

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CAMARA

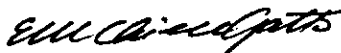
PROCESSO Nº : 10580-007642/91-48  
SESSÃO DE : 25 abril de 1996.  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.318  
RECURSO Nº : 116.274  
RECORRENTE : REAL SOCIEDADE PORTUGUESA DE BENEFICÊNCIA  
DEZESSEIS DE SETEMBRO.  
RECORRIDA : DRF-SALVADOR/BA

- Isenção vinculada à qualidade do importador.
- Transferência de uso dos bens importados.
- Na isenção vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou uso dos bens importados, a qualquer título, obriga ao recolhimento dos tributos antes dispensados, com os acréscimos legais e penalidades pertinentes, excetuando-se as transferências autorizadas por lei, previstas nos incisos I e II, parágrafo 1º do art. 137 do R.A.
- Incabível a incidência da T.R.D. no período de fevereiro a julho de 1991.
- Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do crédito tributário apurado a T.R.D, incidente de fevereiro a julho de 1991. Vencidos os Conselheiro Ricardo Luz de Barros Barreto, Ubaldo Campello Neto e Paulo Roberto Cuco Antunes, que excluíam a multa do art. 364, II, do R.I.P.I. e os juros de mora total, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 25 de abril de 1996.

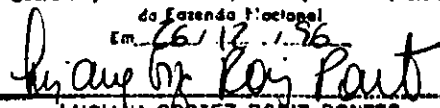


ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
PRESIDENTE E RELATORA

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial  
da Fazenda Nacional

Em 26/12/1996



LUCIANA CORTÉZ RORIZ PONTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

VISTA EM

26 DEZ 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH MARIA VIOLATTO e ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO. Ausentes os Conselheiros HENRIQUE PRADO MEGDA e LUIS ANTÔNIO FLORA.

RECURSO Nº : 116.274  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.318  
RECORRENTE : REAL SOCIEDADE PORTUGUESA DE BENEFICÊNCIA  
DEZESSEIS DE SETEMBRO.  
RECORRIDA : DRF-SALVADOR/BA  
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

## RELATÓRIO

REAL SOCIEDADE PORTUGUESA DE BENEFICÊNCIA DEZESSEIS DE SETEMBRO, nos autos qualificada, submeteu a despacho durante os anos de 1987, 1988, 1989 e 1990, equipamentos e aparelhos médico-hospitalares, inclusive partes e peças de reposição com isenção do Imposto de Importação (I.I.) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (I.P.I.), nos termos do art. 149, inciso III e 219, do Regulamento Aduaneiro (R.A.).

Dando cumprimento a Programa Especial de Fiscalização (FOPIM), constatarem os auditores fiscais a transferência do uso dos bens importados com isenção vinculada à qualidade do importador, relevada pela comprovação da efetiva utilização por pessoa jurídica diversa da beneficiária, em decorrência de contratos de prestação de serviços firmados com 09 (nove) clínicas de especialidades diversas, e ainda da inexistência de registros de estoque ou inventário capazes de demonstrar a utilização e consumo das partes e peças importadas para manutenção e reparo dos equipamentos referidos, com infringência flagrante ao artigo 137 do R.A, que determina o prévio pagamento dos impostos por ocasião da transferência de propriedade ou uso dos bens, a qualquer título.

Em consequência, foi lavrado contra a impugnante o Auto de Infração (doc. de fls. 330/341) para exigir o recolhimento do I.I. e do I.P.I, em face da perda do benefício fiscal, acrescidos das multas dos arts. 521, inciso II do R.A, e 364, inciso II, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (R.I.P.I.), de juros de mora e encargos da T.R.D. acumulada, no montante de CR\$ 128.889.693,90.

Regularmente intimada, a autuada impugnou a Ação Fiscal, tempestivamente, aduzindo as seguintes razões de defesa (doc. de fls. 343/348):

– Que a aparelhagem importada demanda pessoal especializado em cada área específica;

– Que a forma adotada foi a contratação de pessoas físicas ou jurídicas para prestação desses serviços médicos especializados, através de sociedade civil de prestação de serviços sem qualquer vínculo, se reservando o hospital contratante o direito de solicitar a substituição ou exclusão de qualquer profissional que não se

*ELM*

RECURSO Nº : 116.274  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.318

enquadre na filosofia de trabalho do Hospital Português e também de rescindir os contratos firmados com aviso prévio de sessenta (60) dias;

– Que a autuada mantém em suas dependências físicas os equipamentos e aparelhos importados, com assistência técnica contratada diretamente, não tendo cedido o uso deles para nenhuma clínica;

– Que todos os equipamentos são utilizados na finalidade apropriada e estão a disposição de todos os sócios, conveniados e clientela particular;

– Que as clínicas são contratadas para prestação de serviços especializados dentro do estabelecimento hospitalar;

– Que o faturamento é feito pela autuada e apurado mensalmente, sendo repassado o resultado líquido dos valores recebidos, nos percentuais fixados;

– Que o objeto dos contratos está estabelecido na cláusula Primeira de cada contrato celebrado, ou seja, a prestação de serviços especializados de consultas e exame, relativo as diversas especialidades médicas conveniadas junto à sua clientela particular;

– Que não acontece nenhuma transferência de uso, mas a utilização pelo hospital do equipamento de sua propriedade e posse;

– Que os equipamentos em nenhum momento foram cedidos a clínicas contratadas, pois, na verdade as clínicas, por força do contrato, prestam serviços especializados através dos mesmos, mediante remuneração percentual sobre o faturamento;

– Que a aparelhagem médica não pode prescindir dos especialistas para análise dos dados, que resulta na confirmação ou rejeição do diagnóstico clínico;

– Que “o hospital mantém funcionários nos locais em que as clínicas operam os equipamentos e contrata a manutenção dos equipamentos com as firmas especializadas, o que descaracteriza a transferência de uso ou posse, pois, simplesmente oferece condições de serviços apropriadas às prestadoras de serviço especializadas”;

– Que o equipamento é empregado como instrumento de trabalho, e isso não implica em transferência de uso;

– Que, em suma, a autuação decorreu de uma falsa interpretação dos fatos, porquanto:

*EMER*

RECURSO Nº : 116.274  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.318

- a) "os equipamentos existem e estão em locais do próprio hospital";
- b) "os equipamentos estão cumprindo as finalidades para que foram importados";
- c) "eles são empregados para atingir seus objetivos, por pessoal especializado, contratado pelo hospital";
- d) "o hospital mantém funcionários nos espaços físicos onde se situam os equipamentos e atuam as sociedades civis (clínicas) contratadas";
- e) "a manutenção dos equipamentos é contratada pelo hospital diretamente à Assistência Técnica própria, referente a cada equipamento como sejam: Siemens, Toshiba e outras";

Ao final pede o cancelamento do lançamento por indevido.

Os fiscais autuantes através da Informação Fiscal (doc. de fls. 351/355), opinam pela manutenção do lançamento, mediante os seguintes argumentos, em síntese:

– Que "a transferência do uso está formalizada por via de contratos e convênios firmados entre o importador (Hospital Português) e nove clínicas de especialidades diversas, através dos quais, o hospital compromete-se a fornecer espaço físico, pessoal, material e equipamento e, em contrapartida, as clínicas responsabilizam-se pela parte técnica e administrativa do serviço, para tanto, recebem além dos honorários médicos, parcelas que variam de 40% a 100%, dependendo da especialidade, sobre o faturamento líquido dos serviços prestados na respectiva especialidade, fls. 17 a 42 dos autos;

– Que os repasses financeiros feitos as clínicas contratadas, provam a vigência dos contratos e sua efetividade;

– Que a autuada não contesta a evidência de contratação das clínicas e dos serviços prestados através dos equipamentos, embora insista em negar a cessão dos direitos de utilização, apoiando-se no fato dos aparelhos estarem instalados no hospital, lembrando que duas das clínicas contratadas estão instaladas no espaço físico do hospital, restando provada a dependência operacional das clínicas em relação ao hospital;

– Que apesar da "( . . ) inegável aptidão técnica dos profissionais responsáveis pelas clínicas no manuseio da sofisticada aparelhagem, ( . . ) salta aos olhos a remuneração em até 100% sobre o faturamento líquido dos serviços prestados, indicando que o hospital usufrui do faturamento sobre as diárias hospitalares, sendo que, a renda dos exames efetuadas por meio dos aparelhos reverte, substancialmente, para as clínicas que os utilizam( . . )" a exemplo da Unidade de Endoscopia e Gastroenterologia, da Imagem Clínica de Diagnóstico Ltda. e da Clínica de Cardiologia e Métodos Gráficos Ltda. (CLINOCOR);

*EMLL*

RECURSO Nº : 116.274  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.318

– Que a norma isencional deve ser interpretada literalmente, e no caso em exame o legislador optou por beneficiar as instituições com finalidade assistencial efilantrópica na importação de aparelhos e equipamentos, sob a condição de não transferi-los a terceiros mediante cessão de domínio ou do uso, através de locação, ou “(...) ainda, pela contratação de outrem para prestar serviço em seu lugar”;

– Que as cláusulas contratuais inseridas nos contratos de prestação de serviço firmados com as clínicas especializadas revelam a transferência do uso dos aparelhos importados para as clínicas;

– Que ao contratar terceiros para prestar um serviço em seu lugar e para tanto, fornecer os equipamentos necessários para sua regular execução, transfere, também, o uso desses equipamentos;

– Não socorre a autuada o argumento de que os aparelhos estão instalados no espaço físico do hospital, porquanto a transferência do uso não implica em deslocamento físico dos bens cedidos, e é óbvio que os referidos equipamentos médico-hospitalares são empregados nas finalidades a que se destinam;

– Ao final, conclui que no caso “sub judice” está caracterizado de forma objetiva a transferência do uso dos bens, para pessoas jurídicas diversas, não beneficiárias de isenção vinculada à qualidade do importador.

– A autoridade singular julgou a ação fiscal procedente (doc. de fls. 358/367), mediante os seguintes fundamentos:

– Que o favor isencional previsto no art. 149, inciso III do R.A, vincula-se a qualidade do importador, que por seu turno deve preencher os requisitos enumerados no art. 152, do citado R.A, para efeito de reconhecimento da isenção pleiteada;

– Que por se tratar de isenção vinculada à qualidade do importador, não basta ao importador empregar os bens importados nas finalidades que motivaram a concessão do benefício;

– Que o art. 137 do R.A, estabelece que quando a isenção total ou parcial dos tributos estiver vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou de uso dos bens, a qualquer título, obriga ao prévio pagamento do imposto;

– Que “a transferência de propriedade de uso dos bens importados com manutenção do benefício fiscal, está prevista no inciso I e II do Parágrafo Único do art. 137”, do R.A;

*EMULA*

RECURSO Nº : 116.274  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.318

– Que interpreta-se de forma literal a legislação tributária que trata da outorga de favores fiscais, conforme estabelece o art. 111, inciso II do CTN;

– Que apesar da autuada justificar os contratos de serviços firmados com terceiros, sob a justificativa de que a sofisticação tecnológica dos equipamentos exige a contratação de especialistas nas diversas áreas médicas, para operá-los dentro dos padrões técnicos recomendados “(. . .) as sociedades civis contratadas como prestadoras de serviços não enquadram-se nas condições que as qualifiquem a ter o mesmo tratamento tributário que a autuada”;

– Que os contratos foram firmados antes do decurso do prazo de 05 (cinco) anos da data do reconhecimento do benefício fiscal, estabelecido no art. 137, § Único, inciso II, do R.A;

– Que o emprego regular dos equipamentos cedidos por parte das sociedades civis operadoras “(. . .) não muda o entendimento de que há a transferência de uso”;

– Que tais disposições legais restritivas ao uso dos bens importados com favores governamentais, visa coibir a utilização abusiva dos equipamentos em funções nitidamente mercantilistas. No caso presente, os interesses financeiros das prestadoras de serviço alcança percentuais que variam de 40% a 100% do faturamento líquido proveniente da prestação dos serviços nas diversas especialidades médicas e ainda honorários em troca de fornecimento, por parte da autuada, de equipamento, instalações, materiais, etc;

– Que é irrelevante o fato do equipamento estar instalado fisicamente nas dependências do hospital;

– Que está nos autos “(. . .) caracterizada (. . .) a inviabilidade alegada pela autuada de operar os equipamentos, contratando para tal, os serviços de profissionais competentes para usarem ou mesmo empregarem nas finalidades propostas os bens importados efetivando desta forma transferência de uso”;

– Que a legislação em vigor obriga ao prévio recolhimento dos tributos suspensos e acréscimo legais, nos casos de transferência de propriedade ou uso dos bens, a qualquer título, quando a isenção ou redução estiver vinculada à qualidade do importador.

Regularmente intimada, a autuada irresignada, recorre a este Conselho, reiterando as razões da impugnação, tempestivamente, enfatizando os seguintes pontos:

*Emula*

RECURSO Nº : 116.274  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.318

– Que a recorrente atendeu aos termos, limites e condições estabelecidos em Lei para gozo do benefício isencional;

– Que a aparelhagem importada foi adquirida com recursos próprios e consta do seu ativo permanente;

– Que a citada aparelhagem é utilizada pelo Real Hospital (. . .)” através de médicos com vínculo empregatício ou por serviços contratados a médicos especializados de sociedade civil de prestação de serviços especializados”;

– Que a prestação de serviços é feita no estabelecimento da recorrente, embora os contratos quanto a retribuição paga, não possam ser padronizados”;

– Que a utilização da aparelhagem pelo especialistas das várias áreas médicas, mediante contrato de prestação de serviços não os transforma em (. . .) posseiros, donos sem ônus somente pelo fato de utilizá-los”;

– Que “em nenhum caso, nem a fiscalização comprovou, se houve cessão de direitos, transferência ou posse por uso”;

– Que dos contratos firmados não existe cláusula que confirme a transferência do uso as sociedades civis contratadas;

Ao final, pede a revisão de decisão de primeira instância.

É o relatório.

*Euclides Augusto*

RECURSO Nº : 116.274  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.318

### VOTO

No processo de que se trata, a REAL SOCIEDADE PORTUGUESA DE BENEFICÊNCIA DEZESSEIS DE SETEMBRO importou equipamentos com isenção de tributos vinculada à qualidade do importador e contratou sociedades civis de prestação de serviços para os operarem.

O Auto de Infração foi lavrado face à constatação de que a importadora perdeu o benefício da isenção concedida, face à transferência do uso dos bens a Terceiros, que não se revestiam das condições necessária ao usufruto do referido benefício fiscal.

Reza o art. 11 do Decreto-lei nº 37/66, *verbis*:

“Art. 11 - quando a redução ou isenção for vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou uso, a qualquer título, dos bens, obriga, na forma do regulamento, ao prévio recolhimento dos tributos e gravames cambiais, inclusive quando tenham sido dispensados apenas gravames”

As únicas exceções à regra supracitada, no caso de bens adquiridos com isenção vinculada à qualidade do importador e transferidos a terceiros, são aquelas relacionadas nos incisos I e II, parágrafo único do art. 137 do R.A. (matriz legal: art. 11 do D.L. 37/66), quais sejam:

- transferência a pessoa ou entidade que goze de igual tratamento tributário, e
- transferência operada após o decurso do prazo previsto em Lei.

Pela Análise das peças constantes dos autos, verifica-se que, de fato, a REAL SOCIEDADE PORTUGUESA DE BENEFICÊNCIA DEZESSEIS DE SETEMBRO importou os aparelhos/equipamentos de que se trata e repassou seu uso a terceiros, conforme depreende-se dos Contratos de Prestação de Serviços existentes.

Várias cláusulas destes Contratos comprovam tal afirmação, entre elas:

- “o contratado responsabiliza-se, do ponto de vista técnico e administrativo, pelo funcionamento do serviço, obrigando-se a contratante a fornecer ao primeiro os aparelhos, instalações, materiais e pessoal auxiliar à sua execução” (fls. 18, 22 e 27)

*EMILIA*

RECURSO Nº : 116.274  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.318

- “. . . os demais usuários dos serviços pagarão os honorários diretamente ao contratado, cabendo à contratante o recebimento da importância cobrada na fatura hospitalar” (fls. 18);
- “Serão apuradas as despesas realizadas com o pessoal admitido pela contratante . . . Com estas arcarão as partes em idênticas proporções . . .” (fls. 18)
- “compromete-se o contratado a reparar os danos materiais e extravios de bens causados ou provocados pela equipe técnica e auxiliar dos serviços, uma vez positivada a sua culpa no fato” (fls 19 e 23); etc.

Estas e outras cláusulas existentes nos vários contratos demonstram a transferência de uso dos bens objeto do litígio.

Cabe salientar, no caso, que a isenção subjetiva é estabelecida por lei, levando-se em conta circunstâncias e qualidades inerentes à pessoa ou entidade contemplada com o benefício.

A transferência dos bens obrigados por este tipo de isenção (com as exceções já citadas), sem o prévio pagamento dos tributos, constitui infração à legislação tributária, sujeitando o importador à exigência fiscal anteriormente dispensada, com os acréscimos legais cabíveis e penalidades pertinentes.

Não socorre à recorrente o argumento de que os equipamentos encontram-se em seu próprio estabelecimento, pois seu uso é que está sendo questionado pela fiscalização aduaneira.

Ressalte-se, ademais, que a condição para que o beneficiário da isenção mantenha-se sob seu abrigo, não se limita a que os equipamentos importados sejam mantidos sob seu domínio.

A intenção do legislador, no caso, objetivou o efetivo e regular emprego dos mesmos nas finalidades que motivaram a concessão do benefício, ou seja, atendimento médico e de assistência social por entidade beneficente, filantrópica.

Na hipótese vertente, os equipamentos importados pela REAL SOCIEDADE PORTUGUESA DE BENEFICÊNCIA DEZESSEIS DE SETEMBRO atendem, principalmente, os sócios da entidade, seus conveniados e clientela particular, sendo que a renda dos exames efetuados por meio dos aparelhos reverte-se substancialmente, para as clínicas que os utilizam.

Não há como confundir a isenção vinculada à qualidade do importador com aquela vinculada à destinação dos bens, pois a última não contempla, nas disposições do Regulamento Aduaneiro, os equipamentos médico-hospitalares.

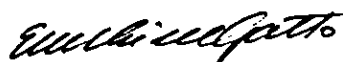
*EMULCH*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CAMARA

RECURSO Nº : 116.274  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.318

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, conheço o recurso, por tempestivo para, no mérito, dar-lhe provimento parcial apenas para excluir do crédito tributário apurado a T.R.D. incidente no período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões, em 25 de abril de 1996.



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - RELATORA