



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13805.004841/94-71
SESSÃO DE : 18 de maio de 2001
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706
RECURSO Nº : 117.478
RECORRENTE : GRUPO – ASSOCIAÇÃO DE ESCOLAS
PARTICULARES
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

ISENÇÃO DA LEI 8.010/90

Exige-se de ofício o imposto, multa e demais acréscimos legais correspondentes, referentes aos equipamentos que, importados com o benefício da isenção, com relação aos quais, em ação fiscal, houve constatação de transferência, **SEM AUTORIZAÇÃO DA S.R.F.**, desvio constatado em auditoria administrativa conjunta **RECEITA FEDERAL E CONSELHO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO CIENTÍFICO E TECNOLÓGICO - CNPq.**

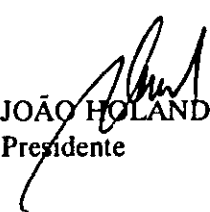
CABIMENTO da aplicação das multas do art. 521, II, "a" do Regulamento Aduaneiro na proporção de 50% (cinquenta por cento) e dos artigos 4º, inciso I da Lei 8.218/91 e 364, inciso II do RIPI.

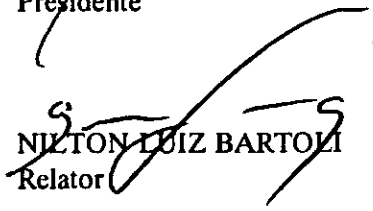
NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa. No mérito, por unanimidade, negar provimento quanto aos impostos e quanto à multa do art. 521, inciso II, alínea "a" do RA e pelo voto de qualidade, negar provimento quanto à multa do art. 4º, inciso I da Lei 8.281/01, e à multa do art. 364, inciso II, do RIPI, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, relator, Manoel D'Assunção Ferreira Gomes, Irineu Bianchi e Paulo de Assis. Designado para redigir o voto quanto às multas a Conselheira Anelise Daudt Prieto.

Brasília-DF, em 08 de maio de 2001


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

23 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ZENALDO LOIBMAN e CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706
RECORRENTE : GRUPO – ASSOCIAÇÃO DE ESCOLAS
PARTICULARES
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI
RELATORA DESIG. : ANELISE DAUDT PRIETO

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 à pesquisa científica e tecnológica, benefício outorgado através de projeto aprovado pelo CNPq, por se tratar e a importadora de entidade sem fins lucrativos, ativa no fomento, na coordenação ou na execução de projeto de pesquisa científica e tecnológica 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 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 artigo 137 do Regulamento Aduaneiro, quanto ao Imposto de Importação, e tendo em vista os artigos 40 e 42 do RIPI (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 artigo 521, II, alínea "a" do R.A., combinado com o art. 4º da Lei nº 8.218/91, multa do inciso II, do artigo 364 do RIPI e multa por Infração Administrativa ao Controle das Importações, artigo 526, IX do R.A., esta última em razão de irregularidades todas apuradas em algumas adições da Declaração de Importação.

Nesta autuação aparece ainda como responsável solidário Escola Nova Lourenço Castanho Ltda. que detinha a posse de parte dos bens isentos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

Devidamente intimados da exigência fiscal, contribuinte e responsável solidário apresentaram uma mesma impugnação (fls. 119/146).

De início é levantada preliminar para solicitar reunião dos processos instaurados (em que aparecem diferentes responsáveis solidários), dado que em se tratando de idêntica matéria, seria garantida uma decisão homogênea para todos. Quanto ao mérito, a autuada alega o seguinte:

a) que a Lei nº 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 científica 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 de o 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 o cumprimento dos requisitos objetivos e subjetivos para a outorga da isenção, o que configuraria o direito adquirido da beneficiária à isenção;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

g) contesta, ademais, o enquadramento legal adotado na autuação, uma vez que ocorreu 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 regulada somente a isenção vinculada à qualidade do importador, o que tomaria incompatível sua aplicação a uma isenção do tipo objetiva-subjetiva definida na Lei 8.010/90;

i) portanto, no seu entender, o autuante, utilizou método analógico ao estender os efeitos do preceito do artigo 137 à 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 Justiça e do Terceiro Conselho de Contribuintes, favoráveis ao sujeito passivo;

k) requer seja julgado insubsistente, na sua totalidade, o presente Auto de Infração em consequência, o Termo de Responsabilidade Solidária, assim como as combinações 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 do 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 fossem 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,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

que não há que se falar da depreciação prevista no artigo 139 do R.A./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 do I.I. com fundamento no artigo 137 e 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 a 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;

CONSIDERANDO que as demais exigências de crédito tributário correspondentes ao I.P.I. dispensado, multas exigidas com fundamento no art. 521, II, "a" do RA/85 c/c art. 4º, 1 da Lei 8.218/91 e art. 364, II do RIPI 82 bem como juros de mora do I.P.I. e I.I., não contestados especificadamente pelo impugnante, foram cobradas de forma procedente, havendo plena adequação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

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, conheço da impugnação, por tempestiva, para, no mérito deferi-la parcialmente por falta do devido enquadramento legal;

...conheço da impugnação, por tempestiva, para, no mérito, deferi-la parcialmente ...”

Ficou portanto, a autuada exonerada do recolhimento da multa prevista no inciso IX do artigo 526 do R.A., no valor de 11.993,60 UFIR e sendo mantido a exigência do restante do crédito tributário lançado no Auto de Infração, no total de 60.811,12 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, apresentado ao CNPq prevê que o exaurimento dos objetivos almejados dar-se-ia somente com o apoio e colaboração do Segundo 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, da aludida participação de cada Associado, 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 envolvidas em alguns dos projetos e as atividades de pesquisa e desenvolvimento realizadas 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. Autoridade Julgadora que a Lei nº 8.010/90 não apresenta, de forma exaustiva, todas as condições a que se subordina a concessão da nela prevista, tendo de ser cumpridos ainda os demais pressupostos previstos nos artigos 137 e 148 e artigos 152 e 175, todos do Regulamento Aduaneiro e só assim ficaria a Recorrente habilitada a postular o benefício fiscal suscitado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

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

A - A Lei 8.032/90, em seu parágrafo único do artigo 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 artigo 149, inciso III, do R.A. foi tacitamente revogado pelo artigo 2º, inciso I, alínea "e" da Lei nº 8.032/92, por irreconciliáveis (art. 2º, parágrafo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil).

A consequência é que os benefícios previstos pela nova norma não se subordinam aos requisitos previstos no R.A., como esclarece, aliás, o parágrafo único do artigo 2º da Lei nº 8.032/90:

"Parágrafo único - As isenções e reduções referidas neste artigo serão concedidas com observância do disposto na legislação respectiva".

Desta forma, concedido o benefício com apoio na Lei 8.010/90, mediante credenciamento feito pelo CNPq, a legislação de regência é, 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 artigo 152 do Regulamento Aduaneiro (aplicáveis unicamente ao benefício de que trata o artigo 149, inciso III, do mesmo diploma). Seja de observar que a recorrente cumpriu plenamente a regra do parágrafo 2º do referido artigo 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 um termo, 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 nem mesmo os do R.A. .

Ademais, as próprias Autoridades Fazendárias ratificam os termos desta conclusão. Quando fez citado do artigo 175 do R.A. e não cumpriu a

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

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 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 artigo 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. concedente .) de que certamente a Autoridade Alfandegária incorrido em interativos erros de direito, na medida em que tem reconhecido a outorga de benefícios a importadores, mesmo à minguada do cumprimento dos requisitos exigidos por lei (artigo 175 do R.A.).

4 - Levantada a preliminar de impossibilidade de fazer a revisão de lançamento, sob pena de afrontar 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 Tribunal 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, 2ª Turma do STF-RTJ 56/192).

5 - Transferência de propriedade ou de uso dos equipamentos importados, 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 de suas Associadas quais ao promoverem a consecução das pesquisas estavam executando objetivos que pertencem à associação. Ao cumprirem e examinarem atos privativos da associação, estavam assumindo a sua personalidade jurídica, conforme a lição de Washington de Barros Monteiro, (1º volume, Ed. Saraiva, 28 ed. página 113).

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

É exatamente isto o que ocorreu no caso dos autos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

Prova cabal de que o equipamento não teve a propriedade transferida e que continua escriturados contabilmente no Ativo Imobilizado da entidade importadora.

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

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

6 - O credenciamento conferido pelo CNPq não pode ser considerado como meramente declaratório, mas é sim condição essencial, indispensável para fluência do benefício isencional. Como "ato-condição" que obriga a União e gera "pressuposto de legalidade". É assim, ato administrativo constitutivo, posto que cria direitos àquele a quem for concedido. É denominado ainda de ato "bilateral", pois dele decorrem direitos e obrigações para ambas as partes envolvidas: o beneficiário e 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 contraídas pelo contribuinte, impingindo-lhe o adimplemento de condições não estabelecidas pelo órgão do benefício (CNPq). Não tem a Receita Federal tampouco, o poder de revogar a isenção, ato que só poderia ser pronunciado pelo mesmo órgão que expediu o ato que se quer revogar.

7 - O artigo 137 do R.A. não tem aplicação à espécie dos autos, pois trata de isenção condicionada 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

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

8 - Por fim, as Recorrentes não deixaram de contestar qualquer exigência constante dos Autos de Infração, posto que, ao insurgirem-se contra o antecedente (transferência dos bens e aplicabilidade do artigo 137 do R.A.), combateram o conseqüente (a exigência dos impostos e das penas aplicadas).

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

É o relatório.

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

VOTO

Adoto o relatório de fls. 216/223, da lavra da ilustre Relatora anteriormente designada, SANDRA MARIA FARONI. O feito em exame foi submetido a julgamento em Sessão de 25 de outubro de 1995 do qual a ilustre Conselheira entendeu que no processo não havia informações suficientes para decisão e solicitou diligência ao **CONSELHO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO CIENTÍFICO E TECNOLÓGICO - CNPq** para que se manifeste quanto a regularidade do procedimento das recorrentes, haja vista a superveniência da Portaria Interministerial MCT/MF n.º 360, de 17/10/95, a qual atribuiu ao CNPq o poder-dever de verificar qualquer irregularidade na utilização dos bens importados. A proposta foi aprovada, da qual resultou a Resolução N.º 303-621 (fls. 215/227).

Em determinação à Resolução acima, o Delegado da Receita Federal em São Paulo/Sul em 06/08/96 expediu o OFÍCIO DRF/SP/SUL/GAB N.º 397/96 (fls.232/236) solicitando ao CNPq sua manifestação.

Atendendo ao ofício e, em sua informação, o CNPq em conjunto com a Receita Federal expediu documento datado de 26/03/97, esclarecendo que o CNPq anteriormente cientificado pela Receita Federal da transferência irregular de bens, já tinha decidido **DESCREDENCIAR** o GRUPO - ASSOCIAÇÃO DE ESCOLAS PARTICULARES, por ferir a legislação vigente à época.

Diante dos fatos, os dois órgãos envolvidos assim se manifestaram:

“Considerando que os autos lavrados nos processos acima e objetos de recursos têm como suporte legal a legislação retro, só poderiam ser os bens transferidos, em observância do que determina o art. 11 do decreto-lei 37/66 e demais dispositivos legais pertinentes, com prévia decisão da Autoridade Fiscal.

Com base na legislação que rege o assunto em pauta o CONSELHO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO CIENTÍFICO E TECNOLÓGICO - CNPq está de acordo com a ação fiscal, bem como do julgado em primeira instância, pela SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL não aceitando as alegações e premissas apresentadas em recurso pelo recorrente.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

Tendo em vista as informações apresentadas pelo CNPq e RECEITA FEDERAL, verifica-se que, em resumo, está caracterizado que os bens importados foram transferidos irregularmente para as entidades de fins lucrativos e, deixaram de ser atendidas as condições do benefício.

Com relação a reunião dos 14 processos instaurados contra a GRUPO - Associação de Escolas Particulares e as Escolas Associadas, em um só, bem como quanto à preliminar de impossibilidade de revisão do lançamento, a matéria já foi examinada e rejeitada através da Resolução n.º 303-621.

Fundamentou-se, a exigência fiscal, o 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.

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.

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 isenções por ela mantidas. Referida lei revogou as isenções do Imposto de Importação então em vigor, ressaltando 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.

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

Com relação 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.

As recorrentes buscam fazer crer que o CNPq, ao credenciar o 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 esgotamento 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.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 a 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

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

desenvolvimento, a partir da tecnologia industrial existente, da instrumentação necessária aos Laboratórios Multi-uso, adequada às condições de precisão, confiabilidade econômica particulares do ambiente educacional; análise dos inúmeros recursos de "realidade virtual" atualmente disponíveis, para utilização como Experiências Virtuais em substituição ou complementamente 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 econômica, etc...). Também nesse caso não 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 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 de 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.

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 é 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 chamado de "contribuição"). E se os

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

equipamentos pertencem de fato (não apenas formalmente) ao 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 importar com isenção.

Porque, se a 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 estava credenciada pelo CNPq, porém ficou caracterizado que os bens importados foram transferidos irregularmente para as entidades de fins lucrativos e, 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 foi descredenciada para importar com os benefícios fiscais pelo próprio CNPq. A Receita Federal está apenas 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 , nº 37/66.

Com relação as multas ditas como não contestadas pela R.decisão recorrida, assiste a recorrente toda a razão, aliás muito bem lembrado, pois todas as exigências decorrem do suposto cometimento de uma única infração (transferência dos bens).

Lembramos aqui a lição do grande mestre Paulo de Barros Carvalho acerca da infração à legislação tributária:

“O antecedente da regra sancionatória descreve um fato que se consubstancia no descumprimento de um dever estipulado no conseqüente da regra matriz de incidência. É a não-prestação do objeto da relação jurídica tributária. Essa conduta é tida por antijurídica, por transgredir o mandamento prescrito, e recebe o

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

nome de ilícito ou infração tributária. Atrelada ao antecedente ou suposto está a relação jurídica, vinculando o autor da conduta ilícita ao titular do direito violado. No caso das penalidades pecuniárias ou multas fiscais, o liame também é de natureza obrigacional, uma vez que tem substrato econômico. Denomina-se relação jurídica sancionatória e o pagamento da quantia estabelecida é promovido a título de sanção.” (in Curso de Direito Tributário, 4ª ed., Editora Saraiva, p. 342).

Utilizando-me mais uma vez das palavras da requerente “Se assim é, tendo contestado o descumprimento do dever, as RECORRENTES contestaram, ainda que indiretamente, as sanções aplicadas. Lançando-se mão da terminologia utilizada por Paulo de Barros Carvalho, as RECORRENTES contestaram o ‘antecedente’ sendo desnecessário atacar o ‘conseqüente’.

A multa do art. 521, II, “a” do R.A./85 c/c art. 4.º, I da Lei 8.218/91

Falemos, agora, somente em relação ao artigo 4º, I da Lei 8.218/91.

O direito penal (artigo 1º do C.P.) e o direito tributário penal (artigo 97º, II, do C.T.N.) estão subordinados ao princípio - que decorre do inciso XXXIX do artigo 5º da Constituição - da tipicidade da norma, i.e., o tipo de conduta ilegal deve estar perfeitamente identificado na norma jurídica. “Nullum crimen nulla poena sine lege” é o brocardo que, na sua simplicidade, se insere na busca de justiça para o caso em julgamento. Assim, para aplicação da norma penal, deve o fato presumível encaixar-se rigorosamente dentro do tipo descrito na lei.

No caso dos autos, a conduta dita como inadequada, e objeto da autuação, é a transferência de bens isentos a terceiros sem o prévio recolhimento dos impostos.

Em suma, o tipo infracional a ser punível seria, diz a Lei 8.218, artigo 4º, inc. I, o seguinte:

“Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

I- de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;"

Salta aos olhos que o dispositivo, supra transcrito, não se adequa ao fato tido como delituoso, i.e., a distinção entre a conduta dita como delituosa e a descrição normativa do fato punível é manifesta, o que afasta de imediato a exigência desta multa.

Com efeito, admitindo para argumentar pudesse uma lei genérica se sobrepor sobre uma lei específica, ou seja, a Lei 8.218/91 ser aplicável nas infrações às importações, ainda assim esta se resumiu a dizer laconicamente no seu inciso I ao art. 4º que as infrações por ela apenas seriam as de falta de recolhimento, de falta de declaração e as de declaração inexata.

Por outras palavras, *ad argumentandum*, pudesse ser possível penalizar o contribuinte com base na Lei 8.218/91, ainda assim os tipos delituosos teriam que ser rigorosamente aqueles citados no inciso I ao artigo 4º. Nem mais nem menos.

A lei penal não admite interpretações que não sejam aquelas objetivas e restritivas decorrente do texto punitivo. O dispositivo penal-tributário não pode ser "uma norma penal em branco, que não contém em seu bojo a definição de uma conduta infracional típica ou específica. A abrangência e o alcance dessa norma penal ficariam inteiramente ao alvedrio da autoridade competente para aplicá-la. Citemos como exemplo o art. 526, IX do RA, é necessário que o fato apontado efetivamente afete, prejudique ou dificulte o controle administrativo das importações. A simples inobservância de regra formal, sem nenhuma repercussão no controle administrativo das importações, em termos concreto, não poderia sujeitar-se a uma penalidade correspondente a 20% do valor da mercadoria.

De acordo com Damásio E. de Jesus, in "Comentários ao Código Penal", fato delituoso é aquele que se encaixa, se amolda à conduta criminosa descrita pelo legislador. Tipo é o conjunto de elementos descritivos do crime contido na lei penal.

Conclui-se, após análise da norma legal transcrita supra, ser incabível a aplicação da penalidade de 100% sobre a diferença do I.I. que deixou de ser pago, pelo fato de que a mesma é aplicável na falta de recolhimento das contribuições de modo geral, não sendo específica a hipótese de cabimento de 100% na falta de recolhimento do I.I., mesmo porque, para esta infração existe penalidade específica prevista no Regulamento Aduaneiro. Contudo, como a

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

aplicação desta Lei foi conjugada no Auto de Infração, com o artigo 521, II, "a", entendendo que a mesma torna-se exigível na proporção de 50% (cinquenta por cento),

"pela transferência, a terceiro, a qualquer título, de bens importados com isenção de tributos, sem prévia autorização da repartição aduaneira, ressalvado o caso previsto no inciso XIII do artigo 514".conforme A.I. como o próprio

*** A Multa do artigo 364, II, do RIPI.**

Veja-se, agora, o que diz o artigo 364, II, do RIPI:

"De 100% (cem por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado, ou que, devidamente lançado, não foi recolhido depois de 90 (noventa) dias do término do prazo."

Tenho, por absoluta inaplicabilidade ao caso, visto que os dispositivos legais invocados referem-se exclusivamente à falta do lançamento do I.P.I. em nota fiscal e não na Declaração de Importação. Quanto a essa, há de ser ressaltado que o próprio regulamento do I.P.I. faz distinção expressa em seu art. 55, as assim dispor:

"Art. 55 - O lançamento de iniciativa do sujeito passivo será efetuado, sob a sua exclusiva responsabilidade:

I- quanto ao momento:

a) no desembaraço aduaneiro do produto de procedência estrangeira;
.....

II- quanto ao documento:

b) na declaração de importação, se tratar de desembaraço de produto de procedência estrangeira;
.....

c) na nota fiscal quanto aos demais casos.

Por sua vez, o capítulo que trata das multas, tanto na lei quanto no regulamento, dispõe especificamente quanto às infrações para os casos de falta do lançamento do imposto na nota fiscal ou na falta de seu respectivo recolhimento.

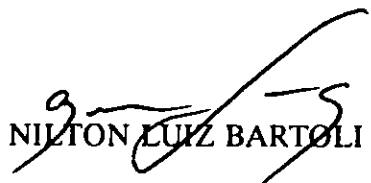
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

Como percebe-se, inexistente previsão legal para imposição de multa nos casos de falta de lançamento do I.P.I. no documento de importação D.I.

EX POSITIS, conheço do Recurso por ser tempestivo, entretanto, no mérito voto pelo seu PARCIAL PROVIMENTO, acatando *in totum* a decisão do julgador de 1ª instância, COM EXCEÇÃO AO TOCANTE À PENALIDADE DO ARTIGO 4º DA LEI 8.218/91 E A 364,II DO R.I.P.I., mantendo a autuação quanto aos demais créditos exigidos inclusive a multa do artigo 521, II, “a”.

Sala das Sessões, em 08 de maio de 2001


NILTON LUIZ BARTOLI – Relator

RECURSO Nº : 117.478
ACÓRDÃO Nº : 303-29.706

VOTO VENCEDOR QUANTO À MULTA

Em questão a aplicação, ao caso, da penalidade prevista no artigo 4º, inciso I da Lei 8.218/91 e da multa instituída pelo artigo 364, inciso II, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Antes de mais nada, deve ser ressaltado que está correta a decisão singular quando afirma que não houve contestação específica a essas exigências da autuação, na impugnação. Tratava-se, portanto, de matéria *ultra petita*, que não deveria ser abordada na decisão de primeira instância, já que o juiz deve se restringir ao pedido da parte. Nesse sentido, o art. 128 do Código de Processo Civil dispõe que “o juiz decidirá a lide nos limites em que foi proposta, sendo-lhe defeso conhecer de questões não suscitadas, a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte”.

No que concerne ao Conselho de Contribuintes, a matéria precluiu.

Mas, mesmo que assim não fosse, deve ser considerado que não houve recolhimento dos tributos devidos. As mercadorias, importadas com isenção de tributos, foram transferidas sem o pagamento dos mesmos autorização da Receita Federal. O lançamento foi realizado, de ofício, pela autoridade administrativa. Ora, tais fatos subsumem-se perfeitamente às normas aplicadas. As penalidades são adequadas.

E não se diga que o Ato Declaratório Normativo CST nº 10, de 16 de janeiro de 1997, deveria ser considerado no presente caso para a dispensa das multas. Aquele ato, que exclui também a exação prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91, refere-se “a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação, ..., quando incabíveis,...”. (grifo meu). No presente caso, a infração imputada não diz respeito a ato praticado por ocasião do despacho aduaneiro. Não há sequer contestação quanto ao cabimento da solicitação realizada por ocasião do despacho aduaneiro. O fato tipificado ocorreu posteriormente, por ocasião da transferência dos produtos importados. Não enquadra-se, portanto, naquela norma. Não há, então, como deixar de aplicar as multas supracitadas.

Sala das Sessões, 08 de maio de 2001.


ANELISE DAUDT PRIETO – Relatora Designada





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

Processo n.º: 13805.004841/94-71

Recurso n.º 117.478

TERMO DE INTIMAÇÃO

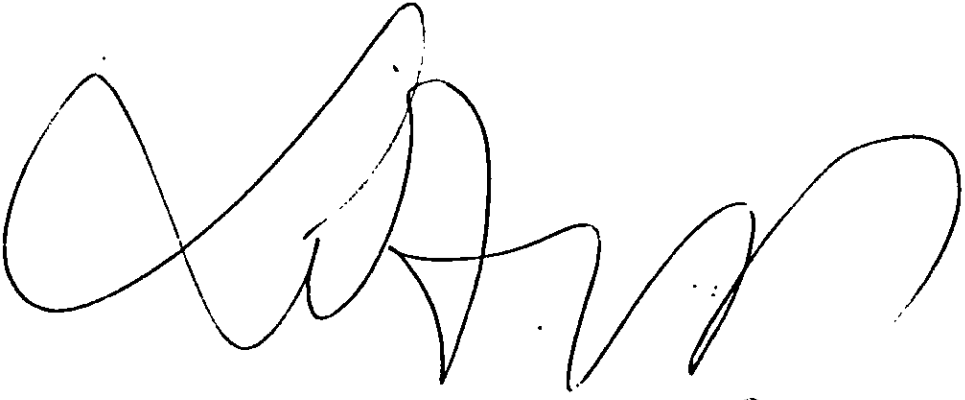
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do ACORDÃO N 303.29.706.

Atenciosamente,

Brasília-DF, 20 de fevereiro de 2002


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: 23.10.2002


LEANDRO FELIPE BUFNO
PTN, DT