


MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 15165.000515/99-17
SESSÃO DE : 06 de novembro de 2001
ACÓRDÃO N° : 303-30.023
RECURSO N° : 121.640
RECORRENTE : FUNPAR - FUNDAÇÃO DA UNIVERSIDADE FEDERAL
DO PARANÁ PARA DESENVOLVIMENTO DA CIÊNCIA,
DA TECNOLOGIA E DA CULTURA
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - I.I. e IPI.
FUNDAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL.**

Os impostos sobre o comércio exterior, assim como o IPI vinculado, inserem-se na vedação colocada no art. 150, inciso VI, letra "a", parágrafo 2º, da Carta Magna, observado o conceito de "patrimônio" estabelecido no art. 57, do Código Civil.
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolher a preliminar de imunidade, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Zenaldo Loibman, relator. Designado para redigir o voto o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.

Brasília-DF, em 06 de novembro de 2001


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente

23 MAI 2002


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, MANOLEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, IRINEU BIANCHI, PAULO DE ASSIS e CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS. Fez sustentação oral o Advogado Ivan Xavier Vianna Filho OAB 22368/Pr.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

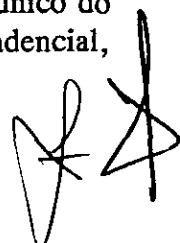
RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023
RECORRENTE : FUNPAR – FUNDAÇÃO DA UNIVERSIDADE FEDERAL
DO PARANÁ PARA DESENVOLVIMENTO DA CIÊNCIA,
DA TECNOLOGIA E DA CULTURA
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR
RELATOR(A) : ZENALDO LOIBMAN
RELATOR DESIG. : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

O Auto de Infração de fls. 01/360 exige crédito tributário referente a Imposto de Importação (I.I.) e IPI vinculado à importação, multa de ofício sobre o I.I. e sobre o IPI, multas de mora sobre o II e sobre o IPI, não passíveis de redução, multa administrativa por dificultar o controle das importações, além dos acréscimos legais cabíveis, haja vista a constatação de irregularidades relativas a uma série de importações efetuadas pela interessada no período compreendido entre 1/11/1991 e 22/12/1998, ao amparo da Lei 8.010/1990, que acarretaram a perda do direito de isenção. A legislação que ampara a autuação está detalhada às fls. 3.686, e que por economia processual considera-se como se aqui estivesse transcrita.

Cientificada da autuação em 27/12/1999 (doc. fl. 02), a empresa apresentou sua impugnação tempestivamente em 26/01/2000. Inicialmente alega a vinculação de sua atividade ao disposto no art. 207 da CF/88 e também que:

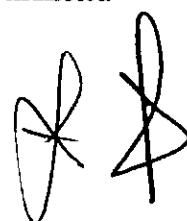
- nos termos do art. 150, VI, “c” da CF, é uma instituição imune, por extensão, razão pela qual a pretensão fazendária é descabida;
- mesmo que não seja reconhecida a imunidade, o auto de infração não pode prosperar, pois houve a decadência do direito de lançar quanto aos fatos ocorridos anteriormente à data de 27/12/1994, qual sejam 05 (cinco) anos contados do fato gerador da obrigação tributária (leia-se data da ciência do auto de infração como o momento em que teria ocorrido o fato gerador da obrigação);
- não ficou estabelecido nos textos legais que o termo inicial para a contagem do prazo de decadência seja o primeiro dia seguinte ao prazo de cinco anos fixados no art. 147, parágrafo único do RA, bem como não estabelece suspensão do prazo decadencial, hipótese que também não está prevista no CTN;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

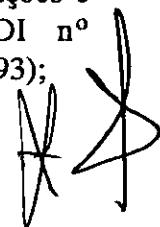
- não pode prosperar a alegação de que agiu com dolo, fraude ou simulação, e, sendo assim, requer sejam declaradas caducadas todas as exigências tributárias anteriores a 27/12/1994, alcançadas pelo instituto da decadência, porque trata-se de hipótese típica de lançamento por homologação;
- todos os equipamentos adquiridos ao amparo da Lei 8.010/90 foram utilizados para pesquisas científicas/tecnológicas e as transferências atenderam aos ditames legais, não restando configurado o suposto negócio jurídico apontado pela fiscalização;
- o programa de aquisição de computadores e periféricos , DI nº 003531/93, 003408/93, 003643/93, 003529/93, 004638/93 e 004579/93, teve como objetivo disponibilizar ao corpo docente, servidores e corpo discente, os equipamentos básicos para o desenvolvimento tecnológico e científico;
- como não possuía recursos financeiros para atender às necessidades da comunidade universitária, buscou junto a instituições de crédito o numerário necessário à aquisição dos computadores, que seriam disponibilizados aos professores comprometidos com atividades de pesquisa;
- visando a assegurar os recursos necessários para cumprir com os financiamentos obtidos, tomou algumas precauções visando garantir que os professores contemplados com os equipamentos doassem os valores despendidos na aquisição dos mesmos;
- ao utilizar-se da Lei 8.010/90 permitiu que um maior número de pesquisadores fossem beneficiados e que os documentos que serviram de base para a exigência são de cunho meramente administrativo e de comunicação com os pesquisadores, que as transferências atenderam à legislação, não restando, assim, configurado o negócio jurídico apontado pela autoridade fiscal;
- descabe a alegação de que a IBM teria usado a impugnante para importar equipamentos específicos (DI 00178/93,001028/94 e 001122/94), sem o pagamento de tributos, de maneira fraudulenta;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

- o convênio firmado entre a interessada, a IBM e o Município de Curitiba, no qual, por meio de doação, a IBM financiou os recursos necessários à aquisição de equipamentos que foram destinados a pesquisas associadas à implantação e avaliação de programa de modernização do ensino público, com uso de tecnologia avançada, cumpriu com os objetivos especificados no programa, razão pela qual improcede a alegação de que tenha havido procedimento doloso ou fraudulento, impondo-se o reconhecimento da insubsistência da autuação;
- na sequência, a autoridade fiscal declarou que os equipamentos descritos no item 03-A (DI nº 003343/92; 000110/93; 002849/94; 001873/95; 005307/95; 007672/96, 98/0962729.7; 001481/92; 000066/93; 002345/93; 007414/96; 98/1178460.4; 98/1283863.5; 98/1091061.4; 98/0262937.5; 98/0699451.5; 003624/94; 004009/94; 002689/95, 001901/93; 000212/93; 004512/93; 000814/94; 001366/93; 000455/96 e 009414/96) não foram utilizados para os fins pretendidos e que alguns deles teriam sido importados sem a autorização do CNPq, fato que não pode prosperar pois os referidos equipamentos estão disponíveis junto aos diversos centros de pesquisas com o objetivo de racionalizar e otimizar o uso;
- assim, os equipamentos destinados à elaboração de vídeo, mencionados na DI nº 003343/92, estão locados no Centro de Assessoramento Pedagógico, os das DI nº 000110/93 e 002849/94 estão no Departamento de Solos, onde são utilizados nos projetos FINEP/PADCT e KARST, e os relativos às DI nº 001873/95, 005307/95 e 007672/96 vêm sendo utilizados em pesquisas desenvolvidas pelo curso de odontologia;
- há que se considerar que os equipamentos, à medida que vão se tornando obsoletos, vão sendo destinados a atividades menos nobres;
- o equipamento discriminado na DI n. 98/0962729-7 está instalado no Hospital do Trabalhador para ser utilizado no desenvolvimento de pesquisas na área de traumatologia;
- incorre em erro o auditor, ao afirmar que teses, dissertações e monografias não constituem produção científica (DI nº 001481/92, 003624/94, 001901/93, 002689/95, 001366/93);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

- quanto aos equipamentos descritos nas DI nº 98/1178460-4, 98/0262937-5 e 98/0699451-5, destinados aos projetos de pesquisa financiados pelo PRONEX, deve ser salientado que a transferência de equipamentos entre as instituições é uma exigência do próprio projeto;
- as DI nº 000455/96 e 009414/96 estão aguardando a autorização solicitada ao CNPq, tendo em vista que os recursos foram financiados pela CAPES/MEC;
- relativamente ao item 04-A (D.I. nº 002918/92, 003290/92, 003260/92, 002746/93, 003577/93, 001137/93, 001755/93, 002594/93, 006012/95, 017811/95, 009308/95, 000433/96, 006801/96 e 007674/96), tratava-se de importações realizadas pela Comissão Central do Concurso Vestibular - CCCV, a qual utilizou de seus recursos para tal;
- os equipamentos constantes das DI nº. 98/0621761-6, 98/0456417-3, 98/0456444-0 e 98/0456545-5, foram adquiridos com recursos disponibilizados pela EQUITEL, que firmou convênio com a impugnante para o desenvolvimento de projeto entre os professores do Departamento de Informática da Universidade Federal do Paraná e técnicos daquela empresa, que deveria gerar um produto que permitiria um ambiente de videoconferência;
- relativamente aos itens 06 e 07-A (DI nº. 001503/92, 010802/94, 011647/94, 017213/94, 127023/93, 009155/95, 010752/94, 010758/94, 011632/94, 010761/94, 010777/94, 010763/94, 010762/94, 011630/94, 010756/94, 010791/94, 010778/94, 010764/94, 010765/94, 013482/94, 010751/94, 010780/94, 010766/94, 010760/94, 010759/94, 010868/94, 001503/92, 010802/94, 011647/94, 017213/94 e 12703/93), embora tenham sido objeto de doação, antes de decorridos os cinco anos da data de sua aquisição, atenderam e atendem aos objetivos institucionais previstos na Lei 8.010/90, e que a irregularidade apontada nestes casos é a transferência dos bens sem a prévia autorização da Receita Federal;
- o impasse refere-se mais a uma orientação da Receita Federal para que o controle patrimonial e o uso dos equipamentos



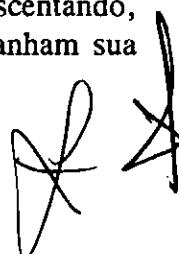
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

esteja compatível com as exigências legais, do que a espúria autuação perpetrada pela autoridade;

- as DI nº 003192/94, 008492/96, 006914/95, além daquelas citadas no item 08 do Relatório da Auditoria (pg.), atendem a todas as exigências legais, embora não tenham sido obtidas as respectivas liberações para importação junto ao CNPq, sendo que a autoridade exigiu a apresentação das liberações e vem afirmar que o CNPq não tem competência para dispensar a necessidade das mesmas;
- os equipamentos estão sendo utilizados em pesquisa de ponta e que o próprio CNPq, em suas auditorias, não considerou tais equipamentos como passíveis de fiscalização e a impugnante não pode arcar com estas irregularidades;
- pretendia proceder a doação dos bens com mais de cinco anos de aquisição para retirar de seu patrimônio os materiais depreciados, pois o CNPq tem competência para dispensar as autorizações a seu cargo;
- devem ser refeitos os cálculos da exigência pois o valor é impagável, tendo em vista que não foram corretamente aplicados os critérios para efeito de imposição dos valores originais, como também, não foram observados os índices corretos de atualização monetária e de juro, na medida em que a autoridade promoveu a indevida e reprovável prática de cumulação de juros sobre juros, e sobre o capital indevidamente corrigido;
- o auto de infração deve ser julgado insubstancial, primeiro porque não se configurou o suposto negócio jurídico apontado pela fiscalização, segundo porque a interessada não agiu com dolo, fraude ou simulação e, finalmente, porque estando agasalhada pelo benefício fiscal, descabe a pretensão de autuar por ausência de Guia de Importação;

Registra-se que, posteriormente, após expirado o prazo de impugnação, em 08/02/2000, foi protocolado o doc. de fls. 3.596/3.659, onde a autuada reapresenta as mesmas alegações trazidas na impugnação, acrescentando, relativamente a cada item da autuação a menção aos anexos que acompanham sua defesa.

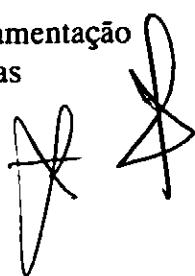


MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

A Decisão proferida pela DRJ/CURITIBA está nas páginas 3690/3713, que aqui se considera como se estivesse transcrita. Julgou **procedente o lançamento** com base em longa argumentação cujos pontos principais de sustentação estão a seguir indicados:

- **da imunidade:** a vedação constitucional de instituir imposto sobre o patrimônio, renda ou serviço das entidades citadas no art. 150 da CF não alcança o imposto de importação e o IPI vinculado. Assim ficam prejudicados os argumentos de defesa calcados na tese da imunidade, e a solução do litígio restringe-se à perquirição acerca da aplicabilidade, à espécie dos autos, da isenção concedida na Lei 8.010/90;
- **da decadência:** o Imposto de Importação é considerado lançamento por homologação, onde havendo recolhimento de imposto, sujeita-se ao prazo decadencial previsto no art. 4º do art. 150 do CTN, porém, se não há recolhimento, como no caso presente, não há o que homologar e ainda há uma condicionante para o reconhecimento do benefício fiscal da isenção, caso reste comprovado que os bens importados não foram empregados nos fins que motivaram a concessão da isenção, a beneficiária perde o direito ao benefício. Assim , se não há recolhimento e existe uma condicionante (observe-se o art. 147 do RA/1985), o prazo decadencial segue a regra do art. 173, I do CTN, ou seja é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o exercício poderia ser efetuado, ou seja **àquele em que houver a implementação da condição que motivou a concessão da isenção** (cita, ainda, por outro lado, Acórdão do STJ que conclui que quando se trata de tributos sujeitos a lançamento por homologação, não tendo havido pagamento, tem o fisco o prazo de dez anos após a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário). Como a primeira DI é datada de 14/11/1991, e como não houve qualquer recolhimento, pois o interessado pleiteava a isenção, não ocorreu a decadência, o que levando-se em conta o prazo estabelecido no art. 147 do RA só ocorreria em 01/01/2002, ou seja cinco anos após a data em que ocorreu o implemento da condição que acarretou a concessão do benefício;
- **do dolo/fraude /simulação:** carece de qualquer fundamentação a suspeita do impugnante, as multas exigidas não são as

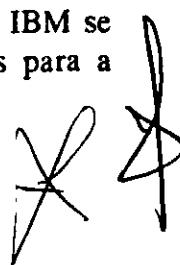


MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

aplicáveis aos casos em que reste comprovada a existência de infração qualificada;

- a exigência está alicerçada no pleito de isenção indevida, no não-emprego dos bens importados em pesquisa científica ou tecnológica, ou melhor, na não-destinação desses bens a essa atividade, o que caracteriza manifesta inobservância do art. 1º da Lei nº 8.010/90;
- A Lei nº 8.010/90 não comporta dúvidas no que diz respeito aos beneficiários da isenção por ela instituída, nem a que bens se aplica e tampouco a que destinação ficam vinculados esses bens. A lei estabelece um benefício fiscal do tipo especial, posto que exige a realização de determinados pressupostos, a serem reconhecidos pela autoridade fiscal, requisitos de ordem subjetiva (vinculados à qualidade do importador) e requisitos objetivos (relativos à destinação dos bens). Tal tipo de isenção que estabelece exigências de diferentes naturezas, impõe que todas devem ser simultaneamente preenchidas. O descumprimento de uma delas, necessariamente deverá importar na exigência do imposto dispensado. Registre-se, ainda, que a Lei 8.010/90 não apresenta, de forma exaustiva, todas as condições a que se subordina a concessão nela prevista. Para o caso em tela, por exemplo, cumulam-se os requisitos previstos nos artigos 152 e 175 do RA/1985 e, fundamentalmente, as condições estipuladas nos artigos 137 a 148 do mesmo Regulamento;
- Os fatos estão amplamente descritos e fundamentados às fls.35/49 e levam à conclusão que o programa de aquisição de computadores encerra, na verdade, um contrato de intermediação de compra e venda. De um lado a FUNPAR, detentora do benefício legal de isenção e de outro o corpo docente que não era beneficiado pela legislação regente, efetivando um contrato para que usufruissem da isenção mediante assunção da dívida equivalente ao custo dos equipamentos importados;
- Quanto às DI nº 001788/1993; 001028/1994 e 001122/1994, os equipamentos a elas associados não pertencem à FUNPAR, e somente foram registrados em seu nome para que a IBM se beneficiasse da isenção; os bens não foram utilizados para a

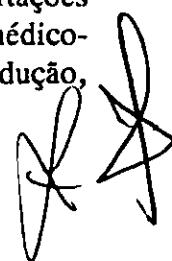


MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

finalidade prevista na lei de isenção, e, ainda, duas dessas declarações de importação não dispunham da autorização do CNPq, embora tenham sido desembaraçadas com o benefício legal;

- Quanto à DI 003343/1992, os bens ali relacionados não foram destinados nem empregados em pesquisa alguma, segundo a impugnante encontram-se no Centro de Assessoramento Pedagógico, para desenvolvimento de vídeos de apoio aos projetos e unidades de pesquisa. Conclui-se que neste caso não foram preenchidos os requisitos objetivos para o reconhecimento da isenção;
- Os bens descritos nas DI 000110/1993 e 002849/1994 (fl. 58) encontram-se conforme descrito no processo em atividades meramente administrativas, contrariando o espírito da lei. Segundo a interessada, alguns deles localizados no Departamento de Solos, em função da obsolescência, vêm sendo aproveitados em outras finalidades, como terminais da rede de computadores, o que só confirma o apurado pela fiscalização;
- Os equipamentos relacionados nas DI 001873/1995 e 005307/1995 estão à disposição do Curso de Odontologia da UFPR e servem para o atendimento ao público e como suporte às aulas do Curso. A justificativa também foi em razão da obsolescência dos equipamentos. Cumpre deixar claro que dessa circunstância se ocupa o art.148 do RA, descumprido, posto que a situação exigia a apresentação de justificativa perante a autoridade fiscal, que na hipótese de aceitação da razão apresentada, poderia determinar o recolhimento de tributos, considerada a depreciação ocorrida, nos termos do art. 139 do RA;
- O aparelho descrito na DI 98/0962729-7 se encontra instalado no Hospital do Trabalhador, para segundo a alegação da interessada, ser utilizado na área de pesquisa e ensino do trauma. No entanto a Portaria Interministerial que reproduz na MCT/MF no todo a Portaria 360/1995, é explícita ao indicar que o benefício da isenção não se aplica às importações destinadas à atividade de assistência social e médico-hospitalar; ou a qualquer outra atividade, tais como produção,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

ensino ,extensão, administração, ou a qualquer outra que não se configure como de pesquisa;

- As D.I 98/1178460; 98/0262937-5 e 98/0699451-5 referem-se a equipamentos que foram transferidos para a UFRJ. Ocorre que ainda que a transferência se dê entre duas instituições detentoras do mesmo benefício fiscal, faz-se necessária a prévia autorização da autoridade fiscal;
- Não ficou comprovada a utilização dos bens relativos às DI 003624/1994, 0011901/1993 e 001366/1993 no desenvolvimento de pesquisas científicas;
- Os bens importados segundo as DI000455/1996 e 009414/1996 foram importados sem a autorização do CNPq. Nada alega a interessada quanto às outras DI integrantes desse item da autuação;
- Às fls. 25 estão apontadas DI que relacionam equipamentos cuja destinação foge aos fins previstos na legislação que outorga a isenção e incluem detectores de metal (DI 017811/1995), leitora de códigos de barra (DI 006801/1996) além de outros equipamentos, todos utilizados pela CCCV - (Comissão administradora de Concursos Vestibulares da UFPR) em finalidades diversas de pesquisa, salvo menção feita à DI 007674/1996 que segundo a impugnante é utilizado secundariamente em pesquisa sócio-educacional do MEC, mas cujos relatórios são de divulgação interna, o que contraria o Ofício 33/97 do CNPq que estabelece que a realização de pesquisas devem ser comprovadas por meio de publicações em revistas especializadas, aceitas nacional e internacionalmente. Outros equipamentos relacionados a essas DI se encontram na Pro-Reitoria de Graduação para auxiliar nas atividades de ensino, bem como no Setor de Ecografia da Maternidade do Hospital de Clínicas da UFPR no atendimento médico-hospitalar. Dentre as DI indicadas nesse Item (fl. 3707), as de nº 017811/1995 e 007674/1994 foram desembaraçadas sob alegação de amparo da Lei 8.010/90 sem, no entanto, possuírem autorização do CNPq, ficando nesses casos caracterizada a importação ao desamparo de GI;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.640
ACÓRDÃO Nº : 303-30.023

- Para os bens relacionados nas DI 98/0621761-6, 98/0456417-3, 98/0456444-0 e 98/0456545-5, vinculados ao Projeto de Integração entre a UFPR e a Equitel (fls. 2978/2995), para serem utilizados para ensino a distância mediante implantação de salas de videoconferência, descumprindo mais uma vez a previsão legal específica para a isenção, impõe-se a aplicação do previsto no art. 147 do RA;
- Quanto às DI 010802/1994, 011647/1994 e 017213/1994, a interessada afirmou não saber informar como estão sendo utilizados os respectivos materiais, considera-se, então, infringido o disposto no art. 145 do RA, falta de comprovação do efetivo emprego nas finalidades que motivaram a concessão da isenção;
- Quanto às DI 009155/1995 e as seguintes, todas relativas a 1994: 010572, 010758, 010761, 010777, 010763, 010762, 011630, 011632, 01'0756, 010791, 010778, 010764, 010765, 013482, 010751, 010780, 010766, 010760, 010759 e 010868, os equipamentos foram **doados à UFPR**, sem a prévia anuênciā da autoridade fiscal e também ficou constatado que tais equipamentos não possuíam autorização do CNPq, infringidos o art. 147 e o § 2º do art. 152 do RA;
- Multa por falta de Guia de Importação cabível quanto às DI nº 003192, 000347, 000021, 000348, 002850, 003412, 005360 de 1994; DI nº 000238, 000237, 004200, 006914, 000091, 001157, 001171 de 1995; DI nº 008492 e 007828 de 1996. (grifo deste relator: deixei de relacionar nesse item as DI referentes a 1991/1992 e 1993 devido à minha posição pela decadência do lançamento quanto a essas DI). Ocorre que a exclusão do crédito tributário em razão da outorga de isenção não desonera o contribuinte do cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal nos termos do parágrafo único do art. 175 do CTN. Neste caso por força do § 1º do art. 1º da Lei 8.010/90, a importação dos bens se efetivou com dispensa da GI, entretanto, em sendo considerada a perda do benefício da isenção por descumprimento das condições estipuladas, as referidas mercadorias ficaram ao desamparo da referida Guia, contrariando a norma. Constatada aqui a infração prevista no art. 526, II do RA;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.640
ACÓRDÃO Nº : 303-30.023

- A SRF bem como o CNPq possuem competência para fiscalizar, no âmbito de suas atribuições e em obediência às legislações próprias a cada um, a perfeita utilização do benefício fiscal, sem que o trabalho de um interfira no do outro, o que lhes é defeso. Ao CNPq cabe manifestar-se apenas quanto ao reconhecimento da utilização dos bens, à SRF fiscalizar acerca do cabimento da isenção pleiteada, bem como possíveis transferências de uso ou propriedade dos equipamentos. O relatório apresentado no Anexo II referente a auditoria do CNPq inclui apenas quatro das DI listadas nesse item da autuação (006012/1995, 000433/1996, 98-0456417-3 e 98/1283863-5) como não apresentando irregularidades perante o CNPq, porém esse fato não impede a constatação de irregularidades no campo de atuação da SRF, que foi o caso;
- Quanto à doação de bens importados com benefício da isenção à UFPR, disse a impugnante que a transferência não estava ainda consolidada, e portanto estaria em tempo de solicitar a autorização devida. A fiscalização constatou que os bens já estavam localizados no Setor de Ciências da Terra, portanto já efetivada a transferência de uso, com infringência à norma do art. 137 do RA;
- Quanto aos juros de mora estão perfeitamente descritos na peça básica, obedecendo às datas dos respectivos fatos geradores e datas dos vencimentos dos tributos incidentes;

Irresignada com a decisão administrativa, a FUNPAR apresentou, tempestivamente, recurso voluntário ao Terceiro Conselho de Contribuintes conforme consta às fls. 3716/3762 onde rearticula as razões antes trazidas na impugnação, e que aqui se consideram transcritas por economia processual. No seu recurso os seguintes aspectos são sublinhados e retomados com maior ênfase:

- **Sobre a imunidade da FUNPAR:** discorda da decisão singular por dois motivos básicos, primeiro porque onde o legislador não distinguiu não cabe ao intérprete fazê-lo, assim a CF no seu artigo 150, VI, "c" não restringiu como sustentou a autoridade fazendária; em segundo lugar, as expressões patrimônio, renda e serviços não podem ser interpretadas como se pairassem sobranceiras sobre todo o ordenamento. Quando se interpreta um dispositivo de lei, faz-se a exegese de todo o ordenamento. Quando a CF menciona as expressões acima

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

destacadas, está a sufragar uma classificação econômica e não jurídica. Cita Roque A. Carraza, Curso de Direito Constitucional Tributário, 10^a edição, 1996, p. 407, quando afirma "... em suma, quando aludiu(a CF) aos impostos sobre patrimônio, renda e os serviços, ela (a CF), na verdade, fez referência a todos eles sem exceção".

- Não destoa a jurisprudência: Cita Remessa Ex Officio 167385/SP, 3^a Turma, TRF 3^a Região, Relator Juiz Batista Pereira, D.J.U. 2, de 19/5/99, p.439, Revista Dialética de Direito Tributário nº 46, p.234./ Recurso Especial provido(DOU de 31.3.99, pg. 15, Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão CSRF/03-02.898, Relator Nilton Luiz Bartoli, em Revista Dialética de D.T. nº 45, p. 220).
- Assim a FUNPAR atende aos pressupostos do art. 150, VI, "c" da CF, e do art. 14 do CTN;
- **Sobre a caducidade do direito/dever de lançar:** Há duas normas referentes ao prazo para lançamento. A primeira encartada no art. 150, § 4º do CTN que se aplica aos tributos lançados por homologação. A segunda, objeto de previsão do art. 173, I do CTN, que se refere aos tributos lançados de ofício ou por declaração. O STJ consolidou o entendimento segundo o qual não havendo pagamento de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que foi praticado o fato imponível. Em nenhuma hipótese admite-se a esdrúxula e extravagante interpretação que leva a um prazo decadencial de dez anos, esse ponto de vista acolhido em um julgado isolado do STJ, está hoje superado. Não é menos insólita a tentativa de interpretar norma tributária com base em regulamento (RA), o expediente legislativo idôneo para a disciplina requerida é a lei complementar;
- Se superadas as questões preliminares, a recorrente apresenta razões (elencadas na impugnação) que autorizam a reforma do *decisum* quanto ao mérito, ressaltando os seguintes aspectos:
- A FUNPAR estabeleceu critérios para efetuar doações com encargos; todo o seu empenho foi no sentido de instrumentalizar a área de pesquisa da UFPR; como é de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

conhecimento geral o processo de obsolescência dos equipamentos de informática é sumário, decorridos cinco anos já se encontram superados, e não haveria interesse da UFPR em recebê-los como doação e nem da FUNPAR de mantê-los em seu patrimônio, a intenção era, após o decurso de cinco anos, doá-los aos docentes que haviam se vinculado ao programa, dentro dos parâmetros legais. Assim a tese segundo a qual o programa de aquisição de computadores encerra um contrato de intermediação de compra e venda é delirante. Se havia imposição da FUNPAR para que os docentes doassem o equipamento após o prazo combinado, isso constitui *res inter alios*, não cabendo ao fisco nesse particular imiscuir-se nas relações subjetivas da instituição com seus integrantes;

- A IBM se interessou pelo apoio ao Programa Horizonte, mediante convênio, onde a IBM figura como fonte financiadora, repassaria recursos para a FUNPAR para a implantação do Programa, tendo garantida participação no seu desenvolvimento. A IBM insistiu para que no texto do Convênio lhe fosse assegurada a posse dos equipamentos, pois preocupava-se com o fato de que, devido a falta de computadores nos órgãos oficiais e com a mudança de governo, os equipamentos pudessem ser desviados para outras finalidades. Apenas foram passados em comodato ao município aqueles que seriam utilizados nas escolas municipais. Os objetivos propostos foram atendidos. Não houve qualquer irregularidade. A IBM efetuou a doação dos recursos, a FUNPAR adquiriu os equipamentos e os conserva em seu patrimônio, embora já em desuso. Após a aquisição a IBM nunca teve sua posse ou propriedade;
- A FUNPAR participou do Convênio permitindo a interação Universidade-Município-Empresa, onde se deu o desenvolvimento de pesquisas associado à implantação e avaliação de um programa de modernização do ensino público;
- Ademais, em nenhuma hipótese é possível no seio das instituições envolvidas desvincular pesquisas científicas e tecnológicas de ensino e extensão, são atividades umbilicalmente associadas. Quando os equipamentos não estão instalados no laboratório, torna-se difícil definir a finalidade específica: se pesquisa, ensino ou mesmo administração da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

- própria pesquisa. Portanto, um equipamento nesse ambiente, é ao mesmo tempo, empregado em atividades de pesquisa e/ou ensino;
- A transferência de bens de uma Universidade Federal para outra, ambas credenciadas perante o CNPq, é prática irrelevante para o Direito Tributário. A ausência de prévia comunicação ao fisco, constitui quando muito, uma irrelevante desatenção administrativa. Não tem o condão de caracterizar desvio de finalidade e infração às condições e pressupostos para obtenção do benefício da isenção.
- O fisco em relação a algumas DI (vide fl. 3751), lança mão de interpretação canhestra ao presumir que teses ,dissertações e monografias não se constituem produção científica;
- Quanto às DI 000455/1996 e 009414/1996 ainda se aguarda autorização solicitada ao CNPq; os recursos foram financiados pela CAPES/MEC; em recente auditoria do CNPq não houve qualquer restrição, crê-se, então que se trata de algum problema administrativo interno do CNPq;
- É preciso ter em conta que face ao Princípio da Legalidade, os expedientes normativos não podem restringir ou limitar o espectro dos direitos e garantias assegurados legalmente ao contribuinte. A decisão recorrida fundamenta-se no mais das vezes no Decreto 91.030/85(RA) que só tem conteúdo regulamentar, sendo inidôneo ao fim de criar obrigação para o administrado. Assim a investigação acerca do desvio de finalidade no emprego dos bens importados há de realizar-se segundo as prescrições legais, jamais regulamentares;
- O conceito de pesquisa apresentado pelo CNPq (fl.26)é suficientemente amplo para abranger as atividades desenvolvidas pela CCCV - Comissão Central do Concurso Vestibular - com os equipamentos importados;
- Sobre as importações FUNPAR/EQUITEL, a finalidade última era o fomento da atividade de pesquisa e tecnológica. No desenvolvimento do projeto foram instalados laboratório de infra-estrutura e suporte, internet e videoconferência. Desde que os equipamentos se encontrem no patrimônio da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

Universidade ou da FUNPAR - ambas as instituições estão autorizadas a tanto pela Lei 8.010/90 - e que o projeto esteja em andamento, não há irregularidade relevante no âmbito tributário.

- Sobre as importações Funpar (itens 06 e 07 do AI), cujos equipamentos estão na UPPR sem prévia autorização da autoridade fazendária. Ora, a transferência ainda não foi consolidada, trata-se simplesmente de providenciá-la, sem que a omissão dessa providência possa ser reconhecida como ilícito tributário. O fato identifica apenas uma *desatenção administrativa*, nada mais;
- Sobre as importações FUNPAR (item 08 do AI). Tratam-se de equipamentos adquiridos de 1991 a 1996. Parte deles foi aplicado no projeto de transplante de medula óssea e o restante em outros projetos de pesquisa. A infração atribuída é a falta de autorização do CNPq, que forneceu instruções às instituições liberando-as da necessidade de possuir cotas. O próprio CNPq em suas auditorias não considerou estes equipamentos como passíveis de fiscalização. Os equipamentos se encontram na Universidade, muitos utilizados em pesquisas de ponta e o restante corroídos pela obsolescência. Para solucionar essa pendência é necessário insistir junto ao CNPq para que expeça as autorizações quanto aos processos mais recentes, ou manifeste, ainda que intempestivamente a sua anuência. Atribuir essas irregularidades à FUNPAR, é, no mínimo disparatado;
- Apenas por hipótese, em nível de argumentação, se forem superadas as razões preliminares e as de mérito, antes esposadas, a FUNPAR pondera que as penalidades impostas são absolutamente ilícitas, a uma porque a maior parte das supostas infrações apontadas são meramente formais, relativas a obrigações acessórias ou deveres de contorno. A duas, por serem infrações acessórias, deveriam ser objeto de dosimetria segundo a gravidade; a três, a pena de 30% sobre o valor da mercadoria, imposta pela ausência de guia de importação é irrazoável e desproporcional, viola os princípios do não-confisco e da capacidade contributiva;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.640
ACÓRDÃO Nº : 303-30.023

- Assim, em resumo, a FUNPAR requer o provimento do recurso, para:
 - a) que seja declarada imune à tributação;
 - b) seja declarada a perda do direito do fisco promover o lançamento tributário, pelo decurso do prazo decadencial, contado da data da ocorrência do fato imponível;

Se ultrapassadas as preliminares:

- c) seja declarada a subsistência da validade da isenção;
- d) afastar a incidência da multa, pois as infrações apontadas são formais e a multa é incompatível;
- e) reduzir o valor da penalidade, por ser o valor lançado confiscatório;
- solicita, por fim, que na hipótese de superação das teses apresentadas pela defesa, haja a conversão em diligência para colmatação das lacunas no processo administrativo, inclusive relativas a valores e cálculos;

Encontra-se em anexo, às fls. 3845/3853 sentença da 1^a Vara da Justiça Federal/Curitiba concedendo à FUNPAR segurança, confirmado liminar anteriormente concedida, para prosseguimento do recurso voluntário independentemente de depósito recursal. Não consta pronunciamento da Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

VOTO VENCEDOR

Diversos foram os julgados promovidos pelas Câmaras deste E. Terceiro Conselho de Contribuintes, de processos versando sobre a IMUNIDADE TRIBUTARIA, já bastante conhecida em nosso meio.

Recentemente, em Julgamento realizado na Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, apreciando o Recurso de Divergência n.º RD/301 - 0.252, relativo ao Processo n.º 10814-002333/93-15, da FUNDAÇÃO PADRE ANCHIETA - CENTRO PAULISTA DE RÁDIO E TV EDUCATIVAS, este Relator teve a oportunidade de proferir o voto vencedor no Acórdão n.º CSRF/03-02.970, cuja ementa é a que se segue:

IMUNIDADE - FUNDAÇÃO PÚBLICA - A imunidade do artigo 150, inciso VI, letra "a", § 2º, da Constituição Federal, alcança os Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados, vez que a significação do termo "patrimônio", não é o contido na classificação dos impostos adotada pelo CTN, mas sim a do art. 57 do Código Civil, que congrega o conjunto de todos os bens e direitos, a guisa do comando normativo do art. 110 do próprio CTN.

Por se tratar da mesma matéria, adoto os fundamentos daquele julgado, guardadas as eventuais divergências sobre os fatos específicos daquele caso:

"O Recurso Especial foi devidamente aparelhado por decisões que tratam da mesma matéria e que são de Câmara distinta da qual provem este feito, justificando a procedência da admissibilidade.

Como vimos, trata-se de exigência tributária constituída por Auto de Infração que entendeu devidos o Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados pela Recorrente, fundação pública Estadual, que realizou importação de mercadorias destinadas à operação de suas emissoras de radiodifusão educativa, Rádio e Televisão Cultura, ou seja, para a consecução de seus objetivos institucionais legais, pleiteando a exoneração da aplicação da legislação tributária com fundamento na imunidade recíproca com fundamento no artigo 150, item VI, Letra "a" e § 2º da Constituição Federal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.640
ACÓRDÃO Nº : 303-30.023

Antes de adentrarmos ao mérito, entendo conveniente ressaltar que o presente recurso proporcionou-me oportunidade ímpar para analisar a questão com maior profundidade e refletir a respeito da correta interpretação do artigo 150, item VI, Letra "a" e § 2º da Constituição Federal, que será desmontado, para que seja analisado cada termo relevante ao deslinde da questão, ainda, muito polêmica dentre nossas Casas Julgadoras.

Imprescindível firmar-se uma posição definitiva, que, para minha surpresa, é contrária ao meu entendimento anterior.

Preliminarmente, necessário localizar a norma imunizante dentro do sistema jurídico brasileiro, vez que sem esse juízo espacial e do alcance do conteúdo da imunidade, seremos incapazes de por fim à celeuma criada neste processo e às diversas posições antagônicas que reinam nas diversas Câmaras deste Egrégio Conselho de Contribuintes.

A imunidade pleiteada é assim colocada na Constituição Federal, art. 150, inciso VI, alínea "a", c/c o § 2º do mesmo artigo:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

...

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

...

§ 2º - A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes."

Inicialmente é necessário deixar claro que, a Imunidade tratada pela Constituição Federal de 1988, tem o mesmo conteúdo e abrangência da imunidade disposta na Constituição Federal de 1967, alterada substancialmente pela Emenda Constitucional n.º 1 de 1969. Assim, quando se falar em Imunidade Constitucional, entenda-se a abrangida pelas duas constituições.

O PRINCÍPIO DA IMUNIDADE RECÍPROCA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

A Constituição Federal promulgada em 1988 consagrou como um dos pilares da sociedade brasileira o princípio do Federalismo, outorgando independência política e econômica aos Estados Membros e Distrito Federal, bem como aos municípios brasileiros, pela autonomia municipal.

Essa independência e autonomia econômica, financeira e política estão diretamente relacionadas à desvinculação com o Poder da União, que até então era controlador das finanças públicas e dos direcionamentos políticos dos outros entes públicos, face à centralização do poder autoritário das décadas de 60 a meados da década de 80, inspirados no regime de controle do Estado e do cidadão.

Note-se que, a dependência econômica traz, inexoravelmente, a dependência política, e, assim, a Constituição Federal outorga a cada ente político da Federação a Competência Tributária, ou seja, o poder de instituir tributos destinados à sua manutenção, na forma do art. 145 in verbis:

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:”

O tratamento reservado pela Constituição Federal ao Sistema Tributário Nacional é um dos mais completos e detalhistas dentre todas as constituições do mundo contemporâneo.

Ora, indubitavelmente há, no mundo capitalista, relevante importância do Poder exercido pelos Entes Políticos, face a carga de recursos que arrecada pela tributação, o que reforça o requisito da autonomia contido no princípio do federalismo.

Dentre os tributos que estão sujeitos às respectivas competências tributárias, está o “Imposto”, espécie do gênero “tributo”, que é mais especificamente tratado pela Constituição, para cada ente, nos artigos 153, para a União, 155, para os Estados e o Distrito Federal, e 156, para os Municípios.

Percebe-se que o detalhe do regramento constitucional para o Sistema Tributário Nacional, visa, principalmente, delinear os contornos das competências tributárias dos entes políticos, com o fim de evitar-se, de um lado, invasões de competências e, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

outro, abuso do poder de tributar, que já fora preocupação de grandes juristas como Rubens Gomes de Souza, Aliomar Baleeiro, Rui Barbosa Nogueira e tantos outros.

Pautada nos princípios do federalismo e da autonomia, com vistas também ao controle da Competência Tributária, a Constituição Federal contemplou o art. 150, na Seção II - Das Limitações ao Poder de Tributar que açambarcou, dentre os limites, o princípio da imunidade recíproca, ou seja, a vedação de os entes políticos instituírem impostos uns dos outros.

Note-se que o limite do poder de tributar está adstrito à espécie “Imposto” do gênero “Tributo”, vez que os recursos arrecadados dessa tributação é não vinculado à atividade estatal, conforme a classificação dos tributos consagrada pelo Prof. Geraldo Ataliba.

CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS SEGUNDO GERALDO ATALIBA

Segundo o Mestre de Direito Tributário, Prof. Geraldo Ataliba, os tributos classificam-se em “vinculados” e “não vinculados”, ou seja:

I - Vinculados são os tributos cuja hipótese de incidência consiste numa atuação estatal (ou numa repercussão desta), incluem-se aí as TAXAS e as CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA.

II - Não Vinculados são os tributos cuja hipótese de incidência consiste num fato ou ato qualquer que não uma atuação estatal, ou seja, um ato praticado no exercício dos direitos civis, incluem-se aí tão somente os IMPOSTOS.

Há inquestionável correlação entre o fato de a imunidade alcançar os limites da competência tributária tão somente dos imposto, uma vez que independem do ato do estado, ou seja, o estado não necessitaria lançar mão do imposto para ressarcir a prestação de uma atividade estatal ou propagar a equidade como ocorre no caso da contribuição de melhoria.

Como visto, o ente político pode ser, sim, sujeito passivo de uma relação jurídica tributária, desde que há, para o ente tributante, competência para instituir determinado tributo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

O CONCEITO CONSTITUCIONAL DE “PATRIMÔNIO”

Como vimos, o art. 150, VI, “a” estabelece a imunidade recíproca e define, para tanto, seu alcance tão somente aos impostos, da seguinte forma:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

...

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

Mas o que significa o termo “Impostos sobre o Patrimônio”, dentre os impostos previstos na Constituição sob a tutela da Competência Tributária outorgada aos Entes Políticos?

Eis o cerne central da questão, saber se os Impostos incidentes sobre a importação de bens estão ou não sob o termo “Impostos sobre o Patrimônio” a que se refere o art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal de 1988.

Primeiramente necessário conceituar, dentro do direito o termo “patrimônio”, vez que o termo “imposto”, prescinde, no caso de conceito.

Código Civil, em seu art. 57, trata “patrimônio” como o coletivo de coisas:

“Art. 57. O patrimônio e a herança consistem coisas universais, ou universalidades, e como tais subsistem, embora não constem de objetos materiais.”

Considerando que as coisas coletivas, ou universais, são verificadas quando se encaram agregadas em todo, temos que, o patrimônio é um coletivo de coisas é uma universalidade dentro do mundo das coisas.

Em verdade o Código Civil, ao tratar das diferentes classes de bens, ora atribui a denominação de coisa, ora atribui a denominação de bem, sendo que se entende por coisa, o conceito

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.640
ACÓRDÃO Nº : 303-30.023

mais abrangente dentre ambos. Mas para adequar o vocabulário aos Impostos em discussão, adotaremos o termo “bens”.

Assim temos que patrimônio é o conjunto de bens, é o coletivo de bens pertencentes à personalidade, ou seja, é tudo que está sob a propriedade da pessoa física ou jurídica.

Aproveitando o Código Civil, verifica-se que, no caso, a Recorrente é pessoa jurídica, fundação pública, cuja constituição é, primordialmente, a destinação de um patrimônio à consecução de certos objetivos.

Ao transportarmos o conceito de “patrimônio” do Código Civil para a regra imunizante do art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal, verificamos que os “Impostos sobre o Patrimônio” alcançam a universalidade de coisas (móveis, imóveis, fungíveis, infungíveis, consumíveis, divisíveis e indivisíveis) sujeitas às mais diversas ações da pessoa segundo as atividades lícitas que venha a praticar. Ou, no caso, é a universalidade de coisas que ingressam ou saem da esfera da propriedade da fundação pública, segundo os ditames da lei que a instituiu ou segundo os seus objetivos estatutários.

O CONCEITO CONSTITUCIONAIS E A ESTRUTURA DE CLASSIFICAÇÃO DOS IMPOSTOS DO CTN.

A contrariedade surgida a partir da diferença entre o conceito de patrimônio desenvolvido segundo as regras basilares do Código Civil Brasileiro e o conceito dado ao termo patrimônio pela classificação dos Impostos adotada pelo Código Tributário Nacional tem sua razão.

O Cientista do Direito Paulo de Barros Carvalho, em parecer publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, n.º 33, pág. 147, ensina:

“As coisas não mudam de nome, nós é que mudamos o modo de nomear as coisas. Portanto, não existem nomes verdadeiros ou falsos das coisas. Apenas existem nomes aceitos, nomes rejeitados e nomes menos aceitos que outros, como nos ensina Ricardo Guibourg. Esta possibilidade de inventar nomes para as coisas chama-se liberdade de estipulação. Ao inventar nomes (ou ao

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

aceitar os já inventados) traçamos limites na realidade, como se a cortássemos idealmente em pedaços e, ao assinalar cada nome, identificássemos o pedaço que, segundo nossa decisão, corresponderia a esse nome.

Um nome geral denota uma classe de objetos que apresentam o mesmo atributo. Nesse sentido, atributo significa a propriedade que manifesta dado objeto. Todo nome cuja significação está constituída de atributos é, em potencial, o nome de um número indefinido de objetos. Desse modo, todo nome geral cria uma classe de objetos.

Ordinariamente, um nome geral é introduzido porque temos a necessidade de uma palavra que denote determinada classe de objetos e seus atributos peculiares. Entretanto, menos freqüentemente, introduz-se um nome para designar uma classe por mera questão de utilidade: é imprescindível para o direcionamento de certas operações mentais que alguns sejam agrupados segundo critérios específicos.”

Assim, segundo a origem do nome “patrimônio” do Código Civil, outros objetos receberam esse nome com o fim de atribuir-lhe o conceito de coletividade de coisas, mas, nem sempre o coletivo universal que trata o Código Civil.

O Código Comercial atribui ao nome “patrimônio” o conjunto de bens de propriedade do comércio e dos sócios, para distingui-los. A Lei de Sociedades Anônimas, antes da recente alteração, dava ao patrimônio o conceito de conjunto de bens, direito e deveres que deveriam ser dimensionados no balanço patrimonial, ou seja, incluía no conjunto do “patrimônio” deveres ou dívidas, criando a figura do patrimônio negativo, ou até, abusando da lógica formal, do patrimônio inexistente ou o não patrimônio. A Lei das Sociedades Anônimas adotou do nome “patrimônio” a nomenclatura do “patrimônio líquido”, como se pudesse imaginar um patrimônio bruto cujo conjunto, em si mesmo contém coisas que não são patrimônio, mas a ele não pertencem.

No Código Tributário Nacional o nome “patrimônio” teve uma ligação direta com o conceito “propriedade imobiliária”, única e exclusivamente. Como poderia o CTN distinguir ou interpretar o conteúdo e alcance do conceito de “patrimônio”, se a Constituição

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

atual, e mesmo a vigente à época da edição da Lei n.º 5.172, de 25/10/66, não distingua.

Ora, comparando-se a significação do termo “patrimônio” dada pelo art. 57 do Código Civil e a estrutura de classificação adotada pelo Código Tributário Nacional, do Título III, verifica-se que o conteúdo e alcances dos termos são distintos, apesar de serem expressos pela mesma nomenclatura, razão indiscutível da contrariedade.

Contudo, se adotarmos o conceito da classificação dos impostos do Código Tributário Nacional, fatalmente estaremos limitando o alcance da significação do conceito. Aliás, deveremos rediscutir a significação do termo “patrimônio”, contido no art. 178, da Lei n.º 6.404/76:

“Art. 178. (Grupo de Contas) - No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise financeira da companhia.

§ 1º (Ativo) - No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de graus de liquidez dos elementos (do patrimônio) nele registrados, nos seguintes grupos:

ativo circulante;

ativo realizável a longo prazo;

c) ativo permanente, dividido em investimentos, ativo immobilizado e ativo diferido.”

Verifica-se que essa norma jurídica congrega sob a mesma sigla de patrimônio as mercadorias em estoques, as matérias-primas, as máquinas, os móveis, os veículos, os imóveis, ou seja, o conjunto de coisas de valor positivo que sejam na data do balanço de propriedade da sociedade.

Aliás, o conceito de patrimônio, até esse ponto do art. 178, está correto, pois não discrimina os bens segundo sua destinação final se para vender se para usar ou qualquer que seja.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

Desta forma, não é cabível atribuir ao conceito constitucional de “patrimônio” restrição de abrangência que ele não tem, *ex vi* DE mera classificação, inadequada contida no Código Tributário Nacional, como se dele fosse a origem do conceito de patrimônio. Aliás, o Código Tributário Nacional não estabelece conceito de patrimônio, o que é plenamente preenchido pelo Código Civil.

A propósito, o artigo 110 do CTN assim dispõe no mesmo sentido, conforme abaixo transcrito:

“ A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

DA IMUNIDADE CONSTITUCIONAL SOBRE O PATRIMÔNIO

Diante da fixação de conceito, retomemos a questão da Imunidade Constitucional sobre o Patrimônio instituída pela norma contida no art. 150, inciso VI, alínea “a”, abordando o conceito de imunidade e de sua aplicação no caso em tela.

O Professor Paulo de Barros Carvalho, que já foi membro deste Egrégio Conselho, ensina em seu livro “Curso de Direito Tributário”, Ed. Saraiva, 7ª Edição, 1995, pág. 113, que o termo impostos, tributos não vinculados, na verdade deve ter interpretação mais abrangente, contemplando, inclusive as taxas de poder de

pólio e afirma “a proposição de que a imunidade é instituto que só se refere aos impostos carece de consistência veritativa.”

Ou seja, se para o mestre, o conceito de imposto do art. 150, VI, analisado segundo uma interpretação sistêmica da Constituição Federal é deveras limitado, devendo contemplar dentro da nomenclatura “imposto” taxas e contribuições de melhoria (que afeta diretamente a propriedade), o que diria, então quanto à cobrança de impostos sobre a importação?

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

O conceito delineado em seu livro (cit. retro) deixa a questão clara:

“Ao coordenar as ponderações que até aqui expusemos, começa a aparecer o vulto jurídico da entidade. É mister, agora, demarcá-lo, delimitá-lo, defini-lo, atento, porém, às próprias críticas que aduzimos páginas atrás, a fim de que não venhamos, por um tropeço metodológico, nelas nos enredar. Recortamos o conceito com auxílio de elementos jurídicos substanciais à natureza, pelo que podemos exibi-la como A CLASSE FINITA E IMEDIATAMENTE DETERMINÁVEL DE NORMA JURÍDICA, CONTIDAS NO TEXTO CONSTITUCIONAL FEDERAL, E QUE ESTABELECEM, DE MODO EXPRESSO, A INCOMPETÊNCIA DAS PESSOAS POLÍTICAS DE DIREITO CONSTITUCIONAL INTERNO PARA EXPEDIR REGRAS INSTITUIDORAS DE TRIBUTOS QUE ALCANCEM SITUAÇÕES ESPECÍFICAS E SUFICIENTEMENTE CARACTERIZADAS.”

...
“O impedimento se refere apenas à instituição de tributos, com o que se evita sejam aquelas situações oneradas por via desse instrumento jurídico-impositivo.” (*grifos nossos*)

As situações de que fala o mestre são: a tributação recíproca em prol da manutenção da autonomia das pessoas políticas e garantia do princípio do federalismo, e da própria competência constitucional tributária.

Deve-se lembrar que a Primeira Constituição da República, em 1891, previa que “É proibido aos Estados tributar bens e rendas federais ou serviços a cargo da União, e reciprocamente.”, o que confirma a tese do Prof. Paulo e dá maior abrangência ao conceito de patrimônio, a partir da constatação de sua origem.

A tese de doutorado do Professor e Desembargador do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, Américo Masset Lacombe, ao tratar do tema “Normas Imunizante e Isentivas” - Capítulo 5 da Tese - salienta:

“A imunidade constitui, um bloqueio a uma das previsões abstratas futuras que poderão figurar na composição da norma

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

tributária. O que distingue a imunidade da isenção é o veículo normativo. Enquanto a isenção é veiculada por lei, a imunidade é veiculada pela Constituição, e, assim sendo, só poderá ser um bloqueio a uma previsão futura. O art. 19, III, da Carta vigente, institui a imunidade em relação aos diversos impostos, inclusive, é óbvio, ao imposto de importação.”

Não bastassem estes argumentos jurídicos esboçados nesta peça, conveniente ressaltar os julgados trazidos à baila pela Recorrente, que além dos que instruíram colacionou decisões do Supremo Tribunal Federal e extinto Tribunal Federal de Recursos.

É de se somar ao presente voto, o prolatado pelo Eminent Conselheiro Wlademir Clóvis Moreira (Acórdãos nºs 302-32.485, 301-26.667), cujo teor corrobora com a posição atual.

Como se não bastassem os argumentos retro expostos, é de se pensar, ainda, o critério temporal da ocorrência dos fatos, para verificarmos que, ainda que não estivesse alcançado pela imunidade, o Imposto de Importação não poderia incidir sobre a mercadoria importada pela Recorrente.

Note-se que no caso de importação a mercadoria importada ao chegar ao País, já é de propriedade da pessoa que a importou e já compõe o seu “patrimônio”. Tanto que o Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/85, em seu art. 514, prevê as situações em que a mercadoria importada, ainda que antes do despacho aduaneiro, é retiradas da esfera da propriedade do importador, ou àquele que se assemelhe a figura de importador, pela pena de perdimento.

Se assim, indiscutível que a mercadoria, mesmo antes de desembaraçada já pertença ao importador, fazendo parte de seu patrimônio, sendo que, no caso em que se discute, amparado pela imunidade constitucional.

Diante do exposto, considerando que o termo patrimônio contido no art. 150, inciso VI, alínea “a”, e no respectivo § 2º, da Constituição Federal, e considerando que a norma imunizante tem por objetivo preservar o princípio da imunidade recíproca e o princípio do federalismo, acolhemos o Recurso Especial de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

Divergência para dar-lhe provimento, julgando improcedente o auto de infração para torná-lo insubsistente.”

Tendo adotado meu voto naquele outro processo, em tudo semelhante ao presente caso, sou pelo provimento ao Recurso aqui em exame.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2001

NILTON LUIZ BARTOLI Relator designado

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.640
ACÓRDÃO Nº : 303-30.023

VOTO VENCIDO

O recurso foi apresentado tempestivamente. Entendo estar na esfera de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes o mérito em discussão neste processo. Passo ao exame.

Inicialmente, é necessário analisar as questões preliminares levantadas pela recorrente .

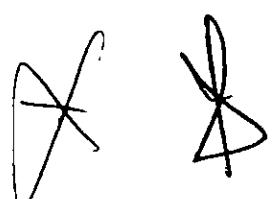
A primeira refere-se à imunidade tributária da FUNPAR, com base no art. 150, VI, "c" da CF/1988.

A segunda argui a decadência do lançamento tributário com relação aos fatos geradores ocorridos até 27/12/1994.

Sobre a imunidade. Estou de acordo com a decisão de 1^a instância quanto a esta preliminar. A vedação constitucional de instituir imposto sobre o patrimônio, renda ou serviço das entidades citadas no art. 150, VI, "c" da CF, não alcança o Imposto de Importação e o IPI vinculado.

Observe-se que o próprio importador no registro das DI invocou o seu enquadramento nos requisitos legais previstos na Lei 8.010/90, para efetivar as importações pretendidas com isenção dos tributos afeitos ao comércio exterior, em nenhum momento alegou imunidade quanto aos referidos tributos, e ainda que o fizesse não haveria de lograr êxito perante a administração tributária.

De um lado os impostos incidentes sobre operações de comércio exterior, importação/exportação, apresentam conotação de extrafiscalidade, não são tributos voltados à arrecadação do Estado, mas a regular as possibilidades de comércio internacional de forma articulada com o desenvolvimento econômico interno. Conforme ensina Osiris de Azevedo Lopes Filho, in *Regimes Aduaneiros Especiais*, Ed. 1984, pg. 28, "a indústria nacional, via de regra, opera a custos mais elevados do que os do mercado internacional. Vale dizer, a facilidade de intercomunicação de mercado interno e externo, por baixo ou inexistente nível tarifário, sufoca ou aborta a produção nacional....A função protecionista atribuída ao imposto de importação e sua utilização como instrumento da política econômica o situam no campo da extrafiscalidade."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.640
ACÓRDÃO Nº : 303-30.023

No prefácio ao livro do Prof. Osiris, assim se expressou o mestre Geraldo Ataliba: “.....(o livro)....apresenta uma visão global e sistemática da Aduana, entendida como um complexo de institutos jurídicos relativos à instrumentação pública do comércio exterior e do controle- decorrente da soberania nacional- do tráfego econômico através de nossas fronteiras. Dentro dessa perspectiva, os aspectos fiscais ou tributários ficam reduzidos a uma importância até certo ponto secundária, dado que a aduana não tem a sua razão de ser na arrecadação tributária, mas, sim, na afirmação da soberania nacional , no que concerne ao controle, supervisão e demais medidas relativas às manifestações de seu domínio sobre o movimento econômico, ou mesmo quaisquer outros bens sobre os quais o Estado queira exercer qualquer tipo de controle.....o problema da aduana se equaciona em função de colocações de soberania e não de arrecadação.....um sistema aduaneiro equilibrado, racional e funcional deve ter sempre presente as marcas da autoridade do Estado - como zelador da coisa pública...como manifestação de soberania. Os aspectos arrecadatórios são sempre secundários e acessórios, cedendo o passo ao timbre central do instituto. Daí poder-se dizer que a aduana é instrumento fiscal, sim, mas não necessariamente tributário, dado que o conceito daquele é mais amplo e genérico, enquanto o deste é estrito e específico, como o deixou cristalinamente claro o mestre Gilberto Ulhôa Canto.....

Por outro lado, busquemos um pouco de inspiração nas lições do grande constitucionalista Ruy Barbosa Nogueira, in “*Imunidades*”, Ed. Saraiva, 2ª edição - 1992-, p. 22/24:

“Tais imunidades inscritas na Constituição são limitações ao próprio poder de tributar,.....nestes termos :

‘Art. 150.....é vedado à União, aos Estados

.....:

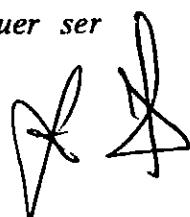
VI - instituir impostos sobre:.....

.....

c) patrimônio, renda ou serviços dos....., das instituições de educação.....atendidos os requisitos da lei’

Estes requisitos estão em *numerus clausus* especificados nos itens I, II e II do art. 14 do CTN, que é lei complementar, recepcionada pelo art. .34 e § 5º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Quais são os impostos que não podem, no caso, sequer ser instituídos pelo Legislador Ordinário?



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

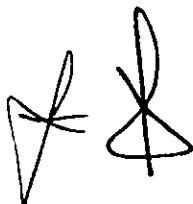
Como já citamos e cumpre didaticamente esclarecer, são os impostos diretos, assim entendidos aqueles que, em razão do seu assento ou base de cálculo ser o 'patrimônio', a 'renda' ou os serviços do contribuinte, a lei fiscal não prevê o direito nem a obrigação de repassar o quantum do imposto para terceiros, sendo o sujeito passivo, simultaneamente de direito e de fato, isto é aquele que não podendo transferir o ônus financeiro é quem assume esse ônus ou tem de suportar a diminuição de seus baveres.

Ao contrário, os impostos indiretos são aqueles em que o contribuinte de direito não é simultaneamente o contribuinte de fato; ele é apenas o coletor, antecipador, veículo ou fonte da arrecadação. Repassa ou transfere a terceiro o encargo financeiro, sem afetar seus bens ou onerar seus serviços, quando estes são as suas atividades econômicas (vide, talvez a melhor obra sobre repasse, escrita por Edwin R. A. Seligman, Théorie de la répercussion et de l'incidence de l'impôt, trad. Suret, Ed. V. Giard & E. Brière, Paris, 1910. Ainda no atual e universalmente célebre Steuerrechet, Tipke/Lang, 13ª ed., Otto Schmidt, Köln, 1991, vide pág. 147: impostos indiretos e diretos).

Esta classificação, que é da doutrina universal, está mesmo prevista no CTN, até para efeito de restituição, assim distinguindo, normativamente, os impostos indiretos dos diretos:

'Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la'.

Assim sendo, os impostos indiretos são como exemplos os que incidem sobre as despesas, gastos, uso ou consumo, como são o IPI, o Imposto de Importação e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias. Estes, sendo impostos que, por sua natureza, comportam a transferência de seu ônus a terceiros, são indiretos. Apenas serão diretos nas fases finais, em que o utente, o importador ou o comprador seja o consumidor final....."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

É interessante notar que no caso em exame a Lei 8.010/90 pretendeu assegurar às instituições de educação voltadas à pesquisa, a cobertura de isenção sobre hipótese evidentemente não abrangida pela imunidade, porém, sob condições, para garantir o aproveitamento indevido por terceiros.

É ainda inegável, e apenas como dado adicional, que segundo as informações trazidas ao processo, os recursos utilizados na importação dos equipamentos não pertenciam ao patrimônio da Fundação, tendo se originado de terceiros.

Assim, ficam prejudicados, a meu ver, os argumentos de defesa calcados na tese da imunidade.

Neste ponto o Sr. Presidente da 3^a Câmara colheu os votos quanto à preliminar de imunidade, resultando em acatamento da tese da recorrente por sete votos contra um, vencido este relator.

Embora com isso se encerre o julgamento da segunda instância, solicito licença para dar sequência ao meu voto quanto às demais questões, preliminar e de mérito, que deverão constar no teor do voto vencido.

Quanto à decadência. Segundo observa Osiris de Azevedo Lopes Filho (*In Regimes Aduaneiros Especiais*, Revista dos Tribunais, São Paulo, 1994, págs. 74/75): o lançamento por homologação, é aquele em que o sujeito passivo antecipa, por disposição da legislação específica, o pagamento do tributo, e, posteriormente, a autoridade realiza o ato homologatório do pagamento, configurando-se, então, o lançamento por homologação. Estabelece, como visto, a lei aduaneira, a obrigatoriedade de se apresentar a declaração de importação(DI), como o elemento básico para o despacho aduaneiro. É na data do registro dessa declaração que se considera ocorrido o elemento temporal do fato gerador do tributo(Imposto de Importação), no caso de mercadorias despachadas para consumo. Ocorre que, por disposição administrativa, o pagamento dos tributos devidos na importação devem anteceder ao registro da declaração e importação. Esse tipo de lançamento encerra elevado grau de colaboração do contribuinte, tendo em vista que deve realizar as operações de quantificação do tributo, o que pressupõe, obviamente, a interpretação e aplicação da lei tributária, incluindo conhecimentos específicos sobre classificação de mercadorias, destinados à identificação de sua posição na Tarifa Aduaneira do Brasil, para determinação da alíquota adequada ao cálculo do tributo.

Alguns autores identificam, todavia, o lançamento desse tributo como por declaração, tendo em vista o fornecimento múltiplo e detalhado de dados,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.640
ACÓRDÃO Nº : 303-30.023

que o preenchimento da declaração de importação acarreta. Ambas as modalidades de lançamento exigem colaboração do contribuinte. A diferença é meramente de grau, nesse aspecto. Maior é, sem dúvida, o nível de participação do sujeito passivo nas fases preparatórias do lançamento por homologação.

O marco decisivo, a diferenciar as duas espécies, é que, no lançamento por homologação, o pagamento e a extinção do crédito, ainda que submetida à condição resolutória, precede ao ato homologatório, que consumará o lançamento por homologação. Essa antecipação do pagamento determina que o lançamento do Imposto de Importação, e também o do IPI vinculado, sejam por homologação.

Por outro lado, segundo Hugo de Brito Machado, *in* "Temas de Direito Tributário", Ed. Revista dos Tribunais, edição de 1993, p. 96/97, a linguagem do CTN tem ensejado equívoco da doutrina. Fala-se de homologação do lançamento, como se houvesse um lançamento feito pelo contribuinte e depois homologado pela autoridade administrativa. No entanto, o lançamento tributário é procedimento privativo da autoridade administrativa.

Não existe um lançamento feito pelo sujeito passivo. O que a autoridade homologa é o cálculo e o pagamento do tributo feitos pelo sujeito passivo, mas, isto não passa de atividade preparatória do lançamento. Nesse sentido é aceitável, segundo H. Brito Machado, a lição de Paulo Barros Carvalho de que existem tributos sem lançamento. Assim é o que exatamente acontece, por exemplo, em relação ao IPI, o contribuinte pode normalmente recolher o tributo sem que tenha sido feito o lançamento, mas, se o pagamento não é efetuado de forma ordinária, mister se faz que a autoridade administrativa faça o lançamento de ofício para que o crédito, assim, então, constituído, possa ser cobrado.

O art. 150 do CTN estabelece no seu § 4º que se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; caso decorram cinco anos sem que a Fazenda Pública se pronuncie então haverá o que se convencionou chamar de homologação tácita. Na prática, concordam os juristas, a homologação passível de ocorrer é aquela que ocorre na fração de segundo em que se completa o prazo de 5(cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador sem que a autoridade tributária tenha identificado qualquer necessidade de alteração no procedimento efetuado (isto é, desde que tenha havido o cálculo/pagamento de tributo), ou seja, a chamada homologação tácita.

No caso concreto, não tendo havido nenhuma antecipação de pagamento do Imposto de Importação (I.I.), nem do IPI vinculado(supostamente isentos), deixa de haver qualquer possibilidade de homologação, não se trata, pois,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.640
ACÓRDÃO Nº : 303-30.023

de situação regulada pelo art. 150 do CTN, passa a tratar-se de situação regida pelo art. 173, I do CTN quanto a prazo para constituição de crédito tributário por lançamento de ofício.

Identificadas razões para lançar, a fiscalização não só pode ,como tem a obrigação legal de lançar o crédito tributário faltante.

Dentro do prazo legal a administração tributária tem todo o direito de proceder a fiscalização tenha ela caráter de revisão de procedimentos ou não, e caso identifique qualquer irregularidade tem o direito legal de constituir o crédito tributário por meio de auto de infração.

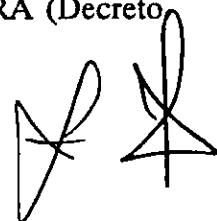
Como se vê, estou de acordo com a jurisprudência do STJ, invocada pela recorrente, para rejeitar a tese da decisão singular pelo prazo decadencial de dez anos, a meu ver, indefensável.

Seguindo o prazo determinado pelo art. 173, I do CTN, e considerando que o auto de infração foi lavrado em 22/12/1999, concluo pela procedência parcial da preliminar de decadência, para reconhecer sua ocorrência apenas com relação às importações declaradas nas DI registradas até 31/12/1993.

Quanto ao mérito, aproveitando a minuciosa transcrição realizada no relatório para descrição dos fatos, aspectos sobre os quais não existem controvérsias, pode-se dizer que as dúvidas, o litígio, está na interpretação que as partes buscaram dar aos fatos apresentados ao longo do processo. Na trilha de numerosos Acórdãos proferido no Terceiro Conselho, a exemplo dos de nº 303-27.943; 303-28.607; 303-28.208; 302-33.384, adoto o brilhante raciocínio desenvolvido pela digna Conselheira Sandra Maria Faroni para registrar que não há como negar que a recorrente cometeu as irregularidades que lhe são imputadas.

De início, diga-se que a FUNPAR tem legitimidade para importar os bens com isenção. O que é irregular é a cessão de bens a terceiros antes de decorridos cinco anos do desembaraço, sem autorização da Receita Federal e sem o pagamento de tributos.

No caso, não há como negar que a FUNPAR transferiu o uso dos bens a terceiros sem consultar a SRF e sem o pagamento dos tributos, descumprindo o mandamento do art. 137 do RA. A propósito essa determinação do RA (Decreto 91.030/85) está alicerçada no DL nº 37/96, art. 11.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

O dispositivo legal mencionado é bastante claro ao determinar que em ocorrendo a transferência de uso do bem importado com isenção vinculada à qualidade do importador, a terceiros que não gozem de igual tratamento tributário, em prazo inferior a 5(cinco) anos contados da data da outorga da isenção, obriga-se ao prévio pagamento do imposto.

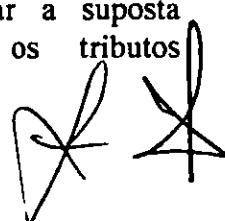
O art. 11, parágrafo único, I do DL-37/66 está reproduzido no parágrafo único, inciso I do art. 137 do RA para afirmar que o disposto no caput do artigo não se aplica aos bens transferidos a qualquer título a pessoa ou entidade que goze de igual tratamento tributário, mediante prévia decisão da autoridade fiscal (grifo meu). A recorrente não desmente, ao contrário, procura minimizar a falta de solicitação de transferência à autoridade fiscal como “*uma irrelevante desatenção administrativa*”, atitude condenável que dispensa comentários diante das sábias observações do grande Geraldo Ataliba, mencionadas antes.

Não se pode esquecer que a controvérsia, conforme observou com propriedade a decisão de primeira instância, envolve também a interpretação do preceito contido no art. 12 do DL 37/1966 que ressalta que a isenção, quando vinculada à destinação dos bens ficará condicionada ao cumprimento das exigências regulamentares e, quando for o caso, à comprovação posterior do seu efetivo emprego nas finalidades que motivarem a concessão.

Assim, a fiscalização também apontou as DI que envolvem equipamentos que sequer dispunham de autorização do CNPq para serem importados com isenção, tal autorização representa um pré-requisito identificador da finalidade de pesquisa reconhecida por aquele órgão credenciador, previsto no § 2º, do art. 1º, da Lei 8.010/90.

Em outros casos, verificou o descumprimento do disposto no art. 1º da Lei 8.010/90, destrinchado no art. 1º, § 1º da Portaria Interministerial nº 445/1998, que reproduz no todo a Portaria 360/1995. Constatou-se a alocação dos equipamentos em atividades de ensino, videoconferência, administração, assistência médico-hospitalar e não exclusivamente em pesquisas científicas ou tecnológicas.

Quanto à alegação de obsolescência de equipamentos transferidos, cumpre destacar que a legislação disciplina de forma a que sejam apresentadas justificativas à autoridade fiscal, que verificando a hipótese, indica a orientação do art. 139 do RA quanto aos percentuais de depreciação combinado com o disposto no art. 148 do mesmo Regulamento. Assim é de se desconsiderar a suposta obsolescência, por irrelevante no caso, restando devidos os tributos correspondentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.640
ACÓRDÃO N° : 303-30.023

Por conseguinte, além do recolhimento do I.I. e do IPI vinculado, Aplicáveis também as multas do art. 364, II, do RIPI, pela falta de lançamento do IPI, e do art. 4º da Lei 8.212/91, pelo lançamento de ofício do Imposto de Importação. Cabível, no entanto, em razão do art. 106, II, "c" da Lei 5.172/66 (CTN), as alterações introduzidas pelo art. 44 da Lei 9.430/96 quanto às penalidades.

Estaria a recorrente sujeita também à multa do art. 521, inciso II, "a" do RA, porém discordo da aplicação da multa do art. 526, inciso II.

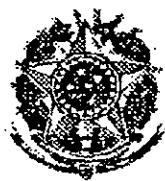
Claro está que o § 1º do art. 1º da Lei 8.010/90 dispensou a recorrente da emissão de Guia de Importação no momento do desembaraço das importações realizadas. A desobediência à destinação imposta pelo dispositivo legal é fato posterior ao desembaraço dos equipamentos, cuja ocorrência enseja a perda de isenção, vale dizer cobrança dos tributos antes excluídos, acompanhados das multas acima indicadas e também da prevista no art. 521, inciso II, alínea "a", pela transferência ,a terceiro, a qualquer título, de bens importados com isenção de tributos, sem prévia autorização da repartição aduaneira, contudo, não lançada.

Essas as penalidades cabíveis, não me parece, entretanto, tipificada a ocorrência no inciso II do art. 526.

Por todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário, para considerar a decadência do lançamento apenas quanto às DI registradas até dezembro/1993, e para excluir a multa do art. 526, inciso II.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2001

ZENALDO LOIBMAN - Conselheiro



'MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º: 15165.000515/99-17

Recurso n.º 121.640

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 Acórdão 303-30.023

Brasília-DF, 21 de maio 2002

João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: