



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11030.002177/2003-61
Recurso nº 238.487 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.573 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de julho de 2010
Matéria IPI
Recorrente HOSPITAL DE CARIDADE DE ERECHIM
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 28/01/2002, 31/01/2002

ARGUMENTOS ADUZIDOS. DESNECESSIDADE DE APRECIÇÃO DE SUA TOTALIDADE.

O órgão julgador não está, necessariamente, obrigado a rebater todos os argumentos apresentados pela contribuinte se por outros motivos tiver firmado seu convencimento.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

A autoridade administrativa não é competente para apreciar arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legal.

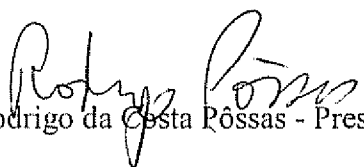
PERDA DE ISENÇÃO. TRANSFERÊNCIA DE POSSE OU USO DOS EQUIPAMENTOS. INOCORRÊNCIA.

A opção de terceirização de prestação de serviços por si só não caracteriza a ocorrência de transferência da posse ou uso dos equipamentos para empresa prestadora de serviços. Esta se define pela origem da clientela. Vez que os clientes e/ou pacientes são do hospital e não da empresa terceirizada, ocorreu tão somente uma “prestação de serviços médicos”.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.


Rodrigo da Costa Rôssas - Presidente





Maurício Taveira e Silva - Relator

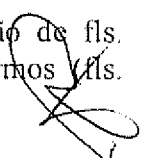
Participaram do presente julgamento, os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva (Relator), Rodrigo Pereira de Mello (Suplente), Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente).

Relatório

HOSPITAL DE CARIDADE DE ERECHIM, devidamente qualificado nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 209/224, contra o Acórdão nº 07-8.729, de 20/10/2006, prolatado pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis – SC, fls. 190/202, que considerou procedente o lançamento de IPI de fls. 06/08, referente a fatos geradores ocorridos em 28/01/2002, 31/01/2002, cuja ciência se deu em 14/11/2003 (fl. 06).

Consoante descrição dos fatos (fl. 08) e Relatório de Fiscalização (fls. 13/18), o presente processo de auto de infração decorre do fato de a autuada, Hospital de Caridade de Erechim, haver transferido o uso de bens importados que haviam sido desembaraçados com isenção de tributos, com base no art. 2º, da Lei nº 8.032/90. Os referidos bens estariam sendo usados pela Alto Uruguai Diagnóstico por Imagem Ltda., CNPJ 04.228.867/0001-50, empresa privada com fins lucrativos, que funciona no mesmo prédio do referido hospital. Segundo a fiscalização havia, também, divisão dos lucros obtidos com os exames realizados com o uso dos equipamentos em questão, o que violou os termos do art. 152 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, atual art. 139, I do Decreto nº 4.543/02. Assim, conforme conclusão do precitado Relatório de Fiscalização à fl. 18, o presente lançamento visa ao recolhimento de IPI vinculado à importação que deixou de ser pago no desembaraço aduaneiro com a devida multa.

Irresignada, a interessada apresentou, em 15/12/2003, impugnação de fls. 67/80, aduzindo as alegações sintetizadas pela instância *a quo* nos seguintes termos (fls. 192/193):



- o lançamento é nulo por conter vícios de natureza formal que demonstrará a seguir;

- a peticionária é uma entidade imune sujeita, portanto, ao tratamento tributário estabelecido no art. 150 da Constituição Federal vigente e arts. 9º e 14 do Código Tributário Nacional (CTN). É, portanto, juridicamente inócua a aplicação sobre ela das regras de isenção previstas no art. 2º da Lei nº 8.032/1990, pois o regimento da imunidade deve ser instituído através de lei complementar;

- a fiscalização em sua motivação mencionou que a imunidade prevista no artigo 150 da CF se refere tão somente aos impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços das instituições de assistência social, mas contraditoriamente olvidou que a alíquota do IPI foi aplicada diretamente sobre os valores dos equipamentos e paradoxalmente disse que foram importados bens de capital destinados ao ativo fixo;

