

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

3.º Conselho de Contribuintes  
Rita Monteiro Araújo  
SEPAP  
Recebi em 27/10/99

PROCESSO Nº : 10314.001370/96-91  
SESSÃO DE : 19 de maio de 1999  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.105  
RECURSO Nº : 119.195  
RECORRENTE : DRJ/SÃO PAULO/SP  
INTERESSADA : CASA DE SAÚDE STA. MARCELINA

ISENÇÃO CONDICIONADA - LEI Nº 8.010/90 - Importações de bens destinados à pesquisa e tecnologia, por entidade sem fins lucrativos.

1.- A competência para verificar o cumprimento do requisito legal da destinação do bem é do CNPq.

2.- À Receita Federal compete a verificação dos demais requisitos: entidade sem fins lucrativos e o credenciamento no próprio CNPq.

3.- Irrelevância da cobrança pelo serviço prestado, se a entidade cumpre os requisitos do art. 14 do CTN.

RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 19 de maio de 1999

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

PROCURADORIA-CENTRAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial  
29/10/1999  
LCP

LUCIANA CORREZ RUIZ CATEN  
Procuradora da Fazenda Nacional

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

29 OUT 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, IRINEU BIANCHI e MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES. Ausentes os Conselheiros SÉRGIO SILVEIRA MELO e ZENALDO LOIBMAN.

RECURSO Nº : 119.195  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.105  
RECORRENTE : DRJ/SÃO PAULO/SP  
INTERESSADA : CASA DE SAÚDE STA. MARCELINA  
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

## RELATÓRIO

Recorre de ofício a este Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes, a DRJ/São Paulo/SP, por ter julgado improcedente lançamento efetuado, que ultrapassa o valor de alçada, em cumprimento ao que determina o art. 34 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93.

Trata-se de Auto de infração lavrado, em 02/04/96, após procedimento de fiscalização desenvolvida pela IRF/São Paulo/SP na entidade interessada, em que foram apuradas infrações relativas ao Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados conforme as descrições e levantamentos contidos nos lançamentos de fls. 01 a 163, que apurou que a entidade utilizou os bens importados sob com isenção através da Lei nº 8.010/90, simultaneamente para execução de pesquisa científica e tecnologia e tratamentos clínicos cirúrgicos e diagnósticos médicos, procedimento este que transgride o disposto no § 1º, do art. 1º, da Portaria Interministerial nº 360, de 17/10/95.

Argumenta, em sua fundamentação que o dispositivo normativo infringido dispõe de forma clara e precisa, que o disposto na Lei nº 8.010/90 não se aplica às importações de bens destinados a atividades de produção, ensino, extensão, administração, assistência social e médico-hospitalar, ou a qualquer outra atividade que não se configure como pesquisa.

O Auto lavrado, no valor total equivalente a 2.256.362,93 UFIRS, teve por fundamento o artigo 1º da Lei nº 8.010/90, c/c os artigos 145, 219, 220 e 526 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, e artigo 42, 55, 63 e 112 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, e art. 1º, § 1º da Portaria Interministerial nº 360/95, uma vez que a isenção de impostos na importação estava condicionada ao destino dos bens à pesquisa científica e tecnológica.

A Interessada foi intimada, em 08/04/96, tomando ciência no próprio Auto de Infração (fls. 02), e apresentando tempestiva Impugnação (fls. 194 a 205), em 06.05.96, aduzindo em suma que:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.195  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.105

