uma isenção mista, dada uma correta utilização de interpretação literal do seu alcance e sentido;

CONSIDERANDO que o impugnante, ao enunciar o entendimento de que o dispositivo mencionado no item anterior não se aplicaria a uma isenção mista que apresentasse requisitos subjetivos, profere, na verdade, uma exegese que restringe o sentido do texto da lei, sendo portanto descabida;

RECURSO Nº : 117.465
RESOLUÇÃO Nº : 303-617

CONSIDERANDO que as demais exigências do crédito tributário correspondentes ao I.P.I. dispensado, multas exigidas com fundamento no art. 521, II, "a" do RA/85 c/c art. 4º, I da Lei 3.218/91 e art. 364, II do RIPI/82 bem como juros de mora do I.P.I. e 14, não contestados especificadamente pelo impugnante, foram cobradas da forma procedente, havendo plena adequação entre os tipos infracionais dos dispositivos citados com os fatos apurados;

CONSIDERANDO que, no que tange à multa prevista no art. 526, IX do RA/85, a falta de enunciação da norma complementar referente ao procedimento de controle administrativo das importações infringido implica na inépcia da autuação, por falta do devido enquadramento legal.

Ficou, portanto, a autuada exonerada do recolhimento da multa prevista no inciso IX do art. 526 do R.A., no valor de 12.867,14 UFIR e sendo mantido,, a exigência do restante do crédito tributário lançado: Imposto de Importação: 21.101,41 UFIR: Imposto sobre Produtos Industrializados: 11.980,11 UFIR juros de mora/I.I., até 30/06/94: 1.477,10 UFIR; juros de mora/I.P.I., até 30/06/94: 839,17 UFIR; multa do I.I.: 21.101,41 UFIR e multa do I.P.I.: 12.988,1 UFIR; no total de 68.495,31 UFIR.

Inconformada a entidade autuada apresenta agora recurso dirigido a este Terceiro Conselho de Contribuintes com as razões de defesa, sendo de destacar-se o seguinte:

1. O Programa de Atividades de Pesquisa, apresentada ao CNPq prevê que o exaurimento dos objetivos almejados dar-se-ia somente com o apoio e colaboração da Segunda Recorrente e demais Associadas e de instituições de ensino da rede pública. Além de detalhar cada aspecto do seu programa, cuidou de demonstrar a forma e as condições em que se faria a aludida participação de cada Associada, tendo, inclusive, a pedido do próprio CNPq, complementado e esclarecido o conteúdo do seu programa, em correspondência datada de 13 de janeiro de 1993. Nesta mesma carta, relacionou as suas Associadas, os docentes pós-graduados dessas instituições envolvidos em alguns projetos e as atividades de pesquisa e desenvolvimento realizadas e em realização pelas Associadas. Foi com apoio nessas informações que o CNPq credenciou o programa apresentado, reconhecendo, com este ato, o cumprimento dos requisitos a que se subordina o benefício sob análise.

2 - O móvel da decisão ora recorrida é entender a D. Autoridades Julgadora que a Lei nº 8.010/90 não apresenta de forma exaustiva todas as condições a que se subordina a concessão da isenção nela prevista, tendo de ser cumpridos ainda os demais pressupostos previstos nos art. 137 a 148 e art. 152 e 175, todos do Regulamento Aduaneiro e só assim ficaria a Recorrente habilitada a postular o benefício fiscal solicitado.

3 - Entretanto, estas disposições do R.A. não alcançam a Recorrente pelos seguintes motivos:

A - A Lei nº 8.032 de 28 de dezembro de 1990, em seu § único do art. 2º afasta expressamente as regras do Regulamento Aduaneiro na apreciação da isenção que prevê.

B - Como corolário, o regime previsto no R.A. nunca foi aplicado às importações em causa.

A.1 - Com efeito, o art. 149, III do R.A. foi tacitamente revogado pelo art. 2º inciso I, alínea "c" da Lei 8.032/92, por irreconciliáveis (art. 2º parágrafo 1º de Lei de Introdução ao Código Civil). A conseqüência é que os benefícios previstos pela nova norma não se subordinam aos requisitos previstos no R.A., como esclarece, aliás, o § único do art. 2ª da Lei 8.032/90.

> " parágrafo único - As isenções e reduções referidas neste artigo serão concedidas com observância do disposto na legislação específica".

Desta forma, concedido o benefício com apoio da Lei 8.010/90, mediante o credenciamento feito pelo CNPq, a legislação de regência e exclusivamente esta mesma Lei 8.010/90, razão pela qual não pode agora a autoridade fiscal imputar à recorrente a obrigação de atender às condições do art. 152 do Regulamento Aduaneiro aplicável unicamente ao benefício de que trata o inciso III, do art. 149 do mesmo R.A. Seja de observar que a recorrente cumpriu plenamente a regra do parágrafo 2º do referido art. 152, não o fazendo com relação aos demais tópicos (alíneas) do artigo por absoluta inaplicabilidade a ela.

B.1 - As normas do R.A., por serem de caráter genérico, formam um sistema aplicável aos casos não sujeitos a determinada regulamentação específica. De seu turno, a Lei 8.010/90 vem a ser diploma especial que se sobrepõe às normas do R.A. (assentado no Decreto-lei nº 37/66) e se constitui um excludente da aplicação dele nas hipóteses nela previstas.

Tal é o motivo pelo qual a Lei nº 8.010/90 exaure por si só todos os requisitos exigíveis para a fruição do benefício isencional sem outros requisitos mais, mesmo os do R.A.

Ademais, as próprias Autoridades Fazendárias ratificam os termos desta conclusão. Quando fez citação do art. 175 do R.A. e não cumpriu a totalidade dos requisitos nele previstos (aprovado o projeto pelo CNPq, este órgão encaminharia à SECEX recomendação de que concedesse o benefício). A não observância desta norma equivale a reconhecer que o CNPq é o único órgão habilitado legalmente a conceder a isenção e não mais a SECEX (que substituiu a extinta CPA).

Tal procedimento da Administração Fazendária demonstra que os requisitos do art. 175 do R.A. são inaplicáveis às importações feitas com isenção amparada pela Lei nº 8.010/90.

Por outro lado, ao deixar, reiteradamente, de exigir a comprovação (conforme o disposto no art. 134 do R.A.) de que a isenção foi concedida pela SECEX, terá certamente a Autoridade Alfandegária incorrido em iterativos erros de direito, na medida em que tem reconhecido a outorga de benefício a importadores, mesmo à míngua do cumprimento dos requisitos exigidos por lei (art. 175 do R.A.).

4 - Levanta a preliminar de impossibilidade de fazer a revisão de lançamento sob pena de afronta aos princípios da certeza e segurança jurídicas que devem pautar a relação entre sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária.

A propósito, cita decisões de Tribunais Superiores (Ac. unânime, 5ª Turma do Tribunal Federal de Recursos, de 13/04/83 AMS nº 97.936/SP e RE nº 74.385/MG, 2º Turma do STF-RTJ 56/192).

5. Transferência de propriedade ou de uso não ocorreu. Com efeito, a recorrente principal requereu credenciamento junto ao CNPq mediante a apresentação de determinado programa de pesquisas. Consta do referido programa que as pesquisas seriam desenvolvidas com o apoio e cooperação das Associadas as quais ao promoverem a consecução das pesquisas estavam executando objetivos pertencentes à associação. Ao cumprirem e exaurirem atos privativos da associação, como que assumem a sua personalidade jurídica, conforme a lição de Washington de Barros Monteiro (in curso de Direito Civil, 1º volume, Edit. Saraiva, 28º ed. pág. 113).

Transferência teria ocorrido se inocorrida a mencionada incorporação de personalidades jurídicas, vale dizer, caso as Associadas tivessem se divorciado dos objetivos da associação. Há de fato situação em que a utilização de um bem por determinada pessoa não configura transferência, podendo citar-se o caso de uma empresa que contrate a prestação de serviço em local distinto entregando a empregado seu as ferramentas necessárias à consecução de tal serviço.

É exatamente isto o que se deu no caso dos autos.

Prova cabal de que o equipamento não teve a propriedade transferida é que continuou escriturado contabilmente no Ativo Imobilizado

A recorrente é entidade sem fins lucrativos e não possui outra fonte de recursos que não sejam as contribuições das suas Associadas. Tais contribuições são a única maneira de suprir a associação de recursos necessários à consecução dos seus objetivos. Ademais o Termo de Responsabilidade firmado pelas Associadas assevera que, com relação ao equipamento que nelas se encontre, têm elas preferência na aquisição, após o decurso de seis anos da respectiva importação.

Mesmo que se entendesse que o deslocamento engendrou a transferência do bem, ainda assim não se poderia chamar esta transferência de indevida já que reconhecida, admitida e convalidada pelo CNPq.

6 - O credenciamento conferido pelo CNPq - O credenciamento conferido pelo CNPq não pode ser considerado como meramente declaratório, mas é sim condição essencial, indispensável para fruição do benefício isencional. Como ato condição, este credenciamento obriga a União e gera pressuposto de legalidade. É assim ato administrativo constitutivo posto que cria direito àquele a quem for concedido. É chamado ainda de ato administrativo bilateral pois dele decorrem direitos e obrigações para ambas as partes envolvidas, o beneficiário e a Administração Pública.

Releva ainda observar que a concessão isencional da Lei nº 8.010/90 compete unicamente ao CNPq, que concede o benefício através do credenciamento pelo qual fica estabelecida para o beneficiário a obrigação de observar apenas as condições e requisitos nele prescritos.

Descabe, portanto, a interpretação dada pela decisão recorrida, neste ponto.

Quanto à Receita Federal, sua competência fiscalizatória está limitada à avaliação do estrito cumprimento, por parte do contribuinte, das obrigações contraídas por ocasião da solicitação do credenciamento. Não compete à Receita Federal o poder de alterar, restringir ou ampliar as obrigações assumidas pelo contribuinte impingindo-lhe o adimplemento de condições não estabelecidas pelo órgão concedente, o CNPq. Não tem a Receita Federal tampouco, o poder de revogar a isenção, ato que só poderia ser pronunciado pelo mesmo órgão que a concedeu.

7 - O artigo 137 do R.A. não tem aplicação à espécie dos autos pois trata apenas de isenções condicionadas à qualidade do importador ao passo que a Lei nº 8.010/90 condiciona a fruição do benefício à observância de pressupostos subjetivos e objetivos.

É sabido que a lei tributária deve atender ao princípio da tipicidade fechada não sendo permitida a interpretação analógica ou extensiva para alargar o alcance da norma.

Tal como em matéria penal, em relação à aplicação de sanções tributárias, não há infração sem lei que as defina. A omissão do legislador não autoriza o intérprete a preencher a lacuna da lei.

8 - Por fim, nenhum ponto da autuação ficou sem impugnação. Com efeito, ao se insurgirem contra o antecedente (transferência dos bens e aplicabilidade do art. 137 do R.A.) rejeitarem igualmente o conseqüente (a exigência dos impostos e das penas aplicadas).

9 - Requer o recebimento do recurso com as razões nele contidas para serem reconhecidas a improcedência e a insubsistência do Auto de Infração e de Termo de Responsabilidade Solidária dele decorrente.

É o relatório.

RECURSO Nº : 117.465
RESOLUÇÃO Nº : 303-617

VOTO

1. As recorrentes invocaram regras do CPC para pedir a reunião dos 14 processos instaurados contra a GRUPO - Associação de Escolas Particulares e as escolas associadas, em um só. Fundamentaram seu pedido no artigo 108, inciso I, do Código Tributário Nacional, que prevê a utilização da analogia como norma de integração da legislação tributária. Consequentemente, pretenderam, as recorrentes, usar a analogia para fim de prorrogar competência, utilizando-se do instituto da conexão, previsto no Código de Processo Civil.

Ocorre que competência é requisito de validade do ato administrativo. Vícios quanto à competência conduzem à nulidade do ato. Por isso, as hipóteses de prorrogação de competência são apenas as expressas na lei, não cabendo usar a analogia para determiná-las. E por não haver previsão na lei processual tributária, não se admite a reunião dos processos por conexão, uma vez que tal reunião teria como conseqüência o deslocamento da competência.

1.1 - Quanto à preliminar de impossibilidade de revisão do lançamento, não a acato. No caso específico, está ela amparada pelo artigo 149, inciso I, do Código Tributário Nacional.

O artigo 54 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88, prevê expressamente a revisão do lançamento. Além disso, o artigo 179, § 2º do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), c.c. o art. 155 do mesmo CTN, prevê que a isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada em cada caso por despacho da autoridade administrativa, despacho esse que não gera direito adquirido e será revogado de ofício sempre que se apure que o beneficiário não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor.

Fundamentou-se, a exigência fiscal, no fato de ter, a beneficiária, transferido a posse dos bens importados com isenção. Nesse caso, tendo descumprido as condições para gozo da isenção, a lei determina que seja a mesma revogada de ofício. Configurada, pois, a hipótese de revisão de lançamento previsto no art. 149, inc. I, do CTN.

2. Sobre a inaplicabilidade das regras do Regulamento Aduaneiro à isenção de que trata, deve ser considerado o que se segue:

O Decreto-lei nº 37/66, que "dispõe sobre o Imposto de Importação e reorganiza os serviços aduaneiros", é o diploma legal básico do Imposto de Importação, contendo as normas gerais relativas à aplicação e administração desse tributo. Sua Seção I do Capítulo III do Título I, trata das Disposições Gerais de Isenção e Redução, sendo que os artigos 11 e 12 estabelecem condições genéricas para qualquer isenção ou redução de caráter subjetivo (art. 11) ou objetivo (art. 12). Esses dois artigos encontram-se consolidados no Regulamento Aduaneiro, nos seus artigos 137 e 145, respectivamente. Por constituírem disposição de disciplinamento geral das isenções ou reduções, esses dispositivos, bem como o art. 152, aplicam-se a todas as isenções

ou reduções que neles se enquadrem, independentemente de terem sido concedidas por lei posterior ao Regulamento Aduaneiro.

2.1 - Também não é correta a afirmativa de que a Lei nº 8.032/90, pelo seu parágrafo único do art. 2º, tenha afastado expressamente as regras do Regulamento Aduaneiro na apreciação das isenções por ela mantidas. Referida lei revogou todas as isenções do imposto de importação então em vigor, ressalvando expressamente algumas. Quanto a essas, determina o parágrafo único do art. 2º que seriam concedidas com observância da legislação respectiva. E a legislação respectiva constitui-se de cada lei específica concessora do benefício e das normas genéricas do Regulamento Aduaneiro, aplicáveis a todos os casos (dentre as quais os artigos 137 a 148 e 152).

Tratando-se, no caso, de isenção ao mesmo tempo subjetiva e objetiva, como, aliás, afirmado no recurso, sujeita-se às regras dos artigos 137 a 148 do Regulamento.

2.2 - No que se refere ao artigo 175, têm razão as recorrentes. A norma legal nele consolidada é do Decreto -lei nº 1.160/71, atualmente revogado. E o comando nela contido (aprovação de projeto pelo CNPq, com recomendação desse órgão à CPA para que conceda o benefício) não foi reproduzido na Lei nº 8.010/90.

3 - As recorrentes buscam fazer crer que o CNPq, ao credenciar ao GRUPO estava ciente de que os equipamentos importados não ficariam na posse da entidade sem fins lucrativos, mas que seriam instalados nas escolas particulares, pois que o Programa de Atividades de Pesquisa e Desenvolvimento, que encaminhou àquele órgão quando da solicitação de credenciamento, alude a que o exaurimento dos objetivos almejados dar-se-ia com a colaboração das associadas (escolas particulares) e de instituições de ensino da rede pública.

Todavia, a partir apenas daquele Programa de Atividades (não anexado ao presente, mas que instruiu um dos 14 processos instaurados e que se encontram neste Conselho, o de nº 13805-004830/94-55), não se pode extrair essa conclusão.

O Programa define três linhas de pesquisa.

A Primeira linha, dividida em 4 temas, consiste no acompanhamento dos mais recentes desenvolvimentos em Educação com Auxílio de Computadores (E.A.C.) em todo o mundo, via consulta a bibliografia atualizada e participação em Congressos, Seminário e Palestras e posterior realização de Estudos detalhados de aplicabilidade real das novas tecnologias que se mostrarem adequadas à utilização pelas escolas do GRUPO; na elaboração de aplicativos em E.A.C., usando ferramentas adequadas de software, para uso nas disciplinas dos 1º e 2º Graus nas Escolas do Grupo; na implementação e uso de Salas de Aula equipadas para utilização dos Aplicativos Educacionais Desenvolvidos, para avaliação real de sua adequação ao ensino e obtenção de informações de realimentação para aprimoramento dos mesmos; e na elaboração de softwares, guias, manuais e cursos de treinamento formais para preparar e motivar os docentes das escolas do GRUPO para uso destas novas tecnologias e preparação e implementação de esquema de consultoria para apoiá-los no período inicial de uso das mesmas. Nada sugere que as atividades

relativas a essa primeira linha de pesquisa não seriam desenvolvidas na própria entidade sem fins lucrativos.

A segunda linha de pesquisa consiste no desenvolvimento e definição de instalações, equipamentos e instrumentação para Espaços de Uso Múltiplo que possam ser usados indistintamente para experiências e atividades Artísticas, Lingüística, Lúdicas e de Ciências em geral e desenvolvimento equivalente de espaços modernos para prática de educação física e de esportes; no desenvolvimento, a partir da tecnologia industrial existente, da instrumentação necessária aos Laboratórios Multi-uso, adequada às condições de precisão, confiabilidade e economicidade particulares do ambiente educacional; análise dos inúmeros recursos de "realidade virtual" atualmente disponíveis, para utilização como Experiências Virtuais em substituição ou complementarmente às experiências reais de laboratório; e em, à luz das novas ferramentas disponíveis (laboratórios multi-uso, realidade virtual, etc...), repensar as experiências apresentadas e/ou executadas pelos alunos para chegar evolutivamente a uma relação mais adequada (inclusão, por exemplo, de experiências virtuais no lugar de experiências interessantes de difícil ou impossível realização por razões de segurança, economicidade, etc...). Também nesse caso hão há qualquer indicação de que as atividades descritas no Programa como integrantes da segunda linha de pesquisa seriam desenvolvidas nas escolas particulares, e não na entidade de pesquisa.

A terceira linha de pesquisa consiste no desenvolvimento cooperativo de atividades de pesquisa avançada no contexto do Projeto Escola do Futuro da USP, envolvendo, além das Escolas do GRUPO, escolas da Rede Pública e na troca de experiência e na adaptação de resultados com a Universidade de Tsukuba e com o Foothill College. Ainda para essa terceira linha de pesquisa o Programa não indica que sua consecução implicaria em que os equipamentos importados com isenção seriam mantidos fora das instalações físicas da entidade beneficiária da isenção.

Portanto, apenas com o que consta desse Programa de Atividades, não poderia o CNPq concluir que se tratava e importação de equipamentos para serem instalados e usados em escolas particulares, entidades com fins lucrativos. Porque, embora o programa fale no desenvolvimento cooperativo de atividades de pesquisa avançada envolvendo, além das Escolas do GRUPO, escolas da rede pública, não diz que as escolas seriam equipadas com os computadores importados com o benefício fiscal.

4. Dizem ainda as recorrentes que não ocorreu a transferência dos equipamentos e que o CNPq autorizou expressamente a instalação dos computadores nas escolas.

Sobre a autorização expressa do CNPq para a instalação dos computadores nas escolas, nada consta dos autos nesse sentido.

As razões alegadas para descaracterizar a transferência (não contabilização no Ativo Imobilizado das Escolas e assinatura de termo de fiel depositário) são irrelevantes. Primeiro, porque para a revogação da isenção não é necessária a transferência de propriedade, bastando a de uso. Depois, porque as "provas" opostas pelas recorrentes constituem apenas aspectos formais,

que não traduzem a realidade dos fatos, e o que importa, no caso, é a verdade material e não a formal (considere-se, especialmente, que cada escola pagou pelo equipamento que recebeu, ainda que tal pagamento tenha sido eufesmísticamente chamado de "contribuição"). E se os equipamentos pertencem de fato (não apenas formalmente) à GRUPO, estando instalados nas escolas apenas para o desenvolvimento das pesquisas, por que nada foi instalado nas escolas da rede pública, (que, de acordo com o Projeto, também, estariam envolvidas na pesquisa)?. A resposta é simples: Porque apenas as escolas que pagaram pelos equipamentos receberam-nos.

Tenho como perfeitamente caracterizado que as escolas particulares, que não preenchem o requisito legal de entidades sem fins lucrativos, utilizaram-se de interposta pessoa, a associação sem fins lucrativos, para importa com isenção. Porque, se à lei fosse indiferente quem se beneficiaria da isenção, bastando que os equipamentos pudessem ser usados em pesquisa científica ou tecnológica, não teria incluído no dispositivo que indica os sujeitos beneficiários, a expressão "sem fins lucrativos".

A importação consumou-se regularmente, pois todos os requisitos legais foram atendidos: a importadora não tem fins lucrativos e está credenciada pelo CNPq. Porém, se ficar caracterizado que os bens importados foram transferidos irregularmente para as entidades de fins lucrativos, deixaram de ser atendidas as condições do benefício, devendo ser exigidos os tributos.

Finalmente, ressalte-se que a Receita Federal não revogou (e não tem competência para fazê-lo), o credenciamento concedido pelo CNPq. A GRUPO permanece credenciada a importar com os benefícios da Lei 8.010/90. Apenas se está exigindo o crédito correspondente aos equipamentos importados com isenção e que foram transferidos sem o prévio pagamento dos tributos, conforme determina o art. 11 do Decreto-lei n 37/66.

Todavia, tendo em vista a superveniência da Portaria Interministerial MCT/MF nº 360, de 17/10/95, publicada no D.O.U. do dia 19 do mês em curso, a qual atribui ao CNPq o poder-dever de verificar qualquer irregularidade na utilização dos bens importados, ou contrariedade à Lei 8.010/90, voto pela conversão do julgamento em diligência ao CNPq para que aquele órgão se pronuncie quanto à regularidade do procedimento das recorrentes.

Sala das Sessões, em 24 de outubro de 1995.

SANDRA MARIA FARONI - RELATORA