- outra ineficácia jurídica do lançamento se prende ao fato de a autoridade fiscal buscar os alicerces da exigência em dispositivos reguladores do Imposto de Importação se esquecendo que em face da independência de fontes das normas dos diferentes tributos são inaplicáveis ao caso em tela os arts. 137, 146, 152 e 220 do Regulamento Aduaneiro, não se podendo, para o caso em tela, fazer uso das normas de integração postas no art. 108 do CTN. Não existe qualquer subsunção dos fatos narrados com o enquadramento legal citado – RIPI;

- também a autoridade fiscal não está imbuída da competência de suspender a imunidade, que nos termos do art. 32, § 3º, da Lei nº 9.430/1996 pertence ao Delegado ou Inspetor da Receita Federal. Torna-se, portanto, patente a nulidade do lançamento em tela,

- quanto à motivação da exação há que se dizer que não houve qualquer transferência de posse, ou uso dos equipamentos, a qualquer título (transcreve e analisa as cláusulas segunda, sétima, décima e décima terceira do contrato, às fls. 72/73);

- foi o HCE quem contratou como empregados diversos técnicos em radiologia com a função precípua de operar os equipamentos e, também, vários outros funcionários para atuarem no setor, tais como enfermeiras, atendentes, secretárias, etc.;

- O HCE contratou, ainda, uma empresa prestadora de serviços atuante nos ramos de radiologia, tomografia, ecografia, etc. (ver fls. 29/34) para executar a interpretação dos filmes e gráficos e emitir os laudos concernentes aos exames processados pelos técnicos em radiologia (do HCE), tarefas estas de competência exclusiva de médicos especializados e habilitados junto à Sociedade Brasileira de Radiologia (SBR);

- a autoridade fiscal, no mínimo, cometeu um equívoco em suas motivações. Explicando, em todos os hospitais, diversos médicos (profissionais liberais ou cooperativos) utilizam a parafernália das salas de cirurgia, dos centros de tratamento intensivo, etc., de propriedade dos hospitais. Isso, certamente, não constitui transferência de uso dos bens a qualquer título (defende sua tese com vários argumentos às fls. 75/76);

- o segundo motivo considerado pela autoridade fiscal consiste na alegada distribuição de lucro do HCE para a empresa prestadora dos serviços citados, o que não procede e pode ser constatada a invalidade desses fundamentos, através da análise das cláusulas 7.1.1 e 7.1.2 (transcreve às fls. 77/78);

- a remuneração em questão não se equipara, por qualquer forma, à divisão de lucro, mas corresponde à fixação de remuneração variável (a remuneração consiste em uma parte fixa e outra variável) calculada com base no diferencial entre os ingressos brutos deduzidos dos custos/despesas desse setor hospitalar (ver demonstrativos de fls. 37/38, 41, 43, 45, 47, 49, 51, 53, 55, 57, 59, 61, 63 e 65),

- ademais, a cláusula oitava "b" do contrato dispõe que a empresa, com pretensos fins lucrativos, deve realizar exames gratuitos as pessoas necessitadas. Em 2001 e 2002 foram executados, gratuitamente, respectivamente, 481 e 442 exames radiológicos e 59 e 182 tomografias. Observe-se, também, que houve prejuízos nos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001, havendo sido apurado resultado positivo apenas no exercício de 2001. Certamente essa empresa não tem fins lucrativos;

- a peticionária discorda da afirmação da fiscalização no sentido de que a referida empresa tem participação nos lucros obtidos com exames realizados pelos equipamentos importados, comprovados pelas Notas Fiscais de Prestação de Serviços, emitidas pela empresa e pelos demonstrativos de faturamento mensais emitidos pelo HCE. Através disso não se pode, abstratamente, concluir que se está diante de uma distribuição de lucros;

- finalmente, há que se observar que há erro de apuração na base de cálculo, pois não foram deduzidos 25% sobre o valor do equipamento a título de depreciação, conforme determinação do art. 139, § 2º do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/1985.

Pede que se declare a improcedência do lançamento e o arquivamento do presente processo

A DRJ julgou procedente o lançamento cujo acórdão restou assim ementado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 28/01/2002, 31/01/2002

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, compreendem 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.

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 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.

Lançamento Procedente

Inconformada, a contribuinte protocolizou, tempestivamente, em 06/12/2006, recurso voluntário de fls. 209/224, no qual, em apertada síntese, repisa seus argumentos de defesa anteriormente apresentados, nos seguintes termos:

1. a instância *a quo* não apreciou, devidamente, as preliminares de nulidade arguidas no sentido de inaplicabilidade das disposições isencionais da Lei nº 8.023/90; inocuidade de exigência com fulcro no Regulamento Aduaneiro; inoccorrência de subsunção dos fatos ao Regulamento do IPI, além de incompetência do fiscal para suspender imunidade;

2. inacolhimento de inconsistência da alegada transferência da posse ou uso dos equipamentos para empresa prestadora de serviços com fins lucrativos. A uma, pois não houve a mencionada transferência de posse ou uso dos equipamentos ocorrendo, tão somente, a contratação de pessoa jurídica para executar os serviços de interpretação dos exames e emissão dos respectivos laudos; a duas, pois, não se verifica a citada distribuição de lucro.

Ao final, requereu seja declarada a nulidade e/ou a improcedência do lançamento e o arquivamento do presente processo.

Na sequência, por meio do sorteio ocorrido em 02/12/2008, este processo foi encaminhado, equivocadamente, a este relator, vez que, consoante as competências regimentais, deveria ser endereçado à Terceira Seção do CARF, e não à Segunda Seção (fl. 229). Posteriormente, tendo em vista encontrar-me na Terceira Seção, os autos me foram novamente encaminhados.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Maurício Taveira e Silva, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

Preliminarmente a recorrente alega que a instância *a quo* não apreciou, devidamente, as preliminares de nulidade arguidas no sentido de inaplicabilidade das disposições isencionais da Lei nº 8.023/90; inocuidade de exigência com fulcro no Regulamento Aduaneiro; inoccorrência de subsunção dos fatos ao Regulamento do IPI, além de incompetência do fiscal para suspender imunidade.

Não prospera a alegação da recorrente, pois, os argumentos foram devidamente analisados e refutados no voto condutor do aresto, tanto assim que a contribuinte reproduz em seu recurso excertos da motivação constante do voto, acerca da matéria.

Ademais, de se registrar que a autoridade julgadora não está, necessariamente, obrigada a se manifestar sobre todos os argumentos suscitados pela defendente, se por outros motivos tiver firmado seu convencimento. Assim, deverá ser observada a relevância e congruência do tema aduzido e a sua pertinência com os fatos, elaborando-se a decisão devidamente motivada e fundamentada.

Corroborando esse entendimento, colaciona-se a decisão prolatada pelo STJ, na qual, o relator, Ministro José Delgado, menciona claramente a desnecessidade de apreciação de todas as matérias apresentadas pelas partes.

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE INDICAÇÃO DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO NO ACÓRDÃO. PRETENSÃO DE REVOLVIMENTO DE MATÉRIA MERITAL (PIS - SEMESTRALIDADE - INTERPRETAÇÃO DO ART. 6º, DA LC 07/70 - CORREÇÃO MONETÁRIA – LEI 7.691/88) DESOBEDIÊNCIA AOS DITAMES DO ART. 535, DO CPC. EXAME DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL IMPOSSIBILIDADE

1. Inocorrência de irregularidades no acórdão quando a matéria que serviu de base à interposição do recurso foi devidamente apreciada no aresto atacado, com fundamentos claros e nítidos, enfrentando as questões suscitadas ao longo da instrução, tudo em perfeita consonância com os ditames da legislação e jurisprudência consolidada. O não acatamento das argumentações deduzidas no recurso não implica em cerceamento de defesa, posto que ao julgador cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide.(grifei)

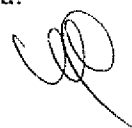
2 A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por meio do Recurso Especial nº 240938/RS (DJU de 10/05/2000), reconheceu que, sob o regime da LC nº 07/70, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador do PIS constitui a base de cálculo da incidência.

3 A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do REsp nº 144708/RS, Relª Minª Ministra Eliana Calmon,consolidou entendimento de que o art. 6º, parágrafo único, da LC nº 07/70, trata da base de cálculo do PIS, não incidindo correção monetária sobre a mesma em face da (...).

(...)

9 Embargos rejeitados ” (EDREsp nº 362 014/SC, DJ de 23/09/2002, pg. 236, Min. Rel. José Delgado)

No mesmo diapasão cabe trazer à colação a ementa do acórdão prolatado pelo TRF da 2ª Região na apelação em Mandado de Segurança nº 2004.51.01.007786-0, de relatoria do Desembargador Sérgio Schwaitzer, abaixo reproduzida:



*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – APELAÇÃO –
INEXISTÊNCIA DE OBSCURIDADE OU OMISSÃO –
PREQUESTIONAMENTO – FUNDAMENTAÇÃO LEGAL PARA
FINS DE RECURSO ESPECIAL – DESNECESSIDADE DE
MENÇÃO OU INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO DE LEI
APLICADO – PRETENSÃO DE REFORMA DO JULGADO –
SEDE PROCESSUAL INADEQUADA*

I – O órgão julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos da parte se por outros motivos tiver firmado seu convencimento (grifei)

II – A iterativa jurisprudência do Plenário do C. STF e da Corte Especial do E. STJ, órgãos de cúpula do Poder Judiciário do Estado Brasileiro no que tange, respectivamente, às questões de interpretação e aplicação do direito constitucional e do direito federal infraconstitucional, firma-se, muito acertadamente, no sentido de que desnecessária é a menção expressa ao(s) dispositivo(s) legal(is) e/ou ao(s) preceito(s) constitucional (is) incidente(s) e aplicado(s) na decisão proferida, em única ou última instância, pelos Tribunais Regionais Federais para o fim de aferir-se a pertinência de percurso das vias recursais especial e/ou extraordinária, disciplinadas, respectivamente, no art. 105, III, alíneas “a”, “b” e “c”, e no art. 102, III, alíneas e §§, ambos da Constituição Federal. Precedentes: STF, RE 141.788-CE; STJ, EREsp nº 144.844-RS, EREsp nº 155.321-SP, EREsp nº 181.682-CE.

III – A pretensão de reforma do julgado não encontra sede processual adequada nos embargos de declaração.

Portanto, o órgão julgador não está obrigado, necessariamente, a rebater todos os argumentos apresentados pela contribuinte se por outros motivos tiver firmado seu convencimento. Feitas essas considerações passa-se à análise das demais questões.

Conforme relatado e, ainda, de acordo com o Relatório de Fiscalização (fls. 13/18), a autuada importou um ecógrafo e um sistema de tomografia computadorizada, desembaraçados com isenção de tributos, com base no art. 2º, da Lei nº 8.032/90. Os referidos bens estariam sendo usados pela Alto Uruguai Diagnóstico por Imagem Ltda, empresa privada com fins lucrativos, havendo divisão dos lucros obtidos com os exames realizados com o uso dos equipamentos em questão.

Nessa toada, dentre outras questões, a interessada alega que, na condição de sociedade civil, sem fins lucrativos e prestadora de assistência social na área de saúde, caracteriza-se como entidade imune, consoante art. 150 da CRFB regulamentado pelos arts. 9º e 14 do CTN, sendo, portanto, inócua a disposição isencional contida no art. 2º da Lei nº 8.032/90.

A alegada imunidade prevista no art. 150 da CRFB, regulamentada pelos arts. 9º e 14 do CTN, encontra-se consignada nestas normas nos seguintes termos:

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:

[..]

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;

[..]

Quanto ao Código Tributário Nacional, assim dispõe:

Art 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[..]

IV - cobrar imposto sobre:

[..]

c) o patrimônio, a 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, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

[..]

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

~~I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;~~

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos (grifei)

Como se depreende, ainda que se analise sob a ótica de imunidade, esta não é absoluta e, na medida em que os referidos bens importados estariam sendo usados por empresa privada com fins lucrativos, havendo divisão dos lucros obtidos com os exames realizados com o uso dos equipamentos em questão, estaria sendo infringido o disposto no Art. 14, inciso I do CTN, (não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título), acarretando a aplicação do comando previsto no art. 14, § 1º, suspendendo a aplicação do benefício.

De se registrar que a suspensão da aplicação do benefício - importação sem a exigência dos tributos devidos - não se confunde com a suspensão da imunidade de toda a instituição, cujo rito se encontra previsto no art. 32 da Lei nº 9.430/96.

Há, ainda, que se mencionar que, quanto à alegação de que lei ordinária não se aplica ao regramento de imunidade, o qual deve ser implementado por meio de lei complementar, releva observar que a apreciação de tal matéria foge à alçada das autoridades administrativas de qualquer instância que não dispõem de competência para examinar a legitimidade de normas inseridas no ordenamento jurídico nacional. As normas emanadas do órgão competente passam a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento até que sejam eliminadas do mundo jurídico por uma outra norma superveniente ou por resolução do Senado, publicada posteriormente à declaração de sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Portanto, não cabe a este colegiado se pronunciar sobre inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de lei, conforme já se pronunciou este Conselho através da Súmula CARF nº 2, a qual consigna: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

Assim, visto que no caso em questão a interessada não se encontra albergada pela imunidade, analisa-se a possibilidade de os atos praticados se encontrarem ao abrigo de isenção. Neste passo, cabe ressaltar que a norma isencional fora invocada pela própria interessada, conforme se verifica das Declarações de Importação – DI às fls. 23 e 26, nos seguintes termos:

"BASE LEGAL PARA ISENÇÃO DOS IMPOSTOS CFE LEI 8.032.

SOLICITAMOS ISENÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS PREVISTA NO ART.149 DO INCISO III DO R.A. APROVADO PELO DEC.91.030/85 COMBINADO COM O ARTIGO 2º, INCISO I LETRA "b" E ARTIGO 3º, INCISO I DA LEI 8.032 DE 13/04/1990, TENDO CUMPRIDO O ESTABELECIDO NO ART.152 ALÍNEA A,B,C DO R.A. APROVADO PELO DEC. 91.030/85."

A referida norma, Lei nº 8.032/90, assim dispõe:

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

I - às importações realizadas:

a) pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal, pelos Territórios, pelos Municípios e pelas respectivas autarquias;

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

[...]

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

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

I - nas hipóteses previstas no art. 2º desta lei, desde que satisfeitos os requisitos e condições exigidos para a concessão do benefício análogo relativo ao Imposto de Importação, (grifei)

[...]

Assim, consoante o art. 3º, I, a possibilidade de isenção do IPI encontra-se limitada à satisfação dos “requisitos e condições exigidos para a concessão do benefício análogo relativo ao Imposto de Importação.”

Portanto, vez que se trata de IPI vinculado à importação, correta a decisão *a quo*, ao referendar a aplicação, pela fiscalização, de dispositivos do Regulamento Aduaneiro, quais sejam: arts. 137, 149, 152, e 220 do Decreto nº 91.030/85 – RA/85 (respectivamente arts. 123, 135, 139 do Decreto nº 4.543/02 – RA/02), além dos dispositivos mencionados relacionados ao Decreto nº 2.637/98 - RIPI/98 (fls. 08 e 13/18).

Vale lembrar que os dispositivos do Regulamento Aduaneiro/85 citados não são autônomos e visam ao regramento de normas preexistentes. Nesse passo, assim registam os referidos dispositivos:

Art. 137 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 (Decreto-lei No 37/66, art. 11).

[...]

Art. 149. Será concedida isenção do imposto nos termos, limites e condições estabelecidos no presente Capítulo.

[...]

III - às instituições científicas, educacionais e de assistência social (Decreto-lei Nº 37/66, art. 15, III, e Decreto-lei Nº 1.726/79, art. 2º, IV, i, I);

[...]

Art. 152. O 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, a título de lucro ou participação no seu resultado;

[...]

Sobre o tema em relevo, oportuno apresentar as considerações do mestre Raymundo Clovis do Valle Cabral Mascarenhas¹, donde se extrai os esclarecedores excertos:

Isenções para Bens Importados – V6 6

As isenções do IPI nas hipóteses previstas pelo artigo 2º da Lei nº 8.032/90 a serem concedidas com observância do disposto na legislação respectiva, estão limitadas exclusivamente (Leis nºs 8.032/90, art. 2º, e 8.402/92, art. 1º, IV):

[...]

‘O Imposto de Importação e o IPI vinculado incidentes sobre mercadorias importadas por instituições de educação ou de assistência social sem fins lucrativos não estão abrangidos pela imunidade prevista pelo art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal. Os referidos bens poderão gozar de isenção dos mencionados tributos, nos termos do art. 2º, inciso I, “b”, da Lei nº 8.032/1990, desde que atendidas as condições previstas na legislação complementar, conforme estabelecido no art. 2º, parágrafo único, do mesmo diploma legal e no art. 179 da Lei nº 5.172/1966 – CTN.’ (Decisão nº 66/2000 da 8ª RF)

[...]

As isenções acima previstas serão concedidas com observância do disposto na legislação respectiva, e desde que satisfeitos os requisitos e as condições exigidos para a concessão do benefício análogo relativo ao Imposto de Importação (Lei nº 8.032/90, art. 1º, parágrafo único, e 3º, I)

Cabe, ainda, registrar que, diferente do que alega a interessada, são plenamente pertinentes os dispositivos legais citados, relativos ao Regulamento do IPI – RIPI/98 constantes do auto de infração no item “Enquadramento Legal”, os quais se referem ao imposto, classificação do produto, contribuinte, fato gerador, lançamento, base de cálculo, cálculo do imposto, prazo de recolhimento e as infrações.

Portanto, quanto à disposição legal infringida, não há reparos a fazer à decisão recorrida.

A contribuinte se insurge contra as acusações do fisco no sentido de que teria havido transferência da posse ou uso dos equipamentos para empresa prestadora de serviços com fins lucrativos. Esclarece que contratou uma empresa prestadora de serviços atuante nos ramos da radiologia, tomografia, ecografia, para executar uma parte de um todo; a interpretação dos filmes e gráficos e a emissão dos laudos concernentes aos exames processados pelos seus técnicos em radiologia (do HCE), tarefas estas de competência exclusiva de médicos especializados, habilitados e inscritos no Colégio Brasileiro de Radiologia (CBR) e na Sociedade Gaúcha de Radiologia (SGR).

¹ in “Tudo Sobre IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados” 5ª edição, Ed. Aduaneiras, 2003, p. 134/136

A interessada assinala, ainda, que, conforme o contrato de prestação de serviços firmado entre o HCE e a Alto Uruguai Diagnóstico por Imagem Ltda, denominada Kozma, às fls. 29/34, o objeto do contrato está centrado na prestação de serviços médicos. Assim, encontra-se delimitada a competência executória dos serviços aos médicos com a devida habilitação, limitando-se a atuação da empresa contratada tão somente à responsabilidade técnica pelos laudos emitidos, consoante cláusula quinta.

Assevera, também, que, a corroborar a inocorrência de transferência do uso dos equipamentos, consoante a cláusula sexta, a empresa contratada se obriga a executar os serviços mediante o pleno cumprimento, dentre outras estipulações, das normas internas e regulamentos do HCE.

Por outro lado, a decisão recorrida, decidiu pela procedência do lançamento, visto que a interessada infringiu, dentre outros, o art. 137 do RA/85 o qual, com fulcro no art. 11 do Decreto-Lei nº 37/66, estabelece que: *“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”*. Contudo, o relator do voto condutor do aresto declara reconhecer que a legislação a respeito das isenções não tem acompanhado a moderna tendência de terceirização, mencionando, ainda, que: *“Pessoalmente, acho que a terceirização de determinadas operações hospitalares de entidades assistenciais, sem fins lucrativos, não deveria caracterizar perda de isenção na importação de equipamentos.”*

Outro ponto de conflito entre a contribuinte e o fisco, determinante da perda da isenção, consiste na mencionada distribuição de lucro do HCE para a Kozma. O fisco entende ter havido ofensa ao disposto no art. 152 do RA/85, o qual preconiza que a isenção prevista no inciso III do artigo 149 é condicionada à observância, pelas instituições de assistência social, dentre outros pontos, à *“não distribuírem qualquer parcela do seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado”*.

Por sua vez, a interessada argumenta que inexistiu distribuição de lucro, fato que determinaria a subordinação e obediência às regras contábeis aplicáveis ao caso. Alega ter havido “remuneração por serviços prestados” composta de valores fixo e variável, podendo esta ter sido indexada ao número de exames ou a percentual da receita bruta. Assim, visando equacionar as características do HCE, o qual também realiza exames gratuitos a pessoas necessitadas, optou-se por uma remuneração composta de parte fixa e parte variável, esta calculada com base no diferencial entre os ingressos brutos deduzidos dos custos/despesas deste setor hospitalar.

A autuada registra, ainda, que, no voto condutor do acórdão foi considerada desnecessária à imputação de distribuição de lucros, uma das duas causas determinantes do lançamento, decaindo, portanto, um dos motivos da autuação.

Ainda que muito bem fundamentada, a decisão recorrida deve ser revista e o recurso provido.

Nos dias de hoje não é incomum a importação de equipamentos médico-hospitalares, sobretudo os de pequeno porte, por determinada clínica, e a sua locação para outras clínicas, visando a otimização do custo e do uso do equipamento em relação à quantidade de clientes de cada estabelecimento. Como exemplo têm-se os aparelhos de depilação a laser. Neste caso está caracterizada a cessão de uso.

No presente caso, pelo que se depreende dos autos, o HCE optou por terceirizar a parte do serviço relativa a interpretação dos filmes e gráficos e a emissão dos

laudos concernentes aos exames de radiologia, tomografia e ecografia. A opção de contratação de médicos especializados e habilitados para compor o quadro funcional do hospital ou a execução de tais serviços por empresa terceirizada decorre de análise de gestão empresarial, não interferindo em questões tributárias.

Conforme se infere dos autos, no presente caso não teria havido a transferência da posse ou uso dos equipamentos para empresa prestadora de serviços pelo fato de que os clientes e/ou pacientes são do HCE e não da empresa terceirizada. Assim, conforme título do contrato celebrado entre o HCE e a Kozma (fls. 29/34), “Contrato de Prestação de Serviços Médicos em Radiologia, Mamografia, Tomografia Computadorizada e Ecografia”, houve tão-somente uma “prestação de serviços médicos”.

Na mesma toada, não há que se mencionar ter havido participação nos lucros. Houve sim, uma remuneração composta de parte fixa e outra variável, a qual, dentre algumas possibilidades de indexação como por exemplo valor preestabelecido para cada exame realizado, optou-se por um percentual do valor obtido por aquele setor, após a subtração dos custos e despesas.

Ainda que pudesse ocorrer uma distorção no procedimento de terceirização caracterizada por remuneração excessiva à empresa terceirizada, tal fato não altera a condição isentiva da importação, cabendo ao órgão fiscalizador competente cercear a ocorrência de tais desvirtuamentos.

Sendo essas as considerações que reputo suficientes e necessárias à resolução da lide, voto no sentido de **rejeitar as preliminares** suscitadas e, no mérito, **dar provimento** ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração.


Maurício Taveira e Silva