- I. a Lei nº 8.010/90 não impõe qualquer restrição à utilização dos bens importados simultaneamente em pesquisa e para prestação de diagnósticos e tratamento clínico remunerado;
- II. é impossível a realização de pesquisa científica na área médica sem estar associada a serviços de diagnósticos e tratamento clínico;
- III. fato de os serviços prestados com os bens importados com os benefícios da Lei nº 8.010/90 servirem à prestação de serviços de diagnósticos e tratamento clínico não descaracteriza a sua finalidade perspicua, que é a pesquisa;
- IV. Auto de Infração é um eivado de irregularidades, vez que foram objeto de autuação aparelhos que ainda não foram instalados e bens utilizados em serviços que não foram cobrados dos pacientes;
- V. quanto à Portaria Interministerial nº 360/95:
  - 1) não explicita que os bens importados sob a égide da Lei nº 8.010/90 e da própria Portaria não poderão ser usados para fins médico-hospitalares, apenas realça que a finalidade única dos bens não pode ser esta;
  - 2) caso seja este o entendimento, que a Portaria faz tal restrição, esta é totalmente ilegal, por ser mais abrangente o texto da lei; e
  - 3) na absurda hipótese de se entender que a Portaria é legal, só poderia ser questionado pelo Fisco o período posterior à publicação da Portaria, ou seja a partir de outubro de 1995, em virtude do disposto no art. 103, I do CTN;
- VI não deve ser aplicada a multa qualificada por sonegação, fraude ou conluio, pois não houve a intenção de burlar o fisco;
- VII não pode ser aplicada a TR como juros de mora e nem tampouco como atualização monetária.

A Interessada junta aos autos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.195  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.105

- I. estatutos da Sociedade Beneficente (fls. 717 a 754);
- II. Declaração de Utilidade Pública concedida pela União Federal, Decreto nº 59.055, de 11/08/66(fl. 832);
- III. Declaração de Utilidade Pública concedida pelo Estado de São Paulo, Lei nº 5.766, de 12/07/66 (fls. 833);
- IV. Declaração de Utilidade Pública concedida pelo Município de São Paulo, Decreto nº 7.594, de 11/07/68 (fls. 834);
- V. Certificado de Entidade Fins Filantrópicos, de 03/11/94, com validade de três anos, concedido pelo Ministério da Ação Social, Ministério do Bem-estar Social, e Conselho Nacional de Assistência Social, conforme decisão proferida no processo nº 28966.020885/94-34 (fls. 835);
- VI. Guia de Fontes de Financiamento à Ciência e Tecnologia, expedido pelo CNPq - Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico, edição 1996 (fls. 884);
- VII. Declaração do CNPq - Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico, quanto ao cumprimento das exigências legais que norteiam os procedimentos para importação de bens ao amparo da Lei nº 8.010/90 (fls.885);
- VIII. Relação de Projetos em Andamento (fls. 889 a 894);

Requer, ao final, a IMPUGNANTE seja o recurso provido, para o fim de ser determinado o cancelamento da exigência fiscal (imposto, multa, juros, correção monetária, encargos e acréscimos a qualquer título) e o decorrente arquivamento dos autos.

Requeru-se por ofício do Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (fls.1.319 a 1.321), enviado para o Diretor de Importação do CNPq, esclarecimentos a respeito dos fatos constantes dos Autos e inquirindo se os produtos e materiais importados sob o amparo das Declarações de Importação estão sendo utilizados ou de alguma forma estão ligados em pesquisas científicas ou tecnológicas e se o uso dos equipamentos importados também para serviços de diagnósticos médicos e tratamentos clínicos cirúrgicos - serviços e tratamentos

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.195  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.105

cobrados regularmente dos pacientes - está de acordo com os projetos de pesquisa que serviram de base para as importações efetuadas sob o amparo da Lei 8.010/90.

Em 24/07/96, volta a Interessada a manifestar-se (fls. 1.325 a 1.343), para trazer aos autos novos subsídios à sua defesa, face ao Procedimento Investigatório promovido pela Comissão Especial de Verificação de Entidades Credenciadas - CNPq.

Em 19/07/97, a Comissão Especial de Verificação, criada pelo CNPq, respondeu à Solicitação da DRJ/São Paulo/SP, através do ofício nº OF/PRE/1.414/97 e nota informativa nº 22/97 (fls. 1.368 a 1.393), informando que:

- I. é entendimento da Comissão de que a aplicação dos bens importados em atividades relacionadas ou que buscam o fim de pesquisa não ofende a finalidade legal. Na verdade o que releva, sobretudo na peculiaridade que se reveste a pesquisa médica, é a compatibilidade entre o material importado e sua produção científica. Inexistindo tal compatibilidade, fatal concluir que os equipamentos estão sendo utilizados somente para atividade médico-hospitalar, o que aí sim, configura maltrato à legislação;
- II. na área médica não deve haver pesquisa científica e tecnológica dissociada da pesquisa aplicada, e nessa área a pesquisa, o ensino e a assistência são indissociáveis;
- III. a cobrança pela prestação de serviços médicos, a princípio, não caracteriza finalidade lucrativa, se os recursos foram utilizados no desenvolvimento das atividades precípuas da instituição; (fls. 1.368 a 1.371);
- IV. Hospital Israelita Albert Einstein dispõe de um corpo clínico altamente qualificado que desenvolve, na Instituição, pesquisa médica hospitalar - clínica, cirúrgica e laboratorial - que se reflete na boa produção científica, praticamente em todas as áreas; (fls. 1.389)
- V. em relação aos bens importados e utilizados para tratamentos clínicos e cirúrgicos médico-hospitalares, os Auditores do CNPq, após análise dos processos correspondentes a 46 Declarações de Importação (DI's), escolhidas aleatoriamente, concluíram que estes se enquadravam dentro das características de pesquisa médico-hospitalar-clínica,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.195  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.105

cirúrgica e laboratoriais, portanto, inexistindo ofensa à Lei 8.010/90. (fls. 1.389)

Conclui, a final, a Comissão do CNPq que a Interessada destinou os equipamentos importados com isenção fiscal, de acordo com a finalidade prevista na Lei 8.010/90, não se podendo desta forma, imputar-lhe penalidade capaz de motivar o seu descredenciamento (fls. 1.390).

Após regular processamento, os autos retornaram a DRJ/São Paulo/SP, para julgamento, que, com base na conclusão e argumentos da Nota Informativa nº 22/97 do CNPq, bem como da Portaria Interministerial 360/95, expedida pelos Ministros da Ciência e Tecnologia e da Fazenda, e pelo fato de a Interessada estar credenciada no CNPq para produção de pesquisa científica e tecnológica, julga procedente o recurso voluntário, exonerando a Interessada do pagamento dos tributos e penalidades pecuniárias, relacionados no Auto de Infração, recorrendo, o fim, a este Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes, de Ofício.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.195  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.105

VOTO

Conhecemos do Recurso de Ofício por ser de competência deste Egrégio Conselho rever a decisão de primeira instância administrativa que exonera o contribuinte de crédito tributário de valor superior à sua alçada de competência na forma do art. 34 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93.

A decisão singular, proferida às fls. 1.396 a 1.400, não merece reforma, vez que proferida segundo os melhores critérios de interpretação jurídica das normas relativas às isenções concedidas pela Lei nº 8.010/90, que teve seu procedimento de obtenção do benefício fiscal disciplinado pela Portaria Interministerial nº 360/95, de 19/10/95, expedida pelos Ministério da Ciência e Tecnologia e Ministério da Fazenda.

Aliás, o fato de os equipamentos, máquinas, acessórios e medicamentos destinados a pesquisa científica e tecnologia, terem sido importados com isenção, com fundamento na Lei nº 8.010/90, não impede que sejam utilizados, também (como observou a fiscalização), para prestação de serviços de diagnósticos médicos e tratamentos clínicos cirúrgicos cobrados dos pacientes.

O fulcro central da presente demanda, ao contrário do que interpretou a fiscalização, não é o fato de a instituição estar ou não cobrando por serviços que preste com os equipamentos importados, mas sim se há ou não desenvolvimento de pesquisas, objetivo maior da norma de isenção.

Para tanto, a Portaria Interministerial nº 360/95, criou um sistema para credenciamento, limite de importações, controle e fiscalização do cumprimento dos requisitos legais de destinação dos bens importados.

Ora, para comprovar a correta aplicação e destinação dos bens importados em projetos de pesquisa e tecnologia, é que o Sistema Normativo designou o CNPq - Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico, órgão ligado ao Ministério da Ciência e Tecnologia, para isoladamente ou em conjunto com a Secretaria da Receita Federal proceder diligências junto às entidades credenciadas, com o fim de verificar a adequação dos bens importados às finalidades previstas na Lei nº 8.010/90, bem como sua correta utilização, devendo prestar todas as informações necessárias à realização dos trabalhos (art. 10 da Portaria Interministerial nº 360/95).

Conclui-se que, "a priori", sequer a Secretaria da Receita Federal tem competência de ofício para proceder à fiscalização referente à destinação dos

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.195  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.105

bens importados, pois, somente ao CNPq foi determinada a tarefa de proceder a diligência de controle, e, após regular processo administrativo em sua instância e verificada a irregularidade, à Secretaria da Receita Federal é outorgada a competência para providenciar o lançamento do tributo.

No caso em tela, verificou-se a inversão do procedimento determinado pela norma interministerial, o que, de plano, contamina o lançamento tributário pelo vício da nulidade, vez que tal ato administrativo foi exarado por autoridade que, naquela circunstância e naquele momento não tinha competência para emití-lo.

Esta é regra comezinha de Direito, qual seja a explanada no art. 82 do Código Civil que trata da validade do ato jurídico:

**“Art. 82. A validade do ato jurídico requer agente capaz (art. 145, n. D), objeto lícito e forma prevista ou não defesa em lei (art. 129, 130 e 145).”**

O Mestre Hugo de Brito Machado, ao tratar do “Fato gerador e da hipótese de incidência” (in, “Curso de Direito Tributário”, Editora Malheiros, 11ª Edição, 1996, São Paulo, págs. 90/92) abordou a questão da seguinte forma:

**“A expressão hipótese de incidência designa com maior propriedade a descrição, contida na lei, da situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, enquanto a expressão fato gerador diz da ocorrência, no mundo dos fatos, daquilo que está descrito na lei. A hipótese é simples descrição, é simples previsão, enquanto o fato é a concretização da hipótese, é o acontecimento do que fora previsto”.**

**“É sabido que a validade dos atos jurídicos depende de três requisitos: agente capaz, objeto lícito e possível e forma prevista ou não proibida pela lei (Código Civil, art. 82). Ausente qualquer um desses requisitos, o ato é inválido juridicamente. Se aquele que praticou o ato não é juridicamente capaz, ou se o objeto do ato é ilícito, ou impossível, ou, finalmente, se não observada a forma legalmente prevista, ou se foi adotada uma forma proibida, o ato, em qualquer dos casos, não tem validade jurídica.”**

As lições acima, utilizadas para determinar os contornos dos atos jurídicos praticados pelo contribuinte para fazer incidir a norma tributária, são muito oportunas para o caso em tela, pois o ato jurídico, praticado pela autoridade fiscal,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.195  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.105

dependia de um procedimento prévio para que pudesse ter sido praticado sob os auspícios da validade.

Não se argumenta, de modo algum, que a Fazenda não pudesse fiscalizar e verificar a regularidade das ações da instituição, mas no caso específico, por vinculação à Portaria Interministerial, estava obrigado a acionar o órgão competente para confirmar o correto atendimento à Lei nº 8.010/90.

De outro lado, cabe salientar que o instituto da isenção, no caso, tem dois objetos distintos que foram comprovados amplamente: (I) cumprimento dos critérios objetivos relacionados na norma instituidora do incentivo Lei nº 8.010/90, ou seja, que a importação sejam feitas por instituição sem fins lucrativos e (II) subjetivos que a instituição tenha suas atividades direcionadas ao fomento, na coordenação ou na execução de programas de pesquisa científica e tecnológica ou de ensino.

O terceiro critério legal, que também foi comprovado nos autos, diz respeito a uma condição procedimental, qual seja, o credenciamento da instituição pelo CNPq - Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico.

Diante da prova incontestada de que a Interessada cumpre os requisitos objetivos, subjetivo e procedimentais previstos no diploma legal de isenção, não há que se falar em perda do benefício, ainda que parte das atividades da instituição sejam remuneradas.

Aliás o conceito de instituição sem fins lucrativos não está atrelada ao fato de os serviços serem ou não remunerados mas se há ou não distribuição da renda obtida com tais serviços, e a distribuição de resultados não foi comprovada nos autos.

Com efeito, diante do reconhecimento da manutenção do benefício fica afastada a argumentação da imunidade.

Não resta ao julgador, seja ele de primeira ou de segunda instância, senão considerar nulo o auto de infração, cujo procedimento foi pautado em premissas equivocadas e cuja relação de requisitos não foi plenamente investigada pela fiscalização.

De tais considerações e as demais razões e fundamentos expostos nos autos e na decisão de primeira instância, conheço do Recurso de Ofício por atender à imposição legal, para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 19 de maio de 1999

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator