



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10380.013499/98-47
SESSÃO DE : 05 de julho de 2001
ACÓRDÃO Nº : 301-29.861
RECURSO Nº : 123.023
RECORRENTE : HOSPITAL BATISTA MEMORIAL
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

**NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. IMUNIDADE.
EXIGÊNCIA DOS TRIBUTOS. PROCEDIMENTO.**

A exigência de tributos decorrente da cessão de uso de mercadorias importadas independe da suspensão da imunidade.

II/IPI. IMUNIDADE.

RECURSO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Lucena de Menezes e Márcia Regina Machado Melaré.

Brasília-DF, em 05 de julho de 2001

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES
Relator

25 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO, ÍRIS SANSONI e CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO. Ausente o Conselheiro FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS.

RECURSO Nº : 123.023
ACÓRDÃO Nº : 301-29.861
RECORRENTE : HOSPITAL BATISTA MEMORIAL
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE
RELATOR(A) : LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES

RELATÓRIO

Trata-se de exigência dos tributos incidentes sobre importação de equipamentos médicos pela autuada, sociedade civil assistencial e filantrópica, desembaraçados com isenção vinculada à qualidade do importador, decorrente da cessão desses bens, mediante comodato, a sociedade com fins lucrativos, sem autorização da SRF e sem o recolhimento dos tributos. Exigiu-se também as multas e os juros de mora.

Em sua impugnação (p. 47/50), a entidade alega ter direito a imunidade e não, a isenção; que não foi seguido o procedimento de suspensão de sua imunidade, fixado pela Lei 9.430/96 (art. 32 e §§), o que torna o processo nulo; que os equipamentos fazem parte de seu patrimônio e são utilizados no exercício de sua atividade social; não ter havido desvio de finalidade, porque:

- a) os equipamentos da Adição estão instalados em seu hospital, sendo operados por funcionários da Clínica de Imagens do Hospital Batista S/C Ltda., e os das demais Adições, nessa Clínica, que funciona em terreno seu, emprestado gratuitamente;
- b) para operar os aparelhos foram contratados os serviços da citada Clínica que, em nome da impugnante, presta serviços a seus pacientes (da impugnante) e a terceiros, mediante pagamento, mas auferir rendimentos não lhe tira o direito à imunidade, desde que comprovado que a receita é destinada aos seus fins sociais, conforme decisão do TJ-RJ cuja ementa transcreve.

Requeru perícia, formulando quesito e indicando perito.

A decisão recorrida (p. 55/63) manteve a exigência fiscal, fundamentando-se na inaplicabilidade da alegada imunidade tributária aos tributos incidentes sobre o comércio exterior, tendo sido o despacho de importação amparado por isenção.

O pedido de perícia foi indeferido, sustentando a autoridade recorrida ser o mesmo prescindível.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.023
ACÓRDÃO Nº : 301-29.861

No mérito, o julgador de primeira instância relatou detalhadamente a cessão de uso dos equipamentos sem o devido pagamento dos tributos.

Em seu recurso (p. 71/77), a autuada alega que a imunidade abrange, também, os impostos sobre comércio exterior, apoiando-se em decisões do STF, deste Conselho de Contribuintes e do TFR.

Reitera a argumentação referente ao processo para suspensão de sua imunidade, com a conseqüente arguição de nulidade da autuação.

Sustenta não ter havido desvio de finalidade, pois houve empréstimo do terreno e não dos equipamentos e que estes são usados no exercício de sua finalidade.

Insiste na produção da prova requerida, essencial para comprovar que o uso dos equipamentos sempre resultou em proveito da recorrente.

É o relatório.



RECURSO Nº : 123.023
ACÓRDÃO Nº : 301-29.861

VOTO

Há, neste processo, duas questões preliminares: uma relativa à nulidade da autuação e outra, à produção de prova. A primeira pode ser apreciada de imediato, mas o exame da segunda depende, como será oportunamente demonstrado, do exame de mérito.

Pretende a recorrente seja declarada a nulidade da autuação pela inobservância do procedimento fixado na Lei 9.430/96, art. 32 e §§, argumento que entendo incompreensível, por ser incompatível com o alto nível do restante da defesa, pois é de clareza solar a inaplicabilidade do citado procedimento à situação sob exame. Mencionados dispositivos tratam da suspensão da imunidade da pessoa jurídica, em caráter geral, e neste feito discute-se o não reconhecimento da isenção ou da imunidade em relação a determinados bens importados, não tendo a manifestação da exigência fiscal, por si só, a conseqüência de se declarar a suspensão da imunidade. Rejeito, de plano e sem maiores considerações, por absoluta falta de pertinência, essa preliminar.

Pleiteou-se, ainda, a realização de perícia para se comprovar a contabilização das receitas decorrentes do uso dos equipamentos, cujo deferimento ou não só pode ser feito após o exame relativo à procedência da perda da isenção ou do direito à imunidade, confundindo-se, portanto, com a questão de mérito, que passo a examinar.

A perda da isenção é inquestionável e não foi contestada diretamente na impugnação, em que se sustentou apenas ter a importadora direito à imunidade. Significa isso que a recorrente mudou o fundamento pelo qual seriam indevidos os tributos, da isenção pleiteada na DI, baseada no art. 20, II, "b" da Lei 8.032/90, para a imunidade do art. 150, VI, "c" da CF/88, ambas decorrentes de sua condição de entidade filantrópica, assistencial. Aquele benefício, repito, torna-se indevido com a comprovação do desvio de finalidade, mas a imunidade poderia ser mantida, ainda que o uso dos bens fosse cedido, desde que os recursos auferidos fossem auferidos integralmente pela entidade imune e aplicados em sua finalidade.

A doutrina e a jurisprudência brasileira evoluíram, baseadas numa conceituação mais ampla de patrimônio, e estendem hoje a imunidade deferida às instituições filantrópicas aos bens por ela importados, eis que a incidência dos tributos sobre tais bens oneraria seu patrimônio.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.023
ACÓRDÃO Nº : 301-29.861

Ocorre, no entanto, que a imunidade prevista no art. 150, VI, "c" da Constituição está limitada ao patrimônio relacionado com as finalidades essenciais das entidades, conforme disposto em seu § 4º, devendo, assim, os bens importados com imunidade estar vinculados às suas finalidades essenciais e serem utilizados de acordo com essas finalidades. Devem, ademais, serem os recursos gerados serem integralmente aplicados em benefício dos assistidos pela entidade e não em favor, direta ou indiretamente, de seus dirigentes ou dos sócios de sociedade particular a quem o seu uso tenha sido cedido gratuitamente, pois é pelas primeiras razões que o Erário deixa de arrecadar os tributos, transferindo os ônus para os demais contribuintes e para o restante da Nação.

A alegação da recorrente de que o contrato de comodato de fls. 34/40 tem por objeto o imóvel de propriedade da entidade, que foi cedido em comodato, e não os equipamentos, suscitou em mim a irrefreável dúvida, de cidadão, sobre os motivos que levaram os dirigentes de uma entidade sem fins lucrativos, assistencial, a ceder gratuitamente um imóvel de sua propriedade, anexo a um hospital, a uma sociedade particular, vinculando sua destinação à finalidade única e exclusiva de instalação e utilização nele, imóvel seu, dos aparelhos por ela mesma, entidade filantrópica, importados. Cabe, no entanto, o questionamento referente à legalidade, conveniência e oportunidade dessa cessão gratuita ao Ministério Público, só nos interessando os possíveis reflexos sobre a tributação desta importação, na qual são levantados para corroborar a prova de que o uso dos bens foi cedido a particular, cuja finalidade não é assistencial ou filantrópica. Registro, desde logo, que o negócio pode ter sido celebrado sob a ótica de que seria benéfico para ambas as partes, viabilizaria a importação de equipamentos médicos de valor de seiscentos e dez mil dólares, mas que só pode ser juridicamente interpretado restritivamente, de acordo, também, com a mais moderna doutrina a respeito do art. do CTN.

Vejamos, novamente, a que se refere o comodato, pois alegou a recorrente que ele só dizia respeito ao imóvel. Convencionou-se, na Cláusula Nona, porém, que os bens em questão compõem com o imóvel um conjunto harmônico e inseparável, nos seguintes termos:

“NONA: Os bens descritos na cláusula segunda, para utilização pelos comodatários no imóvel objeto do comodato previsto na cláusula primeira, compõem com o imóvel referido um conjunto harmônico e inseparável, não podendo o comodante em nenhum momento de vigência do contrato, dispor, retirar, ceder, transferir ou alienar sob qualquer justificativa, o uso ou posse dos referidos bens.” (a pontuação é a do original).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.023
ACÓRDÃO Nº : 301-29.861

Os bens descritos na cláusula segunda são exatamente os equipamentos importados pela entidade, com isenção ou imunidade, estando instalados no imóvel cedido gratuitamente, uma casa, ao que tudo indica adjacente ao Hospital da recorrente, os equipamentos das Adições 1, 3 e 4 e, os da Adição 2 no Hospital Batista Memorial, vizinho à citada casa, mas têm também os seus serviços executados e, ao que tudo indica, gerenciados por funcionários da Clínica de Imagens. Argúi a recorrente que isso não caracteriza desvio de finalidade, porque, em primeiro lugar:

“os equipamentos não funcionam sozinhos, sendo necessário que alguém os manuseie, os opere. Para tanto, o Autuado contratou os serviços da Clínica de Imagens...” (p. 49) e

“O Hospital Batista precisa, portanto, de alguém com capacidade técnica para operar os aparelhos. Poderia contratar *empregado* ou serviço de terceiros. Optou por contratar serviço de terceiro (pessoa jurídica) para operar equipamento seu, ...”

Não há, no processo, qualquer prova dessa contratação de serviços e não há no comodato, qualquer limitação, condição ou restrição a seu uso, obrigação de prestação de contas, nada, a não ser a feitura de modificações do imóvel prevista na Cláusula Nona, não especificadas e de valor previsto de quarenta mil dólares, bem como a afirmativa, na cláusula quarta, de que os comodatários, quando se transformarem numa sociedade civil de médicos, “atribuindo percentual definido à filantropia, declinem do intuito lucrativo das sociedades comerciais” (p.38). A “Clínica de Imagens do Hospital Batista S/C Ltda.”, pessoa jurídica constituída para suceder os comodatários, é uma sociedade por cotas de responsabilidade limitada, cujo objetivo social é:

“a Prestação de Serviços de radiologia: RX, Tomografia, Ultrasson, Ressonância e outras Imagens de uso médico.” (p. 27)

Prevê a cláusula décima:

“A 31 de dezembro de cada ano será procedido o balanço geral e os lucros ou prejuízos verificados serão repartidos ou suportados pelos sócios na proporção de s/participação no Capital Social. Em caso de lucros, esses serão distribuídos ou incorporados ao Capital Social, de acordo com decisão unânime dos sócios.”

Nada mais, nada que diga respeito a declinar do intuito lucrativo. Mas, também, a cláusula nona estabelece que devem ser abandonados os intuídos lucrativos inerentes às sociedades comerciais e criou-se uma sociedade civil.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.023
ACÓRDÃO Nº : 301-29.861

Se houvesse a prova do contrato de prestação de serviços, anteriormente mencionada, poderíamos ter, em princípio, configurada a cessão de uso, de fato, não jurídica, dos equipamentos instalados no imóvel de terceiro, a Clínica de Imagens, tornando, só por isso, devidos os tributos, e, também, num primeiro exame, situação regular dos equipamentos da Adição 02, instalados no Hospital Batista Memorial. Teria havido desvio apenas de parte dos equipamentos, cuja regularidade tributária será examinada mais à frente.

Alega, ainda, a recorrente, em favor da tese do não desvio de finalidade, que, com os equipamentos, a Clínica de Imagens.

“em nome do Autuado, presta serviços a pacientes dele Autuado e a terceiros, ...” (p.49, item 14).

Eis a confissão do desvio de finalidade, pois a Nação brasileira não abre de tributos incidentes sobre a importação de equipamentos médicos sofisticados para que eles sejam utilizados para atendimento de clientela particular de profissionais da área médica, sócios de pessoa jurídica de direito privado com finalidade lucrativa, mediante remuneração, ainda que preste algum atendimento, se isso ocorrer, a pacientes da entidade que os equipamentos com isenção ou não tenha que pagá-los amparada por imunidade.

Admitamos, no entanto, para fins de argumentação, ser admissível que entidade filantrópica importe equipamento, contrate serviços de sociedade civil de finalidade lucrativa para operá-los e que essa sociedade os utilize no atendimento de sua clientela e, também, de pessoas assistidas pela entidade imune, mas que isso possibilite à instituição auferir rendimentos.

É necessário, para que não se mantenha a exigência dos tributos, que fique demonstrado, de forma transparente e cristalina, que a instituição não foi usada para a criação imaginosa de uma clínica médica sofisticada sem que seus sócios arcassem com seus maiores custos, a saber, a instalação em imóvel situado em área médica e os tributos incidente sobre a importação dos equipamentos. É indispensável fique comprovado que, ao contrário, buscou-se viabilizar o atendimento dos necessitados com exames sofisticados gratuitos e, ao mesmo tempo, criar nova fonte de renda para a instituição, limitados os ganhos da Clínica contratada às suas despesas, que os médicos, sócios da Clínica, altruisticamente, prestam seus serviços e destinam todos os rendimentos à entidade, ou seja, que não se configura o que se denominou “filantropia”, infelizmente muito comum, mas louvável atitude de solidariedade humana. Nessa hipótese, ao usar recursos indiretamente públicos, sujeitam-se ao constrangimento desse tipo de auditoria e fiscalização.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.023
ACÓRDÃO Nº : 301-29.861

Repito considerar configurado o desvio de finalidade pelo uso dos equipamentos para atendimento remunerado de clientela particular de terceiro e, também, pela simples cessão de fato do uso dos equipamentos. Caso, no entanto, não seja esse o entendimento dessa Câmara, considero devam ser esclarecidos e comprovados, por meio de diligência fiscal e não por simples intimação à recorrente, os seguintes pontos:

- a) as razões que levaram a recorrente a importar os equipamentos e a origem dos recursos para sua aquisição;
- b) a existência de vínculos entre os sócios da Clínica e a recorrente ou seus dirigentes com poder de decisão;
- c) a apresentação do instrumento pelo qual foram contratados os serviços da Clínica para operar os equipamentos e qual o critério utilizado para a escolha dos médicos que vieram a ser seus sócios;
- d) se há atendimento de assistidos pela recorrente e, havendo, se o mesmo é:
 - d1) preferencial ou não;
 - d2) ilimitado em termos de quantidade, horário ou qualquer outra condição;
 - d3) gratuito ou remunerado, direta ou indiretamente, e, havendo pagamento, se a comodante é responsável por ele;
- e) qual controle é exercido pela recorrente sobre o uso dos equipamentos e se há mecanismos para prevenir desvios;
- f) se há proporção para atendimento da clientela particular da Clínica e dos assistidos pela recorrente com o uso dos equipamentos;
- g) se há controle específico dos rendimentos gerados pelo uso dos equipamentos e, sendo positiva a resposta, qual é;
- h) se os recursos gerados pelo uso dos equipamentos são destinados integralmente para a recorrente, ou, sendo a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.023
ACÓRDÃO Nº : 301-29.861

resposta negativa, demonstrar, por amostragem, qual percentual é destinado à recorrente;

- i) se a recorrente efetua pagamentos à Clínica e a que título, especificando, caso a resposta seja positiva, se decorrem de serviços de administração do uso dos equipamentos, de sua manutenção, atendimento a assistidos ou alguma outra razão.

Servirá, assim, essa diligência, a meu ver, para afastar a alegação de cerceamento do direito de defesa e, se admitida a cessão de uso sem necessidade do pagamento de tributos, que não houve o desvio de finalidade, total ou parcialmente, direta ou indiretamente.

Nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 05 de julho de 2001



LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES – Relator

RECURSO N° : 123.023
ACÓRDÃO N° : 301-29.861

DECLARAÇÃO DE VOTO

Lançou-se contra o HOSPITAL BATISTA MEMORIAL o crédito tributário constante do auto vestibular, por ter a recorrente procedido à cessão de bens que importou com “isenção”.

Com o devido respeito ao entendimento sufragado pela Douta Maioria desta Câmara, entendo que a questão deve ser analisada sob o prisma da IMUNIDADE, e não da “isenção”.

Sendo a recorrente, segundo seus estatutos sociais, uma entidade com objetivos assistenciais, sem finalidades lucrativas, uma vez observados os requisitos do artigo 14, do CTN, deve a ela ser reconhecida a IMUNIDADE TRIBUTÁRIA, e não a “isenção”.

E, em sendo uma entidade imune, as regras relativas à isenção não se lhe aplicam.

“Tais imunidades inscritas na Constituição são limitações ao próprio poder impositivo, expressos por meio de proibições ou exclusões da competência, não apenas para impedir a cobrança de imposto (não se trata de uma simples isenção que seria mera dispensa do crédito de imposto devido - CTN, art. 175), mas vedação *a priori* da competência do legislador ordinário, expressamente inscrita na Constituição Federal, por meio de textos proibitivos, normativos e auto-aplicáveis das “hipóteses negativas de atribuição de competência”, nestes termos:

art. 159: Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre:

c)- patrimônio, renda ou serviços...., das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei (estes requisitos estão em *numerus clausus* especificados nos itens I, II e III, do art. 14, do CTN, que é lei complementar, recepcionada pelo art., e parágrafo 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias) (Ruy Barbosa Nogueira - Direito Tributário Atual vol. 11/12 - p. 3100 - ed. Resenha Tributária/92).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.023
ACÓRDÃO Nº : 301-29.861

Isto posto, caso preenchidos os requisitos do artigo 14, do CTN, a recorrente faria jus à imunidade da tributação, não podendo as regras relativas à isenção ser-lhe impostas.

Sala das Sessões, em 05 de julho de 2001



MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ - Conselheira

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


Processo nº: 10380.013499/98-47
Recurso nº: 123.023

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301.29.861.

Brasília-DF, 23. Outubro 2001

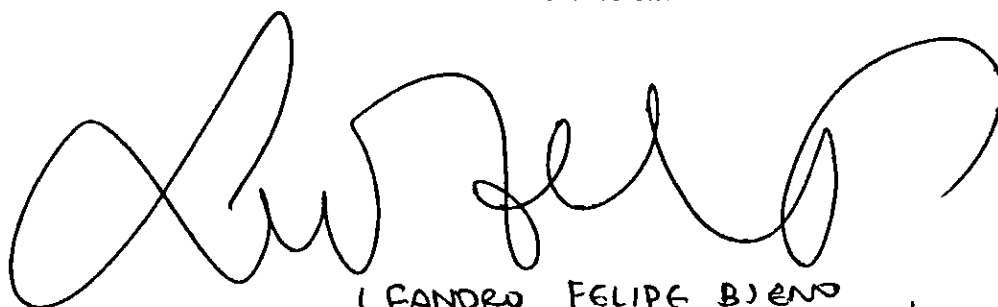
Atenciosamente,



Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em

25.3.2002



LEANDRO FELIPE BASSO
Procurador da Fazenda Nacional