



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10140.003506/2001-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.671 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2021
Recorrente INSTITUICAO ADVENT CENTRAL BRAS DE EDUC E ASS SOCIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Considerando o entendimento firmado no Resp 973.733/SC (em sede de recurso repetitivo e de aplicação obrigatória neste Conselho), para que a contagem prevista no §4.º, do Art. 150 do CTN seja aplicada na contagem da decadência em lançamento de ofício, seria necessária a identificação de pagamento, ainda que parcial, logo, aplica-se o disposto no Art. 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, SEM FINS LUCRATIVOS.

A imunidade tributária das instituições de assistência social sem fins lucrativos não é absoluta, pois ela não abrange as rendas e os serviços relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou seja, compreende somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais dessas entidades.

Assim, tais organizações não são imunes às exigências do II e IPI vinculado, quando procederem a importações que não se enquadrem nos casos acima expostos podendo, entretanto, serem isentas desses impostos, caso cumpram as condições legais exigidas. Daí a necessidade de se analisar ambos os aspectos, quais sejam o da imunidade e o da isenção para se exigir tributos dessas entidades.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior que dava provimento ao Recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior. Entretanto, dentro do prazo regimental, o Conselheiro declinou da intenção de apresentá-la, que deve ser considerada como não formulada, nos termos do § 7º, do art. 63, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF).

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 432 apresentado em face da decisão de primeiro grau deste procedimento administrativo fiscal, decisão proferida no âmbito da DRJ/CE de fls. 386 que considerou o lançamento procedente e manteve os autos de infração de II e IPI de fls. 08 e 13, respectivamente, sobre a "falta de recolhimento por perda de benefício", com multa e juros, em razão do contribuinte não ter observado os requisitos de entidade com fins filantrópicos.

Como de costume desta Turma de julgamento, adota-se e transcreve-se o relatório da decisão de primeira instância para apreciação dos fatos e trâmite do presente procedimento administrativo fiscal, conforme segue:

"Contra o Sujeito Passivo acima identificado foram lavrados Autos de Infração do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), fls. 06/10 e 11/17, respectivamente, para formalização. e cobrança do crédito tributário nele estipulado nos valores totais de R\$ 2.345,85 e R\$ 30.115,37, inclusive encargos legais.

A infração apurada pela fiscalização e relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 07/08 e 12/13 e no Relatório de Auditoria Fiscal às fls. 18/37, foi, em síntese, a seguinte:

Falta de Recolhimento por Perda do Benefício por Desqualificação do Importador:

A presente ação fiscal foi desenvolvida com o objetivo de verificar o cabimento de fiscal aplicado, bem como assegurar o controle da transferência dos bens importados ao amparo do art. 2º, inciso I, alínea "b", e 3º, inciso I da Lei nº 032/90, pela INSTITUIÇÃO ADVENTISTA CENTRAL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, inscrita no CNPJ sob o nº 60.833.910/0012-30, posteriormente desmembrada por cisão e recebida por adesão pela INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, inscrita no CNPJ sob o nº 76.726.884/0079-98.

No curso da fiscalização constatamos que o benefício fiscal não era aplicável, pois o importador descumpriu os requisitos previstos na legislação pertinente para seu reconhecimento como entidade beneficente de assistência social e concessão do Atestado de Registro e Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, conforme demonstramos no RELATÓRIO DE AUDITORIA em anexo, que é parte integrante e inseparável deste Auto de Infração.

Sendo assim, cobram-se os tributos devidos, apurados em face do não reconhecimento da isenção por desqualificação do importador, somados aos acréscimos legais devidos.

ANO/DI/ADIÇÃO Valor Tributável II Valor Tributável IPI

96/000228/001 R\$ 0,00 R\$ 330.786,27

96/453705/001 R\$ 6.942,08 R\$ 7.913,97

ENQUADRAMENTO LEGAL (II): Artigos Io, 77, inciso I, 80, inciso I, alínea "a", 83,86, 87, inciso 1,89, inciso II, 99, 100, 103, 111, 112, 129 a 138, 152,411 a 413, 416, 418, 455,456, 499, 500, incisos I e IV, 501, inciso III, 542, do RA, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Lei nº 4.917/65; Art. 150 da Lei nº 5.172/66; Arts. 20, inciso I, alínea "b" e 3o, inciso I da Lei nº 8.032/90; Art. Io, inciso IV da Lei nº 8.402/92; Arts. 3o, 9o, § 3o e art. 18 da Lei nº 8.742/93.

Artigo 61, inciso II do RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82; Decreto nº 97.410/88; Decreto nº 1.767/95; Arts. 2o, inciso IV, 3o, inciso VI, § Io e § 4o e art. 7o, § 2o do Decreto nº 2.536/98.

Artigos 44 e 54 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 2º do Decreto-lei nº 2.472/88; e Art. 138, caput, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 4o do Decreto-lei nº 2.472/88.

Resolução CNAS nº 20/97 e 177/00. Parecer PGFN/CAT nº 735/95. Art. 4o, inciso I da Lei nº 8.218/91, combinado com o art. 44 inciso 1 da Lei nº 9.430/96. Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 10/97.

ENQUADRAMENTO LEGAL (IPI): Artigos Io, 15, 16, 17, 19, inciso I, 22, inciso I, 25, 29, inciso I, 54, 55, inciso I, alínea "a" e inciso 11,'alínea "a", 56, parágrafo único, inciso 11, 57, inciso IV, 59, 61, inciso II, 62, 63, inciso I, alínea "'a", 107, inciso I, 112, inciso I, 347 e 348, do RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

Lei nº 4.917/65; Art. 150 da Lei nº 5.172/66; Arts. 2o, inciso I, alínea "b" e 3o, inciso I da Lei nº 8.032/90; Art. Io, inciso IV da Lei nº 8.402/92; Arts. 3o, 9o, § 3o e art. 18 da Lei nº 8.742/93.

Decreto nº 97.410/88; Decreto nº 1.767/95; Arts. 2o, inciso IV, 3o, inciso VI, § Io e § 4o e art. 7o, § 2o do Decreto nº 2.536/98.

Artigos 44 e 54 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 2º do Decreto-lei nº 2.472/88; e Art. 138, caput, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 4o do Decreto-lei nº 2.472/88.

Resolução CNAS nº 20/97 e 177/00. Parecer PGFN/CAT nº 735/95. Art. 4o, inciso I da Lei nº 8.218/91, combinado com o art. 44 inciso I da Lei nº 9.430/96. Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 10/97.

O Relatório de Auditoria Fiscal às fls. 18/37 está assim redigido:

"INTRODUÇÃO

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, com base no disposto nos artigos 134, 137, 138, 455 e 456 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05 de março de 1985, iniciamos, em 06 de setembro de 2001, procedimento de fiscalização aduaneira com o objetivo de verificar o cabimento de benefício fiscal aplicado, bem como assegurar o controle da transferência dos bens importados sob a égide da Lei nº 8.032/90 pela INSTITUIÇÃO ADVENTISTA CENTRAL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, inscrita no

Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica sob o nº 60.833.910/0012-30 e nome fantasia HOSPITAL ADVENTISTA DO PÊNFIGO.

A ação fiscal foi desenvolvida para comprovar o fiel cumprimento das condições impostas pela legislação para a fruição do benefício fiscal pleiteado no momento do registro das Declarações de Importação, e, de fato usufruído pelo importador desde o desembaraço das mercadorias sem o recolhimento dos impostos normalmente incidentes nas operações de importação.

Para tanto, foram analisadas as importações realizadas ao amparo da Lei nº 8.032/90 no período compreendido entre janeiro de 1996 e junho de 2001, levando em conta aspectos ligados ao despacho de importação propriamente dito e à qualificação do importador, conforme preconiza o art. 455 do Regulamento Aduaneiro.

DAS IMPORTAÇÕES

Dentro do período fiscalizado, e de acordo com os sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal, o importador promoveu a entrada de mercadorias de procedência estrangeira ao amparo da Lei nº 8.032/90 em duas oportunidades.

Na primeira ocasião, por meio da Declaração de Importação nº 453.705, registrada em 28/02/1996 em São Paulo, o importador submeteu à despacho uma unidade da mercadoria por ele descrita como "UMA MESA CIRÚRGICA SHAMPAYNE 1500 SÉRIE RADI-OP (FILIAL UNIVERSAL), COMPOSTO DE: UM SUPORTE DE LITOTOMIA DELUXE DIREITO/ESQUERDO, UMA UNIDADE PARA REDUÇÃO DE ANTEBRAÇO E DOIS SOQUETES CLARK", e classificou-a no código tarifário 9402.90.10, pleiteando a isenção do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados com base no disposto nos artigos 2º, inciso I, alínea "b", e 3º, inciso I, da Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1990, e no artigo 1º, inciso IV, da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992.

Na data de ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação (data do registro da declaração de importação), a alíquota vigente da TEC, aprovada pelo Decreto nº 1.767/95, para a mercadoria informada era de 14% (catorze por cento). Já na data de ocorrência do fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados (data do desembaraço aduaneiro), a alíquota vigente da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, para a mercadoria informada era de 4% (quatro por cento).

Posteriormente, por meio da Declaração de Importação nº 000.228, registrada em 29/11/1996 em Campo Grande, o importador submeteu à despacho uma unidade da mercadoria por ele descrita como "UM APARELHO DE RAIOS-X, PRÓPRIO PARA TOMOGRAFIA COMPUTADORIZADA DE CORPO INTEIRO, COMPLETO E DESMONTADO, MODELO SOMATOM AR.C, 220V, PARA USO EXCLUSIVO EM RADIODIAGNÓSTICO, ORIGINAL SIEMENS COMPOSTO DE: (...)", e classificou-a no código tarifário 9022.12.00, pleiteando a isenção do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados com base no disposto nos artigos 2º, inciso I, alínea "b", e 3º, inciso I, da Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1990, e no artigo 1º, inciso IV, da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992.

Na data de ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação (data do registro da declaração de importação), a alíquota vigente da TEC, aprovada pelo Decreto nº 1.767/95, para a mercadoria informada era de 0% (zero por cento). Já na data de ocorrência do fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados (data do desembaraço aduaneiro), a alíquota vigente da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, para a mercadoria informada era de 4% (quatro por cento).

DA ENTIDADE

De acordo com a Ata da Assembléia Geral Extraordinária da INSTITUIÇÃO ADVENTISTA CENTRAL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, realizada em 11 de dezembro de 1996, "tendo em vista o grande desenvolvimento alcançado pelas atividades mantidas na área de sua jurisdição, a INSTITUIÇÃO ADVENTISTA CENTRAL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL tem encontrado entraves ao controle administrativo e

operacional em área tão extensa, e, sobretudo devido a reorganização da estrutura organizacional da Igreja Adventista do 7º Dia, no Brasil, ocorrida em 1985, mediante a qual os estabelecimentos da entidade religiosa localizados nos Estados de Mato Grosso do Sul e Santa Catarina ficaram subordinados à CORPORAÇÃO DA UNIÃO SUL BRASILEIRA DA IGREJA ADVENTISTA DO 7º DIA (CUSB), tornou-se aconselhável proceder-se à reestruturação na jurisdição e na área de atuação também das INSTITUIÇÕES, para que os serviços assistenciais, educacionais e filantrópicos possam manter seu estágio atual de desenvolvimento e prestação de serviços à comunidade."

Em consequência, a mesma Assembléia Geral Extraordinária citada no parágrafo anterior deliberou "cindir-se a INSTITUIÇÃO ADVENTISTA CENTRAL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, com amparo na legislação atual, procedendo-se por desmembramento das Regiões Administrativas, dos estabelecimentos, do patrimônio, dos objetivos e obrigações ativas e passivas, bem como das atividades serviços localizados nos Estados de Mato Grosso do Sul e de Santa Catarina, que abrangem respectivamente os estabelecimentos relacionados no Anexo V no qual consta o Hospital Adventista do Pênfigo, CNPJ nº 60.833.910/0012-30], extensivos a todas as atividades, quer de atendimento à saúde, educação ou assistência social, para incorporá-las integralmente, com a totalidade de seus ativos, passivos, direitos e obrigações, financeiras, contábeis, fiscais, tributárias, do pessoal e demais poderes de gestão, inclusive os de sucessão de todo o seu pessoal administrativo e de serviços à INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, sucessora da Associação Paranaense da Igreja Adventista do Sétimo Dia, inscrita no CGC/MF sob nº 76.726.884/0001-28, (...), a partir de 01 de janeiro de 1997".

Da mesma forma, de acordo com a Ata da Assembléia Geral Extraordinária realizada em 11 de dezembro de 1996, a INSTITUIÇÃO ADVENTISTA PARANAENSE DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, deliberou proceder alteração de sua razão social para INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, além de "receber por adesão e incorporar como Regiões Administrativas, estabelecimentos, institutos, órgãos e objetivos da INSTITUIÇÃO, receber os bens patrimoniais, móveis e imóveis correspondentes a estes estabelecimentos e objetivos, assumindo o ativo, o passivo, os bens registrados ou não nos Livros Diários, Auxiliares regularmente formalizados, a responsabilidade por sucessão legal e plena, dos encargos decorrentes do vínculo empregatício, fundiários e previdenciários referentes aos obreiros e funcionários que prestam serviços nos estabelecimentos recebidos da INSTITUIÇÃO ADVENTISTA CENTRAL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, com amparo na legislação atual, havendo sido procedido por desmembramento do patrimônio, dos objetivos e obrigações ativas e passivas, (...), bem como das atividades, serviços e estabelecimentos localizados nos Estados de Mato Grosso do Sul, de Santa Catarina e do HOSPITAL ADVENTISTA DO PÊNFIGO, (...), extensivos a todas as atividades, quer de atendimento à saúde, educação ou assistência social, para incorporá-las integralmente, com a totalidade de seus ativos, passivos, direitos e obrigações, resultados financeiros, contábeis, tributários, do pessoal e demais poderes de gestão, inclusive os de sucessão de todo o seu pessoal administrativo e de serviços, a partir de 01 de janeiro de 1997."

Em resumo, podemos afirmar que o HOSPITAL ADVENTISTA DO PÊNFIGO, localizado na Av. Dr. Gunter Hans, 5.885 em Campo Grande/MS, é o nome fantasia da INSTITUIÇÃO ADVENTISTA CENTRAL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 60.833.910/0012-30, entidade promotora das importações fiscalizadas, até então mantida pela INSTITUIÇÃO ADVENTISTA CENTRAL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 60.833.910/0001-87. A partir de 1997, a entidade foi desmembrada por cisão e recebida por adesão pela INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 76.726.884/0001-28, a quem ficou vinculado o HOSPITAL ADVENTISTA DO PÊNFIGO, que passou a denominar-se

INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 76.726.884/0079-98, sendo esta, conforme consta no art. 47 de seu Estatuto Social transcrito abaixo, a responsável pelas obrigações tributárias da primeira.

No entanto, por omissão de seus representantes, verifica-se que no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica, a primeira continua com situação de "ativa não regular", tendo apresentado as declarações de IRPJ regularmente como imune.

"Art. 47. São delegados à Diretoria, à Comissão Diretiva da INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL e aos procuradores por esta especialmente constituídos, todos os poderes de gestão e administração, de forma ilimitada, para consolidação dos registros e documentos em todos os órgãos públicos, cartórios em geral, organismos estatais, oficiais, particulares, bancários, enfim, todos os locais onde se fizer necessário, quer sejam obrigados ou não, para a efetiva convalidação, averbação, ou registro da cisão e desmembramento e o recebimento por adesão e incorporação, inclusive averbações das transferências patrimoniais, relativamente aos estabelecimentos anteriormente abrigados na INSTITUIÇÃO ADVENTISTA CENTRAL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL localizados nos Estados de Mato Grosso do Sul e Santa Catarina (...)"

Isto posto, passemos a ressaltar alguns aspectos relevantes do Estatuto Social da INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 76.726.884/0079-98, atual razão social do Hospital Adventista do Pênfigo, para o objetivo desta fiscalização.

A INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL foi fundada na cidade de Curitiba, em 25 de janeiro de 1940, sob a denominação de ASSOCIAÇÃO DOS ADVENTISTAS DO 7º DIA NO PARANÁ E SANTA CATARINA. Em 1946 teve seu nome alterado para ASSOCIAÇÃO PARANÁ - SANTA CATARINA DA IGREJA ADVENTISTA DO 7º DIA e em 1956 adotou a denominação de ASSOCIAÇÃO PARANAENSE DA IGREJA ADVENTISTA DO 7º DIA. Em fevereiro de 1996 foi adotado o nome de INSTITUIÇÃO ADVENTISTA PARANAENSE DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, que foi alterado por ocasião da Assembléia Geral Extraordinária realizada em 11 de dezembro de 1996, para a denominação atual de INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL.

Segundo seu Estatuto, a INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL é entidade declarada de Utilidade Pública pelo Decreto nº 60.545/67 do Governo Federal, é registrada e possui certificado como entidade de fins filantrópicos no Conselho Nacional de Assistência Social, tendo jurisdição sobre o território que abrange os Estados do Mato Grosso do Sul e Santa Catarina, e qualquer outro que lhe seja posteriormente designado por sua mantenedora, a União Sul Brasileira da Igreja Adventista do 7º Dia.

O art. 7º do referido estatuto, que transcrevemos abaixo, trata dos objetivos da INSTITUIÇÃO:

"Art 7º. A INSTITUIÇÃO é uma entidade de fins assistenciais, educacionais, filantrópicos e culturais, tendo por objetivos:

/ - ...

// - propiciar em seu âmbito de ação e dentro de suas possibilidades e disponibilidade de recursos, assistência social, médico-hospitalar, e educacional, gratuitas, às pessoas necessitadas;

(...)

IX-...

§ 1º - O cumprimento dos objetivos se fará, além de outras instrumentalidades apropriadas, através: a) ...

b) de estabelecimentos descentralizados, tais como institutos, clínicas médicas e de proteção da saúde, hospital, centros e clínicas de vida saudável.

§2º-..."

O art. 11 determina que "a INSTITUIÇÃO não tem fins lucrativos, não remunera e não concede vantagens ou benefícios, por qualquer forma ou título, aos membros de sua Diretoria, Comissão Diretiva, Superintendências e Comissões Consultivas pelo exercício específico da atividade estatutária, aos instituidores, benfeitores ou equivalentes, bem assim, não distribui[^] resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcela de seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto, mas todas as suas rendas, bens e propriedades serão utilizadas e empregadas no País, no sentido de atingir os seus objetivos educacionais, assistenciais, filantrópicos e culturais".

Já o art. 16 estabelece que "são órgãos de assistência da INSTITUIÇÃO os constantes deste capítulo, além de outros que vierem a ser criados pela Comissão Diretiva, mediante os quais ela procurará servir à coletividade e ser fator de integração, estímulo e motivação social, bem como cooperar com os poderes públicos constituídos". E em seu Parágrafo único prossegue: "A INSTITUIÇÃO obriga-se a oferecer, no mínimo, serviços gratuitos, dentro das proporções estabelecidas pela legislação pertinente". Dentre os órgãos de assistência da INSTITUIÇÃO citados pelo art. 16, inclui-se o Hospital Adventista do Pênfigo/MS (art. 21, Inciso V), cujas normas gerais do Pronto Socorro, de acordo com o Regimento Interno do hospital, restringem as internações assistenciais (gratuitas) para os casos de Pênfigo Foliáceo, no setor de Dermatologia.

DO OBJETO

Conforme comentamos anteriormente, a presente fiscalização teve por objetivo a formação de convicção quanto ao atendimento das condições estabelecidas pela legislação para o proveito do benefício fiscal concedido à entidade fiscalizada.

O importador, instituição de assistência social sem fins lucrativos, além de imune aos impostos sobre a renda, serviços e patrimônio, conforme dispõe o artigo 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal, goza, em tese, de isenção do Imposto de Importação - II - e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, prevista nos artigos 2º, inciso I, alínea "b", e 3º, inciso I, da Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1990, e no artigo V, inciso IV, da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992. Trata-se da espécie de benefício fiscal definida no Livro II, Título III, Capítulo III, do Regulamento Aduaneiro (RA) como ISENÇÃO OU REDUÇÃO VINCULADA À QUALIDADE DO IMPORTADOR.

Neste tipo de isenção é oferecida dispensa dos impostos incidentes por ocasião do despacho aduaneiro para determinados importadores. No entanto, de acordo com o que determinam os arts. 134 a 136 do Regulamento Aduaneiro, abaixo transcritos, o interessado deve fazer prova do preenchimento das condições e requisitos necessários para a outorga da isenção ou redução. Isto não gera, todavia, direito adquirido, podendo o crédito tributário ser exigido a qualquer tempo, enquanto não decair o direito da Fazenda de constituí-lo.

"Art. 134 - A isenção ou redução do imposto será efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade fiscal, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

§ 1º - O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, podendo ser revogado de ofício.

§ 2º - A isenção ou redução poderá ser requerida na própria Declaração de Importação.

§3º-..."

§4º-..."

Art. 135 - Na hipótese de não ser concedido o benefício fiscal pretendido, será exigido o crédito tributário correspondente.

Art. 136 - As disposições deste Capítulo aplicam-se, no que couber, a toda e qualquer importação beneficiada com isenção ou redução do imposto, salvo expressa disposição de lei em contrário."

O artigo 152 do RA estabelece algumas condições para o reconhecimento da isenção, condições estas relacionadas aos objetivos institucionais da entidade e à adequação dos bens importados à realização destes objetivos.

Transcrevendo o teor do artigo supracitado:

"Art. 152-0 reconhecimento da isenção prevista no inciso III do artigo 149 é condicionado à observância dos seguintes requisitos pelas instituições educacionais e de assistência social:

- a) não distribuírem qualquer parcela do seu patrimônio ou de suas rendas de lucro ou participação no seu resultado;
- b) aplicarem integralmente, no País, os seus recursos, na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- c) manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão;
- d) a natureza, qualidade e quantidade dos bens corresponderem às finalidades para as quais estes forem importados;
- e) estarem as finalidades a que se refere a alínea "d" deste artigo enquadradas nos objetivos institucionais das citadas entidades, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

§ 1º-...

§2º-..."

Outro aspecto que se encontra definido no texto legal, revelado a partir do artigo 137 do Regulamento Aduaneiro, abaixo transcrito, é a preocupação com a transferência de propriedade ou uso dos bens.

"Art. 137 - Quando a isenção ou redução for vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou uso dos bens, a qualquertítulo, obriga ao prévio pagamento do imposto.

Parágrafo único - O disposto neste artigo não se aplica aos bens transferidos a qualquer título:

I - a pessoa ou entidade que goze de igual tratamento tributário, mediante prévia decisão da autoridade fiscal;

II-..."

É de fundamental importância tecerem-se estas considerações preliminares sobre o benefício fiscal previsto na Lei nº 8.032/90, identificando-se claramente sua natureza e alcance, para que, a partir daí, se possa examinar a natureza, extensão e condições para o reconhecimento da isenção.

Em resumo, a isenção prevista na Lei nº 8.032/90 pode ser amplamente utilizada pelas entidades consideradas como de assistência social ou de educação, bastando que os bens importados, pela sua natureza, qualidade e quantidade, destinem-se às atividades enquadradas nos objetivos institucionais destas entidades, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos, que estas entidades cumpram os ditames estabelecidos na legislação pertinente para serem consideradas como de assistência social ou de educação e que a propriedade ou uso destes bens não seja transferida à pessoa estranha ao motivo isencional.

Convencidos de que, salvo melhor juízo, é esta a interpretação que deve ser dada ao assunto em exposição, tendo por base as condições e conceitos firmados na legislação em vigor, procedemos à investigação quanto a permanência em poder do importador dos bens importados por meio da Lei nº 8.032/90, além de verificarmos a qualificação

do importador para fruição do benefício fiscal. Para tanto, conduzimos este procedimento de forma a obtermos elementos capazes de permitir-nos a tomada de decisão sobre o objeto em foco, de maneira sistemática e organizada, como descreveremos mais adiante.

DA ASSISTÊNCIA SOCIAL

Para o gozo do benefício previsto na Lei nº 8.032/90, o § 1º do art. 152 do Regulamento Aduaneiro determina que quando se tratar de material médico-hospitalar, compete ao Ministério da Saúde informar à autoridade fiscal se a natureza, a qualidade e a quantidade dos bens correspondem às finalidades para as quais foram importados. Nos demais casos, essa competência é atribuída ao Ministério da Educação e Cultura.

Prescinde de maiores comentários a competência do Ministério da Educação e Cultura para as importações promovidas por Instituições Educacionais. No entanto, é conveniente esclarecer-se o porquê dessa competência nos casos de importações promovidas por Instituições de Assistência Social.

O exame e a deliberação do pedido de manifestação sobre a natureza de produtos importados tem por base a Lei nº 4.917/65, que atribuiu competência ao Conselho Nacional de Serviço Social - CNSS, órgão vinculado ao Ministério da Educação e Cultura, para manifestar-se sobre a isenção dos impostos incidentes sobre a importação de mercadorias destinadas à Instituições que se dediquem à assistência social.

Porém, com o advento da Lei nº 8.742/93, o Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS do Ministério da Previdência e Assistência Social assumiu as atividades e competências do extinto Conselho Nacional de Serviço Social, conforme preconiza o art. 33 da norma citada, tornando-se o órgão responsável por normatizar as ações e regular a prestação de serviços de natureza pública e privada no campo da assistência social.

Ainda de acordo com o art. 3º da Lei nº 8.742/93 que dispõe sobre a organização da Assistência Social e dá outras providências, "consideram-se entidades e organizações de assistência social aquelas que prestam, sem fins lucrativos, atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos por esta lei, bem como as que atuam na defesa e garantia de seus direitos."

O art. 9º estabelece que o funcionamento das entidades e organizações de assistência social depende de prévia inscrição no respectivo Conselho Municipal de Assistência Social, ou no Conselho de Assistência Social do Distrito Federal, conforme o caso, e determina, em seu § 3º, que essa inscrição é condição essencial para o encaminhamento de pedido de registro e de certificado de entidades de fins filantrópicos junto ao Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

A concessão do atestado de registro e certificado de entidades de fins filantrópicos é, segundo o art. 18 do mesmo diploma legal, competência do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

O Decreto nº 2.536/98 veio para estabelecer as condições necessárias para a concessão do Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos a que se refere o inciso IV do art. 18 da Lei nº 8.742/93. Abaixo, transcrevemos alguns artigos que são de interesse para o foco desta fiscalização.

"Art. 2º - Considera-se entidade beneficente de assistência social, para os fins deste Decreto, a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que atue no sentido de:

(...)

IV - promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde;

(...)"

"Art. 3º - Faz jus ao Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos a entidade beneficente de assistência social que demonstre, nos três anos anteriores ao requerimento, cumulativamente:

(...)

VI - aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída;

§ 1º - O Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos somente será fornecido a entidade cuja prestação de serviços gratuitos seja permanente e sem qualquer discriminação de clientela, de acordo com o plano de trabalho de assistência social apresentado e aprovado pelo CMS.

(...)

§ 4º - O disposto no inciso VI não se aplica à entidade da área de saúde a qual, em substituição àquele requisito, deverá comprovar, anualmente, percentual de atendimentos decorrentes de convênio firmado com o Sistema Único de Saúde - SUS igual ou superior a sessenta por cento do total de sua capacidade instalada."

"Art. 7º - Compete ao CNAS julgar a qualidade de entidade beneficente de assistência social, observando as disposições deste Decreto e de legislação específica, bem como cancelar, a qualquer tempo, o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, se verificado o descumprimento das condições e dos requisitos estabelecidos nos arts. 2º e 3º.

(...)

§ 2º - Qualquer Conselheiro do CNAS, os órgãos específicos dos Ministérios da Justiça e da Previdência e Assistência Social, o INSS, a Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda ou o Ministério Público poderão representar àquele Conselho sobre o descumprimento das condições e dos requisitos estabelecidos nos arts. 2º e 3º, indicando os fatos, com suas circunstâncias, o fundamento legal e as provas ou, quando foro caso, a indicação de onde estas possam ser obtidas, sendo observado o seguinte procedimento:

(...)"

É importante ressaltar que a Resolução CNAS nº 177/00, baseada no Decreto nº 2.536/98 e no Decreto nº 3.504/00, determinou, no § 5º do art. 3º que no caso de não ter sido atingido o percentual exigido no § 4º (§ 4º do art. 3º do Decreto nº 2.536/98) do mesmo artigo, poderão ser considerados para complementação daquele percentual, outros serviços prestados com recursos próprios da entidade, desde que apresentados através de ofício do gestor local do SUS.

Em outras palavras, a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos que cumprir, entre outros, os requisitos estabelecidos nas normas acima citadas, será considerada entidade beneficente de assistência social, gozando dos benefícios fiscais previstos na legislação pertinente.

Ressaltamos, entretanto, que a Resolução CNAS nº 20/97, que dispõe sobre a manifestação do Conselho Nacional de Assistência Social sobre a natureza de produtos importados com isenção dos impostos incidentes sobre a importação de mercadorias destinadas à Instituições que se dediquem à assistência social, estabelece, em seu art. 2º, que o CNAS somente emitirá parecer em favor da entidade mantenedora, dotada de personalidade jurídica própria. Mais adiante, acrescenta que toda documentação instrutiva do pedido deverá constar em nome da entidade mantenedora que poderá repassar, a seus estabelecimentos mantidos, os bens importados com benefício fiscal.

Esse repasse vem de encontro ao estabelecido pelo art. 137 do Regulamento Aduaneiro. Como já dissemos, quando a isenção ou redução for vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou uso dos bens, a qualquer título, obriga ao prévio pagamento do imposto, a não ser que a pessoa ou entidade goze de igual tratamento tributário e mediante prévia decisão da autoridade fiscal (art. 137, Parágrafo único, inciso I do RA).

Anteriormente, expusemos o desmembramento por cisão da INSTITUIÇÃO ADVENTISTA CENTRAL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 60.833.910/0012-30, e sua recepção e de seu patrimônio por adesão pela INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 76.726.884/0001-28, caracterizando a transferência de propriedade ou uso dos bens sem manifestação da autoridade fiscal. Entretanto, considerando que trata-se da mesma Instituição, que, por razões administrativas efetuou a alteração, gerando uma nova inscrição no CNPJ sob o nº 76.726.884/0079-98 e que os bens importados permanecem sob a guarda do Hospital Adventista do Pênfigo, não há maiores consequências, pois, em tese, ambas gozam de igual tratamento tributário.

Todavia, sendo a manifestação do CNAS emitida apenas em favor da entidade mantenedora, é dever da autoridade fiscal verificar se a entidade mantida, verdadeira beneficiária da renúncia fiscal, também cumpre os requisitos estabelecidos na legislação. No presente caso, sendo a entidade mantida da área de saúde, esta deve comprovar, anualmente, percentual de atendimentos decorrentes de convênio firmado com o Sistema único de Saúde - SUS igual ou superior a sessenta por cento do total de sua capacidade instalada.

DA FISCALIZAÇÃO

Iniciamos a ação fiscal em 06/06/2001, dando ciência do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0140100 2001 00175 6, emitido em nome da entidade que realizou as importações, a INSTITUIÇÃO ADVENTISTA CENTRAL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 60.833.910/0012-30, ao atual representante legal do importador, Sr. Ivã Batista de Souza, CPF nº 302.303.309-91, Coordenador Administrativo, nomeado e constituído procurador da INSTITUIÇÃO em 15/02/2001, por meio de mandato válido até 28/02/2006. É importante ressaltar que, posteriormente, em virtude das mudanças administrativas da entidade, foi emitido um novo Mandado de Procedimento Fiscal, de nº 0140100 2001 451 8, desta vez em nome da INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 76.726.884/0079-98, atual razão social do Hospital Adventista do Pênfigo.

Na mesma data, o importador foi intimado a apresentar à fiscalização: cartão do CNPJ, estatuto social, alterações e ata da última assembléia; certificado de entidade de fins filantrópicos do CNAS; as declarações de importação anteriormente citadas e respectivos documentos instrutivos do despacho aduaneiro e declaração indicando os usuários dos equipamentos importados, acompanhada dos registros de controle de sua utilização. Nessa intimação, foi também exigido do importador que franqueasse, imediatamente, o acesso da fiscalização ao local onde se encontravam os equipamentos importados.

Prontamente atendida, a fiscalização foi conduzida pelo Sr. Eduardo Antônio Xavão Luares, CPF nº 511.863.731-72, Supervisor de Materiais, aos locais onde encontravam-se os equipamentos. Em consequência, lavramos Termo de Constatação atestando que o equipamento importado por meio da DI nº 228 de 29/11/1996 - aparelho de raio X próprio para tomografia computadorizada de corpo inteiro - encontra-se em funcionamento no Setor de Radiologia do Hospital Adventista do Pênfigo. Já o equipamento importado por meio da DI nº 453.705 de 28/02/1.996 - mesa para operação cirúrgica - encontra-se em funcionamento na Sala EZE do Centro Cirúrgico do mesmo hospital.

Ressalvadas as considerações feitas anteriormente a respeito do desmembramento por cisão da INSTITUIÇÃO ADVENTISTA CENTRAL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 60.833.910/0012-30, e sua recepção por adesão pela INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 76.726.884/0001-28, o importador apresentou, em 12/09/2001, os seguintes documentos:

- cópia do cartão do CNPJ da Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, CNPJ nº 76.726.884/0079-98, - estatuto social da Instituição

Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, CNPJ nº 76.726.884/0001-28;

- cópia da ata da reunião da comissão diretiva da Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, CNPJ nº 76.726.884/0001-28, datada de 15/05/2001, - cópia da ata da assembléia geral extraordinária da Instituição Adventista Paranaense de Educação e Assistência Social, CNPJ nº 76.726.884/0001-28, datada de 11/12/1996;

- cópia das declarações de importação nº 228 de 29/11/1996 e nº 4u"3\705, de 28/02/1996, e respectivos documentos instrutivos;

- cópia do certificado de entidade de fins filantrópicos da Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, CNPJ nº 76.726.884/0001-28, com validade até 31/12/2000;

- cópia do cartão de protocolo de renovação do certificado de entidade de fins filantrópicos da Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, CNPJ nº 76.726.884/0001-28;

- cópia do atestado de registro no Conselho Nacional de Assistência Social da Instituição Adventista Paranaense de Educação e Assistência Social, CNPJ nº 76.726.884/0001-28;

- cópia do atestado de registro no Conselho Nacional de Assistência Social da União Sul Brasileira da Igreja Adventista do Sétimo Dia, CNPJ nº 60.833.910/0001-87;

- ofício nº 034/2001-dir, de 12/09/2001, da Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, CNPJ nº 76.726.884/0079-98, e documentos anexos.

Dentre os documentos apresentados, destaca-se o anexo do ofício nº 034/2001-dir, de 12/09/2001, que contém dados extraídos dos livros de registro e utilização do tomógrafo. Nesses registros, observa-se que no período de 1997 à 2000, de um total 1.793 atendimentos realizados utilizando-se o equipamento, apenas um destinou-se a paciente do SUS - Sistema único de Saúde.

Todos os 1.792 atendimentos restantes foram a pacientes particulares ou conveniados. Quanto à mesa cirúrgica, o importador declarou não possuir registro individualizado de utilização dos equipamentos, porém colocou à disposição da fiscalização o livro de registro de controle do centro cirúrgico, afirmando que, nesse local, são atendidos convênios, pacientes particulares e pessoas carentes da comunidade.

Assim, em 09/10/2001, o importador foi novamente intimado para que apresentasse o documento de nomeação e constituição do Sr. Ivã Batista de Souza como representante legal da INSTITUIÇÃO e uma declaração indicando o número de atendimentos efetuados no centro cirúrgico, discriminando o tipo de atendimento (pacientes carentes, conveniados, particulares, etc).

Atendendo à intimação por meio do ofício nº 0035/01-dir de 22/10/2001, o importador forneceu-nos um Relatório de Cirurgias Realizadas no Hospital Adventista do Pênfigo no período de 1996 a 2001 (19/10/2001). Nesse documento, observamos que, de um total de 8.267 cirurgias, nenhuma foi realizada ao amparo do SUS - Sistema único de Saúde.

Tendo em vista o previsto no art. 3º, § 4º do Decreto nº 2.536/98 e o fato de o certificado de entidade de fins filantrópicos da Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, CNPJ nº 76.726.884/0001-28, com validade para o ano 2001 ainda não ter sido emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, em 25/10/2001, o importador foi intimado pela terceira vez para apresentação dos balancetes e relatórios de atividades assistenciais relativos aos anos de 1996 a 2001, entre outros documentos que, no entender da fiscalização, eram importantes para formação da convicção quanto à qualificação do importador para fruição do benefício fiscal previsto na Lei nº 8.032/90.

Atendendo à solicitação, o importador apresentou os documentos abaixo relacionados:

- cópia da ata da assembléia geral extraordinária da Instituição Adventista Central Brasileira de Educação e Assistência Social, CNPJ nº 60.831910/0001-87, datada de 11/12/1996;
- cópia do registro patrimonial dos bens importados;
- cópia do certificado de entidade de fins filantrópicos da Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, CNPJ nº 76.726.884/0001-28, com validade até 31/12/2000;
- cópia do cartão de protocolo de renovação do certificado de entidade de fins filantrópicos da Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, CNPJ nº 76.726.884/0001-28;
- cópia do Regimento Interno do Hospital Adventista do Pênfigo;
- cópia dos capítulos referentes à Assistência à Saúde dos Relatórios Circunstanciados de Atividades dos anos de 1996 a 2000, da Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social;
- cópia dos Balancetes do Hospital Adventista do Pênfigo, de 1996 a 2001;
- cópia do Balanço do Hospital Adventista do Pênfigo de 1996 e Balanços Denominacionais Internos, de 1997 a 2000;
- cópia do resumo do Relatório de Atividades do Hospital Adventista do Pênfigo, de 1996 a setembro de 2001.

Como já foi explanado, segundo o art. 2º, inciso IV do Decreto nº 2.536/98, para ser considerada entidade beneficente de assistência social, a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, deve promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde.

De posse dos balancetes apresentados, nota-se a preocupação da INSTITUIÇÃO em cumprir o disposto no art. 3º, inciso VI do Decreto nº 2.536/98, isto é, aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída.

No entanto, conforme exposto anteriormente, a legislação que regula o reconhecimento das entidades beneficentes como sendo de assistência social e rege a concessão do atestado de registro e certificado de entidades de fins filantrópicos determina, para as entidades da área de saúde, um percentual mínimo de atendimentos decorrentes de convênio firmado com o Sistema Único de Saúde - SUS, igual ou superior a sessenta por cento do total de sua capacidade instalada (art. 3º, § 4º do Decreto nº 2.536/98).

Acrescente-se que, em qualquer momento da fiscalização, o importador teve a faculdade de se manifestar, inclusive, quanto a complementação desse percentual por outros serviços prestados com recursos próprios da entidade, desde que apresentados através de ofício do gestor local do SUS, conforme estabelece o § 5º do art. 3º da Resolução CNAS nº 177/00.

Por conseguinte, tendo em mãos o Relatório de Atividades do Hospital Adventista do Pênfigo, cujos dados são compatíveis com as informações existentes nos capítulos referentes à Assistência à Saúde dos Relatórios Circunstanciados de Atividades da Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, comparamos, ano a ano, na tabela abaixo, o total de atendimentos assistenciais e particulares.

1996 1997 1998 1999 2000 2001

Atendimentos assistenciais 5.522 2.657 2.168 1.823 5.613 3.246

Atendimentos particulares 108.994 123.333 124.924 136.293 160.872 137.867

Total de Atendimentos 114.516 125.990 127.092 138.116 166.485 141.113

(Assistenciais/Total) - % 4,82 2,11 1,70 1,32 3,37 2,30

Analisando os dados expostos na tabela acima, combinando-os com os balancetes e com os relatórios de utilização individualizada dos equipamentos importados, verifica-se que a receita do Hospital Adventista do Pênfigo origina-se, basicamente, dos serviços prestados a particulares e convênios, em especial ao Plano Garantia de Saúde, CNPJ nº 76.726.884/0080-21, também este vinculado à entidade mantenedora, representando mais de 95% dos atendimentos prestados pelo hospital.

DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Antes de prosseguirmos, convém recorrer à lição de José Washington Coelho, a respeito da natureza e do fundamento jurídicos da isenção (Código Tributário Nacional Interpretado, Rio de Janeiro: Edições Correio da Manhã, 1968, págs. 178 a 179):

"(...) O objetivo do Estado não é tributar, mas sim, promover o interesse público. Para tanto, exercita os poderes que lhe são outorgados pela Constituição, inclusive o tributário. Tal exercício pode ser positivo ou negativo, isto é, tributar ou isentar, de acordo com os ditames do interesse público. Quando isenta não há, pois, renúncia, propriamente ao exercício de qualquer poder ou faculdade constitucional.

Fiel aos princípios dessa orientação doutrinária, o Código [Tributário Nacional] situou a isenção como forma de exclusão do crédito, o que pressupõe a ocorrência da obrigação, que só é atingida em seus efeitos."

O Estado, portanto, ao isentar as entidades de assistência social, o faz em função do interesse público, uma vez que tais entidades exercerão as atividades que lhes são próprias, prestando assistência social e médico-hospitalar ao cidadão, sem distinção de clientela. Em outras palavras, a fim de promover o interesse público, o Estado, muitas vezes, exerce negativamente seu poder de tributar, isentando determinados contribuintes do ônus tributário, para que estes, em contrapartida, forneçam à sociedade aquilo que o Estado não se mostra capaz de fornecer.

No caso concreto, além de, em seu próprio estatuto a INSTITUIÇÃO obrigar-se a oferecer, no mínimo, serviços gratuitos, dentro das proporções estabelecidas pela legislação pertinente, ao pleitear a isenção prevista na Lei nº 8.032/90 para a importação de material médico-hospitalar destinado à assistência social, a Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, assumiu o compromisso para com a sociedade de cumprir o estabelecido na legislação, isto é, fornecer um percentual mínimo de atendimentos decorrentes de convênio firmado com o Sistema único de Saúde - SUS, igual ou superior a sessenta por cento do total de sua capacidade instalada.

Com percentuais de atendimentos assistenciais variando entre 1,32% a 4,82% do total de atendimentos realizados no Hospital Adventista do Pênfigo no período de 1996 a 2001, a Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, desqualifica-se como entidade beneficente de assistência social, descumprindo seu próprio estatuto, não honrando seu compromisso com a sociedade e deixando de cumprir requisito essencial à fruição do benefício fiscal requerido, que, como já dissemos, vincula-se à qualidade do importador.

De todo o exposto anteriormente e à luz da legislação pertinente, verifica-se que o interesse público não foi atingido, cabendo ao Estado efetuar o lançamento do crédito tributário devido pelo descumprimento dos requisitos e condições para fruição da isenção.

DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Os prazos de extinção (decadência) do direito de constituir crédito tributário referente ao Imposto de Importação e ao IPI, no caso concreto, acham-se disciplinados, respectivamente, no art. 138, caput, do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação que lhe deu o art. 4º do Decreto-lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988 (doravante designado apenas "art. 138, caput, do Decreto-lei nº 37, de 1966), quanto ao Imposto de Importação, e no art. 61, II, do Regulamento do IPI (CTN, art. 173, I), aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982 (RIPI/82), em vigor na

época, quanto ao Imposto sobre Produtos Industrializados, sendo este prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado."

Tendo por base a Decisão DRJ/POA nº 267 de 22 de março de 2001, com pequenas adaptações ao caso em análise, demonstraremos a tese acima referida, sendo de fundamental importância termos em vista que foram aplicados nos despachos aduaneiros os benefícios de isenção do Imposto de Importação e do IPI. A seguir, transcrevemos os dispositivos antes referidos, na ordem em que foram mencionados:

"Art. 138 - O direito de exigir o tributo [Imposto de Importação] extingue-se em 5 (cinco) anos, a Contado primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

Parágrafo único - Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado."

"Art. 61 — O direito de constituir o crédito tributário [relativo ao IPI] extingue-se após cinco anos, contados:

I - da ocorrência do fato gerador, quando, tendo o sujeito passivo antecipado o pagamento do imposto, a autoridade administrativa não homologar o lançamento, salvo, se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação (Lei nº 5.172/66, art. 150, § 4º);

II - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento (Lei nº 5.172/66, art. 173, I);

III - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (Lei nº 5.172/66, art. 173, II).

Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (Lei nº 5.172/66, art. 173, § único)."

Com efeito - e antes de mais nada - deve-se consignar que a legislação relativa aos tributos federais exigíveis no despacho aduaneiro de importação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento daqueles tributos, sem prévio exame da autoridade administrativa, motivo pelo qual o lançamento desses tributos, nesse contexto, ocorre na modalidade de que trata o art. 150 do Código Tributário Nacional, ali designada lançamento por homologação (Parecer PGFN/CAT nº 735, de 20 de julho de 1995, relativamente ao Imposto de Importação; arts. 55 e 56 do RIPI/82, relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados).

Todavia, deve-se ter em vista que, para se subsumir um caso concreto na sistemática do lançamento por homologação, é indispensável que o sujeito passivo tenha, de fato, exercido a atividade a que alude o caput do art. 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, que o sujeito passivo tenha efetivamente antecipado o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa.

De acordo com a parte final do caput do art. 150 do CTN, uma vez antecipado o pagamento, o lançamento, nesse caso, se opera pelo ato em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da antecipação efetuada expressamente a homologa.

É evidente, portanto, que não há lançamento por ocasião do pagamento antecipado. O lançamento ocorre no momento da homologação do pagamento antecipado.

Com respeito aos tributos de que se trata, é na declaração de importação que o interessado pleiteia a aplicação de isenção do Imposto de Importação e/ou do IPI, conforme o caso (art. 134, § 2º, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985), sendo que isso de fato ocorreu quanto às DI's nº 453.705 de 28/02/1996 e 228 de 29/11/1996.

Tendo sido requerida isenção nos despachos de que se trata, é certo que inexistiu antecipação de pagamento relativamente aos tributos abrangidos por esse benefício e,

conseqüentemente, não se pode subsumir o caso concreto assim configurado na sistemática própria do lançamento por homologação, porquanto não há atividade exercida pelo sujeito passivo, suscetível de homologação na forma concebida pelo art. 150 do CTN.

Portanto, se não houve antecipação de pagamento, fica descartada a incidência do inc. I do art. 61 do RIPI/82, que somente se aplica quando tenha ocorrido a antecipação comentada.

Na falta de pagamento antecipado, tampouco é aplicável o parágrafo único do art. 138 do Decreto-lei nº 37, de 1966, que somente se aplica nos casos de exigência de diferença do Imposto de Importação, o que não se verifica.

No caso concreto, trata-se de procedimento de conclusão do despacho aduaneiro, de que trata o art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação que lhe deu o art. 2º do Decreto-lei nº 2.472, de 1.988 (doravante designado apenas "art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966"), transcrito conforme segue:

"Art. 54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o artigo 44 deste Decreto-lei." (sublinhado na transcrição).

Disso decorre, a propósito, ser legítimo o reexame do despacho, com vistas a apurar a regularidade da isenção aplicada. À vista disso, impõe-se apenas solucionar a questão relativa a prazos, existente entre o art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, e os arts. 138, caput, do mesmo Decreto-lei nº 37, de 1966, e 61, II, do RIPI/82, conforme será explicitado a seguir.

De acordo com o art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, a apuração da regularidade do cabimento da isenção deveria ter sido processada no prazo de cinco anos, contado do registro de cada uma das DI's objeto desta fiscalização. Nesses termos, o direito de processar tal apuração teria sido extinto no dia 28/02/2001, relativamente à DI nº 453.705, e no dia 28/11/2001, relativamente à DI nº 228.

Contudo, segundo o art. 138, caput, do Decreto-lei nº 37, de 1966, e o art. 61, II, do RIPI/82, o prazo de cinco anos para constituição do crédito tributário relativo ao Imposto de Importação e ao IPI, respectivamente (vale lembrar, não tendo havido antecipação de pagamento), conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (ou seguinte àquele em que o sujeito passivo poderia ter tomado a iniciativa do lançamento, no caso do IPI, o que dá no mesmo).

De acordo com esses dispositivos (art. 138, caput, do Decreto-lei nº 37, de 1966, e art. 61, II, do RIPI/82), considerando que não se pode cogitar lançamento - sob qualquer modalidade - dos tributos exigíveis na importação antes do competente registro da DI e que, relativamente ao caso concreto, as DI's nº 453.705 e 228 foram registradas em 1996, o termo inicial do prazo de decadência do direito de constituir o respectivo crédito tributário ocorreu em 01/01/1997, estendendo-se até 01/01/2002.

Deve-se considerar, sobretudo, que o art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, trata da conclusão do despacho aduaneiro, procedimento administrativo obrigatório em relação a toda mercadoria procedente do exterior por qualquer via, destinada a consumo ou a outro regime, sujeita ou não ao pagamento do Imposto de Importação (e do IPI), conforme estabelecido no art. 44 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação que lhe deu o art. 2º do Decreto-lei nº 2.472, de 1988. Os dispositivos pertinentes à obrigatoriedade de realização do despacho aduaneiro constituem, assim, regras de aplicação geral no âmbito das importações.

Nesse contexto, as normas que dispõem exclusivamente sobre o procedimento administrativo de determinação e exigência de crédito tributário são normas específicas, porque foram feitas para as situações nas quais a importação é sujeita ao pagamento de tributos. É o caso do art. 138, caput, do Decreto-lei nº 37, de 1966 e do art. 61, II, do RIPI/82.

O art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966 se limita a utilizar a expressão "benefício fiscal, sem fazer distinção - que é necessária, como se verá a seguir, para fins de decadência - entre as respectivas espécies desse gênero: isenção e redução. Se é caso de isenção, não houve antecipação de pagamento do imposto no despacho aduaneiro. Por outro lado, se é caso de redução, pode, ou não, ter havido antecipação, dependendo do percentual de redução aplicado.

Mas essa distinção passou despercebida na atual redação do art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966. Foi, entretanto, minuciosamente considerada, conforme a redação vigente do art. 138 desse mesmo diploma, quanto ao Imposto de Importação, e conforme o teor do art. 61 do RIPI/82, com respeito ao Imposto sobre Produtos Industrializados. Dessa forma, ficaram estabelecidas formas diferentes de contagem do prazo para constituição do crédito tributário, as quais levam em conta a existência, ou não, de antecipação de pagamento, aliás, em absoluta consonância com a prática adotada pelo Código Tributário Nacional, em seus arts. 150 e 173, como não poderia deixar de ser.

Assim, tendo em vista a especificidade dos arts. 138 do Decreto-lei nº 37, de 1966 e 61 do RIPI/82, os prazos de extinção do direito de constituir crédito tributário referente ao Imposto de Importação e ao IPI, no caso concreto, acham-se disciplinados, respectivamente, no art. 138, caput, do Decreto-lei nº 37, de 1966 e no art. 61, II, do RIPI, de 1982 (CTN, art. 173, I).

DAS PENALIDADES APLICÁVEIS

No que se refere às penalidades aplicáveis, deve-se levar em conta o disposto no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 10, de 16 de janeiro de 1997, que assentou o seguinte entendimento:

"(...) não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária errônea ou a indicação indevida de destaque (ex), desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má-fé por parte do declarante.

2. Nos casos acima, os tributos devidos em razão de falta ou insuficiência de pagamento, exigidos no curso do despacho ou em ato de revisão aduaneira, serão acrescidos dos encargos legais, nos termos da legislação em vigor, a partir da data do registro da Declaração de Importação, relativamente ao Imposto de Importação, e do desembaraço aduaneiro, relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação." (sublinhado na transcrição)

O caso concreto envolveu solicitação, no despacho aduaneiro, de isenção do Imposto de Importação e do IPI, considerada posteriormente incabível pela fiscalização aduaneira, não tendo sido verificada a prática de declaração inexata, nem a ocorrência de intuito doloso ou má-fé por parte do interessado. É incabível, portanto, a exigência da multa de 75% do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, de que trata o art. 4º, I, da Lei nº 8.218, de 1991, combinado com o art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, em razão da falta de pagamento, o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados, exigidos em ato de revisão aduaneira, serão acrescidos dos encargos legais, nos termos da legislação em vigor (multa de mora e juros de mora), a partir da data do registro da Declaração de Importação, relativamente ao Imposto de Importação, e do desembaraço aduaneiro, relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados.

CONCLUSÃO

Sendo assim, apurada a irregularidade na fruição do benefício fiscal aplicado por ocasião do despacho aduaneiro de importação, lançam-se o imposto de importação e o

imposto sobre produtos industrializados apurados, somados aos acréscimos legais devidos.

E, de acordo com o estabelecido no § 2º do art. 7º do Decreto nº 2.536/98, formulamos representação ao Conselho Nacional de Assistência Social sobre o descumprimento das condições e dos requisitos estabelecidos nos arts. 2º e 3º do mesmo decreto."

Inconformado com a autuação acima descrita, cuja ciência ocorreu em 18/12/2001 (Aviso de Receção às fls. 302), o contribuinte, através de seu representante legal, em 16/01/2002, apresenta impugnação (fls. 311/322), alegando o seguinte:

"INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, pessoa jurídica de direito privado, Entidade Beneficente de Assistência Social, de objetivos assistenciais, educacionais e de saúde, não lucrativos, com seu vigente Estatuto Social registrado no Cartório do Registro das Pessoas Jurídicas de Curitiba, PR, inscrita no CNPJ/MF sob nº 76.726.884/0001-28, com sede social localizada na Rua João Carlos de Souza Castro, nº 562, no bairro Guabirotuba, em Curitiba, PR, CEP 81520-290, neste ato representada por seu PROCURADOR, quem a esta subscreve, Sr. IVÃ BATISTA DE SOUZA, brasileiro, casado, contador, portador da Cédula de Identidade com RG nº 1.611.272-0 (SSP-PR) e inscrito no CPF/MF sob nº 302.303,309-91, domiciliado em Campo Grande, MS, nos termos do Mandato Público de Procuração lavrado no Cartório Distrital de Uberaba, em Curitiba, PR, no Livro 147P e Folhas 132/133v VEM, nos termos do Art. 15 do Decreto nº 70.235/72 e alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/93 oferecer, TEMPESTIVAMENTE, IMPUGNAÇÃO contra o lançamento tributário consubstanciado no AUTO DE INFRAÇÃO epígrafado, relativo a IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO e IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, pretensamente devidos em 28/02/1996 e 28/11/1996, do qual tomou ciência em 18/12/2001, pelas razões de fato e de direito que passa a expor.

I - DAS PRELIMINARES:

A IMPUGNANTE, profundamente inconformada com a injustiça e a ilegalidade praticadas através do presente auto de infração, apresenta as preliminares de DECADÊNCIA e de ILEGALIDADE, razões para a sumária ANULAÇÃO do Auto de Infração e ARQUIVAMENTO do respectivo processo, o que REQUER a IMPUGNANTE, de imediato, como a seguir aduzidas:

A) DA DECADÊNCIA - 1. A IMPUGNANTE, através de sua antecessora, entidade membro e parte integrante da IMPUGNANTE, embora com personalidade jurídica própria e independente, o que será demonstrado no curso desta impugnação, procedeu a importação de bens, que passaram a integrar o seu patrimônio, através das DI 96/453705, registrada na IRF - São Paulo em 28/02/1996 e DI 96/000228, registrada na DRF - Campo Grande em 28/11/1996, desembarçada em 02/12/1996, cujos processos foram de imediato HOMOLOGADOS por despachos reconhecedores do direito à importação sem o ônus tributário pelas autoridades competentes para sua liberação, sob o manto da ISENÇÃO TRIBUTÁRIA, estando, no momento do presente auto de infração, nos termos do art. 173, da Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional com exigibilidade impossibilitada pela DECADÊNCIA quinquenal, que ocorreram, improrrogavelmente em 28/02/2001 e 28/11/2001, respectivamente. O auto de infração impositivo chegou ao conhecimento da IMPUGNANTE em 28/12/2001, portanto já decaído o direito da SRF/DRF em Campo Grande de exigir-lo, conforme Declarações de Importação anexas (ver carimbo e assinatura na terceira folha da DI 96/453.705 de 28/02/96 e carimbo e assinatura no verso da primeira folha da DI 96/000.228 de 29/11/96).

Observa-se das declarações das importações anexas que houve homologação dos pedidos de isenção de impostos, na DI 96/453705, em São Paulo, no dia 29/02/1996, e na DI 96/000228, em Campo Grande, no dia 29/11/1996, Destarte, por analogia dos dispositivos contidos nos artigos 898 e 899 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, a decadência ocorre após cinco anos, "contados da ocorrência do fato gerador".

O fato gerador, consoante o art. 19 do CTN, é a entrada do produto estrangeiro no território nacional. Evidentemente que os fatos geradores, no presente caso, coincidem com as Declarações de Importação acostadas aos autos.

Portanto, aplicando-se a legislação citada (Decreto nº 3.000), temos que os prazos de decadência ocorreram em 28/02/2001 e 28/11/2001, respectivamente.

2. Não obstante isso, sob um segundo aspecto, a legislação específica sobre o imposto de importação é ainda clara, em outro sentido. Dispõem os artigos 44 e 54 do Decreto-Lei nº 37, de 18/11/1966 o seguinte:

"Art. 44 - Toda mercadoria procedente do exterior por qualquer via, destinada a consumo ou a outro regime, sujeita ou não ao pagamento do imposto, deverá ser submetida a despacho aduaneiro, que será processado com base em declaração apresentada à repartição aduaneira no prazo e na forma prescritos em regulamento." (Artigo com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988).

"Art. 54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art. 44 deste Decreto-lei." (Artigo com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988). - grifo nosso.

No entanto, afrontando os dispositivos legais supra citados, vê-se que a suposta "apuração da regularidade do benefício fiscal aplicado" extrapolou o prazo legal de cinco anos. Quanto à DI 96/453705, registrada na IRF - São Paulo em 28/02/1996, o prazo para a apuração extinguiu-se no dia 28/02/2001, mas somente em 11/12/2001 fez-se o encerramento, com a intimação do contribuinte em 18/12/2001, o que enseja decadência do direito de tal apuração. Quanto à DI 96/000228, registrada na DRF - Campo Grande em 28/11/1996, desembaraçada em 02/12/1996, o prazo para a apuração extinguiu-se no dia 28/11/2001, mas somente em 11/12/2001 fez-se o encerramento, com a intimação do contribuinte em 18/12/2001, o que também enseja decadência do direito de tal apuração.

Apuração esta que, s. m. j. , por se tratar de um lançamento misto, nos termos da classificação de RUY BARBOSA NOGUEIRA (in "Curso de Direito Tributário", Editora Saraiva - 1989, pág. 234), a sua revisão deveria ter suporte em algum dos incisos do Art. 149 do CTN, cujas previsões são taxativas e não exemplificativas, para o lançamento de ofício, o que não ocorreu.

O Agente autuante, em seu relatório, no último parágrafo da página 16 e o primeiro da página 17, tenta enquadrar a situação tributária ocorrida na homologação da isenção como sendo a homologação feita sob recolhimento de imposto antecipado, baseado no art. 150 do CTN, o que na verdade não ocorreu no caso em exame, pois, os Agentes Arrecadadores (Delegados da Receita Federal) homologaram por decisão através de carimbo e assinatura, ratificando a isenção requerida, embora se tratasse, na verdade, de uma entidade que possui o direito constitucional à exoneração tributária de qualquer imposto em decorrência da imunidade insculpida no artigo 150, inciso VI, alínea "c", c/c o § 4º do mesmo artigo da Constituição Federal, independentemente de pré-requisitos.

Não se trata de aplicar o art. 150 do CTN, porque não temos aí um lançamento por homologação, mas o misto, conforme já dito na classificação do ilustre RUY BARBOSA NOGUEIRA. A homologação efetuada encerra a discussão entre fisco e contribuinte, a não ser que este pretenda rever o lançamento (art. 149 do CTN), para receber a diferença do tributo ou sua integralidade em caso de benefício fiscal. Assim é que, a homologação do pedido de isenção foi o último ato tributário, equivalendo ao pagamento para efeitos do que dispõe o parágrafo único do art. 138, do Decreto-Lei nº 37/66, e esse diz o seguinte:

"Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado."

Ora, se assim o é, a homologação do pedido da isenção como último ato, equivalendo ao pagamento, o prazo deve ser contado daquelas homologações.

De fato, homologados os pedidos de isenção contidos nas DIs, conforme já está exaustivamente explicado, temos que qualquer alteração nesse "status quo" somente se daria por revisão de ofício, ao teor do artigo 149 do CTN (sequer citado pela fiscalização). É importante frisar aqui, por repetição, que nos termos do parágrafo único do citado artigo "a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública", no entanto, seguindo-se de forma obrigatória a norma específica (Decreto-Lei nº 37/66, art. 54), o prazo para todo o processamento desta revisão é de cinco anos, contado do registro da declaração de que trata o art. 44 do referido Decreto-lei.

Diante disso, muito embora tenha se iniciado a revisão enquanto ainda não extinto o direito da Fazenda Pública, o período de revisão não poderia ter ultrapassado o dia 28/11/2001, data da extinção do direito de exigibilidade e/ou revisão.

B) DA ILEGALIDADE EM RAZÃO DA IMUNIDADE - A IMPUGNANTE, por força da alínea "b" do Inciso IV e § 4º do Art. 150 da Constituição da República Federativa do Brasil, está amparada pela IMUNIDADE TRIBUTÁRIA, que lhe garante a vedação da imposição ao pagamento de impostos, seja qual for a sua natureza, estando, portanto, fora do alcance da exigibilidade do pagamento de Imposto de Importação ou do Imposto sobre Produtos Industrializados, ainda mais que tais importações foram de bens que passaram a compor seu patrimônio, assim como foram claramente encontrados e identificados pelo agente autuante. A Impugnante atende ao disposto no Art. 14 da Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional, recepcionada como Lei Complementar pela atual Constituição Federal através § 5º do Art. 34 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias, em atendimento ao disposto no inciso III do Art. 146 da Carta Magna. Ainda assim, possui todos os diversos títulos e registros requeridos por outras legislações, especialmente, mas não exclusivamente, o Art. 55 da Lei nº 8.212/91, que se encontra com exigibilidade suspensa em razão da LIMINAR concedida em AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE sob a apreciação do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, para comprovação de sua qualificação, como igualmente será demonstrado no curso desta impugnação.

C) DA ILEGALIDADE PELA APLICAÇÃO DE LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE AO FATO GERADOR - O AUTO DE INFRAÇÃO foi baseado em legislação superveniente à data da importação, contrariando o PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA insculpida na alínea "a" do inciso III do Art. 150 da Constituição Federal, que determina:

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

(...)

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que houver instituído ou aumentado; (...)"

O AUTO DE INFRAÇÃO fundamentou-se, inclusive, na Lei nº 9.532/97, Decreto nº 2.536/98, Resolução CNAS nº 177/00 e Ato Declaratório (Normativo COSIT nº 10/97), para demonstrar as qualificações da entidade como Beneficente de Assistência Social. Esta legislação alterou (por analogia) aumentou a legislação contemporânea à data das referidas importações.

NO MÉRITO

II - DESCRIÇÃO DOS FATOS SOB A ÓTICA DO AGENTE AUTUANTE:

O Auditor Fiscal, Sr. Luis Felipe do A. Montesso, Matrícula nº 65.058, lavrou o presente Auto de Infração contra o Estabelecimento Filial da Impugnante, em resumo alegando que:

a) em relação ao IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO: houve - "FALTA DE RECOLHIMENTO POR PERDA DO BENEFÍCIO POR DESQUALIFICAÇÃO DO IMPORTADOR", alegando haver constatado que - "o benefício fiscal não era aplicável, pois o importador descumpriu os requisitos previstos na legislação pertinente para seu reconhecimento como entidade beneficente de assistência social e concessão do Atestado de Registro e Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos pelo Conselho Nacional de Assistência Social," ... "não reconhecimento da isenção por desqualificação do importador,"....

b) em relação ao IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS: houve - "FALTA DE RECOLHIMENTO POR PERDA DO BENEFÍCIO POR DESQUALIFICAÇÃO DO IMPORTADOR", constatando que - "o benefício fiscal não era aplicável, pois o importador descumpriu os requisitos previstos na legislação pertinente para seu reconhecimento como entidade beneficente de assistência social e concessão do Atestado de Registro e Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos pelo Conselho Nacional de Assistência Social," ... "não reconhecimento da isenção por desqualificação do importador,"....

III - DOS FATOS E DO DIREITO:

Como ficou clara e definida a pretensão do agente autuante, a IMPUGNANTE teria perdido o benefício por ter se desqualificado como importador possuidor do direito ao gozo isencional, oportuno.

O AUTO DE INFRAÇÃO foi lavrado contra o ESTABELECIMENTO CNPJ/MF nº 76.726.884/0079-98 quando deveria ter sido emitido contra a IMPUGNANTE, a pessoa jurídica e não o estabelecimento filial, com CNPJ/MF no 76.726.884/0001-87, de quem poderia ter sido exigidos os documentos legais próprios para a sua efetiva caracterização ou não como ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, documentos não obrigatórios à um ESTABELECIMENTO FILIAL.

A bem da verdade, a IMPUGNANTE não importou seus bens por usufruir algum benefício isencional, no sentido de ISENÇÃO tributária, como foi procedido no processo de importação e ali colocado. A IMPUGNANTE é entidade IMUNE DE IMPOSTOS, nos termos da alínea "b" do inciso IV, combinado com o § 4º do Art. 150 da Constituição Federal, e, portanto, não necessita do "favor isentivo" da obrigatoriedade do pagamento de impostos para importar bens que farão parte de seu patrimônio, seja qual for sua exigibilidade, servindo tanto em relação a seus bens patrimoniais quanto a seus serviços e suas rendas, sempre que empregados em seus objetivos e fins.

O agente autuante consignou em seu relatório, que constatou a presença, utilização e operacionalidade dos referidos bens importados, nas dependências do estabelecimento filial da IMPUGNANTE, Hospital Adventista do Pênfigo, localizado na Av. Gunter Hans, nº 5.885, no Bairro Tarumã, em Campo Grande, MS, do que lavrou TERMO DE CONSTATAÇÃO, Fls. 0071/0072 do processo, como era de se esperar.

Mesmo assim, o agente entendeu ainda que a IMPUGNANTE perdera sua qualidade de ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, por haver transferido tais bens, quando o próprio agente autuante reputa desconsiderável tal fato, em seu relatório.

Engano total.

Na verdade o agente autuante investiu-se das atribuições que são da competência do AUDITOR do MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL, para fiscalizar o direito ou não à manutenção do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, que é atribuição exclusiva do CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, nos termos do Art. 7º do Decreto nº 2.536/98, chegando mesmo a julga-la inábil para conservar o benefício isentivo, o que somente poderia ocorrer após decisão cancelatória do MPAS/CNAS, transitada em julgado. Ainda mais, exigiu do ESTABELECIMENTO Hospital Adventista do Pênfigo documentos que somente à sede da entidade, no caso a IMPUGNANTE tem a obrigação de possuir e/ou apresentar. Se isso não bastasse, o agente autuante tentou confundir e

dar tratamento ao estabelecimento Hospital Adventista do Pênfigo a personalidade jurídica de entidade autônoma, tratando-a como se autônoma fosse.

A IMPUGNANTE anexa, para comprovação de sua qualidade de ENTIDADE IMUNE, nos termos da Constituição federal, os seguintes documentos e registros:

- a) Cartão de Identificação de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas;
- b) Estatuto Social devidamente registrado;
- c) Atestado de Registro com Entidade Beneficente de Assistência Social no Conselho Nacional de Assistência Social;
- d) Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social;
- e) Cópia reprográfica autenticada do protocolo do encaminhamento do Relatório de Atividades do triênio 1997, 1998, 1999 ao Conselho Nacional de Assistência Social, ainda sob apreciação daquele conselho, o que prorroga a validade de seu Registro e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social nos termos do § 2º do Art. 3º do Decreto nº 2.536/98;
- f) Declaração expedida pelo CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL sobre a situação da IMPUGNANTE de Registro e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social;
- g) Certificado de Registro no Conselho Municipal de Assistência Social, de sua sede, Município de Curitiba, PR, como determinado no inciso II do Art. 3º do Decreto nº 2.536/98 e RESOLUÇÃO nº 177/00 MPAS/CNAS, inciso II do Art. 30;
- h) Certidão de Declaração de Utilidade Pública Federal;
- i) Certidão Cartorária da Declaração de Utilidade Pública Municipal de Curitiba;
- j) Balanço Patrimonial da IMPUGNANTE, referente ao último exercício contábil publicado;
- l) Recibo Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica de Entidade IMUNE OU ISENTA, referente ao último exercício contábil apresentado;
- m) Laudo Pericial de Auditores Independentes, referente ao último exercício contábil.

Tais documentos, atuais, sempre fizeram parte da documentação da IMPUGNANTE, desde muito antes da data das referidas importações, mantendo-os até a presente data, o que lhe assegura o direito à IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CONSTITUCIONAL.

Os mesmos documentos instruíram os processos de importações e levaram as Autoridades Fiscais apreciadoras a procederem com segurança o despacho reconhecedor da não obrigatoriedade ao pagamento dos referidos impostos, por não serem devidos naquele_ então, como não seriam igualmente devidos hoje, além de já se encontrarem afastados pela DECADÊNCIA, diante da homologação dada pelo referido despacho e a data de sua efetiva exigibilidade suspensa.

IV - DA CONTESTAÇÃO AO RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL:

1 - As importações foram realizadas sob a égide do Decreto-lei nº 1.726/79, Decreto-lei nº 91.030/85, da Lei nº 8.032/90 e da Lei nº 8.402/92, que regulamentavam a matéria no momento das importações, ou seja, MOMENTO DO FATO GERADOR e da obrigação tributária, e sua respectiva imposição. Diante de tal legislação, a entidade atendeu aos pressupostos exigidos pela norma, do que as autoridades competentes, os Delegados da Receita Federal, exararam despachos homologatórios conferindo a ISENÇÃO de tais tributos nas importações, em virtude da ENTIDADE haver comprovado que cumpre os requisitos para a IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CONSTITUCIONAL, embora o processo tenha sido requerido sob a terminologia de ISENÇÃO.

2 - Como bem definiu o agente autuante, em seu relatório, no início dos textos dos parágrafos segundo e quarto, à página "2", a obrigação tributária ocorre no momento da

importação, literis - "Na data da ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação (data do registro da declaração de importação) - o mesmo procedimento para o Imposto sobre a Renda na Importação, que por sua vez é a mesma data para o cumprimento da obrigação do recolhimento do tributo, quando devido, ou se isentados pela autoridade arrecadadora, no caso o Delegado da Receita Federal, que poderá, como de fato o fez, homologar sua ISENÇÃO através do despacho saneador e autorizativo, o que no caso ocorreu nos dias 29/02/96 para a importação 96/453705, conforme despacho exarado no ANEXO I, e 29/11/96, para a importação 96/000228, conforme despacho exarado no verso da DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO.

3 - As importações se deram através de entidades CONGÊNERES e COLIGADAS, mantidas igualmente pela Igreja Adventista do Sétimo Dia, que procedeu a uma reestruturação em sua divisão territorial, realizando uma CISÃO e DESMEMBRAMENTO de estabelecimentos de uma entidade para serem recebidos por ADESÃO e INCORPORAÇÃO na outra entidade, como previstos na legislação civil e societária, com assunção, na qualidade de sucessora, de todos os encargos, direitos e deveres relativos às atividades e objetivos, ativos e passivos recebidos, o que jamais poderá ser confundido como TRANSFERÊNCIA DE BEM IMPORTADO SOB EXONERAÇÃO FISCAL E/OU TRIBUTÁRIA, sem prévia autorização fiscal, como reconhece o agente autuante em seu relatório.

Sobre este fato, assim se manifestou o agente autuante no último parágrafo da página 10 e continuidade na página 11 de seu relatório: "- Anteriormente, expusemos o desmembramento por cisão da INSTITUIÇÃO ADVENTISTA CENTRAL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA COSIAL, CNPJ nº 60.833.910/0012/30 (- na verdade é 60.833.910/0001-87), e sua recepção <Tde seu patrimônio por adesão pela INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 76.726.884/0001-28, caracterizando a transferência de propriedade ou uso dos bens sem manifestação da autoridade fiscal. Entretanto, considerando que trata-se da mesma Instituição, que por razão administrativa efetuou a alteração, gerando uma nova inscrição no CNPJ sob o nº 76.726.884/0079-98 e que os bens importados permanecem sob guarda do Hospital Adventista do Pênfigo, não há maiores conseqüências, pois, em tese, ambas gozam de igual tratamento tributário".

4 - A IMPUGNANTE, assim como a INSTITUIÇÃO ADVENTISTA CENTRAL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, anteriormente denominada de UNIÃO SUL BRASILEIRA DA IGREJA ADVENTISTA DO SÉTIMO DIA são igualmente ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, como demonstram os documentos anexados pela IMPUGNANTE e os anexados pela IACBEAS, como a seguir, e que dão testemunho de que ambas ainda gozam da IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CONSTITUCIONAL, nos termos da alínea "c" do inciso VI do Art. 150:

- a) Cartão de Identificação de Inscrição Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica;
- b) Estatuto Social vigente, devidamente registrado;
- c) Atestado de Registro como Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS no Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS;
- d) Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, hoje Entidade Beneficente de Assistência Social, emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS;
- e) Cópia reprográfica do Cartão Protocolo do Requerimento de Renovação do CEBAS junto ao MPAS/CNAS, o que garante a prorrogação do último CEBAS até deliberação do CNAS, nos termos do § 2º do Art. 3º do Decreto nº 2.536/98;
- f) Declaração emitida pelo CNAS sobre a situação atual da Entidade em relação a seu Registro e CEBAS;
- g) Certificado emitido pela Prefeitura Municipal de Artur Nogueira - SP, local da sede da Entidade, sobre o Registro da Entidade no Conselho Municipal de Assistência Social -CMAS;

h) Certidão emitida pela Coordenação de Títulos e Qualificação, da Secretaria Nacional de Justiça, do Ministério da Justiça, sobre a manutenção da Outorga do Título de Utilidade Pública Federal;

i) Certidão emitida pela Secretaria de Justiça e da Defesa da Cidadania do Estado de São Paulo, sobre a manutenção da Outorga do Título de Utilidade Pública Estadual;

j) Cópia reprográfica autenticada da Lei nº 2.554/99 do Município de Artur Nogueira - SP, que declarou a Utilidade Pública Municipal à Entidade;

l) Balanço Patrimonial do último exercício social encerrado em 31/12/2000, onde apresenta na segunda página o total dos serviços gratuitos dispensados pela Entidade no ano de 2000, cujo valor cobre os 20% sobre a Receita Operacional Bruta, como exigidos pela legislação vigente;

m) Cópia reprográfica autenticada do Recibo de Entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, referente a Entidades Imunes ou Isentas, correspondente ao exercício de 2000; e

n) Cópia reprográfica autenticada do Parecer da Auditoria Independente MOREIRA E ASSOCIADOS - AUDITORES, sobre os registros contábeis e o Balanço Patrimonial e Demonstrativos de Receitas e Despesas do exercício de 2000.

Qualquer que for a Entidade a ser considerada, inclusive e especialmente a IMPUGNANTE, como demonstrado, possuía e possui, ainda, IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CONSTITUCIONAL, portanto estão protegidas da imposição dos requeridos impostos.

5 - A IMUNIDADE é uma vedação constitucional que independe da homologação ou do reconhecimento da autoridade tributária. É um direito inerente à pessoa jurídica que possua as qualidades necessárias, como acima demonstrado. Entretanto, no caso vertente, houve uma importação com exoneração tributária homologada pela autoridade arrecadadora, ou seja, o Delegado da Receita Federal, como já acima demonstrado.

6 - O fiscal autuante cometeu um grave erro de entendimento sobre a qualidade do Hospital Adventista do Pênfigo, desejando erroneamente dar-lhe a personalidade jurídica que não possui, quando afirma, na última linha da página 3 de seu Relatório e continuando na página 4, que "- o HOSPITAL ADVENTISTA DO PÊNFIGO, que passou a denominar-se INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 76.726.884/0079-98...." e no terceiro parágrafo da mesma página 4 acrescentou equivocadamente, do Estatuto Social da INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL, CNPJ nº 76.726.884/0079-98, atual razão social do Hospital Adventista do Pênfigo,...." Tal é seu descuido, que não observou que o Hospital Adventista do Pênfigo sempre foi e ainda é um ESTABELECIMENTO FILIAL da Entidade INSTITUIÇÃO ADVENTISTA SUL BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL o que facilmente poderia ser concluído apenas e tão somente observando sua inscrição no CNPJ pois possui a numeração 0079 após a barra da raiz, o que não ocorre com a Entidade, pois sua sede ou matriz sempre possui a numeração 0001, por ser esta a inscrição inicial e base para sua identificação como pessoa jurídica.

7 - Se não bastasse a confusão acima, o agente autuante exigiu do ESTABELECIMENTO Hospital Adventista do Pênfigo documentos tais como, Balanço Patrimonial e Demonstrativos de Receitas e Despesas, Relatório de Atividades Assistenciais, Regimento Interno (na tentativa de equipará-lo a Estatuto Social), dentre outros, que são documentos emitidos exclusivamente pela Entidade, através de sua sede social e nunca por estabelecimentos isolados, conforme determinam as normas contábeis e assistenciais vigentes. Inclusive procedeu a cálculo de percentual de 20% de suas receitas operacionais, quando no parágrafo segundo da página 13 quer aplicar ao ESTABELECIMENTO o § 4º do Art. 3º do Decreto nº 2.536/98 que estabelece obrigatoriedade a ENTIDADES DA ÁREA DE SAÚDE, e não a ESTABELECIMENTO de uma ENTIDADE MISTA, como é o caso da IMPUGNANTE, ENTIDADE ASSISTENCIAL E EDUCACIONAL.

E por aí o agente continua sua exposição confusa e indefinida.

8 - O agente autuante declara que "- Em consequência, lavramos o Termo de Constatação atestando que o equipamento importado por meio da DI nº 228 de 29/11/1996 - aparelho de raio X próprio para tomografia computadorizada e corpo inteiro - encontra-se em funcionamento no Setor de Radiologia do Hospital Adventista do Pênfigo. Já o equipamento importado por meio da DI nº 435.705 de 28/02/1996 - mesa para operação cirúrgica encontra-se em funcionamento da Sala EZE do Centro Cirúrgico do mesmo hospital." Ora, como era de esperar, os equipamentos importados se encontram em poder do importador original (seu estabelecimento, parte de seu corpo como pessoa jurídica), embora tenha havido mudanças tanto em sua razão social como por incorporação societária advinda de cisão de entidade congênere, imune, do mesmo "grupo econômico".

9 - O agente autuante dedicou páginas tentando provar-que a Entidade não possui, no momento, a qualidade exigida para manter a ISENÇÃO, que seria a IMUNIDADE tributária, tecendo comentários de matéria que não é da sua competência, inclusive dando interpretações divorciadas da legislação tributária e assistencial, chegando mesmo a proceder a cálculos de percentuais à página 13, como se este cálculo fosse obrigatório a estabelecimento e não a Entidade como um todo indivisível de seus estabelecimentos. Esta era sua intenção, quando desejou, infrutífera e inocentemente dar ao Hospital Adventista do Pênfigo o status de Pessoa Jurídica ou Entidade Assistencial Independente da Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, chegando ao absurdo quando declara a IMPUGNANTE desmerecedora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, como se fosse da sua competência, passando por cima da autoridade do Conselho Nacional de Assistência Social, órgão do Ministério da Previdência e Assistência Social, não do Ministério da Fazenda. Ainda que assim fosse, somente após o cancelamento do Registro e/ou do Certificado, por parte do CNAS é que poderia produzir os efeitos erroneamente desejados por antecipação pelo agente autuante e não por antecipação baseada em sua interpretação pessoal e divorciada da legislação pertinente vigente, por faltar-lhe competência para decretá-lo.

Impõe-se, pois, seja procedida imediata revisão na posição tomada por essa conceituada DRF em Campo Grande, para que seja imediatamente CANCELADO O AUTO DE INFRAÇÃO EPIGRAFADO e ARQUIVADO O SEU RESPECTIVO PROCESSO, como medida da mais lúdima JUSTIÇA E EQUIDADE.

V - DO PEDIDO:

De todo o exposto, a IMPUGNANTE REQUER o RECEBIMENTO, o PROCESSAMENTO e o PROVIMENTO da presente IMPUGNAÇÃO, com apreciação às suas PRELIMINARES e seu DIREITO com anulação do respectivo Auto de Infração, tendo em vista sua nulidade, como prova de Justiça.

REQUER seja oportunizado à IMPUGNANTE a utilização de qualquer meio e/ou forma de prova admitida no procedimento administrativo, sem abrir mão de qualquer outro que seja necessário e/ou oportuno em procedimento judiciário competente.

REQUER, ainda, que as intimações dos autos praticadas neste feito sejam realizadas em nome do seu representante legal identificado na introdução, no endereço de seu estabelecimento filial em Campo Grande, Hospital Adventista do Pênfigo, localizado na Av. Günter Hans, nº 5.885, no Bairro Tarimã, em Campo Grande, MS, CEP 79.076-900."

A Ementa deste acórdão recorrido de primeira instância foi publicada da seguinte forma:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

ISENÇÃO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IPI. DECADÊNCIA.

Tendo sido aplicado, no despacho aduaneiro, o benefício de isenção, relativamente ao Imposto de Importação e ao IPI, a extinção do direito de constituir crédito tributário referente a esses impostos ocorre em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, SEM FINS LUCRATIVOS.

A imunidade tributária das instituições de assistência social sem fins lucrativos não é absoluta, pois ela não abrange as rendas e os serviços relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou seja, compreende somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais dessas entidades.

Assim, tais organizações não são imunes às exigências do II e IPI vinculado, quando procederem a importações que não se enquadrem nos casos acima expostos podendo, entretanto, serem isentas desses impostos, caso cumpram as condições legais exigidas. Daí a necessidade de se analisar ambos os aspectos, quais sejam o da imunidade e o da isenção para se exigir tributos dessas entidades.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Ano-calendário: 1996

REVISÃO ADUANEIRA. AUTORIDADE FISCAL. DEVER DE OFÍCIO.

No curso do procedimento de revisão, constatado que o contribuinte agiu em desacordo com a legislação tributária aplicável, a autoridade administrativa, por dever de ofício, deverá exigir, por meio do lançamento, o tributo que deixou de ser pago, acrescidos das penalidades cabíveis.

REVISÃO DE OFÍCIO.

Tendo o contribuinte agido em desacordo com a legislação tributária aplicável, a autoridade administrativa, no estrito cumprimento de seu poder/dever, deve proceder a revisão de ofício e, se for o caso, exigir, por meio do respectivo lançamento, os tributos não pagos por ocasião do registro da declaração de importação e do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas, além dos acréscimos legais e regulamentares cabíveis.

ISENÇÃO

Os bens importados por instituições de educação ou de assistência social poderão gozar de isenção do Imposto sobre a Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, nos termos do art. 2º, inciso I "b", da Lei nº 8.032/1990, desde que atendidas as condições previstas na legislação complementar.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI.

Ano-calendário: 1996

IPI NA IMPORTAÇÃO.

A isenção do IPI vinculado se aplica nos termos, limites e condições aplicáveis para efeito de isenção do imposto de importação, assim mutatis mutandis as normas postas no Regulamento Aduaneiro a respeito da exigência do II, em caso de perda de isenção, se aplicam ao IPI.

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

Lançamento Procedente."

Este Conselho recebeu o Recurso Voluntário e converteu o julgamento em diligência em fls. 478 para que o Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS fosse intimado e prestasse informações com relação à existência dos certificados e registro do contribuinte como entidade filantrópica.

O contribuinte acabou sendo intimado no lugar do CNAS e juntou parte das informações em fls. 480, contudo, este Conselho novamente converteu e reiterou a diligência em fls. 513, sendo que esta foi cumprida conforme fls. 522.

A Fazenda Nacional apresentou recurso especial (fls 579) à 3.ª Turma da Câmara Superior deste Conselho em face do Acórdão n.º 3201002.756 (fls. 535), proferido por esta Turma de julgamento, que aplicou a decadência, conforme Ementa reproduzida a seguir:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

Ementa:

REVISÃO ADUANEIRA. PRAZO.

Conforme o disposto no Art. 54 do Decreto Lei 37/66, é de cinco anos, a contar da data do registro da DI, o prazo para a autoridade proceder à revisão aduaneira das importações.”

O recurso especial foi admitido (fls. 598) e julgado pela 3.ª CSRF, que decidiu reverter o entendimento firmado no Acórdão recorrido, conforme Ementa reproduzida a seguir:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO. DECADÊNCIA. REVISÃO ADUANEIRA.

O prazo de cinco anos contados do registro da declaração de importação definido no art. 54 do Decreto-Lei 37/1966 aplica-se somente aos casos de procedimento de revisão aduaneira, não às irregularidades associadas a fatos pretéritos, ocorridos após a conclusão do despacho aduaneiro.”

Conforme despacho de fls. 694, os autos retornaram para novo julgamento e foram pautados nos moldes previstos no regimento interno deste conselho.

Relatório proferido.

Voto

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

- Da decadência.

Uma vez revertido o entendimento firmado no Acórdão n.º 3201002.756 (fls. 535), proferido por esta Turma de julgamento e, determinada pela 3.^a Turma da CSRF (fls. 598) a impossibilidade de aplicação do Art. 54 do Decreto-Lei 37/66 para a contagem da decadência, por não se tratar de “revisão aduaneira”, cabe à este colegiado o cumprimento da determinação.

Contudo, a decadência permanece como objeto da presente lide administrativa fiscal.

Diante de tal limite imposto e por restar definido que não se trata de “revisão aduaneira”, em extenso debate durante a sessão de julgamento, esta turma decidiu, por maioria, que nenhum outro dispositivo do regulamento aduaneiro, que trata de decadência, possui aplicação adequada ao caso, portanto, serão as regras de decadência previstas do Código Tributário Nacional – CTN que nortearão a aplicação da decadência nos autos.

Verificado que não houve recolhimento de tributos e, com base no que ficou disposto no julgamento do Resp 973.733/SC – STJ, julgado na sistemática de recurso repetitivo e de aplicação obrigatória neste Conselho (Art. 62 do Ricarf), a decadência deve ser calculada conforme determinação do Art. 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN¹.

A DI 96/453705 foi registrada em 28/02/1996 e a DI 96/000228 foi registrada em 28/11/1996 (vide fls. 330 e seguintes e 390), sendo que o auto de infração chegou ao conhecimento do contribuinte em 28/12/2001 (vide fls. 08 e seguintes), logo, dentro dos 5 anos contados a partir do exercício seguinte dos fatos geradores.

Pelo exposto, é possível concluir que não houve decadência do lançamento.

- Do mérito.

Analisado o processo, é possível concluir que o centro da lide circunda a cobrança de Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados realizada em razão do contribuinte não ter direito ao benefício da isenção prevista para entidades beneficentes e filantrópicas conforme a seguinte legislação: Lei 8.032/90, Art. 2.º, I, b e 3.º, I; Lei 4.917/65; Decreto 2.536/98, Art. 3.º e seguintes.

O fato principal que motivou o lançamento foi a constatação de que a entidade não comprovou o número de atendimentos suficientes ao SUS, previsto em lei como um dos requisitos para a consideração da utilização do benefício fiscal do contribuinte como entidade beneficente/filantrópica.

¹ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Verifica-se, realmente, que em nenhum momento o contribuinte comprovou o número de atendimentos suficientes ao SUS, seja da empresa matriz ou das filiais.

Inclusive, de acordo com os documentos juntados em fls. 480 e 522 (resultados da diligência), não há registro ou certificado que permita o contribuinte autuado, seja filial ou não (pessoa jurídica autônoma), a operar como entidade filantrópica para fins de incidência do benefício da isenção utilizado para o não pagamento dos Impostos de Importação e dos Impostos sobre Produtos Industrializados das mercadorias importadas (materiais e produtos hospitalares).

Os registros e certificados juntados que indicam uma remota, mas possível autorização do Conselho Nacional de Assistência Social CNAS, foram proferidos em favor de outra pessoa jurídica que não a autuada (76.726.884/0001-28).

Por mais que seja entidade do mesmo "grupo", não houve a comprovação do cumprimento das metas de atendimentos do SUS. Certamente, o contribuinte deveria ter realizado o recolhimento dos Impostos de Importação e dos Impostos sobre os Produtos Industrializados decorrentes das importações das mercadorias, porque diante do que restou comprovado pela fiscalização, o contribuinte utilizou as mercadorias nas atividades que gerariam resultado financeiro e não nas atividades puramente filantrópicas.

Com relação à uma série de argumentos apresentados desde a manifestação de inconformidade, com razão a decisão antecedente, a qual serve de fundamento para a negativa do recurso, sob os mesmos fundamentos, reproduzidos a seguir:

“Da Suposta Ilegalidade em Razão da Imunidade da Entidade:

Quanto ao item em epígrafe, alega o sujeito passivo que estaria amparado pela IMUNIDADE TRIBUTÁRIA, por força da alínea "b" do inciso VI e § 4º do art. 150 da Constituição Federal.

No que se refere à imunidade do autuado o art. 150 da Constituição Federal vigente dispõe, in verbis:

"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:

i (•••)

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

(...)

§ 3º As vedações do inciso VI, a, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas b, c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas." (negritei)

O artigo 14 do Código Tributário Nacional (CTN), mencionado pelo peticionário, foi recepcionado pela Constituição Federal (CF) de 1988, aliás a própria redação dele é

parecida com a da CF. Da leitura do texto transcrito, principalmente das partes negritadas, depreende-se que a imunidade do requerente não é absoluta, pois ela não abrange as rendas e os serviços relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou seja, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

Para estarem protegidas pela imunidade, as importações realizadas pelo peticionário devem se ajustar aos termos do art. 150 da CF e arts. 9º e 14 do CTN, caso contrário são totalmente tributáveis. Observe-se que o caso em tela não se trata de suspensão da imunidade nos termos do art. 32, § 32, da Lei nº 9.430/1996 (que abrangeria a imunidade da própria organização), mas de sua existência ou não (da imunidade) para o caso específico das analisadas importações.

Além das regras da imunidade existem as regras da isenção previstas no art. 22 da Lei nº 8.032/1990. As regras de isenção são detalhadas em leis ordinárias e decretos.

A análise que deve ser feita para os casos como o do impugnante é: primeiro se os atos realizados por ele (contribuinte) estão abrangidos pela imunidade. Caso eles (atos)

estejam fora das condições para o gozo da imunidade, passa-se para a segunda verificação que é aquela pela qual se examina se eles (atos) estão dentro das condições necessárias para o gozo das isenções. A fiscalização procedeu corretamente à análise desses aspectos.

Apenas como observação, foi o próprio sujeito passivo quem requereu a aplicação das isenções, conforme se verifica às fls. 91 a 93. Nas importações em questão ele não invocou sua imunidade.

Da Suposta Ilegalidade pela Aplicação de Legislação Superveniente ao Fato Gerador:

Aduz o contribuinte que a autoridade fiscal utilizou no auto de infração de legislação superveniente à data da importação, contrariando o princípio constitucional da IRRETROATIVIDADE (alínea "a", do inciso III do art. 150 da CF), dentre elas:

- a) Lei nº 9.532/97;
- b) Decreto nº 2.536/98;
- c) Resolução CNAS nº 177/00; e d) Ato Declaratório (Normativo) nº 10/97.

Não procedem os argumentos exarados pelo sujeito passivo. A fiscalização, a fim de verificar se a entidade beneficiada pela isenção do II e IPI vinculado à importação, enquanto não exaurido o prazo decadencial, deve analisar se o contribuinte preencheu as condições e requisitos necessários para a outorga da isenção, previstos em lei. Para tanto deve utilizar a legislação superveniente ao período compreendido entre a concessão da isenção e a data em que teria decaído o direito de exigir o crédito tributário objeto do benefício.

Importa esclarecer que as exigências para a concessão de Certificados de Entidades de Fins Filantrópicos cujos dispositivos foram citados pela fiscalização trata de mera reprodução artigos concernentes a normas e/ou leis já inseridas no ordenamento jurídico anteriormente.

Correto, portanto, o procedimento fiscal ao analisar a isenção concedida durante o período compreendido entre os anos-calendário de 1996 e 2001.

No Mérito:

Imunidade X Isenção:

A Coordenação do Sistema de Tributação, através do Parecer Normativo CST nº 29/1984, publicado no DOU de 27/12/1984, examinando o alcance da imunidade tributária, prevista no art. 150, inciso VI e alíneas da Carta Maior, esclareceu que a imunidade de que tratava o referido dispositivo legal contemplava apenas os tributos relacionados com o patrimônio, a renda ou os serviços de partidos políticos, instituições científicas, educacionais e de assistência social. E, em relação ao imposto de

importação, as citadas entidades estariam contempladas pela isenção prevista no art. 15, inciso II, do Decreto-lei nº 37/1966, e não pela imunidade constitucional.

No caso, às instituições de educação ou de assistência social foi assegurada, através do art. 2º, inciso I, alínea "b", da Lei nº 8.032/1990, a manutenção do mencionado benefício isencional (restabelecido pelo art. 1º, inciso IV, da Lei nº 8.402/1992). O referido dispositivo prescreve:

"Art. 2º - As isenções e reduções do Imposto de Importação ficam limitadas, exclusivamente:

I - às importações realizadas:

(...)

b) pelos partidos políticos e pelas instituições de educação ou de assistência social;"

E, para a fruição da isenção citada, o importador deverá atender os requisitos previstos nas normas regulamentares, conforme prescrito no parágrafo único do supracitado art. 2º:

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

Quanto ao IPI vinculado à importação desses bens, o art. 3º da Lei nº 8.032/1990 estabelece:

"Art. 3º - Fica assegurada a isenção ou redução do Imposto sobre Produtos Industrializados, conforme o caso:

I — nas hipóteses previstas no art. 2.º desta Lei, desde que satisfeitos os requisitos e condições exigidos para a concessão do benefício análogo relativo ao imposto de importação. " Deve ser observado, ainda, que a isenção em exame contempla apenas as importações efetuadas pelas entidades relacionadas nos textos legais supramencionados, constituindo-se em um benefício fiscal vinculado a uma característica subjetiva do importador, e, nessas condições, ela se enquadra no art. 179 da Lei nº 5.172/1966 - CTN, o qual dispõe:

"Art. 179 — A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão. " Portanto, no desembaraço dos bens importados pela entidade impõe-se à autoridade fiscal competente decidir, à luz das normas previstas na legislação complementar aplicável a cada caso (como aquelas previstas no art. 152 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/1985), se o importador faria jus ao benefício requerido, de conformidade com o parágrafo único do art. 2º da Lei nº 8.032/1990 e art. 179 do CTN.

Outrossim, sobre a análise de benefícios fiscais após o desembaraço aduaneiro, dispõe o Regulamento Aduaneiro, in verbis:

"Art. 455 - Revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício fiscal aplicado (Decreto-Lei nº 37/66, art. 54). " Assim, verificando-se ter o contribuinte, em tese, agido em desacordo com a legislação tributária aplicável, a autoridade administrativa, no estrito cumprimento de seu poder/dever, deve proceder à revisão de ofício e, se for o caso, exigir, por meio do respectivo lançamento, os tributos não pagos por ocasião do registro da declaração de importação e do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas, além dos acréscimos legais e regulamentares cabíveis.

Portanto, uma vez submetidos os produtos importados à conferência aduaneira e desembaraçados sem exigência fiscal, não há vedação ao reexame do despacho aduaneiro, inclusive no tocante à classificação tarifária, da qual decorre a determinação das alíquotas aplicáveis aos direitos aduaneiros, e ao cabimento de benefício fiscal.

Quanto à motivação da autoridade fiscal, o impugnante centra sua defesa no seguinte argumento: , "(...) 7 - Se não bastasse a confusão acima, o agente autuante exigiu do ESTABELECIMENTO Hospital Adventista do Pênfigo documentos tais como, Balanço Patrimonial e Demonstrativos de Receitas e Despesas, Relatório de Atividades Assistenciais, Regimento Interno (na tentativa de equipará-lo a Estatuto Social), dentre outros, que são documentos emitidos exclusivamente pela Entidade, através de sua sede social e nunca por estabelecimentos isolados, conforme determinam as normas contábeis e assistenciais vigentes. Inclusive procedeu a cálculo de percentual de 20% de suas receitas operacionais, quando no parágrafo segundo da página 13 quer aplicar ao ESTABELECIMENTO o § 4º do Art. 3º do Decreto nº 2.536/98 que estabelece obrigatoriedade a ENTIDADES DA ÁREA DE SAÚDE, e não a ESTABELECIMENTO de uma ENTIDADE MISTA, como é o caso da IMPUGNANTE, ENTIDADE ASSISTENCIAL E EDUCACIONAL. E por aí o agente continua sua exposição confusa e indefinida. " Não procedem os argumentos do autuado.

O que está perfeitamente claro nos autos é que o Hospital Adventista do Pênfigo, um dos estabelecimentos que praticam a assistência social da entidade, não logrou satisfazer as condições estabelecidas na legislação complementar, conforme corretamente discriminado pelo agente fiscal autuante:

"(...) O Estado, portanto, ao isentar as entidades de assistência social, o faz em função do interesse público, uma vez que tais entidades exercerão as atividades que lhes são próprias, prestando assistência social e médico-hospitalar ao cidadão, sem distinção de clientela. Em outras palavras, a fim de promover o interesse público, o Estado, muitas vezes, exerce negativamente seu poder de tributar, isentando determinados contribuintes do ônus tributário, para que estes, em contrapartida, forneçam à sociedade aquilo que o Estado não se mostra capaz de fornecer.

No caso concreto, além de, em seu próprio estatuto a INSTITUIÇÃO obrigar-se a oferecer, no mínimo, serviços gratuitos, dentro das proporções estabelecidas pela legislação pertinente, ao pleitear a isenção prevista na Lei nº 8.032/90 para a importação de material médico-hospitalar destinado à assistência social, a Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, assumiu o compromisso para com a sociedade de cumprir o estabelecido na legislação, isto é, fornecer um percentual mínimo de atendimentos decorrentes de convênio firmado com o Sistema único de Saúde - SUS, igual ou superior a sessenta por cento do total de sua capacidade instalada.

Com percentuais de atendimentos assistenciais variando entre 1,32% a 4,82% do total de atendimentos realizados no Hospital Adventista do Pênfigo no período de 1996 a 2001, a Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, desqualifica-se como entidade beneficente de assistência social, descumprindo seu próprio estatuto, não honrando seu compromisso com a sociedade e deixando de cumprir requisito essencial à fruição do benefício fiscal requerido, que, como já dissemos, vincula-se à qualidade do importador.

De todo o exposto anteriormente e à luz da legislação pertinente, verifica-se que o interesse público não foi atingido, cabendo ao Estado efetuar o lançamento do crédito tributário devido pelo descumprimento dos requisitos e condições para fruição da isenção. (...) " Ademais, nem mesmo a documentação juntada pelo sujeito passivo, fls. 323 a 381, consegue demonstrar que o estabelecimento e/ou a entidade como um todo, preencheram as condições e requisitos necessários à fruição da isenção ora em exame.

Não merece reparos, pois, o procedimento fiscal.

Em face da correlação do Imposto de Importação com o Imposto sobre Produtos Industrializados, bem como não tendo o contribuinte apresentado outras alegações específicas quanto ao citado tributo, mantém-se, in totum, a exigência fiscal referente ao IPI."

Além do direito não socorrer o contribuinte, os fatos reforçam a cobrança fiscal, pois não foi juntada nenhuma prova ou junção de indícios que pudesse infirmar o lançamento, em pleno descumprimento do disposto no Art. 16 do Decreto 70.235/72.

- Conclusão.

Diante do exposto, com base nas mesmas razões de decidir constantes na decisão de primeira instância, vota-se para que seja NEGADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Voto proferido.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima