

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

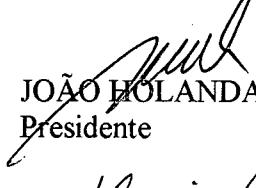
PROCESSO Nº : 13805-004842/94-34  
SESSÃO DE : 25 de outubro de 1995  
RECURSO Nº : 117.477  
RECORRENTE : GRUPO - ASSOCIAÇÃO DE ESCOLAS PARTICULARS  
RECORRIDA : DRJ - SÃO PAULO - SP

R E S O L U Ç Ã O Nº 303-625

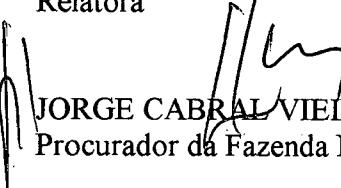
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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 25 de outubro de 1995

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
DIONE MARIA ANDRADE DA FONSECA  
Relatora

  
JORGE CABRAL VIEIRA FILHO  
Procurador da Fazenda Nacional

VISTA EM 12 DEZ 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros : Sandra Maria Faroni, Romeu Bueno de Camargo e Manoel D'assunção Ferreira Gomes. Ausentes os Conselheiros Sérgio Silveira Melo e Francisco Ritta Bernardino.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.477  
RESOLUÇÃO Nº : 303-625  
RECORRENTE : GRUPO - ASSOCIAÇÃO DE ESCOLAS PARTICULARES  
RECORRIDA : DRJ - SÃO PAULO -SP  
RELATORA : DIONE MARIA ANDRADE DA FONSECA

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 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, letra "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 apuradas em algumas adições da Declaração de Importação.

Nesta autuação aparece ainda como responsável solidário a Sociedade Civil, Padre Faure Ltda. que detinha a posse de parte dos bens isentos (fls. 111 e 112).

Devidamente intimados da exigência fiscal, contribuinte e responsável solidário apresentaram uma mesma impugnação (fls. 130 a 197).

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;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.477  
RESOLUÇÃO N° : 303-625

- 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 o 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-subjetiva definida na Lei 8.010/90;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.477  
RESOLUÇÃO N° : 303-625

- 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;
- l) requer seja julgado insubstancial, na sua totalidade, o presente Auto de Infração em consequência, 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 incontrovertido 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, 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;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.477  
RESOLUÇÃO N° : 303-625

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, I 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 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 enunciaçāo 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 artigo 526 do R.A., no valor de 21.886,78 UFIR e sendo mantido a exigência do restante do crédito tributário lançado no Auto de Infração, no total de 83.284,53 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.477  
RESOLUÇÃO N° : 303-625

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 isenção 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.

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 à 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 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 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 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 equívale reconhecer que o CNPq

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.477  
RESOLUÇÃO N° : 303-625

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.) 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 míngua 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, 5<sup>a</sup> Turma do Tribunal Federal de Recursos, de 13/04/83, AMS nº 97.936/SP e RE nº 74.385/MG, 2<sup>a</sup> 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, as 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).

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.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.477  
RESOLUÇÃO N° : 303-625

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 fruição 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 8.001/90 compete unicamente ao CNPq, que concede o benefício através do credenciamento pelo qual ficam 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 concedente 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.

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 consequente (a exigência dos impostos e das penas aplicadas).

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.477  
RESOLUÇÃO N° : 303-625

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.477  
RESOLUÇÃO N° : 303-625

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 consequência 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 constituiram disposição de disciplinamento geral das isenções ou reduções, esses dispositivos, bem como o art. 152, aplicam-se a todas as isenções

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.477  
RESOLUÇÃO N° : 303-625

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 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 aquele 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.477  
RESOLUÇÃO N° : 303-625

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 descharacterizar 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,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 117.477  
RESOLUÇÃO N° : 303-625

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 eufemísticamente 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 importar 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 25 de outubro de 1995.

*Dione Andrade Fonseca*  
DIONE MARIA ANDRADE DA FONSECA - RELATORA